

A

**Loi fédérale
régissant la taxe sur la valeur ajoutée
(Loi sur la TVA, LTVA)**

Projet

du ...

*L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,
vu l'art. 130 de la Constitution¹,
vu le message Conseil fédéral du 25 juin 2008²,
arrête:*

Titre 1 Dispositions générales

Art. 1 Objet et principes

¹ La Confédération perçoit, à chaque stade du processus de production et de distribution, un impôt général sur la consommation (taxe sur la valeur ajoutée, TVA). Cet impôt a pour but d'imposer la consommation finale non entrepreneuriale en Suisse.

² Au titre de la taxe sur la valeur ajoutée, elle perçoit:

- a. un impôt sur les prestations que les assujettis fournissent à titre onéreux sur le territoire suisse (impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse);
- b. un impôt sur l'acquisition, par un destinataire sur le territoire suisse, de prestations de service fournies par une entreprise ayant son siège à l'étranger (impôt sur les acquisitions);
- c. un impôt sur l'importation de biens (impôt sur les importations).

³ La perception s'effectue selon les principes:

- a. de la neutralité concurrentielle;
- b. de l'efficacité de l'acquittement et de la perception de l'impôt;
- c. de la transférabilité de l'impôt.

Art. 2 Relations avec le droit cantonal

¹ Les impôts sur les billets d'entrée et les droits de mutation prélevés par les cantons ou les communes ne sont pas considérés comme des impôts du même genre au sens de l'art. 134 de la Constitution.

¹ RS 101

² FF 2008 6277

² Ils peuvent être perçus dans la mesure où la TVA n'entre pas dans leur base de calcul.

Art. 3 Définitions

Au sens de la présente loi, on entend par:

- a. territoire suisse: le territoire suisse et les enclaves douanières étrangères au sens de l'art. 3, al. 2, de la loi du 18 mars 2005 sur les douanes³;
- b. biens: les choses, mobilières et immobilières, ainsi que le courant électrique, le gaz, la chaleur, le froid et les biens similaires;
- c. prestation: le fait d'accorder à un tiers un avantage économique consommable dans l'attente d'une contre-prestation. Constitue également une prestation la prestation fournie en vertu de la loi ou sur ordre de l'autorité publique;
- d. livraison:
 1. le fait d'accorder à une personne le pouvoir de disposer économiquement d'un bien en son nom propre,
 2. le fait de remettre un bien sur lequel des travaux ont été effectués, même si ce bien n'a pas été modifié, mais simplement examiné, étalonné, réglé, contrôlé dans son fonctionnement ou traité d'une autre manière,
 3. le fait de mettre un bien à la disposition d'un tiers à des fins d'usage ou de jouissance;
- e. prestation de services: toute prestation qui ne constitue pas une livraison. Il y a également prestation de services:
 1. lorsque des valeurs ou des droits immatériels sont cédés,
 2. lorsqu'il y a engagement à ne pas commettre un acte ou lorsqu'un acte ou une situation est toléré;
- f. contre-prestation: ce que le destinataire, ou un tiers à sa place, dépense en contrepartie de la livraison de biens ou de la prestation de services;
- g. activité relevant de la puissance publique: activité d'une collectivité publique qui n'est pas de nature entrepreneuriale, même si des émoluments des contributions ou des taxes sont perçus pour cette activité;
- h. proches: les associés d'une société de personnes et les détenteurs de droits de participation régis par le droit des sociétés ou les tiers qui leur sont proches ainsi que les personnes qui leur sont liées.

Art. 4 Samnaun et Sampuoir

¹ Aussi longtemps que les vallées de Samnaun et de Sampuoir sont exclues du territoire douanier suisse, la présente loi ne s'applique, dans ces deux vallées, qu'aux prestations de services.

³ RS 631.0

² Les communes de Samnaun et de Tschlin compensent les pertes fiscales que l'al. 1 entraîne pour la Confédération.

³ Le Conseil fédéral règle les modalités en accord avec les communes de Samnaun et de Tschlin. Il tient compte du fait que les frais de perception sont moins élevés.

Art. 5 Indexation

Le Conseil fédéral décide d'adapter les montants en francs mentionnés aux art. 32, al. 2, let. c, 38, al. 1, et 44, al. 2, let. b, lorsque l'indice suisse des prix à la consommation a augmenté de plus de 30 pour cent depuis le dernier ajustement.

Art. 6 Transfert de l'impôt

¹ Le transfert de l'impôt est régi par les conventions de droit privé.

² Les tribunaux civils connaissent des contestations portant sur le transfert de l'impôt.

Art. 7 Lieu de la livraison

¹ Est réputé lieu de la livraison, le lieu:

- a. où se trouve le bien lors du transfert du pouvoir d'en disposer économiquement, lors de sa remise ou lors de sa mise à la disposition d'un tiers à des fins d'usage ou de jouissance;
- b. où commence le transport ou l'expédition du bien à destination de l'acquéreur ou, sur ordre de ce dernier, à destination d'un tiers.

² Est réputé lieu de la livraison d'électricité ou de gaz dans des conduites le lieu où le destinataire de la livraison a le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel la livraison est effectuée ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement, le lieu où il a son domicile ou à partir duquel il exerce son activité.

Art. 8 Lieu de la prestation de services

¹ Sous réserve de l'al. 2, est réputé lieu de la prestation de services le lieu où le destinataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel la prestation de services est fournie ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement, le lieu où il a son domicile ou le lieu où il séjourne habituellement.

² Est réputé lieu de la prestation de services:

- a. pour les prestations de services qui sont ordinairement fournies directement entre des personnes physiques présentes physiquement, même si elles sont exceptionnellement fournies à distance: le lieu où le fournisseur a le siège de son activité économique ou un établissement stable ou, à défaut le lieu où il a son domicile ou à partir duquel il exerce son activité; font notamment partie de ces prestations de services: les traitements médicaux, les thérapies, l'assistance conjugale et familiale, le conseil de vie, les prestations de soin, l'assistance sociale, l'aide sociale, la protection de l'enfance et de la jeunesse ainsi que les soins corporels;

- b. pour les prestations des agences de voyage et des organisateurs de manifestations: le lieu où le prestataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement, le lieu où il a son domicile ou à partir duquel il exerce son activité;
- c. pour les prestations culturelles, artistiques, didactiques, sportives, récréatives et pour les prestations analogues, y compris celles de l'organisateur et, le cas échéant, les prestations y afférentes: le lieu où le prestataire exerce principalement son activité;
- d. pour les prestations de la restauration: le lieu, où la personne qui fournit la prestation exerce principalement son activité;
- e. pour les prestations de transport: le lieu où s'effectue le transport, en fonction des distances parcourues. Pour les transports transfrontaliers, le Conseil fédéral peut décider que de courts trajets sur le territoire suisse sont réputés être effectués à l'étranger et que de courts trajets à l'étranger sont réputés être effectués sur le territoire suisse;
- f. pour les activités accessoires à la logistique telles que le chargement, le déchargement, le transbordement, l'enregistrement, l'entreposage et les activités analogues: le lieu où le prestataire exerce effectivement ces activités;
- g. pour les prestations de services en relation avec un bien immobilier, le lieu où se trouve l'immeuble; font notamment partie de ces prestations l'entremise, l'administration, l'expertise et l'estimation du bien, les prestations de services en relation avec l'acquisition ou la constitution de droits réels sur l'immeuble, les prestations de services en relation avec la préparation ou la coordination de travaux de construction, notamment les travaux d'architectes, d'ingénieurs et de surveillance du chantier, la surveillance d'immeubles et de bâtiments et les prestations d'hébergement;
- h. pour les prestations de services dans le domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire: le lieu auquel la prestation de services est destinée.

Art. 9 Dérogations aux dispositions

Pour éviter une double imposition, une non-imposition ou une distorsion de la concurrence, le Conseil fédéral peut fixer des règles dérogeant à l'art. 3 en ce qui concerne la distinction entre livraison d'un bien et prestation de services, et aux art. 7 et 8 en ce qui concerne la détermination du lieu de la prestation.

Titre 2 Impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse

Chapitre 1 Sujet de l'impôt

Art. 10 Principe

¹ Est assujéti à l'impôt quiconque exploite une entreprise, même sans but lucratif et quels que soient sa forme juridique et le but poursuivi, s'il n'est pas libéré de l'assujéttissement en vertu de l'al. 2. Exploite une entreprise quiconque exerce de manière indépendante une activité professionnelle ou commerciale en vue de réaliser, à partir de prestations, des recettes ayant un caractère de permanence et représente l'entreprise sous son nom propre.

² Est libéré de l'assujéttissement visé à l'al. 1 quiconque

- a. réalise en un an, sur le territoire suisse, un chiffre d'affaires inférieur à 100 000 francs à partir des prestations imposables qu'il fournit, pour autant qu'il ne renonce pas à être libéré de l'assujéttissement. Le chiffre d'affaires se calcule sur la base des contre-prestations convenues (hors impôt);
- b. exploite une entreprise ayant son siège à l'étranger lorsqu'il fournit exclusivement, sur le territoire suisse, des prestations de services soumises à l'impôt sur les acquisitions (art. 44 à 48); est toutefois assujéti à l'impôt celui qui exploite une entreprise ayant son siège à l'étranger qui fournit des prestations de services en matière d'informatique ou de télécommunications à des destinataires non assujéttis à l'impôt sur le territoire suisse.

³ Le siège d'une entreprise sur le territoire suisse et tous ses établissements stables qui se trouvent sur le territoire suisse forment ensemble un sujet fiscal.

Art. 11 Renonciation à la libération de l'assujéttissement

¹ Quiconque exploite une entreprise et n'est pas assujéti à l'impôt en vertu de l'art. 10, al. 2, let. a, ou 12, al. 3, a le droit de renoncer à être libéré de l'assujéttissement à l'impôt.

² L'Administration fédérale des contributions (AFC) peut subordonner la renonciation à la libération à la constitution de sûretés en vertu de l'art. 95, al. 5.

³ La renonciation à la libération de l'assujéttissement doit être maintenue pendant au moins une période fiscale.

Art. 12 Collectivités publiques

¹ Les sujets fiscaux des collectivités publiques sont les services autonomes de la Confédération, des cantons et des communes et les autres institutions de droit public.

² Les services peuvent se regrouper pour former un seul sujet fiscal. Ce statut peut être choisi pour le début de toute période fiscale. Il doit être maintenu pendant au moins une période fiscale.

³ Une collectivité publique est libérée de l'assujettissement à l'impôt aussi longtemps que le chiffre d'affaires provenant des prestations imposables qu'elle fournit à des tiers autres que des collectivités publiques ne dépasse pas 25 000 francs par an. Si le chiffre d'affaires provenant des prestations imposables qu'elle fournit à des tiers autres que des collectivités publiques dépasse 25 000 francs, elle reste non assujettie aussi longtemps que le chiffre d'affaires provenant des prestations imposables qu'elle fournit à d'autres collectivités publiques ou à des tiers autres que des collectivités publiques ne dépasse pas 100 000 francs par an. Le chiffre d'affaires se calcule sur la base des contre-prestations convenues (hors impôt).

⁴ Le Conseil fédéral détermine les prestations des collectivités publiques qui sont considérées comme entrepreneuriales et sont donc imposables.

Art. 13 Imposition de groupe

¹ Les entités ayant leur siège ou un établissement stable sur le territoire suisse qui sont liées les unes aux autres et réunies sous une direction unique peuvent demander à être traitées comme un seul assujetti (groupe d'imposition). Les personnes physiques et toute autre entité qui n'exploitent pas une entreprise peuvent faire partie du groupe.

² Ce statut peut être choisi pour le début de toute période fiscale. Il doit être maintenu pendant une période fiscale au moins. Il peut lui être mis fin pour la fin d'une période fiscale.

Art. 14 Début et fin de l'assujettissement et de la libération de l'assujettissement

¹ L'assujettissement commence au début de l'activité entrepreneuriale.

² L'assujettissement prend fin:

- a. à la cessation de l'activité soumise à l'impôt;
- b. à la clôture de la procédure de liquidation en cas de liquidation d'un patrimoine.

³ La libération de l'assujettissement prend fin dès que le chiffre d'affaires total obtenu pendant le dernier exercice commercial atteint la limite fixée à l'art. 10, al. 2, let. a, ou s'il y a lieu de penser que cette limite sera dépassée dans les douze mois qui suivent le début ou l'élargissement de l'activité entrepreneuriale.

⁴ La renonciation à la libération de l'assujettissement peut être déclarée au plus tôt pour le début de la période fiscale en cours.

⁵ Si le chiffre d'affaires de l'assujetti n'atteint plus le montant déterminant l'assujettissement fixé à l'art. 10, al. 2, let. a, ou à l'art. 12, al. 3, et s'il y a lieu de penser que le chiffre d'affaires déterminant ne sera pas atteint non plus pendant la période fiscale suivante, l'assujetti doit retirer sa déclaration d'assujettissement. La cessation de l'assujettissement peut être demandée au plus tôt pour la fin de la période fiscale au cours de laquelle le montant déterminant l'assujettissement cesse d'être atteint. Si l'assujetti omet de retirer sa déclaration d'assujettissement, il est réputé avoir renon-

cé à être libéré de l'assujettissement en vertu de l'art. 11. L'assujettissement commence au début de la période fiscale suivante.

Art. 15 Responsabilité solidaire

¹ Sont solidairement responsables avec l'assujetti:

- a. les associés d'une société simple, d'une société en nom collectif ou d'une société en commandite, dans le cadre de leur responsabilité de droit civil;
- b. celui qui exécute ou fait exécuter une vente aux enchères volontaire;
- c. toute personne ou société de personnes faisant partie d'un groupe d'imposition (art. 13), pour l'ensemble de la dette fiscale du groupe; si une personne ou une société de personnes sort du groupe d'imposition, elle ne répond plus que des créances fiscales découlant de ses propres activités entrepreneuriales;
- d. en cas de transfert de l'entreprise: le débiteur des créances d'impôt nées avant la reprise de l'entreprise, pendant les trois ans qui suivent l'annonce du transfert de l'entreprise ou l'avis de transfert;
- e. à la fin de l'assujettissement d'une personne morale dissoute, d'une société commerciale ou d'une collectivité de personnes sans capacité juridique: les personnes chargées de la liquidation, jusqu'à concurrence du produit de la liquidation;
- f. pour la dette fiscale d'une personne morale ayant transféré son siège à l'étranger: les organes chargés de la gestion de ses affaires, jusqu'à concurrence de sa fortune nette.

² Les personnes visées à l'al. 1, let. e et f, ne répondent que des dettes fiscales, intérêts et frais qui prennent naissance ou qui sont exigibles pendant leur mandat; leur responsabilité n'est pas engagée si elles prouvent qu'elles ont fait tout ce qui pouvait être raisonnablement exigé d'elles pour permettre la détermination et l'exécution de la dette fiscale.

³ La responsabilité prévue à l'art. 12, al. 3, de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA)⁴ est réservée.

⁴ Si l'assujetti cède des créances de son entreprise à des tiers, ces tiers répondent subsidiairement avec lui de la taxe sur la valeur ajoutée cédée avec la créance.

⁵ Dans la procédure, la personne solidairement responsable a les mêmes droits et obligations que l'assujetti.

Art. 16 Succession fiscale

¹ Au décès d'un assujetti, ses héritiers lui succèdent dans ses droits et obligations. Ils répondent solidairement de la dette fiscale du défunt jusqu'à concurrence de leur part héréditaire, y compris les avances d'hoirie.

² Quiconque reprend une entreprise succède dans les droits et les obligations du précédent titulaire du droit.

Art. 17 Substitution fiscale

L'exécution des obligations fiscales incombant aux sociétés commerciales étrangères et aux collectivités de personnes étrangères sans capacité juridique incombe également à leurs associés.

Chapitre 2 **Objet de l'impôt**

Art. 18 Principe

¹ Sont soumises à l'impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse les prestations fournies sur le territoire suisse par des assujettis contre une contre-prestation; ces prestations sont imposables pour autant que la présente loi ne prévoit pas d'exception.

² Manque de prestation, ne font pas partie de la contre-prestation en particulier:

- a. les subventions et autres contributions de droit public, même si elles sont versées en vertu d'un mandat de prestations;
- b. les fonds que les offices du tourisme et les sociétés de développement touristique fournissent en faveur de la communauté sur mandat d'une collectivité publique si ces fonds proviennent exclusivement de taxes touristiques de droit public;
- c. les contributions cantonales versées par les fonds pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets aux établissements qui assurent l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets;
- d. les dons;
- e. les apports faits à une entreprise par des personnes intéressées à cette entreprise, notamment les prêts sans intérêts, les prestations d'assainissement et les abandons de créance;
- f. les dividendes et autres parts de bénéfices;
- g. les paiements en compensation de frais, effectués en vertu de dispositions légales ou contractuelles par une unité d'organisation, notamment par un fonds, aux acteurs économiques d'une branche;
- h. les consignes sur les emballages;
- i. les montants versés à titre de dommages-intérêts, de réparation, et les autres indemnités semblables;
- j. les indemnités pour une activité exercée à titre salarié telles que les honoraires de membre d'un conseil d'administration ou d'un conseil de fondation, les indemnités des autorités ou la solde;

- k. les remboursements, les contributions et les aides financières reçus pour la livraison de biens à l'étranger, exonérée en vertu de l'art. 23, al. 2, ch. 1;
- l. les émoluments, les contributions et autres versements encaissés pour des activités relevant de la puissance publique.

Art. 19 Pluralité de prestations

¹ Les prestations indépendantes l'une de l'autre sont traitées séparément.

² L'assujetti peut traiter comme la prestation principale plusieurs prestations indépendantes qui forment un tout ou qui sont offertes en combinaison si ces prestations sont fournies à un prix global et que la prestation principale représente plus de 70 pour cent de la contre-prestation totale (combinaison).

³ Les prestations qui sont étroitement liées du point de vue économique et qui se combinent de telle manière qu'elles doivent être considérées comme un tout indissociable sont réputées constituer une opération économique unique et doivent être traitées comme une prestation globale.

⁴ Les prestations accessoires tels que les emballages et les moyens d'emballage sont imposées comme la prestation principale.

Art. 20 Attribution des prestations

¹ Une prestation est réputée fournie par la personne qui apparaît publiquement comme le fournisseur de la prestation.

² Lorsqu'une personne agit au nom et pour le compte d'une autre, la prestation est réputée fournie par la personne représentée si celle qui la représente:

- a. peut prouver qu'elle agit en qualité de représentante et justifier clairement de l'identité de la personne qu'elle représente, et
- b. porte l'existence du contrat de représentation à la connaissance du destinataire de la prestation.

³ En matière de commission, il y a livraison de biens autant entre le commettant et le commissionnaire qu'entre le commissionnaire et le tiers. Le fournisseur est, en matière de commission de vente, le commettant et, en matière de commission d'achat, le commissionnaire.

Art. 21 Prestations exclues du champ de l'impôt

¹ Une prestation exclue du champ de l'impôt n'est pas imposable si l'assujetti n'a pas opté pour son imposition en vertu de l'art. 22.

² Sont exclus du champ de l'impôt:

- 1. le transport de biens qui relève des services réservés visés dans l'art. 3 de la loi sur le poste du 30 avril 1997⁵;

⁵ RS 783.0

2. les soins et les traitements médicaux dispensés dans le domaine de la médecine humaine, y compris les opérations qui leur sont étroitement liées, fournis dans des hôpitaux ou d'autres centres de diagnostic et de traitement médicaux; par contre, la livraison d'appareils orthopédiques et de prothèses fabriqués par l'assujetti ou acquis par celui-ci est imposable;
3. les traitements médicaux dans le domaine de la médecine humaine dispensés par des médecins, des dentistes, des psychothérapeutes, des chiropraticiens, des physiothérapeutes, des naturopathes, des sages-femmes, des infirmières ou des membres de professions analogues du secteur de la santé, si les prestataires de ces services sont détenteurs d'une autorisation de pratiquer; le Conseil fédéral règle les modalités; par contre, la livraison d'appareils orthopédiques ou de prothèses fabriqués par l'assujetti ou acquis par celui-ci est imposable;
4. les autres prestations de soins fournies par des infirmières ou par des organisations d'aide et de soins à domicile ainsi que dans des homes, pour autant qu'elles soient prescrites par un médecin;
5. la livraison d'organes humains par des institutions médicales reconnues ou des hôpitaux, ainsi que la livraison de sang humain complet par les titulaires de l'autorisation exigée à cette fin;
6. les prestations de services de groupements dont les membres exercent les professions énumérées au ch. 3, pour autant qu'elles leur soient facturées au prorata et au prix coûtant, dans l'exercice direct de leurs activités;
7. le transport de personnes malades, blessées ou invalides à l'aide de moyens de transport spécialement aménagés à cet effet;
8. les opérations réalisées par des institutions d'aide sociale et de sécurité sociale; les opérations réalisées par des organisations d'utilité publique d'aide et de soins à domicile, de même que celles qui sont réalisées par des maisons de retraite, des homes médicalisés et des organismes exploitant des appartements protégés;
9. les opérations liées à la protection de l'enfance et de la jeunesse réalisées par des institutions aménagées à cet effet;
10. les opérations étroitement liées à la promotion de la culture et de la formation des jeunes réalisées par des organisations d'utilité publique d'échanges de jeunes; on entend par jeunes au sens de la présente disposition toutes les personnes de moins de 25 ans;
11. les opérations suivantes réalisées dans le domaine de l'éducation et de la formation, à l'exclusion des prestations de restauration et d'hébergement fournies en relation avec ces opérations:
 - a. les opérations réalisées dans le domaine de l'éducation des enfants et des jeunes, de l'enseignement, de l'instruction, de la formation continue et du recyclage professionnel, y compris l'enseignement dispensé par des professeurs privés ou des écoles privées,

- b. les opérations réalisées dans le domaine des cours, conférences et autres manifestations à caractère scientifique ou didactique; l'activité des conférenciers est exclue du champ de l'impôt, que les honoraires soient versés aux conférenciers ou à leur employeur,
 - c. les opérations réalisées dans le cadre des examens organisés dans le domaine de la formation,
 - d. les prestations de services d'ordre organisationnel (y compris les prestations accessoires qui y sont liées) que les membres d'une institution qui réalise des opérations exclues du champ de l'impôt en vertu des let. a à c fournissent à cette institution,
 - e. les prestations de services d'ordre organisationnel (y compris les prestations accessoires qui y sont liées) fournies aux services de la Confédération, des cantons et des communes qui réalisent, à titre onéreux ou à titre gratuit, des opérations exclues du champ de l'impôt en vertu des let. a à c;
12. la location de services assurée par des institutions religieuses ou philosophiques sans but lucratif à des fins relevant des soins aux malades, de l'aide sociale et de la sécurité sociales, de la protection de l'enfance et de la jeunesse, de l'éducation et de la formation, ou encore à des fins ecclésiales, caritatives ou d'utilité publique;
13. les prestations que des organismes sans but lucratif, poursuivant des objectifs de nature politique, syndicale, économique, religieuse, patriotique, philosophique, philanthropique, culturelle ou civique, fournissent à leurs membres, moyennant une cotisation fixée statutairement;
14. les prestations de services culturelles ci-après, pour autant qu'elles soient fournies directement au public en échange d'une contre-prestation déterminée:
- a. manifestations théâtrales, musicales, chorégraphiques et projection de films;
 - b. représentations d'acteurs, de musiciens, de danseurs et d'autres artistes exécutants ainsi que de forains, jeux d'adresse y compris;
 - c. visites de musées, de galeries, de monuments, de sites historiques, de jardins botaniques et zoologiques;
 - d. prestations de services des bibliothèques, services d'archives et autres centres de documentation, notamment la possibilité de consulter des supports de données dans leurs locaux; par contre, la livraison de biens (y compris la mise à la disposition de tiers) est imposable;
15. les contre-prestations demandées pour les manifestations sportives, y compris celles qui sont exigées des participants (notamment les finances d'inscription), et les prestations accessoires incluses;
16. 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;

17. les opérations effectuées lors de manifestations telles que des ventes de bien-faisance ou des marchés aux puces par des institutions qui exercent des activités exclues du champ de l'impôt dans le domaine des soins aux malades, de l'aide sociale et de la sécurité sociale, de la protection de l'enfance et de la jeunesse et du sport sans but lucratif, ainsi que par des organisations d'utilité publique d'aide et de soins à domicile, des maisons de retraite, des homes médicalisés et des organismes exploitant des appartements protégés, pour autant que ces opérations soient réalisées à leur seul profit dans le but de les soutenir financièrement; les opérations réalisées lors de brocantes par les institutions d'aide sociale et de sécurité sociale, exclusivement pour leurs propres besoins;
18. les opérations d'assurance et de réassurance, y compris les opérations relatives à l'activité des courtiers ou des intermédiaires d'assurances;
19. les opérations suivantes réalisées dans les domaines du marché monétaire et du marché des capitaux:
 - a. l'octroi et la négociation de crédits, ainsi que la gestion de crédits par celui qui les a octroyés;
 - b. la négociation et la prise en charge d'engagements, de cautionnements et d'autres sûretés et garanties, ainsi que la gestion de garanties de crédits par celui qui les a octroyés;
 - c. les opérations sur les dépôts de fonds, comptes courants, paiements, virements, créances d'argent, chèques et autres effets de commerce, y compris leur négociation; est par contre imposable le recouvrement de créances sur mandat du créancier (opérations d'encaissement);
 - d. les opérations portant sur les moyens de paiement légaux (valeurs suisses et étrangères telles que les devises, les billets de banque ou les monnaies), y compris leur négociation; sont par contre imposables les pièces de collection (billets et monnaies) qui ne sont pas normalement utilisées comme moyen de paiement légal;
 - e. les opérations (au comptant et à terme), y compris la négociation, portant sur les papiers-valeurs, sur les droits-valeurs et les dérivés ainsi que sur des parts de sociétés et d'autres associations; sont par contre imposables la garde et la gestion de papiers-valeurs, de droits-valeurs et dérivés et de parts (dépôts, etc.), y compris les placements fiduciaires;
 - f. la distribution de parts et la gestion de placements collectifs au sens de la loi du 23 juin 2006 sur les placements collectifs (LPCC)⁶ par des personnes qui les administrent ou qui les gardent, par les directions de fonds, par les banques dépositaires ainsi que par leurs mandataires; sont considérées comme mandataires toutes les personnes physiques ou morales auxquelles ces placements collectifs au sens de la LPCC peuvent déléguer des tâches; la distribution de parts et l'administration de

⁶ RS 951.31

sociétés d'investissement à capital fixe au sens de l'art. 110 LPCC sont régies par la let. e;

20. le transfert et la constitution de droits réels sur des immeubles ainsi que les prestations fournies par les communautés de copropriétaires par étages à leurs membres, pour autant que ces prestations consistent en la mise à leur disposition de la propriété commune à des fins d'usage, en son entretien, sa remise en état, en d'autres opérations de gestion ou en la livraison de chaleur et de biens analogues;
21. la mise à la disposition de tiers, à des fins d'usage ou de jouissance, d'immeubles ou de parts d'immeubles; sont par contre imposables:
 - a. la location d'appartements et de chambres pour l'hébergement d'hôtes ainsi que la location de salles dans le secteur de l'hôtellerie et de la restauration;
 - b. la location de places de camping;
 - c. la location de places de parc n'appartenant pas au domaine public, pour le stationnement de véhicules, sauf s'il s'agit d'une prestation accessible à une location d'immeuble exclue du champ de l'impôt;
 - d. la location et l'affermage de dispositifs et de machines fixés à demeure et faisant partie intégrante d'une installation autre que sportive;
 - e. la location de cases postales et de compartiments dans des chambres fortes;
 - f. la location de surfaces de stands de foires ou d'exposition et celle de locaux destinés à des foires ou des congrès;
22. la livraison, au maximum à leur valeur faciale, de timbres-poste ayant valeur d'affranchissement sur le territoire suisse et d'autres timbres officiels;
23. les opérations réalisées dans le domaine des paris, loteries et autres jeux de hasard avec mise d'argent, pour autant qu'elles soient soumises à un impôt spécial ou à d'autres taxes;
24. la livraison de biens d'occasion qui ont été utilisés uniquement dans le cadre d'une des activités que le présent article exclut du champ de l'impôt;
25. les opérations des caisses de compensation réalisées entre elles et les opérations liées aux tâches qui sont confiées aux caisses de compensation conformément à la loi fédérale du 20 décembre 1946 sur l'assurance-vieillesse et survivants⁷ ou aux caisses de compensation en matière d'allocations familiales en vertu du droit applicable et qui ressortissent aux assurances sociales, à la prévoyance sociale et professionnelle ou à la formation et au perfectionnement professionnels;
26. la vente par les agriculteurs, les sylviculteurs et les horticulteurs des produits agricoles, sylvicoles et horticoles cultivés dans leur propre exploitation; sont également exclus du champ de l'impôt la vente de bétail par les marchands

⁷ RS 831.10

de bétail et la vente de lait aux transformateurs de lait par les centres de collecte du lait;

27. les mentions que les organisations d'intérêt public font en faveur de tiers ou que des tiers font en faveur d'organisations d'intérêt public

28. les prestations au sein de la même collectivité publique;

29. l'exercice de fonctions d'arbitrage.

³ Sous réserve de l'al. 4, l'exclusion du champ de l'impôt d'une prestation mentionnée à l'al. 2 est déterminée exclusivement en fonction de son contenu et sans considération de la personne du fournisseur ou de celle du destinataire.

⁴ Si une prestation relevant de l'al. 2 est exclue du champ de l'impôt en raison des qualités du fournisseur ou du destinataire, l'exclusion ne vaut que pour les prestations entre ces deux parties.

⁵ Le Conseil fédéral définit en détail les prestations exclues du champ de l'impôt en tenant compte du principe de la neutralité de la concurrence.

Art. 22 Option pour l'imposition des prestations exclues du champ de l'impôt

¹ A la demande de l'assujetti, l'AFC l'autorise à soumettre à l'impôt (option) des prestations exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21.

² Lorsque l'assujetti opte pour l'imposition d'une des prestations visées à l'art. 21, al. 2, ch. 1 à 17 ou 22 à 29, toutes les prestations définies au chiffre considéré doivent être imposées.

³ Pour les chiffres 20 et 21 de l'art. 21, al. 2, l'option peut être exercée pour chaque rapport contractuel. L'option est exclue si le destinataire utilise l'objet du contrat exclusivement à des fins privées.

⁴ L'option est exclue pour les prestations visées aux ch. 18 et 19 de l'art. 21, al. 2.

⁵ L'option prend effet au plus tôt au début de la période fiscale au cours de laquelle la demande est déposée; elle doit être maintenue pendant au moins un an. Il peut lui être mis fin pour la fin d'une période fiscale.

⁶ L'AFC peut imposer à l'assujetti de produire des sûretés conformément à l'art. 95, al. 5.

Art. 23 Prestations exonérées de l'impôt

¹ L'impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse n'est pas dû sur les prestations exonérées en vertu du présent article.

² Sont exonérés de l'impôt:

1. la livraison de biens transportés ou expédiés directement à l'étranger; cette disposition ne s'applique pas à la mise de biens à la disposition de tiers à des fins d'usage ou de jouissance;

2. la mise de biens à la disposition de tiers, à des fins d'usage ou de jouissance (location et affrètement notamment), pour autant qu'ils soient transportés ou envoyés directement à l'étranger et que le destinataire de la livraison les utilise de manière prépondérante à l'étranger;
3. la livraison de biens pour lesquels il est prouvé qu'ils sont restés sous surveillance douanière dans le cadre du régime de transit (art. 49 LD⁸), du régime de l'entrepôt douanier (art. 50 à 57 LD), du régime de l'admission temporaire (art. 58 LD) ou du régime du perfectionnement actif (art. 59 LD) ou en raison de leur entreposage dans un dépôt franc sous douane (art. 62 à 66 LD);
4. l'acheminement de biens à l'étranger, assuré par soi-même ou par un tiers, qui n'est pas en relation avec une livraison;
5. le transport ou l'expédition de biens en relation avec l'importation de biens et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination où les biens doivent être transportés au moment de la naissance de la dette fiscale visée à l'art. 55; en l'absence de dette fiscale, l'art. 69 LD s'applique par analogie à la détermination du moment de référence;
6. le transport ou l'expédition de biens en relation avec l'exportation de biens en libre pratique et toutes les prestations y afférentes;
7. la fourniture de prestations de services relevant de l'art. 8, al. 2, let. e et f, en relation avec des biens placés sous surveillance douanière;
8. la livraison d'aéronefs à des compagnies aériennes qui assurent des transports et des vols charter à des fins commerciales et dont les opérations dans le secteur des vols internationaux dégagent des montants plus élevés que celles réalisées dans le trafic aérien national; la transformation, la réparation et l'entretien assurés sur les aéronefs que ces compagnies aériennes ont acquis dans le cadre d'une livraison; la livraison, la réparation et l'entretien des objets incorporés à ces aéronefs ou des objets servant à leur exploitation; la livraison de biens destinés à l'avitaillement de ces aéronefs ainsi que les prestations de services effectuées pour les besoins directs de ces aéronefs et de leur cargaison;
9. les prestations de services effectuées par un intermédiaire agissant expressément au nom et pour le compte d'un tiers, si la prestation ayant fait l'objet de l'entremise est exonérée de l'impôt en vertu du présent article ou réalisée uniquement à l'étranger; lorsque la prestation ayant fait l'objet de l'entremise est effectuée aussi bien sur le territoire suisse qu'à l'étranger, seule est exonérée de l'impôt la partie de l'entremise qui concerne l'opération réalisée à l'étranger ou les prestations exonérées de l'impôt en vertu du présent article;
10. les prestations de services fournies par des agences de voyages et des organisateurs de manifestations en leur nom propre, dans la mesure où ils recourent à des livraisons de biens et à des prestations de services de tiers fournies

⁸ Loi du 18 mars 2005 sur les douanes; RS 631.0

à l'étranger par ces derniers; lorsque des prestations de tiers sont réalisées aussi bien sur le territoire suisse qu'à l'étranger, seule la partie de la prestation de services de l'agence de voyages ou de l'organisateur de manifestations qui concerne les opérations à l'étranger est exonérée de l'impôt.

³ Il y a exportation directe au sens de l'al. 2, ch. 1, lorsque le bien faisant l'objet de la livraison est exporté à l'étranger ou exporté dans un entrepôt douanier ouvert ou dans un dépôt franc sous douane sans avoir été employé sur le territoire suisse. Lorsqu'il y a opération en chaîne, l'exportation directe s'étend à tous les fournisseurs intervenant dans une opération de ce genre. Le bien faisant l'objet de la livraison peut être façonné ou transformé par des mandataires de l'acquéreur non assujetti avant son exportation.

⁴ Pour préserver la neutralité concurrentielle, le Conseil fédéral peut exonérer de l'impôt les transports transfrontaliers par avion, par train et par car.

⁵ Le Département fédéral des finances (DFF) fixe les conditions auxquelles les livraisons sur le territoire suisse destinées à l'exportation dans le trafic des voyageurs sont exclues du champ de l'impôt et définit les preuves requises.

Chapitre 3 Calcul de l'impôt et taux de l'impôt

Art. 24 Base de calcul de l'impôt

¹ L'impôt se calcule sur la contre-prestation effective. La contre-prestation comprend notamment la couverture de tous les frais, même s'ils sont facturés séparément, ainsi que les contributions de droit public dues par l'assujetti. Les al. 2 et 6 sont réservés.

² Lorsque la prestation est fournie à un proche (art. 3, let. h), la contre-prestation correspond à la valeur qui aurait été convenue entre des tiers indépendants.

³ En cas d'échange, la contre-prestation correspond à la valeur marchande de la prestation fournie en contrepartie.

⁴ Lorsqu'il y a réparation avec échange standard, la contre-prestation ne comprend que le coût du travail exécuté.

⁵ Si une prestation est effectuée en paiement d'une dette, le montant de la dette ainsi éteinte vaut alors contre-prestation.

⁶ N'entrent pas dans la base de calcul de l'impôt:

- a. les impôts sur les billets d'entrée ni les droits de mutation et la TVA elle-même due sur la prestation;
- b. les montants que l'assujetti reçoit du destinataire de la prestation en remboursement des frais engagés au nom et pour le compte de celui-ci, pour autant qu'ils soient facturés séparément (postes neutres);
- c. la part de la contre-prestation afférant à la valeur du sol en cas d'aliénation d'un bien immobilier;

- d. les taxes cantonales comprises dans le prix des prestations et destinées à des fonds pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets, dans la mesure où ces fonds versent des contributions aux établissements qui assurent l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets.

Art. 25 Imposition de la marge

¹ Pour calculer l'impôt sur la vente, l'assujetti qui a acquis un bien mobilier usagé identifiable en vue de le revendre peut déduire le prix d'achat de ce bien du prix de vente, à condition qu'il n'ait pas déduit l'impôt préalable sur le prix d'achat. Pour les biens importés, c'est l'impôt calculé par l'Administration fédérale des douanes (AFD) en vertu de l'art. 53, et non le prix d'achat, qui est déterminant. Est considéré comme revendeur celui qui agit pour son propre compte ou sur la base d'un contrat de commission d'achat ou de vente pour le compte d'un tiers.

² Sont aussi des biens mobiliers usagés identifiables les objets d'art, les pièces de collection et les antiquités; les métaux précieux et les pierres précieuses ne sont pas des biens mobiliers usagés identifiables. Le Conseil fédéral précise les biens considérés comme tels.

³ Lorsque des biens relevant des al. 1 et 2 sont acquis à un prix global, l'impôt peut être calculé, aux conditions fixées par le Conseil fédéral, sur la différence entre la recette totale réalisée par la vente de ceux-ci et leur prix d'achat global.

Art. 26 Taux de l'impôt

¹ Le taux de l'impôt est de 7,6 % (taux normal); les al. 2 et 3 sont réservés.

² Le taux réduit de 2,4 % est appliqué:

- a. aux livraisons de biens suivantes:
 1. l'eau amenée par des conduites;
 2. les produits nutritifs et les additifs visés dans la loi du 9 octobre 1992 sur les denrées alimentaires⁹, à l'exclusion des produits comme le tabac et les boissons alcooliques;
 3. le bétail, la volaille et le poisson;
 4. les céréales;
 5. les semences, les tubercules et les oignons à planter, les plantes vivantes, les boutures, les greffons, les fleurs coupées et les rameaux, également en bouquets, les couronnes et arrangements analogues; à condition qu'il y ait facturation séparée, la livraison de ces biens est imposable au taux réduit même si elle est effectuée en combinaison avec une prestation imposable au taux normal;
 6. les aliments et les litières pour animaux, les acides destinés à l'ensilage et les engrais;

⁹ RS 817.0

7. les préparations phytosanitaires, les paillis et autres matériaux de couverture végétaux;
 8. les médicaments;
 9. les journaux, les revues, les livres et autres imprimés sans caractère publicitaire définis par le Conseil fédéral.
- b. aux prestations de services fournies par les sociétés de radio et de télévision, à l'exception des prestations qui ont un caractère commercial;
 - c. aux opérations mentionnées à l'art. 21, al. 2, ch. 14 à 16;
 - d. aux prestations dans le domaine de l'agriculture qui consistent à travailler directement soit le sol, aux fins de la production naturelle, soit les produits tirés du sol.

³ Le taux normal est applicable aux produits comestibles remis dans le cadre des prestations de la restauration. La remise de produits comestibles est considérée comme une prestation de la restauration lorsque l'assujéti les prépare ou les sert chez des client ou lorsqu'il tient à la disposition de tiers des installations particulières pour leur consommation sur place; en revanche, lorsque les produits comestibles, à l'exclusion des produits comme le tabac et les boissons alcooliques, sont offerts dans des automates ou s'ils sont destinés à être emportés ou livrés, le taux réduit est applicable si des mesures appropriées d'ordre organisationnel ont été prises.

⁴ Le taux de l'impôt sur les prestations du secteur de l'hébergement (taux spécial) est fixé à 3,6 % jusqu'au 31 décembre 2010. Par prestation du secteur de l'hébergement, on entend le logement avec petit-déjeuner, même si celui-ci est facturé séparément.

⁵ Le Conseil fédéral précise les biens et les services qui relèvent de l'al. 2 en tenant compte de la neutralité concurrentielle.

Chapitre 4 Facturation et mention de l'impôt

Art. 27 Facture

¹ Est réputée facture tout document par lequel une prestation est facturée à un tiers, quel que soit le nom qui lui est donné dans les transactions commerciales.

² La facture doit permettre d'identifier clairement le fournisseur de la prestation, le destinataire de la prestation et le genre de prestation fournie; en règle générale, elle doit mentionner:

- a. le nom et le lieu du fournisseur de la prestation tels qu'ils apparaissent dans les transactions commerciales, ainsi que le numéro sous lequel le fournisseur de la prestation est inscrit au registre des assujettis;
- b. le nom et le lieu du destinataire de la prestation tels qu'ils apparaissent dans les transactions commerciales;
- c. la date ou la période à laquelle la prestation a été fournie, si elles ne sont pas identiques à la date de la facture;
- d. le genre, l'objet et le volume de la prestation;

- e. le montant de la contre-prestation;
- f. le taux d'imposition applicable et le montant de l'impôt dû sur la contre-prestation; si l'impôt est inclus dans la contre-prestation, l'indication du taux applicable suffit.

³ Si la facture est établie par une caisse enregistreuse (ticket de caisse), le destinataire de la prestation ne doit pas être mentionné si la contre-prestation indiquée sur la quittance ne dépasse pas un montant qui sera fixé par le Conseil fédéral.

⁴ La facture peut être corrigée ultérieurement, dans les limites admises par le droit commercial, par un document qui fait mention de la facture d'origine et l'annule, et dont la réception doit être attestée par le destinataire.

⁵ Si le destinataire de la prestation en fait la demande, le fournisseur de la prestation lui délivre une facture répondant aux exigences des al. 2 et 3 pour la prestation qu'il lui fournit.

Art. 28 Mention inexacte ou induite de l'impôt

¹ Celui qui n'est pas inscrit au registre des assujettis ou qui applique l'imposition de la marge en vertu de l'art. 25 n'a le droit de faire figurer l'impôt ni sur les étiquettes de prix, les listes de prix ou les offres analogues, ni dans le contrat ou sur les factures. En outre, l'assujetti qui applique la procédure de déclaration visée à l'art. 72 n'a pas le droit de mentionner l'impôt dans le contrat ni sur la facture.

² Celui qui fait figurer la TVA dans une facture sans en avoir le droit ou mentionne un taux d'impôt trop élevé est redevable de cet impôt, à moins:

- a. qu'il ne corrige sa facture conformément à l'art. 27, al. 4, ou
- b. qu'il ne prouve que la Confédération n'a subi aucun préjudice financier. C'est le cas notamment lorsque le destinataire n'a pas déduit l'impôt préalable ou que l'impôt préalable déduit a été remboursé à la Confédération.

³ Les conséquences juridiques de l'al. 2 se produisent également en cas de bonification si le bénéficiaire de la bonification ne conteste pas par écrit un montant d'impôt trop élevé.

Chapitre 5 Déduction de l'impôt préalable

Art. 29 Principe

¹ Sous réserve des art. 30 et 34, l'assujetti qui acquiert des prestations pour atteindre le but de son activité entrepreneuriale a le droit de déduire les impôts préposables grevant ces prestations.

² Aux conditions de l'al. 1, il peut déduire les impôts préposables suivants:

- a. l'impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse qui lui a été facturé;
- b. l'impôt qu'il a déclaré sur ses acquisitions (art. 44 à 48);

- c. l'impôt sur les importations dont la créance est irrévocable ou dont la créance conditionnelle est échue, ainsi que l'impôt qu'il a déclaré sur ses importations (art. 51 et 62).

³ L'assujetti qui a acquis chez un agriculteur, un sylviculteur, un horticulteur, un marchand de bétail ou dans un centre collecteur de lait non assujetti à l'impôt des produits agricoles, sylvicoles ou horticoles, du bétail ou du lait qu'il utilise pour une affectation donnant droit à la déduction de l'impôt préalable peut déduire, au titre de l'impôt préalable, 2,4 % du montant qui lui a été facturé.

⁴ La déduction de l'impôt préalable selon l'al. 1 est admise pour autant que l'assujetti prouve qu'il a payé l'impôt préalable.

Art. 30 Exclusion du droit à la déduction de l'impôt préalable

Les prestations et l'importation de biens qui sont utilisés pour fournir des prestations exclues du champ de l'impôt ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable si l'assujetti n'a pas opté pour leur imposition.

Art. 31 Utilisation mixte

¹ L'assujetti qui utilise des biens, des parties de biens ou des services à la fois à des fins donnant droit à la déduction de l'impôt préalable et à des fins n'y donnant pas droit, il doit corriger le montant de l'impôt préalable à déduire en proportion de l'utilisation.

² Si la prestation préalable est utilisée de manière prépondérante à des fins donnant droit à la déduction de l'impôt préalable, celui-ci peut être déduit dans sa totalité et corrigé à la fin de la période fiscale (art. 32).

Art. 32 Prestation à soi-même

¹ Si les conditions de la déduction de l'impôt préalable cessent, après coup, d'être remplies (prestation à soi-même), la déduction de l'impôt préalable doit être corrigée au moment où ces conditions ont cessé d'être remplies. L'impôt préalable déduit auparavant et les parts d'impôt corrigées à titre de dégrèvement ultérieur doivent être remboursées.

² Il y a notamment prestation à soi-même lorsque l'assujetti prélève de son entreprise, à titre permanent ou temporaire, des biens ou des prestations de services sur lesquels ou sur une partie desquels il a déduit l'impôt préalable lors de leur acquisition ou de leur apport, ou qu'il a acquis dans le cadre de la procédure de déclaration visée à l'art. 72:

- a. s'il affecte ces biens ou ces prestations de services à des fins étrangères à l'entreprise, en particulier à ses besoins personnels;
- b. s'il les affecte à une fin qui ne donne pas droit à la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 30;

- c. s'il les remet à titre gratuit sans motif entrepreneurial; un motif entrepreneurial est présumé exister pour les cadeaux d'une valeur n'excédant pas 500 francs par personne et par an ainsi que pour les cadeaux publicitaires et les échantillons remis en vue de réaliser un chiffre d'affaires imposable ou un chiffre d'affaires exonéré de l'impôt;
- d. s'il a encore le pouvoir de disposer de ces biens ou de ces prestations de services lorsque cesse son assujettissement.

³ Si le bien ou la prestation de services a été utilisé pendant la période comprise entre la réception de la prestation et le moment où les conditions de la déduction de l'impôt préalable ont cessé d'être remplies, le montant de l'impôt préalable doit être corrigé à concurrence de la valeur résiduelle du bien ou de la prestation de services. Pour calculer la valeur résiduelle, le montant de l'impôt préalable est réduit linéairement de un cinquième par année écoulée pour les biens mobiliers et les prestations de services, et de un vingtième par année écoulée pour les biens immobiliers. La façon dont l'amortissement est comptabilisé ne joue aucun rôle. Si la situation le justifie, le Conseil fédéral peut prévoir des dérogations aux prescriptions relatives à l'amortissement.

⁴ Si un bien n'est utilisé que temporairement à des fins ne donnant pas droit à la déduction de l'impôt préalable, l'assujetti doit corriger la déduction de l'impôt préalable en fonction du montant de l'impôt qui grèverait la location facturée à un tiers indépendant.

Art. 33 Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable

¹ Si les conditions de la déduction de l'impôt préalable sont remplies après coup, (dégrèvement ultérieur de l'impôt), la déduction de l'impôt préalable peut être opérée sur la période de décompte au cours de laquelle les conditions ont été remplies. L'impôt préalable et les parts de cet impôt corrigées à titre de prestation à soi-même qui n'ont pas été déduites auparavant peuvent être déduites.

² Si le bien ou la prestation de services a été utilisé pendant la période comprise entre la réception de la prestation ou le moment de l'importation et la réalisation des conditions de la déduction de l'impôt préalable, le montant de l'impôt préalable à déduire se calcule sur la valeur résiduelle du bien ou de la prestation de services. Pour calculer la valeur résiduelle, le montant de l'impôt préalable est réduit linéairement de un cinquième par année écoulée pour les biens mobiliers et les prestations de services, et de un vingtième par année écoulée pour les biens immobiliers. La façon dont l'amortissement est comptabilisé ne joue aucun rôle. Si la situation le justifie, le Conseil fédéral peut prévoir des dérogations aux prescriptions relatives à l'amortissement.

³ Si un bien n'est utilisé que temporairement à des fins donnant droit à la déduction de l'impôt préalable, l'assujetti peut faire valoir, à titre d'impôt préalable, l'impôt qui grèverait la location facturée à tiers.

Art. 34 Réduction de la déduction de l'impôt préalable

¹ Sous réserve de l'al. 2, les montants qui, en vertu de l'art. 18, al. 2, ne sont pas considérés comme faisant partie de la contre-prestation, ne donnent pas lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable.

² L'assujetti doit réduire le montant de la déduction de l'impôt préalable en proportion s'il reçoit des fonds relevant de l'art. 18, al. 2, let. a à d.

Chapitre 6

Détermination, naissance et prescription de la créance fiscale

Section 1 Imposition dans le temps

Art. 35 Période fiscale

¹ L'impôt est prélevé par période fiscale.

² La période fiscale correspond à l'année civile.

³ L'AFC autorise l'assujetti qui en fait la demande à retenir de l'exercice commercial comme période fiscale.

Art. 36 Période de décompte

¹ Au cours de la période fiscale, les décomptes d'impôt sont effectués:

- a. trimestriellement, en règle générale;
- b. semestriellement, lorsque le décompte est établi selon la méthode du taux de la dette fiscale nette (art. 38, al. 1 et 2);
- c. mensuellement, à la demande de l'assujetti, lorsqu'il y a régulièrement excédent d'impôt préalable.

² Si l'assujetti en fait la demande, l'AFC l'autorise, lorsque la situation le justifie, à fixer des périodes de décompte différentes; elle définit les conditions de cette autorisation.

Section 2 Montant de la créance fiscale

Art. 37 Méthode de décompte effective

¹ En règle générale, les décomptes sont établis selon la méthode effective.

² Lorsque les décomptes sont établis selon la méthode effective, l'assujetti détermine la créance fiscale en soustrayant l'impôt préalable mis en compte de l'impôt dû sur les opérations réalisées sur le territoire suisse, de l'impôt dû sur les acquisitions (art. 44) et de l'impôt sur les importations dont le paiement est reporté (art. 62), pour la période correspondante.

Art. 38 Décompte selon les méthodes des taux de la dette fiscale nette et des taux forfaitaires

¹ Tout assujéti qui réalise chaque année un chiffre d'affaires à partir de prestations imposables n'excédant pas 5 millions de francs et qui, pour la même période, doit payer un montant d'impôt – calculé au taux de la dette fiscale nette déterminant pour lui – n'excédant pas 100 000 francs peut arrêter ses décomptes au moyen de la méthode des taux de la dette fiscale nette.

² Lorsque les décomptes sont arrêtés au moyen de la méthode des taux de la dette fiscale nette, l'assujéti détermine la créance fiscale en multipliant la somme des contre-prestations imposables (impôt inclus) réalisées au cours de la période de décompte par le taux de la dette fiscale nette autorisé par l'AFC. Les taux de la dette fiscale nette tiennent compte des coefficients d'impôt préalable usuels dans la branche considérée. Ils sont fixés par l'AFC; le Contrôle fédéral des finances vérifie régulièrement que les taux de la dette fiscale nette sont équitables.

³ L'assujéti qui souhaite établir ses décomptes selon la méthode des taux de la dette fiscale nette doit en faire la demande à l'AFC et utiliser cette méthode pendant au moins une période fiscale. L'assujéti qui opte pour la méthode effective ne peut revenir à la méthode des taux de la dette fiscale nette qu'après trois ans au minimum. Tout changement de méthode de décompte doit être opéré pour le début d'une période fiscale.

⁴ Les collectivités publiques et les domaines analogues, à savoir les cliniques et les écoles privées ou les entreprises de transport concessionnaires, ainsi que les associations et les fondations, peuvent effectuer leurs décomptes selon la méthode des taux forfaitaires. Le Conseil fédéral règle les modalités.

Section 3 **Naissance, modification et prescription de la créance fiscale**

Art. 39 Modes de décompte

¹ Le décompte est établi sur la base des contre-prestations convenues.

² L'AFC autorise l'assujéti qui en fait la demande à établir son décompte sur la base des contre-prestations reçues.

³ Le mode de décompte choisi doit être appliqué pendant au moins une période fiscale.

⁴ L'AFC peut obliger l'assujéti à établir ses décomptes sur la base des contre-prestations reçues:

- a. lorsqu'une grande partie des contre-prestations lui sont versées avant qu'il n'ait fourni la prestation ou établi les factures s'y rapportant, ou
- b. lorsqu'il est soupçonné d'utiliser abusivement le décompte selon les contre-prestations convenues pour en retirer un avantage illicite ou pour procurer un tel avantage à un tiers.

Art. 40 Naissance de la créance fiscale

¹ Lorsque le décompte est établi selon les contre-prestations convenues, le droit à la déduction de l'impôt préalable naît à la réception de la facture. La dette d'impôt naît:

- a. au moment de la facturation, cette dernière devant être faite au plus tard trois mois après l'exécution de la prestation;
- b. au moment de la facturation partielle ou de l'encaissement du paiement partiel pour les prestations qui donnent lieu à des factures ou à des paiements partiels successifs;
- c. au moment de l'encaissement de la contre-prestation s'il y a paiement anticipé pour des prestations qui ne sont pas exonérées de l'impôt ou si la prestation n'est pas facturée ou est facturée tardivement.

² Lorsque le décompte est établi selon les contre-prestations reçues, le droit à la déduction de l'impôt préalable naît au moment du paiement. La dette d'impôt naît au moment de l'encaissement de la contre-prestation.

³ Pour l'impôt sur les acquisitions (art. 46), le droit à la déduction de l'impôt préalable peut être exercé au plus tôt au moment du décompte de cet impôt.

⁴ Pour l'impôt sur les importations, le droit à la déduction de l'impôt préalable peut être exercé au terme de la période de décompte pendant laquelle l'impôt a été fixé et au cours de laquelle l'assujetti dispose de l'original du document d'importation.

Art. 41 Modification ultérieure de la dette fiscale et de la déduction de l'impôt préalable

¹ Si la contre-prestation payée par le destinataire de la prestation ou convenue avec lui est corrigée, le chiffre d'affaires imposable doit être adapté au moment de la comptabilisation de la correction ou de l'encaissement effectif de la contre-prestation.

² Si la contre-prestation versée par l'assujetti est corrigée, l'impôt préalable doit être adapté au moment de la comptabilisation ou du paiement effectif de la contre-prestation corrigée.

Art. 42 Prescription du droit de taxation

¹ Le droit de taxation se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale au cours de laquelle la créance est née.

² La prescription ne peut être interrompue que par une déclaration écrite visant à fixer ou à corriger la créance fiscale. En pareil cas, le délai de prescription est de deux ans à compter de l'envoi, par l'AFC, de la déclaration d'interruption de la prescription, à compter du jour où un contrôle, selon l'art. 78, al. 3, a été annoncé ou, si le contrôle n'a pas été annoncé, à compter du jour où il commence.

³ La prescription est suspendue tant que la personne tenue au paiement ne peut pas être poursuivie en Suisse.

⁴ L'interruption et la suspension de la prescription ont effet à l'égard de toutes les personnes tenues au paiement.

⁵ Le droit de taxation se prescrit dans tous les cas par dix ans à compter de la fin de la période fiscale au cours de laquelle la créance est née.

Art. 43 Entrée en force de la créance fiscale

La créance fiscale entre en force:

- a. par une décision entrée en force, une décision sur réclamation entrée en force ou un jugement passé en force;
- b. par le paiement sans réserve du montant fixé dans la notification d'estimation par l'assujetti;
- c. par la prescription du droit de taxation.

Titre 3 Impôt sur les acquisitions

Art. 44 Assujettissement

¹ Sont soumises à l'impôt sur les acquisitions:

- a. les prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger, lorsque le prestataire n'est pas assujetti sur le territoire suisse et que le lieu de la prestation se trouve sur le territoire suisse au sens de l'art. 8, al. 1;
- b. l'importation de supports de données sans valeur marchande, y compris les prestations de services et les droits y afférents (art. 51, al. 2).

² Le destinataire des prestations visées à l'al. 1 est assujetti à l'impôt sur les acquisitions:

- a. s'il est assujetti à l'impôt sur le territoire suisse en vertu de l'art. 10, ou
- b. s'il acquiert pour plus de 10 000 francs de ce genre de prestations de services pendant une année civile.

Art. 45 Calcul de l'impôt et taux de l'impôt

Les dispositions des art. 24 et 26 s'appliquent au calcul de l'impôt et des taux de l'impôt.

Art. 46 Période fiscale et période de décompte

¹ Pour les assujettis relevant de l'art. 44, al. 2, let. a, les périodes fiscales et les périodes de décompte sont les mêmes que pour l'impôt sur les opérations sur le territoire suisse (art. 35 et 36).

² Pour les assujettis relevant de l'art. 44, al. 2, let. b, la période fiscale et la période de décompte correspondent à l'année civile.

Art. 47 Naissance et prescription de la dette fiscale

¹ La dette fiscale naît:

- a. au paiement de la contre-prestation pour la prestation;
- b. au moment de la réception de la facture pour les assujettis relevant de l'art. 44, al. 2, let. a, qui arrêtent leurs décomptes selon les contre-prestations convenues (art. 40, al. 1).

² Les art. 42 et 43 s'appliquent à la prescription du droit de taxation et à l'entrée en force de la dette fiscale.

Art. 48 Responsabilité solidaire, succession et substitution fiscales

Les dispositions des art. 15 à 17 s'appliquent à la responsabilité solidaire, à la succession et à la substitution fiscales.

Titre 4 Impôt sur les importations

Art. 49 Droit applicable

La législation douanière est applicable à l'impôt sur les importations de biens dans la mesure où les dispositions suivantes n'y dérogent pas.

Art. 50 Assujettissement

¹ Quiconque est débiteur de la dette douanière en vertu de l'art. 70, al. 2 et 3, de la loi 18 mars 2005 sur les douanes (LD)¹⁰ est assujetti à l'impôt sur les importations.

² La responsabilité solidaire en vertu de l'art. 70, al. 3, LD est supprimée pour les déclarants en douane professionnels (art. 109 LD) lorsque l'importateur:

- a. a droit à la déduction de l'impôt préalable (art. 29),
- b. a reçu la facture de l'impôt par le biais du compte PCD (procédure centralisée de décompte) qu'il possède auprès de l'AFD, et
- c. a conféré un mandat de représentation directe au déclarant en douane professionnel.

³ L'AFD peut exiger du déclarant en douane professionnel qu'il justifie de son pouvoir de représentation.

Art. 51 Objet de l'impôt

¹ Est soumise à l'impôt l'importation de biens, y compris les prestations de services et les droits y afférents.

¹⁰ RS 631.0

² Si, lors de l'importation de supports de données, il est impossible de déterminer la valeur marchande du support, les dispositions relatives à l'impôt sur les acquisitions (art. 44 à 48) sont applicables.

³ Les dispositions de l'art. 19 s'appliquent par analogie en cas de pluralité de prestations.

Art. 52 Importations franches d'impôt

¹ Est franche d'impôt l'importation:

1. de biens en petites quantités, d'une valeur insignifiante ou dont le montant de l'impôt est minime; le DFF règle les modalités;
2. d'organes humains, par des institutions médicalement reconnues ou par des hôpitaux, et de sang humain complet, par les titulaires de l'autorisation exigée à cette fin;
3. d'œuvres d'art que des artistes-peintres ou des sculpteurs ont personnellement créées et qui ont été importées sur le territoire suisse par eux-mêmes ou sur mandat de leur part, sous réserve de l'art. 53, al. 1, let. c;
4. de biens qui sont admis en franchise de droits de douane en vertu de l'art. 8, al. 2, let. b à d, g et i à l, LD¹¹;
5. de biens relevant de l'art. 23, al. 2, ch. 8, qui sont importés dans le cadre d'une livraison effectuée par une compagnie aérienne au sens de l'art. 23, al. 2, ch. 8, ou transportés sur le territoire suisse par une compagnie aérienne, si elle a acquis ces biens avant l'importation dans le cadre d'une livraison et qu'elle les utilise, après l'importation, à des fins propres justifiées par l'usage commercial, qui donnent droit à la déduction de l'impôt préalable (art. 29);
6. de biens qui ont été taxés selon le régime de l'exportation (art. 61 LD) et qui sont renvoyés à l'expéditeur sur le territoire suisse sans avoir été modifiés, pour autant qu'ils n'aient pas été exonérés de l'impôt du fait de leur exportation; si le montant de l'impôt est important, l'exonération a lieu par remboursement; les dispositions de l'art. 58 sont applicables par analogie;
7. d'électricité et de gaz naturel dans des conduites;
8. de biens exonérés en vertu de traités internationaux;
9. de biens importés sur le territoire suisse pour admission temporaire au sens des art. 9 et 58 LD ou pour perfectionnement actif selon la procédure de remboursement au sens des art. 12 et 59 LD, sous réserve de l'art. 53, al. 1, let. d;
10. de biens qui sont importés temporairement sur le territoire suisse en vue d'être travaillés à façon dans le cadre d'un contrat d'entreprise par une personne assujettie à l'impôt sur le territoire suisse et qui sont taxés selon le

¹¹ RS 631.0

régime du perfectionnement actif avec obligation de paiement conditionnelle (système de la suspension; art. 12 et 59 LD);

11. de biens exportés du territoire suisse pour admission temporaire au sens des art. 9 et 58 LD ou pour perfectionnement passif au sens des art. 13 et 60 LD qui sont renvoyés à l'expéditeur sur le territoire suisse, sous réserve de l'art. 53, al. 1, let. e;
12. de biens qui ont été exportés selon le régime de l'exportation (art. 61 LD) en vue d'être travaillés à façon à l'étranger dans le cadre d'un contrat d'entreprise et qui sont renvoyés à l'expéditeur sur le territoire suisse, sous réserve de l'art. 53, al. 1, let. f.

² Le Conseil fédéral peut exonérer de l'impôt sur les importations les biens qu'il admet en franchise de droits de douane en vertu de l'art. 8, al. 2, let. a, LD.

Art. 53 Calcul de l'impôt

¹ L'impôt est calculé:

- a. sur la contre-prestation, si les biens sont importés en exécution d'un contrat de vente ou de commission;
- b. sur la contre-prestation, pour les livraisons ou les travaux au sens de l'art. 3, let. d, ch. 2, effectués dans le cadre d'un contrat d'entreprise pour lesquels des biens mis en libre pratique ont été utilisés (art. 48 LD¹²) et qui sont exécutés par un personne qui n'est pas inscrite au registre des assujettis sur le territoire suisse;
- c. sur la contre-prestation, pour les travaux (art. 3, let. d, ch. 2) effectués à l'étranger sur des œuvres d'art créées par des artistes-peintres ou des sculpteurs, sur mandat de ceux-ci, à condition que ces œuvres aient été importées sur le territoire suisse par eux-mêmes ou sur mandat de leur part;
- d. sur la contre-prestation, pour l'utilisation de biens importés pour admission temporaire selon les art. 9 et 58 LD, à condition que l'impôt sur cette contre-prestation soit important; si l'utilisation temporaire n'est pas liée à une indemnité ou ne donne lieu qu'à une indemnité réduite, la contre-prestation déterminante est celle qui aurait été facturée à un tiers indépendant;
- e. sur la contre-prestation, pour les travaux (art. 3, let. d, ch. 2) effectués à l'étranger sur des biens qui ont été exportés pour admission temporaire selon les art. 9 et 58 LD ou en vue d'un perfectionnement passif selon les art. 13 et 60 LD et renvoyés à l'expéditeur sur le territoire suisse;
- f. sur la contre-prestation, pour des travaux effectués à l'étranger sur des biens (art. 3, let. d, ch. 2), à condition qu'ils aient été exportés selon le régime de l'exportation (art. 61 LD) en vue d'être travaillés à façon à l'étranger dans le cadre d'un contrat d'entreprise et qu'ils soient renvoyés à l'expéditeur ou l'expéditrice sur le territoire suisse;

¹² RS 631.0

- g. sur la valeur marchande dans les autres cas; est considéré comme valeur marchande tout ce qu'un importateur devrait payer, au stade de l'importation, à un fournisseur indépendant du pays d'origine des biens, au moment de la naissance de la dette fiscale au sens de l'art. 55 et dans des conditions de libre concurrence, pour obtenir les mêmes biens.

² Si le calcul de l'impôt a été effectué sur la base de la contre-prestation, le montant versé ou dû par l'importateur ou un tiers à sa place en vertu de l'art. 24 est déterminant sous réserve de l'art. 18, al. 2, let. h. En cas de modification ultérieure de la contre-prestation, l'art. 41 est applicable par analogie.

³ Doivent être intégrés dans la base de calcul, pour autant qu'ils n'y soient pas déjà inclus:

- a. les impôts, les droits de douane et les autres taxes dus en dehors du territoire suisse et lors de l'importation, à l'exception de la TVA à percevoir;
- b. les frais de transport ou d'envoi et toutes les prestations afférentes jusqu'au lieu de destination des biens sur le territoire suisse où les biens doivent être acheminés au moment de la naissance de la dette fiscale visée par l'art. 55; si ce lieu est inconnu, le lieu de destination est l'endroit sur le territoire suisse où le transbordement est effectué au moment de la naissance de la dette fiscale.

⁴ S'il y a doute quant à l'exactitude de la déclaration en douane ou si des indications de valeur font défaut, l'AFD peut procéder, dans les limites de son pouvoir d'appréciation, à une estimation de la base de calcul de l'impôt.

⁵ Lors de l'établissement de la base de calcul de l'impôt, les prix ou valeurs libellés en devises étrangères doivent être convertis en francs suisses au taux de change (vente) du dernier jour de bourse précédant la naissance de la dette fiscale visée à l'art. 55.

Art. 54 Taux de l'impôt

¹ Le taux de l'impôt sur les importations est de 7,6 %, sous réserve de l'al. 2.

² Il est de 2,4 % sur l'importation des biens visés à l'art. 26, al. 2, let. a.

Art. 55 Naissance, prescription et acquittement de la dette fiscale

¹ La dette fiscale prend naissance en même temps que la dette douanière (art. 69 LD¹³).

² L'assujetti visé à l'art. 50 qui acquitte l'impôt par PCD dispose d'un délai de paiement de 60 jours à compter de la date de facturation; sont exclues les importations dans le trafic des voyageurs déclarées verbalement pour le placement sous un régime douanier.

³ En ce qui concerne la constitution de sûretés, des facilités peuvent être accordées si la perception de l'impôt ne s'en trouve pas compromise.

⁴ La dette fiscale se prescrit en même temps que la dette douanière (art. 75 LD).

Art. 56 Intérêt moratoire

¹ Un intérêt moratoire est dû si l'impôt n'est pas versé dans les délais.

² L'obligation de payer l'intérêt moratoire débute:

- a. à l'échéance du délai de paiement accordé, lorsque le paiement s'effectue par PCD;
- b. à l'échéance du délai de paiement accordé, lorsque l'impôt est perçu sur la contre-prestation en vertu de l'art. 53, al. 1, let. d;
- c. à la date de remboursement, lorsque les montants d'impôt remboursés à tort sont perçus ultérieurement;
- d. à la naissance de la dette fiscale visée à l'art. 55 dans les autres cas.

³ L'obligation de payer l'intérêt moratoire subsiste pendant une procédure de recours ou lors de paiements par acomptes.

Art. 57 Exceptions à l'obligation de payer un intérêt moratoire

Aucun intérêt moratoire n'est perçu:

- a. lorsque la dette fiscale est garantie par un dépôt en espèces;
- b. lorsque les biens mis en libre pratique (art. 48 LD¹⁴) ont été taxés provisoirement dans un premier temps (art. 39 LD) et que l'importateur était inscrit au registre des assujettis sur le territoire suisse au moment de l'acceptation de la déclaration en douane;
- c. lorsque des biens taxés avec obligation de paiement conditionnelle (art. 49, 51, al. 2, let. b, 58 et 59 LD) qui ont été importés par une personne inscrite au registre des assujettis sur le territoire suisse sont déclarés pour être placés sous un autre régime douanier (art. 47 LD);
- d. lorsque des sûretés n'ont pas été exigées quand des biens entreposés ont été déclarés pour un autre régime douanier (art. 51, al. 2, let. a, et 62, al. 3, LD) et que la personne qui pouvait en disposer économiquement au moment de la mise en dépôt était inscrite au registre des assujettis sur le territoire suisse;
- e. lorsque les biens doivent être déclarés périodiquement en vue de la procédure douanière (art. 42, al. 1, let. c, LD) ou être taxés après coup sur la base d'une procédure douanière simplifiée (art. 42, al. 2, LD) et que l'importateur était inscrit au registre des assujettis sur le territoire suisse au moment de l'importation sur le territoire suisse.

¹⁴ RS 631.0

Art. 58 Droit au remboursement de l'impôt et prescription

¹ L'impôt perçu en trop ou par erreur donne droit à remboursement.

² L'impôt perçu en trop ou par erreur, ou l'impôt qui n'est plus dû par suite d'une taxation subséquente en vertu des art. 34 et 51, al. 3, LD¹⁵ ou de la réexportation des biens en vertu des art. 49, al. 4, 51, al. 3, 58, al. 3, et 59, al. 4, LD, n'est pas remboursé si l'importateur est inscrit au registre des assujettis sur le territoire suisse et qu'il peut déduire au titre de l'impôt préalable, en vertu de l'art. 29, l'impôt payé ou dû à l'AFD.

³ Le droit au remboursement se prescrit par cinq ans à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle il a pris naissance.

⁴ La prescription est interrompue par tout exercice de ce droit envers l'AFD.

⁵ Elle est suspendue tant qu'une procédure de recours est pendante sur le droit que le requérant a fait valoir.

⁶ Le droit au remboursement de l'impôt perçu en trop ou par erreur se prescrit dans tous les cas par quinze ans à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle il a pris naissance.

Art. 59 Remboursement pour cause de réexportation

¹ Sur demande, l'impôt perçu à l'importation est remboursé si les conditions donnant droit à la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 29 ne sont pas réunies et que:

- a. le bien non modifié est réexporté sans avoir été préalablement remis à un tiers dans le cadre d'une livraison sur le territoire suisse et sans avoir été utilisé auparavant; ou que
- b. le bien a été utilisé sur le territoire suisse mais est réexporté en raison de l'annulation de la livraison; dans ce cas, le remboursement ne comprend ni l'impôt calculé sur la contre-prestation due pour l'utilisation du bien ou sur la perte de valeur subie du fait de son utilisation, ni l'impôt sur le montant non remboursé des droits de douane à l'importation et des redevances dues en vertu de lois fédérales autres que les lois douanières.

² L'impôt est remboursé uniquement:

- a. si la réexportation a lieu dans les cinq ans à compter de la fin de l'année civile au cours de laquelle l'impôt a été perçu, et
- b. s'il est prouvé que le bien réexporté est identique au bien importé antérieurement.

³ Dans certains cas, le remboursement peut dépendre d'une déclaration faite en bonne et due forme dans le pays d'importation.

⁴ Les demandes de remboursement doivent être présentées lorsque les biens sont déclarés pour le régime de l'exportation. Les demandes de remboursement ultérieures peuvent être prises en considération si elles sont remises par écrit à l'AFD dans les 60 jours qui suivent l'établissement du document d'exportation avec lequel les biens ont été taxés selon le régime de l'exportation (art. 61 LD¹⁶).

Art. 60 Intérêt rémunérateur

¹ Un intérêt rémunérateur est versé jusqu'au paiement:

- a. en cas de remboursement de l'impôt perçu en trop ou par erreur selon l'art. 58: à partir du 61^e jour qui suit la réception de la demande écrite par l'AFD;
- b. en cas de remboursement de l'impôt pour cause de réexportation selon l'art. 59: à partir du 61^e jour qui suit la réception de la demande par l'AFD;
- c. en cas de régimes assortis d'une obligation de paiement conditionnelle (art. 49, 51, 58 et 59 LD¹⁷): à partir du 61^e jour qui suit l'apurement en bonne et due forme du régime douanier.

² Le délai de 60 jours sans intérêts commence à courir lorsque:

- a. tous les documents nécessaires à la constatation des faits et à l'appréciation de la demande sont parvenus à l'AFD;
- b. le recours contre la décision de taxation satisfait aux exigences de l'art. 52 de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative¹⁸;
- c. les bases nécessaires au calcul de l'impôt sur la contre-prestation visée à l'art. 53, al. 1, let. d, ont été portées à la connaissance de l'AFD.

³ L'intérêt rémunérateur n'est pas versé en cas de remise de l'impôt selon l'art. 63.

Art. 61 Compétence et procédure

¹ L'impôt sur les importations est perçu par l'AFD. Celle-ci arrête les instructions requises et prend les décisions nécessaires.

² Les organes de l'AFD sont habilités à procéder à toutes les investigations nécessaires à la vérification des éléments pertinents pour la taxation. Les art. 67 à 69, 73 à 75 et 79 s'appliquent par analogie. Les investigations à mener auprès des personnes assujettis sur le territoire suisse peuvent, en accord avec l'AFC, être confiées à cette dernière.

Art. 62 Report du paiement de l'impôt

¹ Les importateurs assujettis enregistrés auprès de l'AFC qui établissent leurs décomptes selon la méthode effective peuvent déclarer l'impôt dû sur l'importation de biens dans le décompte d'impôt périodique qu'ils remettent à l'AFC au lieu de le

¹⁶ RS 631.0

¹⁷ RS 631.0

¹⁸ RS 172.021

verser à l'AFD (report du paiement de l'impôt), pour autant qu'ils importent et exportent régulièrement des biens et qu'il en résulte régulièrement des excédents d'impôt préalable importants.

² Si les biens importés selon la procédure de report sont façonnés ou transformés sur le territoire suisse, l'AFC peut autoriser l'assujetti à livrer les dits biens à d'autres assujettis sans calcul de l'impôt.

³ Le Conseil fédéral règle les modalités de la procédure de report du paiement de l'impôt.

Art. 63 Remise de l'impôt

¹ L'impôt sur l'importation de biens peut être remis en tout ou en partie:

- a. lorsque des biens sous la garde de l'AFD ou placés sous le régime du transit (art. 49 LD¹⁹), de l'entrepôt douanier (art. 50 à 57 LD), de l'admission temporaire (art. 58 LD) ou du perfectionnement actif (art. 59 LD) sont totalement ou partiellement détruits, par cas fortuit ou de force majeure ou avec l'assentiment des autorités;
- b. lorsque des biens mis en libre pratique sur le territoire suisse sont totalement ou partiellement détruits ou réexportés en vertu d'une décision des autorités;
- c. lorsque du fait de circonstances particulières, la perception subséquente au sens de l'art 85 LD des montants dus représenterait une charge disproportionnée pour le débiteur de l'impôt visé à l'art. 50;
- d. lorsque le mandataire chargé de la déclaration en douane (p. ex. le transitaire) ne peut transférer l'impôt en raison de l'insolvabilité de l'importateur et que ce dernier, au moment de l'acceptation de la déclaration en douane, était inscrit au registre des assujettis sur le territoire suisse; l'insolvabilité de l'importateur est admise si la créance du mandataire semble sérieusement mise en péril.

² La Direction générale des douanes accorde la remise de l'impôt sur présentation d'une demande écrite accompagnée des pièces justificatives.

³ Le délai de production de la demande de remise est:

- a. de un an à compter de l'établissement des documents d'importation qui ont servi à la taxation de l'impôt sur les importations pour les taxations assorties d'une dette inconditionnelle;
- b. de un an à compter de l'apurement du régime douanier choisi pour les taxations assorties d'une dette conditionnelle.

Titre 5

Procédure applicable à l'impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse et à l'impôt sur les acquisitions

Chapitre 1 Dispositions générales de procédure

Art. 64

¹ L'AFC est compétente en matière de perception de l'impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse et de l'impôt sur les acquisitions.

² Elle arrête toutes les instructions et les décisions nécessaires à une perception de l'impôt conforme à la loi dans la mesure où ces instructions et décisions ne sont pas réservées expressément à une autre autorité.

³ Elle publie sans délai les nouvelles pratiques qui ne concernent pas exclusivement l'administration.

⁴ Les actes de l'administration doivent être exécutés sans retard.

⁵ La charge administrative que la perception de l'impôt entraîne pour l'assujetti ne doit pas aller au-delà de ce qui est nécessaire à l'application de la présente loi.

Chapitre 2 Droits et obligations de l'assujetti

Art. 65 Déclaration d'assujettissement et retrait de la déclaration

¹ Sous réserve de l'al. 3, l'assujetti au sens de l'art. 10 doit s'annoncer à l'AFC spontanément et par écrit dans les 30 jours qui suivent le début de son assujettissement. Cette dernière lui communique un numéro incessible qui est enregistré.

² Si l'assujettissement prend fin conformément à l'art. 14, al. 2, l'assujetti doit retirer sa déclaration par écrit auprès de l'AFC dans les 30 jours suivant la fin de l'activité soumise à l'impôt, mais au plus tard à la fin de la procédure de liquidation.

³ Celui qui est assujetti uniquement à l'impôt sur les acquisitions (art. 44, al. 2) doit s'annoncer par écrit à l'AFC dans les 60 jours qui suivent la fin de l'année civile au cours de laquelle les conditions de l'assujettissement sont remplies et déclarer en même temps ses acquisitions.

Art. 66 Représentant fiscal

¹ Pour s'acquitter de ses obligations de procédure, l'assujetti qui n'a ni domicile ni siège social sur le territoire suisse doit désigner un représentant qui a son domicile ou son siège social sur le territoire suisse.

² En cas d'imposition de groupe (art. 13), le groupe d'imposition doit, pour s'acquitter de ses obligations de procédure, désigner un représentant qui a son domicile ou son siège social sur le territoire suisse.

³ La désignation d'un représentant selon les al. 1 et 2 ne fonde pas pour autant un établissement stable selon les dispositions sur les impôts directs.

Art. 67 Obligation de fournir des renseignements

¹ L'assujetti doit renseigner en conscience l'AFC sur tous les faits qui peuvent être importants pour la constatation de l'assujettissement ou pour le calcul de l'impôt et lui remettre les documents nécessaires.

² La protection du secret professionnel prévue par la loi est réservée. Les détenteurs du secret professionnel ont l'obligation de présenter leurs livres ou les documents pertinents, mais ils peuvent masquer les nom et adresse des clients ou les remplacer par des codes; le nom de la localité de leurs clients doit toutefois être visible. En cas de doute, le président de la cour compétente du Tribunal administratif fédéral, sur demande de l'AFC ou de l'assujetti, désigne des experts neutres comme organe de contrôle.

Art. 68 Droit d'obtenir des renseignements

Si un assujetti demande par écrit à être informé des conséquences, en matière de TVA, d'une situation concrète décrite avec précision, l'AFC le renseigne dans un délai raisonnable. Le renseignement donné est contraignant pour l'assujetti qui a formulé la question et pour l'AFC; il ne peut se rapporter à aucune autre situation.

Art. 69 Comptabilité et conservation des pièces

¹ L'assujetti doit tenir ses livres comptables et les documents pertinents conformément aux principes du droit commercial. L'AFC peut exceptionnellement fixer des obligations allant au-delà des dispositions du droit commercial si ces obligations sont indispensables au prélèvement dans les règles de la TVA.

² L'assujetti doit conserver dûment ses livres comptables, pièces justificatives, papiers d'affaires et autres documents pertinents jusqu'à l'expiration de la prescription absolue de la créance fiscale (art. 42, al. 5). Les art. 957 et 962 du code des obligations²⁰ sont applicables.

³ Les documents commerciaux nécessaires au calcul des prestations à soi-même ou du montant du dégrèvement ultérieur de l'impôt frappant les biens immobiliers doivent être conservés pendant 20 ans (art. 32, al. 3, et 33, al. 2).

⁴ Le Conseil fédéral règle les conditions auxquelles les pièces nécessaires à l'exécution de l'impôt en vertu de la présente loi peuvent être transmises et conservées sans support papier.

Art. 70 Remise du décompte

¹ L'assujetti est tenu de remettre spontanément le décompte de la créance fiscale à l'AFC, en la forme prescrite, dans les 60 jours qui suivent l'expiration de la période de décompte.

² Si l'assujettissement prend fin, le délai commence à courir à partir de ce moment.

Art. 71 Correction d'erreurs dans le décompte d'impôt

¹ L'assujetti qui constate des erreurs dans ses décomptes lors de l'établissement de ses comptes annuels doit les corriger 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.

² L'assujetti est tenu de corriger ultérieurement les erreurs dans les décomptes des périodes fiscales antérieures pour autant que ces périodes fiscales ne soient pas entrées en force ou prescrites.

³ Les corrections de décomptes effectuées ultérieurement doivent être faites dans la forme prescrite par l'AFC.

⁴ Si le décompte présente des erreurs systématiques difficilement identifiables, l'AFC peut accorder des facilités à l'assujetti conformément à l'art. 80.

Art. 72 Procédure de déclaration

¹ Dans les cas suivants, l'assujetti doit acquitter son obligation de décompter et de payer l'impôt par voie de déclaration:

- a. pour toutes les restructurations visés aux art. 19 et 61 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct²¹;
- b. pour tous les autres transferts d'un patrimoine ou d'une part de patrimoine à un autre assujetti dans le cadre d'une fondation, d'une liquidation, d'une restructuration ou d'une opération juridique prévue par la loi sur la fusion.

² Le Conseil fédéral peut déterminer les autres cas dans lesquels la procédure de déclaration doit ou peut être utilisée.

³ Les déclarations doivent se faire dans le cadre du décompte ordinaire.

⁴ En appliquant la procédure de déclaration, l'acquéreur reprend, pour la valeur des biens transférés, les bases de calcul de l'aliénateur et son coefficient donnant droit à la déduction de l'impôt préalable.

⁵ Si, dans les cas prévus à l'al. 1, la procédure de déclaration n'a pas été appliquée et que la créance d'impôt est garantie, la procédure de déclaration ne peut plus être ordonnée.

Chapitre 3 Obligation de fournir des renseignements

Art. 73

¹ A la demande de l'AFC, les tiers visés à l'al. 2 sont tenus de:

- a. lui fournir gratuitement tous les renseignements nécessaires à la détermination de l'assujettissement ou au calcul de la créance fiscale à l'égard d'un assujetti;

²¹ RS 642.11

- b. lui accorder l'accès aux livres comptables, aux pièces justificatives, aux papiers d'affaires et autres documents, dans la mesure où les informations nécessaires ne peuvent être obtenues de l'assujetti.
- ² Sont astreints à fournir des renseignements les tiers:
- a. pouvant entrer en ligne de compte en qualité d'assujetti;
 - b. responsables du paiement de l'impôt solidairement avec l'assujetti ou à la place de ce dernier;
 - c. ayant reçu ou effectué des livraisons de biens ou des prestations de services;
 - d. détenant une participation déterminante dans une société soumise à l'imposition de groupe.
- ³ La protection du secret professionnel prévue par la loi est réservée.

Chapitre 4 Droits et obligations des autorités

Art. 74 Obligation de garder le secret

¹ Quiconque est chargé de l'exécution de la présente loi ou participe à son exécution est tenu, à l'égard d'autres services officiels et des tiers, de garder le secret sur tous les faits dont il a connaissance dans l'exercice de ses fonctions et de refuser la consultation des pièces officielles.

² Il n'existe pas d'obligation de garder le secret:

- a. dans les cas relevant de l'entraide administrative visée à l'art. 75 ou en cas d'obligation de dénoncer un acte punissable;
- b. à l'égard des organes judiciaires ou administratifs, lorsque le DFF a autorisé l'autorité chargée de l'exécution de la présente loi à donner des renseignements;
- c. dans les cas d'espèce, à l'égard des autorités chargées des poursuites pour dettes et des faillites ou lorsqu'il y a dénonciation de délits commis dans la poursuite pour dettes ou la faillite qui portent préjudice à l'AFC;
- d. lorsqu'un renseignement est fourni sur la question de savoir si une personne est ou a été inscrite au registre des assujettis.

Art. 75 Entraide administrative

¹ Les autorités fiscales de la Confédération, des cantons, des districts, des arrondissements et des communes se prêtent assistance dans l'accomplissement de leurs tâches; elles doivent, gratuitement, faire les communications appropriées, donner les renseignements nécessaires et permettre la consultation des dossiers.

² Les autorités administratives de la Confédération et les établissements et entreprises fédéraux autonomes ainsi que les autorités des cantons, des districts, des arrondissements et des communes autres que celles visées à l'al. 1 ont l'obligation de renseigner l'AFC si les renseignements qu'elle demande peuvent avoir de l'import-

tance pour l'exécution de la présente loi et pour le recouvrement de l'impôt; les renseignements sont communiqués gratuitement. Les documents doivent être remis gratuitement à l'AFC si elle en fait la demande.

³ Un renseignement ne peut être refusé que si la défense d'intérêts publics importants l'exige ou s'il apparaît que le renseignement gênerait considérablement l'autorité sollicitée dans l'accomplissement de sa tâche. Le secret postal et le secret des télécommunications doivent être sauvegardés.

⁴ Le Conseil fédéral connaît des contestations qui portent sur l'obligation de renseigner incombant aux autorités administratives de la Confédération. Le Tribunal fédéral connaît des contestations qui portent sur l'obligation de renseigner incombant aux autorités des cantons, des districts, des arrondissements et des communes (art. 120 LTF²²) si le gouvernement cantonal a rejeté la demande de renseignements.

⁵ Les organisations chargées de tâches de droit public ont, dans le cadre de ces tâches, la même obligation de renseigner que les autorités; l'al. 4 est applicable par analogie.

Art. 76 Traitement automatisé et conservation des données

¹ L'AFC est autorisée à traiter les données et les informations nécessaires à la détermination et à la perception de l'impôt; ces données comprennent également les données relatives aux poursuites et aux sanctions administratives ou pénales. Elle gère les fichiers et les moyens de traitement et de conservation des données nécessaires à cette fin.

² Le Conseil fédéral édicte les dispositions nécessaires relatives à l'organisation, au traitement et à la conservation des données et des informations, notamment celles qui règlent les données à saisir, l'accès aux données, les autorisations de traitement, la durée de conservation des données, leur effacement et leur protection contre toute modification qui passerait inaperçue.

³ L'AFC peut autoriser les personnes chargées de déterminer et de prélever la TVA au sein de l'AFD à consulter en ligne les données et les informations dont elles ont besoin. Les dispositions régissant l'obligation de garder le secret et l'entraide administrative (art. 74 et 75) sont applicables.

⁴ Les documents conservés en vertu de la présente disposition sont assimilés à des originaux.

Art. 77 Vérifications

L'AFC vérifie que les assujettis ont respecté l'obligation de s'annoncer, qu'ils ont établi les décomptes et qu'ils ont payé l'impôt.

²² Loi fédérale du 17 juin 2005 sur le Tribunal fédéral; RS 173.110

Art. 78 Contrôle

¹ L'AFC peut effectuer des contrôles auprès des assujettis dans la mesure nécessaire à l'établissement des faits. A cette fin, lesdits assujettis doivent lui permettre de consulter leur comptabilité financière et leur comptabilité d'exploitation ainsi que toutes les pièces justificatives qui s'y rapportent. Cette obligation s'applique aussi aux tiers tenus de fournir des renseignements en vertu de l'art. 73, al. 2.

² La réquisition et l'examen d'un dossier complet par l'AFC sont également considérés comme un contrôle.

³ Le contrôle doit être annoncé par écrit. L'AFC peut exceptionnellement s'abstenir de l'annoncer si les circonstances le justifient.

⁴ L'assujetti peut requérir un contrôle sur présentation d'une demande motivée. Ce contrôle est effectué dans les deux ans qui suivent le dépôt de sa demande.

⁵ Le contrôle doit être terminé dans les 360 jours qui suivent l'annonce. La notification d'estimation précise le montant de la créance fiscale pour la période contrôlée.

⁶ Les constatations concernant des tiers qui sont faites lors d'un contrôle effectué en vertu des al. 1 à 4 auprès d'une banque ou d'une caisse d'épargne au sens de la loi fédérale du 8 novembre 1934 sur les banques et les caisses d'épargne²³, auprès de la Banque nationale suisse, auprès d'une centrale d'émission de lettres de gage ou auprès d'une bourse, d'un commerçant de titres ou d'un réviseur reconnu au sens de la loi sur les bourses du 24 mars 1995²⁴ ne doivent être utilisées que dans le cadre de l'application de la TVA. Le secret bancaire et le secret professionnel prévus par la loi sur les bourses doivent être respectés.

Art. 79 Taxation par voie d'estimation

¹ Si les documents comptables font défaut ou sont incomplets ou que les résultats présentés par l'assujetti ne correspondent manifestement pas à la réalité, l'AFC procède, dans les limites de son pouvoir d'appréciation, à une taxation par estimation.

² La créance fiscale est établie par une notification d'estimation.

Art. 80 Facilités

Si l'établissement exact de faits essentiels pour le calcul de l'impôt entraîne une charge excessive pour l'assujetti, l'AFC lui accorde des facilités et l'autorise à calculer l'impôt par approximation pour autant qu'il n'en résulte aucune diminution ou augmentation notable du montant de l'impôt ni aucune distorsion marquante de la concurrence, et que cela ne complique pas de manière excessive les décomptes d'autres assujettis ni les contrôles fiscaux.

²³ RS 952.0

²⁴ RS 954.1

Chapitre 5 Procédure de décision et de recours

Art. 81 Principes

¹ Les prescriptions de la loi fédérale du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative²⁵ sont applicables, à l'exception de l'art. 2, al. 1.

² Le principe de la libre appréciation des preuves est applicable. Les preuves produites par l'assujéti doivent être acceptées dans la mesure où elles sont de nature à permettre d'établir les faits importants pour l'exécution de la présente loi.

Art. 82 Décisions de l'AFC

¹ L'AFC rend, d'office ou sur demande de l'assujéti, toutes les décisions nécessaires à la perception de l'impôt, en particulier:

- a. lorsque l'existence ou l'étendue de l'assujétissement est contestée;
- b. lorsque l'inscription au registre des assujétis ou la radiation est contestée;
- c. lorsque l'existence ou l'étendue de la créance d'impôt, de la responsabilité solidaire ou du droit au remboursement de montants d'impôt est contestée;
- d. lorsque l'assujéti ou les personnes solidairement responsables ne versent pas l'impôt;
- e. lorsque d'autres obligations fondées sur la présente loi ou sur des ordonnances ou des instructions édictées en exécution de celle-ci sont contestées ou ne sont pas respectées;
- f. lorsque, dans un cas d'espèce, la détermination à titre préventif, par l'autorité, de l'assujétissement, de la créance fiscale, de la base de calcul de l'impôt, du taux d'imposition applicable ou de la responsabilité solidaire fait l'objet d'une demande ou paraît s'imposer.

² Les décisions sont notifiées par écrit à l'assujéti. Elles doivent être adéquatement motivées et indiquer les voies de recours.

Art. 83 Réclamation

¹ Les décisions de l'AFC peuvent faire l'objet d'une réclamation dans les 30 jours qui suivent leur notification.

² La réclamation doit être adressée par écrit à l'AFC; elle doit indiquer les conclusions, les motifs et les moyens de preuve et porter la signature du réclamant ou de son mandataire. Ce dernier doit justifier de ses pouvoirs de représentation en produisant une procuration écrite. Les moyens de preuve doivent être spécifiés dans le mémoire de recours et annexés à ce dernier.

³ Si la réclamation ne remplit pas ces conditions ou que les conclusions ou les motifs n'ont pas la clarté requise, l'AFC impartit au réclamant un délai supplémentaire de courte durée afin qu'il y apporte les adaptations nécessaires. Elle l'avise en même

²⁵ RS 172.021

temps qu'elle statuera sur la base du dossier s'il ne fait pas usage de cette possibilité dans le délai imparti, ou qu'elle déclarera la réclamation irrecevable si les conclusions, les motifs, la signature ou la procuration font défaut.

⁴ Si la réclamation est déposée contre une décision de l'AFC motivée en détail, elle doit être transmise à titre de recours, à la demande de l'auteur de la réclamation ou avec son assentiment, au Tribunal administratif fédéral.

⁵ La procédure est poursuivie, nonobstant le retrait de la réclamation, si des indices donnent lieu de penser que la décision attaquée n'est pas conforme à la loi.

Art. 84 Frais et indemnités

¹ En règle générale, la procédure de décision et la procédure de réclamation ne donnent pas lieu au prélèvement de frais. Aucune indemnité n'est allouée aux parties.

² Quelle que soit l'issue de la procédure, les frais de procédure peuvent être mis à la charge de la personne ou de l'autorité qui les occasionnés par sa faute.

Art. 85 Révision, interprétation et rectification

La révision, l'interprétation et la rectification des notifications d'estimation, des décisions et des décisions sur réclamation rendues par l'AFC sont régies par les art. 66 à 69 de la loi du 20 décembre 1968 sur la procédure administrative²⁶.

Chapitre 6 Perception et remboursement d'impôts

Art. 86 Paiement de l'impôt

¹ Dans les 60 jours qui suivent l'expiration de la période de décompte, l'assujetti doit acquitter la créance d'impôt née pendant cette période.

² Si l'assujetti ne paie pas l'impôt ou verse des montants trop bas, l'AFC engage une poursuite pour le montant d'impôt provisoirement dû pour la période de décompte concernée. Si l'assujetti ne remet pas de décompte ou remet des décomptes insuffisants, l'AFC détermine le montant de l'impôt provisoirement dû dans les limites de son pouvoir d'appréciation.

³ L'AFC statue définitivement sur la main-levée de l'opposition. L'art. 85a de la loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dette et la faillite (LP)²⁷ n'est pas applicable.

⁴ Le recouvrement d'un montant d'impôt selon l'al. 2 n'affecte pas la fixation de la créance d'impôt définitive. La fixation de cette créance est régie par les art. 71 et 78.

²⁶ RS 172.021

²⁷ RS 281.1

Art. 87 Intérêt moratoire

Un intérêt moratoire est dû sans sommation préalable en cas de retard dans le paiement de l'impôt.

Art. 88 Poursuite

¹ Si l'impôt, les intérêts, les frais ou les amendes ne sont pas versés, l'AFC engage une poursuite et prend toutes les mesures nécessaires prévues par le droit civil et le droit de l'exécution forcée.

² Si une créance fiscale ou une amende fixée par une décision non encore entrée en force est contestée, l'AFC arrête une décision. La collocation définitive n'a lieu que lorsque cette décision est entrée en force.

³ En faisant opposition, l'assujetti ouvre la procédure de mainlevée. La mainlevée de l'opposition relève de l'AFC.

⁴ Les décisions et les décisions sur réclamation entrées en force de l'AFC qui portent sur l'impôt, les intérêts, les frais ou les amendes sont assimilées à des jugements exécutoires conformément à l'art. 80 LP²⁸.

⁵ La créance fiscale existe indépendamment du fait qu'elle soit produite ou non dans un inventaire officiel ou dans un appel aux créanciers.

⁶ Les montants d'impôt réalisés dans le cadre d'une procédure d'exécution forcée constituent des frais de réalisation.

⁷ Lorsque la situation le justifie, l'AFC peut renoncer à recouvrer l'impôt si la réquisition de poursuite n'a aucune chance de succès.

Art. 89 Facilités de paiement

¹ Si le paiement de l'impôt, des intérêts et des frais dans le délai imparti risque d'entraîner des conséquences très dures pour l'assujetti, l'AFC peut prolonger le délai de paiement ou autoriser un paiement échelonné.

² L'AFC peut subordonner l'octroi des facilités de paiement à l'obtention de sûretés.

³ Les facilités de paiement accordées sont annulées si les circonstances qui ont justifié leur octroi ont disparu ou si les conditions auxquelles elles sont subordonnées ne sont pas remplies.

⁴ Le dépôt d'une demande de facilités de paiement ne suspend pas la procédure d'exécution forcée.

Art. 90 Prescription du droit de percevoir l'impôt

¹ Le droit d'exiger le paiement de l'impôt, des intérêts et des frais se prescrit par cinq ans à compter de l'entrée en force de la créance.

² La prescription est suspendue tant que la personne tenue de payer l'impôt ne peut être poursuivie en Suisse.

²⁸ RS 281.1

³ Tout acte tendant au recouvrement et tout sursis interrompent la prescription.

⁴ L'interruption et la suspension de la prescription ont effet à l'égard de toutes les personnes tenues de payer l'impôt.

⁵ Le droit se prescrit dans tous les cas par dix ans à compter de la fin de l'année au cours de laquelle il est devenu définitif.

⁶ Si un acte de défaut de biens est établi pour une créance fiscale, la prescription de sa perception est régie par les dispositions de la LP²⁹.

Art. 91 Remise de l'impôt

¹ L'AFC peut accorder à l'assujéti la remise totale ou partielle d'un impôt fixé par une décision entrée en force:

- a. s'il a omis, pour un motif excusable, de facturer ou d'encaisser l'impôt et que le transfert ultérieur de l'impôt n'est pas possible ou ne peut raisonnablement être exigé de lui et s'il apparaît que le paiement de l'impôt entraînerait pour lui des conséquences très dures;
- b. s'il est débiteur de l'impôt uniquement parce qu'il n'a pas respecté des prescriptions de forme ou en raison d'une exécution incorrecte et s'il apparaît ou si l'assujéti prouve que la Confédération n'a subi aucun préjudice financier du fait du non-respect de ces prescriptions, ou
- c. s'il s'est trouvé, pour des motifs excusables, dans l'impossibilité de remplir ses obligations d'assujéti mais qu'il peut prouver ou établir de manière crédible ultérieurement que la taxation par estimation de l'AFC était trop élevée. Dans ce cas, la remise de l'impôt ne peut être accordée que jusqu'à concurrence du montant taxé en trop.

² Dans le cadre d'une procédure concordataire judiciaire, l'AFC peut également accorder une remise de l'impôt ou renoncer à exiger des sûretés pour sa créance.

³ La demande de remise de l'impôt doit être adressée à l'AFC; elle doit être motivée par écrit et comprendre les moyens de preuve nécessaires. Aucune réclamation ne peut être déposée contre la décision de l'AFC. Cette décision peut faire l'objet d'un recours au Tribunal administratif fédéral.

⁴ Le dépôt d'une demande de remise de l'impôt n'empêche pas le recouvrement d'impôts fixés par une décision entrée en force.

⁵ La procédure de remise de l'impôt est gratuite. Toutefois, tout ou partie des frais peuvent être mis à la charge du demandeur s'il a déposé une demande manifestement infondée.

⁶ Le Conseil fédéral précise les conditions et la procédure de remise de l'impôt.

Art. 92 Remboursement à l'assujetti

¹ Si le décompte de l'impôt présente un excédent en faveur de l'assujetti, cet excédent lui est remboursé. Il n'est ni cessible ni saisissable.

² Sont réservées:

- a. la compensation de l'excédent avec les dettes fiscales résultant d'importations, même si ces dettes ne sont pas encore exigibles;
- b. l'affectation de l'excédent à la constitution des sûretés visées à l'art. 96, al. 1;
- c. l'affectation de l'excédent à la compensation de créances entre des services de la Confédération.

Art. 93 Restitution de l'impôt

L'assujetti peut demander la restitution d'un montant d'impôt non dû si l'impôt n'a pas encore été fixé par une décision entrée en force.

Art. 94 Intérêt rémunérateur et prescription

¹ Si le remboursement de l'excédent selon l'art. 92 ou la restitution selon l'art. 93 a lieu plus de 60 jours après la réception par l'AFC du décompte ou de la demande de restitution, un intérêt rémunérateur est versé à partir 61^e jour et jusqu'au versement.

² Le droit au remboursement se prescrit par cinq ans à compter de la fin de la période fiscale au cours de laquelle il a pris naissance.

³ La prescription est interrompue par l'exercice de ce droit envers l'AFC.

⁴ La prescription est suspendue tant qu'une procédure de décision, de réclamation ou de recours est pendante sur le droit que l'assujetti a fait valoir.

⁵ Le droit se prescrit dans tous les cas par dix ans à compter de la fin de la période fiscale au cours de laquelle il a pris naissance.

Chapitre 7 Garantie de l'impôt

Art. 95 Sûretés

¹ L'AFC peut demander des sûretés pour l'impôt, pour les intérêts ou pour les frais, même lorsqu'ils ne sont pas fixés par une décision entrée en force ni exigibles:

- a. si le recouvrement paraît menacé;
- b. si la personne tenue de payer l'impôt prend des dispositions pour abandonner son domicile, son siège social ou son établissement stable sur le territoire suisse, ou pour se faire radier du registre du commerce suisse;
- c. si la personne tenue de payer l'impôt est en demeure;
- d. si l'assujetti reprend tout ou partie d'une entreprise tombée en faillite;

- e. si l'assujetti remet des décomptes mentionnant des montants manifestement inférieurs à la réalité.

² La demande de sûretés doit indiquer le motif juridique de la garantie, le montant à garantir et l'organe auprès duquel la garantie doit être déposée; elle est considérée comme ordonnance de séquestre au sens de l'art. 274 LP³⁰. Aucune réclamation ne peut être déposée contre la demande de sûreté.

³ La demande de sûreté peut faire l'objet d'un recours devant le Tribunal fédéral administratif.

⁴ Le recours contre les demandes de sûretés n'a pas d'effet suspensif.

⁵ La notification de la décision relative à la créance fiscale vaut ouverture d'action au sens de l'art. 279 LP. Le délai d'introduction de la poursuite court dès que la décision relative à la créance fiscale est entrée en force.

⁶ Les sûretés doivent être fournies sous forme de dépôts en espèces, de cautionnements solidaires solvables, de garanties bancaires, de reconnaissances de dette ou de cédulas hypothécaires, de polices d'assurance sur la vie ayant une valeur de rachat, d'obligations cotées, libellées en francs, de débiteurs suisses, ou d'obligations de caisse émises par des banques suisses.

Art. 96 Autres mesures relatives aux sûretés

¹ Un excédent résultant du décompte de l'impôt en faveur de l'assujetti peut:

- a. être compensé avec des dettes fiscales résultant des périodes fiscales antérieures; ou
- b. être mis en compte pour être compensé avec des dettes fiscales prévues pour des périodes suivantes, si l'assujetti est régulièrement en retard dans le paiement de l'impôt ou si la créance fiscale paraît gravement menacée pour d'autres motifs; le montant mis en compte est crédité d'un intérêt au taux de l'intérêt rémunérateur pour la période allant du 61^e jour après la réception du décompte d'impôt par l'AFC jusqu'au moment de la compensation;
- c. être compensé avec une sûreté exigée par l'AFC.

² Si l'assujetti n'a pas de domicile ni de siège social sur le territoire suisse, l'AFC peut en outre demander le dépôt de sûretés selon l'art. 95, al. 5, pour garantir de futures dettes d'impôt.

³ En cas de retard répété dans le paiement de l'impôt, l'AFC peut obliger l'assujetti à verser des acomptes tous les mois ou deux fois par mois.

Art. 97 Radiation du registre du commerce

Une personne morale ou un établissement stable d'une entreprise étrangère ne peuvent pas être radiés du registre du commerce suisse tant que l'AFC n'a pas notifié à l'office du registre du commerce compétent que les impôts dus sont acquittés ou garantis.

Titre 6 Dispositions pénales

Art. 98 Soustraction de l'impôt

¹ Quiconque, intentionnellement, s'est procuré ou a procuré à un tiers un avantage fiscal illicite, soit parce qu'il a soustrait ou retenu l'impôt, soit parce qu'il a obtenu indûment, pour lui-même ou pour un tiers, un remboursement d'impôt indu est puni d'une amende pouvant atteindre le quintuple de l'avantage illicite obtenu.

² En cas de circonstances aggravantes, le montant maximal de l'amende est augmenté de moitié. L'amende peut être cumulée avec une peine d'emprisonnement de un an au plus. Sont réputés circonstances aggravantes:

- a. le fait de recruter une ou plusieurs personnes pour commettre une infraction à la loi sur la TVA;
- b. le fait de commettre des infractions à la loi sur la TVA par métier.

³ La tentative est punissable.

⁴ Quiconque, par négligence, s'est procuré ou a procuré à un tiers un avantage fiscal illicite, soit parce qu'il a soustrait ou retenu l'impôt, soit parce qu'il a obtenu indûment, pour lui-même ou pour un tiers, un remboursement d'impôt indu est puni d'une amende pouvant atteindre le montant de l'avantage illicite obtenu.

⁵ Le montant soustrait est déterminé par estimation (art. 79) s'il ne peut être calculé avec précision.

⁶ Si l'avantage est obtenu sur la base d'un décompte erroné, la soustraction de l'impôt n'est punissable que si l'erreur n'a pas été corrigée à la fin du délai prévu pour corriger les erreurs dans le décompte (art. 71, al. 1).

Art. 99 Violation d'obligations de procédure

A moins que l'acte ne soit passible d'une peine plus lourde en vertu d'une autre disposition, est puni de l'amende celui qui, intentionnellement ou par négligence:

- a. n'a pas respecté l'obligation faite à l'assujetti de s'annoncer;
- b. après sommation, n'a pas déclaré l'impôt pour la période de décompte au cours de laquelle il a pris naissance;
- c. n'a pas fourni les sûretés requises;
- d. n'a pas dûment tenu, établi, conservé ou produit les livres de comptes, les pièces justificatives, les papiers d'affaires et autres documents pertinents;
- e. après sommation, n'a pas fourni les renseignements exigés, a fourni des renseignements inexacts, ou n'a pas déclaré ou a déclaré de manière inexacte les données et les biens déterminants pour la perception de l'impôt ou pour le contrôle de l'assujettissement;
- f. a mentionné, dans ses factures ou dans d'autres documents, un montant d'impôt non dû ou supérieur au montant d'impôt dû;

- g. a fourni un numéro d'enregistrement pour faire croire qu'il était inscrit au registre des assujettis;
- h. a entravé, empêché ou rendu impossible le déroulement correct d'un contrôle.

Art. 100 Recel de l'impôt

Quiconque, intentionnellement, acquiert, reçoit en don ou en gage ou détient d'une autre manière, dissimule, aide à écouler ou met en circulation des biens alors qu'il sait ou doit présumer que l'impôt à l'importation qui les frappe a été soustrait encourt la peine applicable à l'auteur de l'infraction.

Art. 101 Infractions commises dans une entreprise

Si l'amende prévisible ne dépasse pas 100 000 francs et s'il apparaît que l'enquête obligerait à prendre à l'égard des personnes punissables en vertu de l'art. 6 de la loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif (DPA)³¹ des mesures d'instruction hors de proportion avec la peine encourue, l'autorité peut renoncer à poursuivre ces personnes et condamner l'entreprise (art. 7 DPA) au paiement de l'amende.

Art. 102 Concours d'infractions

¹ La condamnation pour infraction en vertu de l'art. 14 DPA³² exclut l'application, à raison du même fait, de l'art. 98 de la présente loi.

² Si l'acte punissable constitue à la fois une soustraction d'impôt ou un recel de l'impôt à l'importation et une infraction à d'autres dispositions fédérales réprimée par l'AFD, la peine est celle qui sanctionne l'infraction la plus grave; elle peut être augmentée dans une juste proportion.

Art. 103 Dénonciation spontanée

¹ Lorsqu'un assujetti dénonce spontanément une soustraction d'impôt commise dans son entreprise, il est renoncé à la poursuite pénale:

- a. si l'AFC n'a pas connaissance de la soustraction au moment de la dénonciation spontanée;
- b. si l'assujetti soutient sans réserve l'administration dans la détermination du montant d'impôt dû ou à rembourser, et
- c. s'il met tout en œuvre pour payer l'impôt dû ou à rembourser.

² Lorsqu'une personne non assujettie qui a soustrait l'impôt ou participé à une soustraction d'impôt dénonce spontanément cet acte et que les conditions définies à l'al. 1, let. a et b, sont remplies, il est renoncé à la poursuite pénale.

³¹ RS 313.0

³² RS 313.0

³ La dénonciation spontanée d'une personne morale doit être le fait de l'un de ses organes ou de ses représentants. La responsabilité solidaire de cet organe ou de ce représentant est levée et il est renoncé à la poursuite pénale.

⁴ La correction du décompte selon l'art. 71, al. 2, est réputée dénonciation spontanée.

Art. 104 Poursuite pénale

¹ La DPA³³ est applicable à la poursuite pénale.

² La poursuite pénale des infractions incombe à l'AFC en matière d'impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse et d'impôt sur les acquisitions, et à l'AFD en matière d'impôt sur les importations.

³ Dans les causes pénales qui portent sur des faits étroitement liés et pour lesquelles la compétence ressortit à la fois à l'AFC et à l'AFD, il peut être décidé de joindre les procédures par-devant l'une des deux autorités après accord entre elles.

Art. 105 Recouvrement et prescription des amendes et des frais

¹ Les frais et les amendes prononcées dans la procédure pénale fiscale sont recouvrés selon la procédure définie aux art. 86 à 89. L'art. 36 CP³⁴ est applicable à la conversion de l'amende.

² L'art. 90 s'applique à la prescription du recouvrement.

Titre 7 Dispositions finales

Chapitre 1 Dispositions d'exécution

Art. 106 Conseil fédéral

¹ Le Conseil fédéral:

- a. règle le dégrèvement de la TVA pour les bénéficiaires qui ne sont pas assujettis à l'impôt en vertu de l'art. 2 de la loi du 22 juin 2007 sur l'Etat hôte³⁵;
- b. définit les conditions auxquelles l'impôt frappant les prestations fournies sur le territoire suisse et l'impôt sur les importations peuvent être remboursés à l'acquéreur qui a son domicile ou son siège social à l'étranger, pour autant que le pays où il a son domicile ou son siège social accorde la réciprocité; les exigences applicables à la déduction de l'impôt préalable doivent être fondamentalement les mêmes que celle applicables aux personnes assujetties sur le territoire suisse.

³³ RS 313.0

³⁴ RS 311.0

³⁵ RS 192.12

² Le Conseil fédéral peut:

- a. édicter des dispositions dérogeant à la présente loi en ce qui concerne l'imposition des opérations et l'importation des biens grevés d'une charge fiscale spéciale;
- b. édicter des dispositions dérogeant à la présente loi en ce qui concerne l'imposition des opérations et de l'importation de monnaies d'or et d'or fin;
- c. déterminer que le destinataire d'une prestation exécutée sur le territoire suisse et fournie par une entreprise étrangère qui n'est pas enregistrée à tort comme assujetti sur le territoire suisse doit payer l'impôt pour le compte de cette entreprise.

³ Le Conseil fédéral édicte les dispositions d'exécution. Il consulte préalablement les milieux intéressés.

Art. 107 Département fédéral des finances

Le DFF:

- a. fixe les taux des intérêts moratoires et des intérêts rémunérateurs en tenant compte des taux pratiqués sur le marché; il adapte ces taux périodiquement;
- b. détermine les cas dans lesquels l'intérêt moratoire n'est pas perçu;
- c. détermine la limite jusqu'à laquelle les montants minimaux d'intérêts moratoires ne sont pas perçus et les montants minimaux d'intérêts rémunérateurs ne sont pas versés.

Art. 108 Organe consultatif

¹ Le Conseil fédéral peut mettre en place un organe consultatif composé de représentants des assujettis (cantons y compris), des milieux scientifiques, des spécialistes fiscaux, des consommateurs et de l'administration fédérale.

² L'organe consultatif examine les conséquences qu'ont les déterminations de la pratique et les projets d'adaptation de la présente loi et de ses dispositions d'exécution pour les assujettis et pour l'économie.

³ Il prend position sur ces projets et peut émettre des recommandations de sa propre initiative.

Chapitre 2 Abrogation et modification du droit en vigueur

Art. 109 Abrogation du droit en vigueur

La loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA)³⁶ est abrogée.

³⁶ RO 2000 1300, 2000 1134, 2001 3086, 2002 1480, 2004 4719, 2005 4545, 2006 2197 2673 5379, 2007 1411 3425 6637

Art. 110 Modification du droit en vigueur

*1. Loi fédérale du 11 avril 1889 sur la poursuite pour dettes et la faillite*³⁷

Art. 219, al. 4, let. e

⁴ Les créances non garanties ainsi que les créances garanties qui n'ont pas été couvertes par le gage sont colloquées dans l'ordre suivant sur le produit des autres biens de la masse:

...

Deuxième classe

- e. les créances fiscales au sens de la loi fédérale du ... régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA)³⁸ à l'exclusion des créances fondées sur des prestations fournies en vertu de la loi ou sur ordre de l'autorité publique.

*2. Loi fédérale du 28 juin 1967 sur le Contrôle fédéral des finances*³⁹

Art. 6, let. k

Le Contrôle fédéral des finances a notamment pour tâche:

- k. de vérifier régulièrement que les taux de la dette fiscale nette de la TVA fixés par l'AFC sont adéquats.

*3. Loi fédérale du 22 mars 1974 sur le droit pénal administratif*⁴⁰

Art. 11

VI. Prescription ¹ L'action pénale se prescrit par trois ans pour les contraventions.

² Si la contravention ou le délit consiste en une violation des dispositions de procédure, en une soustraction ou une mise en péril de contributions, ou en l'obtention illicite d'un remboursement, d'une réduction ou d'une remise de la contribution, le délai de prescription est de sept ans.

³ En matière de délits et de contraventions, la prescription est suspendue pendant la durée de la procédure de réclamation, de la procédure de recours ou de la procédure judiciaire relatives à l'assujettissement à une prestation ou à une restitution ou à toute autre question préjudicielle à trancher selon la loi administrative spéciale, ou tant que l'auteur subit à l'étranger une peine privative de liberté.

⁴ La prescription ne court plus si un jugement de première instance a été rendu avant l'expiration du délai de prescription.

⁵ La peine se prescrit par cinq ans pour les contraventions.

³⁷ RS **281.1**
³⁸ RS ... (FF **2008** 6521)
³⁹ RS **614.0**
⁴⁰ RS **313.0**

Chapitre 3 Dispositions transitoires

Art. 111 Application de l'ancien droit

¹ Sous réserve de l'art. 112, les dispositions de l'ancien droit ainsi que leurs dispositions d'exécution sont applicables à tous les faits et rapports juridiques ayant pris naissance avant leur abrogation.

² L'ancien droit est applicable aux prestations fournies avant l'entrée en vigueur de la présente loi ainsi qu'aux importations de biens pour lesquelles la dette de l'impôt sur les importations est née avant l'entrée en vigueur de la présente loi.

³ Les prestations fournies en partie avant l'entrée en vigueur de la présente loi sont imposées conformément à l'ancien droit pour cette partie. Les prestations fournies en partie après l'entrée en vigueur de la présente loi sont imposées conformément au nouveau droit pour cette partie.

Art. 112 Application du nouveau droit

¹ Pour déterminer si les conditions de libération de l'assujettissement fixées à l'art. 10, al. 2, sont remplies à l'entrée en vigueur de la présente loi, le nouveau droit doit être appliqué aux opérations imposables en vertu de la présente loi et exécutées dans les douze mois qui précèdent.

² Les dispositions sur la déduction ultérieure de l'impôt préalable fixées à l'art. 33 sont également applicables lorsque les conditions donnant droit à la déduction de l'impôt préalable n'étaient pas remplies avant l'entrée en vigueur de la présente loi.

³ Les dispositions régissant la poursuite (art. 88) et la remise de l'impôt (art. 91) s'appliquent aussi aux créances nées avant l'entrée en vigueur de la présente loi.

Art. 113 Options

¹ A l'entrée en vigueur de la présente loi, 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 présente loi.

² Si l'assujetti ne s'exprime pas dans les 90 jours qui suivent l'entrée en vigueur de la présente loi sur les options qui lui sont offertes, il est présumé conserver l'option qu'il avait choisie pour autant que la loi le lui permette.

Chapitre 4 Référendum et entrée en vigueur

Art. 114

¹ La présente loi est sujette au référendum.

² Le Conseil fédéral fixe la date de l'entrée en vigueur.

