

Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Administration fédérale des contributions AFC
Amministrazione federale delle contribuzioni AFC
Administraziun federala da taglia AFT

Division principale de la TVA

Brochure spéciale n° 02

Assujettissement à la TVA

Qui est assujetti ?

Qui peut être assujetti volontairement ?

Comment procéder ?

Que faut-il imposer ?

Valable à partir de l'entrée en vigueur de la loi sur la TVA le 1^{er} janvier 2001

610.530-02

Renseignements

La Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée fournit, sur demande, de plus amples informations par écrit ou par téléphone.

Il importe de préciser que seule l'Administration fédérale des contributions (AFC) a la compétence de percevoir la TVA sur les opérations faites sur le territoire suisse et sur les acquisitions de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger. Quant à la perception de l'impôt sur l'importation de biens, elle est exclusivement du ressort de l'Administration fédérale des douanes (AFD). D'autres services ne sont par conséquent pas habilités à donner, à la place de l'AFC ou de l'AFD, des renseignements juridiquement valables dans ces domaines.

Toutes les publications de l'AFC se rapportant à la loi sur la TVA peuvent également être consultées sur Internet. Sur le site de la TVA se trouvent en outre les textes de la loi et de l'ordonnance y relative ainsi que d'autres informations.

Adresse: Administration fédérale des contributions
Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée
Schwarztorstrasse 50
3003 Berne

Téléphone: 031 / 322 21 11

Fax: 031 / 325 71 38

Internet: <http://www.estv.admin.ch/data/mwst>

Un formulaire de courrier électronique figure à l'adresse Internet indiquée ci-dessus. L'AFC ne peut cependant pas répondre aux demandes qui lui sont adressées par courrier électronique si l'adresse postale et le numéro de téléphone de l'expéditeur ne sont pas indiqués (la simple mention de l'adresse du courrier électronique n'est pas suffisante).

© Publication de l'Administration fédérale des contributions, Berne,
septembre 2000

Table des matières	Page
Remarques préliminaires	5
Abréviations utilisées dans le texte	5
1. Le contribuable	6
1.1 Principe	6
1.2 Signification de la notion de «contribuable»	6
1.3 Qui entre en considération en qualité de contribuable ?	6
1.4 Opérations pouvant entraîner l'assujettissement	7
1.5 Opérations n'entraînant pas l'assujettissement	9
2. L'assujettissement à l'impôt	10
2.1 Principe	10
2.2 Exemptions de l'assujettissement	10
2.2.1 Exemption de l'assujettissement en raison du genre d'activité	10
2.2.2 Exemption de l'assujettissement des entreprises ayant leur siège à l'étranger	11
2.2.3 Exemption de l'assujettissement en raison de la non-réalisation des montants limite	12
2.3 Chiffre d'affaires annuel déterminant	14
2.4 Calcul de la dette fiscale	14
2.4.1 Calcul simplifié de la dette fiscale	15
2.4.2 Calcul exact de la dette fiscale	18
2.5 Taux d'impôt: 2,4 %, 3,6 %, 7,6 %	19
3. Début de l'assujettissement à l'impôt	20
3.1 Observation	20
3.2 Commencement d'une activité imposable ou extension du champ d'activité (reprise d'un commerce ou ouverture d'un nouveau secteur d'activité)	20
3.2.1 Comment procéder lorsque les données concernant le chiffre d'affaires auquel on peut s'attendre ne sont pas concluantes ?	21
3.2.2 Calcul du chiffre d'affaires déterminant au début de l'activité	21
3.3 Entreprise existante pour laquelle les conditions d'assujettissement n'étaient pas réalisées au début de son activité	22
3.4 Déclaration d'assujettissement	22
4. Options (assujettissement volontaire)	22
4.1 Début et durée de l'option	23
4.2 Assujettissement volontaire	23
4.2.1 Entreprise non assujettie	23
4.2.2 Agriculteurs, sylviculteurs, horticulteurs et les exploitations qui leur sont assimilées	23

4.2.3	Au moment de la constitution de l'entreprise et de l'investissement	24
4.3	Option pour l'imposition des opérations exclues du champ de l'impôt	25
5.	Assujettissement en cas d'acquisition de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger	25
6.	Fin de l'assujettissement à l'impôt	26
6.1	Cessation de l'activité imposable	26
6.2	Montants limite non atteints	26
6.3	Fin de l'option	27
6.4	Demande de radiation	27
Annexe:	Extrait de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée	28

Remarques préliminaires

La présente brochure aborde d'une manière détaillée, sous l'angle du droit régissant la TVA, certaines questions qui peuvent se poser dans le domaine indiqué dans le titre. Elle entend faciliter aux assujettis - et à leurs représentants - l'accomplissement de leurs obligations légales et l'exercice de leurs droits.

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

Les informations qui ont été données verbalement ou par écrit sous le régime de l'ordonnance du Conseil fédéral du 22 juin 1994 régissant la taxe sur la valeur ajoutée et qui ne concordent pas avec le contenu de la présente publication ne sont pas valables pour les opérations effectuées à partir de l'entrée en vigueur de la loi du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée. Par contre, les renseignements donnés et les publications édités sur la base de l'ordonnance susmentionnée du Conseil fédéral restent valables pour les états de fait qui se sont produits durant la période du 1^{er} janvier 1995 au 31 décembre 2000.

Abréviations utilisées dans le texte

AFC	Administration fédérale des contributions
Annexe	Extrait de la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée annexé à la présente brochure
chif.	Chiffre de la présente publication
LTVA	Loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

1. Le contribuable

1.1 Principe

La TVA est perçue selon le système de l'auto-taxation. Vous devez donc, si vous êtes p. ex. commerçant, artisan, fabricant ou prestataire de services, déterminer vous-même votre assujettissement à l'impôt et, si les conditions sont remplies, vous annoncer à l'AFC. En votre qualité de contribuable, vous recevez votre numéro d'immatriculation (numéro TVA) et, en plus, divers documents vous permettant de prendre les mesures qui s'imposent en matière d'organisation.

Pour ce qui est de l'assujettissement à l'impôt en cas d'acquisition de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger, voir chif. 5 ci-après.

1.2 Signification de la notion de «contribuable»

Est en principe assujetti:

- a) quiconque réalise sur territoire suisse des opérations déclenchant l'assujettissement (v. chif. 1.4) et remplit les conditions d'assujettissement selon chif. 2;
- b) quiconque opte pour l'assujettissement, c'est-à-dire se fait assujettir volontairement à la TVA (v. chif. 4);
- c) quiconque acquiert des prestations de services fournies par une entreprise ayant son siège à l'étranger et n'est pas déjà assujetti d'après la lettre a ou b (v. chif. 5);
- d) quiconque importe des biens (l'assujetti aux droits de douane).

Il est principalement question dans cette brochure du contribuable selon la lettre a. Lorsqu'on parle d'assujetti TVA ou simplement d'assujetti, il s'agit donc toujours de celui qui est inscrit au registre TVA de l'AFC, ou qui doit l'être.

1.3 Qui entre en considération en qualité de contribuable ?

Est réputé tel, quiconque exerce de manière indépendante une activité commerciale, industrielle, artisanale ou professionnelle en vue de réaliser des recettes, même s'il ne poursuit pas de but lucratif.

Cela concerne aussi bien les personnes physiques que les sociétés de personnes, les personnes morales de droit privé et de droit public, les établissements publics dépendants, ainsi que les collectivités de personnes n'ayant pas la capacité juridique qui effectuent des opérations sous une raison sociale commune.

Peuvent ainsi être contribuables:

- *les titulaires de raisons individuelles;*
- *les sociétés simples qui agissent en commun à l'égard des tiers (les communautés de travail et d'artisans, les consortiums, les pools de skis et autres communautés analogues);*
- *les sociétés de personnes telles que les sociétés en nom collectif et en commandite;*
- *les personnes morales telles que les sociétés anonymes, les sociétés à responsabilité limitée (Sàrl), les sociétés coopératives;*
- *les entreprises; les offices et les autres services de collectivités publiques, comme p. ex. les services industriels d'une commune, l'économat d'un canton;*
- *l'organisateur de manifestations ou de festivités ouvertes au public;*
- *les fédérations et les associations (p. ex. les associations sportives; exceptions, v. chif. 2.2.3);*
- *les institutions d'utilité publique (exceptions, v. chif. 2.2.3);*
- *les entreprises domiciliées à l'étranger, pour autant qu'elles réalisent des chiffres d'affaires imposables sur le territoire suisse (exceptions, v. chif. 2.2.2).*

L'activité doit être exercée de manière indépendante et à titre professionnel, ce qui exclut de l'assujettissement, d'une part, les simples salariés, et, d'autre part, les organismes officiels exerçant exclusivement une fonction relevant de la puissance publique.

L'activité des membres des conseils d'administration, des conseils de fondation ou d'autres personnes exerçant des fonctions analogues est considérée comme une activité lucrative dépendante. Constitue un chiffre d'affaires imposable de l'entreprise, l'honoraire qui a été versé à cette entreprise pour l'activité exercée, en qualité d'employé, par le titulaire d'une des fonctions susmentionnées.

1.4 Opérations pouvant entraîner l'assujettissement

Les opérations suivantes sont en principe soumises à l'impôt:

- les livraisons de biens faites à titre onéreux sur le territoire suisse;
- les prestations de services fournies à titre onéreux sur le territoire suisse;

- les prestations à soi-même effectuées sur le territoire suisse;
- l'acquisition à titre onéreux de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger.

Sont réputés biens, les choses mobilières (biens meubles) et immobilières (bâtiments, terrains), ainsi que le courant électrique, le gaz, la chaleur, le froid et autres choses analogues. Par **livraisons**, il faut principalement entendre **la vente et la location** de biens et les **travaux** effectués sur des biens (fabrication, réparation, remise en état, contrôle, etc.).

Exemples de livraisons imposables

(exceptions, v. chif. 1.5):

- *vente de produits comestibles et de boissons, de médicaments, de livres, de journaux;*
- *livraison de gaz, d'eau, d'électricité, de combustibles, de chaleur, de vapeur;*
- *location/leasing d'une automobile, d'un téléviseur;*
- *location/vente de matériel informatique;*
- *réparation d'une horloge;*
- *nettoyage de vêtements;*
- *contrôle du fonctionnement d'une machine;*
- *étalonnage de bouteilles, d'appareils de mesures;*
- *travaux accomplis sur des bâtiments ou des terrains, y compris le nettoyage, la vidange des fosses septiques, les travaux horticoles;*
- *délivrance d'un bâtiment que l'entrepreneur général a fait construire pour le compte d'un tiers;*
- *soins prodigués à des animaux par des vétérinaires et des cliniques vétérinaires (diagnostic, soins, opérations, etc.) ainsi que par des salons pour chiens.*

Exemples de prestations de services imposables

(exceptions, v. chif. 1.5):

- *transport de personnes et de biens, entreposage de biens, ainsi que toutes les prestations de maisons d'expédition;*
- *cession ou mise à disposition, en vue de leur usage, de brevets, de marques, d'échantillons, de modèles, de plans, de formules, de procédés, de programmes, de calculs, de droits et autres biens immatériels analogues;*
- *prestations dans le domaine des logiciels et du traitement des données; exploitation d'une banque de données;*
- *prestations en matière de publicité ou d'information sans but publicitaire;*

- *examens, essais, travaux de recherche et de développement exécutés p. ex. en vue de la fabrication de biens meubles ou immeubles ou de la création de biens immatériels;*
- *travaux d'architectes et d'ingénieurs, prestations de géologues, géomètres et bureaux de mensurations cadastrales;*
- *conseils, expertises et représentation en matière juridique, financière, économique et organisationnelle; authentification d'actes juridiques, même par des notaires publics; gestion de fortune; tenue de comptabilités pour des tiers et révisions comptables;*
- *location de services;*
- *vente de produits comestibles et de boissons dans le cadre de la restauration et prestations du secteur de l'hébergement;*
- *prestations de services dans le domaine des sports (sponsoring, transfert à titre onéreux d'un joueur);*
- *prestations de services des coiffeurs et des esthéticiens;*
- *prestations de services des sociétés de radio et de télévision;*
- *prestations de services de télécommunication;*
- *prestations de services des agences de voyages;*
- *recyclage/élimination;*
- *recouvrement de créances sur mandat du créancier (opération d'encaissement);*
- *dépôt et gestion de papiers-valeurs et de parts dans le cadre d'un dépôt ouvert, ainsi que les opérations fiduciaires;*
- *gestion d'immeubles pour le compte de tiers.*

Les **prestations à soi-même** (art. 9 al. 2 LTVA) qui doivent être prises en considération pour déterminer l'assujettissement se limitent aux bâtiments, parties de bâtiments et terrains que le constructeur, l'entrepreneur général ou le bailleur destine à la vente, à la location ou à l'affermage.

Pour la vérification de l'assujettissement, le **chiffre d'affaires global, résultant de toutes les activités imposables, y compris les exportations**, est déterminant.

1.5 Opérations n'entraînant pas l'assujettissement

- les opérations exclues du champ de l'impôt d'après l'article 18 LTVA (v. annexe);
- les livraisons à l'étranger (opérations étranger-étranger);
- les prestations de services au sens de l'article 14 alinéa 2 lettres a à e LTVA (v. annexe), dans la mesure où le lieu de la prestation de services se situe à l'étranger;

- les prestations de services au sens de l'article 14 alinéa 3 lettres a à h LTVA (v. annexe), dans la mesure où le destinataire est domicilié à l'étranger;
- les prestations découlant de l'exercice de la puissance publique au sens de l'article 23 alinéa 1 LTVA (v. annexe);
- les montants au sens de l'article 33 alinéa 6 lettres a à d LTVA (v. annexe), notamment les subventions et les contributions des pouvoirs publics.

2. L'assujettissement à l'impôt

2.1 Principe

Quiconque réalise des chiffres d'affaires provenant d'activités soumises à l'impôt est en principe assujetti. Toutefois, il y a, d'une part, des exemptions à l'assujettissement subjectif en raison du genre d'activité et, d'autre part, des montants limite concernant le chiffre d'affaires et la dette fiscale.

2.2 Exemptions de l'assujettissement

2.2.1 Exemption de l'assujettissement en raison du genre d'activité

D'après l'article 25 alinéa 1 lettre b LTVA, tombent sous le coup des exemptions:

- les agriculteurs, les sylviculteurs et les horticulteurs, pour la livraison de produits agricoles, sylvicoles et horticoles provenant de leur exploitation;
- les marchands de bétail, pour les opérations relevant du commerce de bétail;
- les centres collecteurs de lait pour les opérations relevant du commerce de lait avec les entreprises de transformation du lait.

Sont également assimilés à l'agriculture:

- la culture hors sol;
- la production d'oeufs;
- les pépinières;
- la culture de champignons et l'apiculture;

- les exploitations agricoles d'alpage;
- l'élevage d'animaux destinés à la consommation humaine (p. ex. bétail, gibier, volaille, autruches, lapins, poissons);
- la viticulture, pour les chiffres d'affaires réalisés avec du raisin récolté ou du moût de raisin non fermenté provenant de la propre exploitation;
- la pêche professionnelle.

L'exemption des activités susmentionnées est applicable même lorsque l'assujetti exerce en parallèle d'autres activités imposables.

Si les recettes provenant des **autres activités imposables** dépassent les montants limite selon chif. 2.2.3, il y a assujettissement. Toutes les recettes provenant de telles activités doivent être imposées.

Exemples d'autres activités imposables:

- *le commerce de produits agricoles, sylvicoles et horticoles qui sont achetés;*
- *l'élevage d'animaux qui ne sont pas destinés à l'alimentation humaine, comme p. ex. l'élevage de chiens, de souris ou d'oiseaux d'agrément;*
- *le chiffre d'affaires du viticulteur provenant du vin pressuré lui-même ou par un tiers;*
- *les travaux de culture du sol, d'arrosage ou de récolte pour le compte de tiers;*
- *le commerce de plantes et d'articles de jardin;*
- *les travaux de paysagistes pour des tiers (p. ex. jardinage et horticulture);*
- *les fournitures d'eau provenant de sa propre source;*
- *les livraisons de gravier provenant de sa propre gravière;*
- *l'exploitation d'un restaurant.*

2.2.2 Exemption de l'assujettissement des entreprises ayant leur siège à l'étranger

Les entreprises qui ont leur siège à l'étranger, au sens de l'article 25 alinéa 1 lettre c LTVA, et qui fournissent sur le territoire suisse exclusivement des prestations de services énumérées à l'article 14 alinéa 3 LTVA (v. annexe) sont exemptées de l'assujettissement. D'après les conditions mentionnées sous chif. 4.2, de telles entreprises peuvent opter pour l'assujettissement (c'est-à-dire s'assujettir à titre volontaire).

L'exemption de l'assujettissement ne s'applique cependant pas aux entreprises qui ont leur siège à l'étranger et qui fournissent sur le territoire suisse des prestations de services de télécommunications au sens de l'article 14 alinéa 3 lettre e LTVA (v. annexe) à un destinataire non assujetti.

2.2.3 Exemption de l'assujettissement en raison de la non-réalisation des montants limite

La LTVA prévoit les montants limite suivants:

- quiconque ne réalise pas, pour des prestations imposables, un chiffre d'affaires annuel de plus de 75'000 francs n'est pas assujetti à l'impôt;
- quiconque réalise, pour des prestations imposables, un chiffre d'affaires annuel ne dépassant pas 250'000 francs n'est pas assujetti à l'impôt, à condition qu'après la déduction de l'impôt préalable, le montant de l'impôt restant dû (dette fiscale) ne dépasse pas régulièrement 4'000 francs par année;
- les sociétés sportives sans but lucratif et gérées de façon bénévole, ainsi que les institutions d'utilité publique dont le chiffre d'affaires annuel provenant de prestations imposables ne dépasse pas 150'000 francs ne sont pas assujetties.

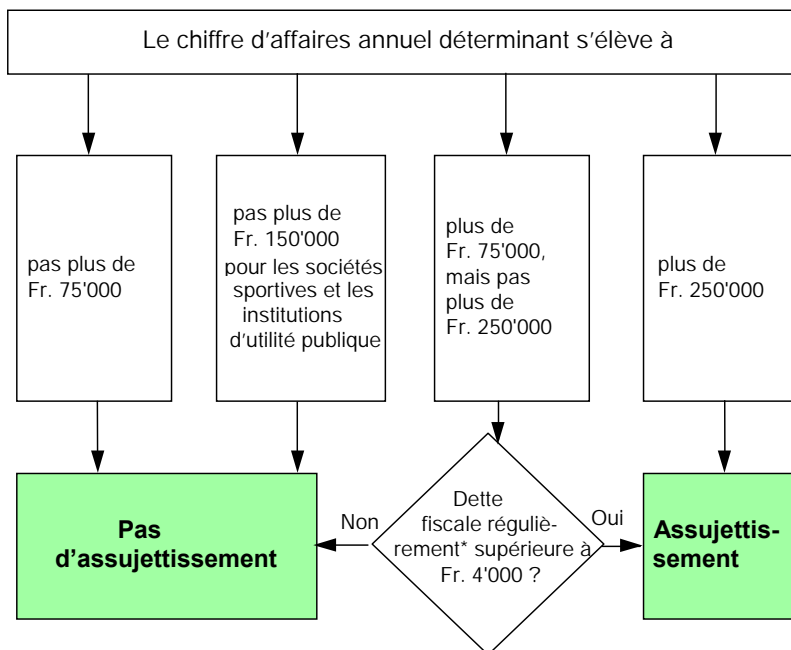
Afin qu'une société sportive puisse se prévaloir du chiffre d'affaires limite de 150'000 francs, la preuve que les conditions suivantes sont remplies doit être apportée:

- il doit s'agir d'une personne morale revêtant la forme juridique d'une association (les sociétés anonymes, les sociétés coopératives, etc. n'entrent pas en ligne de compte);
- la direction de l'association incombe à des personnes qui ne sont pas employées de l'association et qui ne perçoivent pas de rémunération pour leur activité;
- il n'y a pas d'aspiration visant la réalisation systématique d'un bénéfice/gain. Si un bénéfice/gain devait, le cas échéant, être réalisé par le biais d'une activité, celui-ci devra servir de financement pour les autres activités de l'association;
- en cas de dissolution de l'association, la totalité du patrimoine doit être transmis à une autre société sportive sans but lucratif et gérée de façon bénévole.

Pour que le chiffre d'affaires limite de 150'000 francs soit applicable aux institutions, les conditions suivantes doivent être cumulativement remplies:

- l'institution est exploitée par une personne morale (p. ex. fondation, association, société anonyme);
- la renonciation à la répartition du bénéfice net, respectivement à la distribution de dividendes et de tantièmes, doit être inscrite dans les statuts;
- en cas de dissolution de la personne morale, l'intégralité du patrimoine doit être impérativement remis à une autre institution d'utilité publique poursuivant un but analogue.

L'exonération de l'impôt fédéral direct constitue un indice essentiel indiquant que le but d'utilité publique est donné.



* régulièrement signifie durant plusieurs années. Le fait de ne pas atteindre ce montant de façon uniquement occasionnelle ne libère pas de l'assujettissement.

2.3 Chiffre d'affaires annuel déterminant

Les chiffres d'affaires indiqués sous chif. 2.2.3 désignent les chiffres d'affaires annuels déterminants. Ils constituent la base pour l'appréciation de l'assujettissement.

Est considéré comme chiffre d'affaires annuel déterminant, le total des contre-prestations reçues (recettes plus les contre-prestations provenant d'affaires conclues en compensation et l'obtention de biens remis en paiement [échange de biens]) pour des livraisons et des prestations de services imposables effectuées sur territoire suisse, plus la valeur des prestations à soi-même selon l'article 9 alinéa 2 LTVA. Dans la pratique administrative, seule la prestation à soi-même d'après l'article 9 alinéa 2 lettre a LTVA est prise en considération pour établir l'assujettissement.

Font également partie du chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement:

- l'impôt transféré de façon apparente ou implicite;
- les exportations de biens.

Ne font pas partie du chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement:

- les recettes issues de la vente de produits agricoles, sylvicoles, horticoles et des autres activités mentionnées sous chif. 2.2.1, provenant de l'exploitation elle-même;
- les acquisitions de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger (v. chif. 5);
- les recettes selon chif. 1.5.

2.4 Calcul de la dette fiscale

La dette fiscale représente le montant de l'impôt restant dû après la déduction de l'impôt préalable.

Si la dette fiscale ne dépasse pas **régulièrement** 4'000 francs par année, cela signifie pour l'entreprise concernée qu'elle n'est pas assujettie si elle réalise un chiffre d'affaires de plus de 75'000 francs, mais ne dépassant pas 250'000 francs (respectivement entre 150'000 et 250'000 francs pour les sociétés sportives sans but lucratif et gérées de façon bénévole, ainsi que les institutions d'utilité publique).

«Régulièrement» signifie durant plusieurs années. Le fait de ne pas atteindre ce montant de façon uniquement occasionnelle ne libère pas de l'assujettissement (v. chif. 6.2).

Les deux conditions mentionnées ci-dessus (pas plus de 250'000 francs de chiffre d'affaires avec, régulièrement, une dette fiscale de 4'000 francs au maximum) sont souvent remplies dans le commerce de biens imposables au taux réduit. Tel est notamment le cas des boucheries, des boulangeries, des pâtisseries, des laiteries, des fromageries, des commerces de fleurs et d'alimentation.

2.4.1 Calcul simplifié de la dette fiscale

Pour faciliter la détermination de l'assujettissement des petites entreprises, la dette fiscale peut être calculée de manière simplifiée.

D'une part, la TVA doit être calculée aux taux prévus sur le chiffre d'affaires déterminant de l'année considérée. D'autre part, l'impôt préalable doit être déterminé de la manière suivante:

- aux taux prévus sur les **achats de marchandises et de matières premières**

plus

- au forfait de 0,7 % (0,6 % jusqu'au 31 décembre 1998) **du chiffre d'affaires** pour les **autres charges** (amortissement des investissements et des moyens d'exploitation, ainsi que pour les frais généraux).

En cas d'application de ce procédé, on admet qu'une TVA aux taux prévus est incluse aussi bien dans le chiffre d'affaires que dans les charges.

Quiconque fait du commerce, de manière prépondérante ou exclusive, avec des biens achetés auprès de privés ou de non-assujettis est prié de prendre contact avec l'AFC afin de déterminer la dette fiscale.

Taux d'impôt applicables pour le calcul de la dette fiscale:

valable de / jusqu'à Taux normal Taux réduit Taux spécial

1995 à 1998	6,5 %	2,0 %	3,0 % dès le 01.10.1996
1999 à 2000	7,5 %	2,3 %	3,5 %
à partir de 2001	7,6 %	2,4 %	3,6 %

Exemples:

1. Commerce de détail avec un chiffre d'affaires de Fr. 160'000 (impôt compris) imposable à 7,6 %. Le prix d'achat des marchandises vendues s'élève à Fr. 120'000 (impôt compris).

Calcul de l'impôt sur le chiffre d'affaires:

$$\frac{160'000 \times 7,6}{107,6} = \text{Fr. } 11'301$$

Calcul de l'impôt préalable:

- sur les achats de marchandises $\frac{120'000 \times 7,6}{107,6} = \text{Fr. } 8'476$

- sur les autres charges,
forfait de 0,7 %

du chiffre d'affaires de 160'000 = Fr. 1'120 Fr. 9'596

Dette fiscale

Fr. 1'705

Cette entreprise **n'est pas assujettie**.

2. Artisan avec un chiffre d'affaires de Fr. 110'000 (impôt compris) imposable à 7,6 %. Les achats de marchandises et de matières premières s'élèvent à Fr. 20'000 (impôt compris).

Calcul de l'impôt sur le chiffre d'affaires:

$$\frac{110'000 \times 7,6}{107,6} = \text{Fr. } 7'770$$

Calcul de l'impôt préalable:

- sur les achats de marchandises
et de matières premières

$$\frac{20'000 \times 7,6}{107,6} = \text{Fr. } 1'413$$

- sur les autres charges,
forfait de 0,7 %

du chiffre d'affaires de 110'000 = Fr. 770 Fr. 2'183

Dette fiscale

Fr. 5'587

Cet artisan est **assujetti**.

3. Commerce de détail vendant principalement des produits soumis au taux réduit (v. chif. 2.5).

Chiffre d'affaires au taux réduit (impôt compris) Fr. 180'000

Chiffre d'affaires au taux normal (impôt compris) Fr. 45'000

Chiffre d'affaires total Fr. 225'000

Achats de marchandises:

au taux réduit (impôt compris) Fr. 140'000

au taux normal (impôt compris) Fr. 30'000

Fr. 170'000

Calcul de l'impôt sur le chiffre d'affaires:

- au taux réduit	$\frac{180'000 \times 2,4}{102,4} =$	Fr. 4'219
- au taux normal	$\frac{45'000 \times 7,6}{107,6} =$	<u>Fr. 3'178</u>
		Fr. 7'397

Calcul de l'impôt préalable:

- sur les achats de marchandises au taux réduit	$\frac{140'000 \times 2,4}{102,4} =$	Fr. 3'281
- sur les achats de marchandises au taux normal	$\frac{30'000 \times 7,6}{107,6} =$	Fr. 2'119
- sur les autres charges, forfait de 0,7 % du chiffre d'affaires de	225'000 =	<u>Fr. 1'575</u> Fr. 6'975

Dettes fiscales **Fr. 422**

Cette entreprise **n'est pas** assujettie.

4. *Entreprise de prestations de services fournissant des prestations sur le territoire suisse ainsi qu'à l'étranger:*

- Prestations fiduciaires au destinataire de la prestation sur territoire suisse (impôt compris)	Fr. 90'000
- Prestations de conseils au destinataire ayant son siège à l'étranger (art. 14 al. 3 let. c LTVA)	<u>Fr. 60'000</u> *

Chiffre d'affaires total Fr. 150'000

Chiffre d'affaires déterminant pour l'établissement de l'assujettissement Fr. 90'000

Acquisitions de prestations de services de tiers sur territoire suisse (impôt compris) Fr. 20'000

Calcul de l'impôt sur le chiffre d'affaires:

$\frac{90'000 \times 7,6}{107,6} =$	Fr. 6'357
-------------------------------------	-----------

Calcul de l'impôt préalable:

- sur les acquisitions de prestations de services de tiers sur territoire suisse	$\frac{20'000 \times 7,6}{107,6} =$	Fr. 1'413
- sur les autres charges, forfait de 0,7 % du chiffre d'affaires de	150'000 =	<u>Fr. 1'050</u> Fr. 2'463

Dettes fiscales **Fr. 3'894**

Cette entreprise de prestations de services **n'est pas** assujettie.

* Est réputé lieu de cette prestation de services, l'endroit où le destinataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel cette prestation de services a été fournie. Le lieu de la prestation de services est à l'étranger (art. 14 al. 3 let. c LTVA), de sorte que ce chiffre d'affaires n'est pas à prendre en considération dans le calcul de la dette fiscale.

5. *Entreprise commerciale livrant des biens sur le territoire suisse et à l'étranger:*

- Ventes aux clients sur territoire suisse (impôt compris)	Fr. 90'000
- Exportation de biens	Fr. 60'000 **

Chiffre d'affaires déterminant pour l'établissement de l'assujettissement Fr. 150'000

Achats de marchandises (impôt compris) Fr. 75'000

Calcul de l'impôt sur le chiffre d'affaires:
$$\frac{150'000 \times 7,6}{107,6} = \text{Fr. } 10'595$$

Calcul de l'impôt préalable:

- sur les achats de marchandises $\frac{75'000 \times 7,6}{107,6} = \text{Fr. } 5'297$

- sur les autres charges, forfait de 0,7 %

du chiffre d'affaires de 150'000 = Fr. 1'050 Fr. 6'347

Dette fiscale

Fr. 4'248

Cette entreprise commerciale est **assujettie**.

** Les livraisons de biens que l'assujettie effectue à partir du territoire suisse directement à l'étranger ou qu'il exporte lui-même sont en principe considérées comme fournies sur le territoire suisse. Pour ce motif, les exportations sont en principe prises en considération pour le calcul de la dette fiscale au titre de livraisons imposables faites sur le territoire suisse.

2.4.2 Calcul exact de la dette fiscale

Celui qui ne veut pas calculer l'impôt préalable selon la procédure simplifiée doit le déterminer exactement sur la base des factures d'achats donnant droit à la déduction de l'impôt préalable. Sur demande, les documents détaillés doivent être remis à l'AFC.

Si, au cours de l'année soumise à examen pour l'assujettissement, des investissements sont effectués ou des moyens d'exploitation ont été achetés, l'impôt préalable grevant ces acquisitions peut être pris en considération proportionnellement pour le calcul de la dette fiscale. Cette manière de procéder est soumise à la condition que les biens soient utilisés pour les activités imposables de l'entreprise. En application de la règle régissant le droit ultérieur au dégrèvement de l'impôt préalable (art. 42 al. 3 LTVA), la déduction proportionnelle de l'impôt préalable se calcule de la manière suivante:

- un cinquième de l'impôt préalable grevant les biens mobiliers
- un vingtième de l'impôt préalable grevant les biens immobiliers

Exemple:

Valeur d'acquisition d'un ordinateur	Fr. 11'842
avec logiciels, selon la facture du fournisseur	Fr. 900
TVA 7,6 %	Fr. 12'742

Impôt préalable selon la facture du fournisseur Fr. 900.--, dont un cinquième = Fr. 180.--

Le montant de Fr. 180.-- peut être porté en déduction de l'impôt dû sur le chiffre d'affaires.

2.5 Taux d'impôt: 2,4 %, 3,6 %, 7,6 %

L'impôt s'élève à **2,4 %** (taux réduit) sur les opérations se rapportant aux biens suivants (et sur leur importation):

- eau amenée par conduites;
- produits comestibles et boissons, à l'exclusion des boissons alcooliques;
- bétail, volaille, poissons destinés à l'alimentation humaine;
- céréales;
- semences, tubercules et oignons à planter, plantes vivantes, boutures, greffons ainsi que fleurs coupées et rameaux, également en bouquets, couronnes et arrangements analogues;
- aliments (fourrages) et litières pour animaux, acides destinés à l'ensilage, engrais;
- préparations pour la protection des plantes, paillis et autres matériaux de couvertures des végétaux;
- médicaments;
- journaux, revues, livres et autres imprimés sans caractère publicitaire du genre défini par le Conseil fédéral;

ainsi que:

- sur les contre-prestations reçues en échange des prestations de services fournies par les sociétés de radio et de télévision, à l'exception de celles ayant un caractère commercial (p. ex. spots publicitaires);
- sur les opérations exclues du champ de l'impôt d'après l'article 18 chiffres 14 à 16 LTVA (v. annexe), à la condition qu'il ait été opté pour l'imposition de celles-ci;
- dans le domaine de l'agriculture, la fourniture de prestations liées aux travaux de culture du sol précédant directement la production de produits naturels imposables au taux réduit (p. ex. labourage, hersage, semailles), lesquels sont, de leur côté, essentiellement

- destinés à la consommation humaine ou destinés à servir d'aliments (fourrages) et de litières pour animaux, et
- sur le travail accompli en rapport avec de tels produits naturels encore liés à la terre (p. ex. récolte du foin, des céréales, des légumes, du raisin).

Les prestations du secteur de l'hébergement (nuitée et petit-déjeuner) dans l'hôtellerie (hôtels et établissements thermaux) ainsi que dans la parahôtellerie sont imposables à **3,6 %**.

L'impôt est dû à **7,6 %** sur les opérations (et l'importation) se rapportant à tous les autres biens ainsi que sur toutes les autres prestations de services soumises à l'impôt.

3. Début de l'assujettissement à l'impôt

3.1 Observation

Les critères régissant l'assujettissement d'entreprises qui débutent leur activité ou qui étendent leur activité commerciale par la reprise d'un commerce ou par l'ouverture d'un nouveau secteur d'activité différent de ceux applicables lorsque l'assujettissement d'entreprises doit être réexaminé parce que les conditions de l'assujettissement n'étaient pas remplies lorsque l'activité avait jadis débuté.

3.2 Commencement d'une activité imposable ou extension du champ d'activité (reprise d'un commerce ou ouverture d'un nouveau secteur d'activité)

L'assujettissement commence avec le début de cette activité ou avec l'extension du champ de l'activité, lorsqu'il est à prévoir, d'après les circonstances, que les montants limite (chif. 2.2.3) seront dépassés dans les douze mois suivants. Par extension du champ d'activité, il faut entendre la reprise d'un commerce ou l'ouverture d'un nouveau secteur d'activité. Le simple accroissement du chiffre d'affaires à la suite d'une augmentation du volume de commandes n'est donc pas une extension du champ d'activité. Il en va de même en cas de passage d'une activité lucrative accessoire à une activité lucrative principale.

Les circonstances suivantes peuvent constituer des indices d'un dépassement des montants limite: l'étendue des mandats déjà obtenus, la reprise ou la continuation d'une entreprise déjà existante, le nombre des collaborateurs, l'infrastructure existante. Une projection des comptes de résultats ou les montants budgétisés sans données factuelles/ documents concrets sont insuffisants pour une inscription au moment du commencement de l'activité.

Si les activités se limitent avant tout à de simples travaux préparatoires, tels qu'analyses de marché, publicité, prospections, travaux de développement, de projet ou de recherche sans mandat, ou acquisition de biens d'investissement isolés, l'assujettissement n'a pas lieu. Par contre, il est possible, à certaines conditions, de recourir à l'option selon chif. 4.2.3 au moment de la constitution de l'entreprise et de l'investissement.

3.2.1 Comment procéder lorsque les données concernant le chiffre d'affaires auquel on peut s'attendre ne sont pas concluantes ?

Au cas où il n'est pas possible de savoir à l'avance si les montants limite seront dépassés, il y a lieu, au plus tard après trois mois, de convertir sur une année entière le chiffre d'affaires réalisé depuis le début de l'activité ainsi que le montant de l'impôt préalable déductible. Si les montants limite (chif. 2.2.3) concernant le chiffre d'affaires ou la dette fiscale sont dépassés, il y a lieu de s'annoncer immédiatement auprès de l'AFC.

Celui qui n'est pas inscrit dans le registre des contribuables n'est pas autorisé à faire mention de l'impôt, ni sur les étiquettes de prix, dans les listes de prix et les autres offres, ni dans les factures. En revanche, celui qui s'est annoncé à l'AFC pour examen de l'assujettissement est autorisé à apposer sur ses factures la mention «annoncé à l'AFC pour enregistrement, la TVA sera le cas échéant facturée séparément». Les destinataires de prestations assujettis à la TVA sont en droit d'opérer la déduction de l'impôt préalable sur la base d'une facture ultérieure.

3.2.2 Calcul du chiffre d'affaires déterminant au début de l'activité

Dans le cas où une activité soumise à l'impôt est commencée, les recettes réalisées durant les trois premiers mois sont, en règle générale, régulièrement plus basses que pour les périodes à venir. C'est pourquoi, en lieu et place de la conversion schématique des recettes réalisées durant les trois premiers mois, il y a lieu de procéder comme suit:

Encaissements des trois premiers mois après le début de l'activité (recettes)

+ factures non encaissées (débiteurs ouverts)

+ travaux en cours non facturés

Montant final: 3 (mois) x 12 = chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement

Il y a assujettissement si, sur la base de cette conversion, les montants limite selon chif. 2.2.3 sont dépassés. Une déclaration écrite doit être immédiatement déposée auprès de l'AFC.

Si les conditions de l'assujettissement n'étaient pas remplies lors du commencement de l'activité, respectivement lors d'un nouveau contrôle après l'écoulement des trois premiers mois, les montants limite (convertis sur une année entière) doivent toujours être réexaminés à la fin de l'année civile. Si ceux-ci sont dépassés, il y a assujettissement dès le début de l'année suivante et une déclaration écrite doit être envoyée dans les 30 jours.

3.3 Entreprise existante pour laquelle les conditions d'assujettissement n'étaient pas réalisées au début de son activité

L'assujettissement commence au 1^{er} janvier, lorsque les montants limite (v. chif. 2.2.3) ont été dépassés dans l'année précédente. La contre-prestation reçue de l'année précédente est déterminante pour l'assujettissement. La contre-prestation reçue se calcule de la manière suivante: recettes plus les contre-prestations provenant d'affaires conclues en compensation et l'obtention de biens remis en paiement (échange de biens). Si l'activité déterminante pour l'assujettissement n'est pas exercée pendant toute l'année civile, le chiffre d'affaires doit être converti sur une année entière.

3.4 Déclaration d'assujettissement

Quiconque remplit les conditions d'assujettissement doit s'annoncer par écrit et spontanément à l'AFC dans les 30 jours qui suivent le début de l'assujettissement.

4. Options (assujettissement volontaire)

Afin de préserver la neutralité concurrentielle ou simplifier la perception de l'impôt, l'AFC peut autoriser, sous certaines conditions et sur présentation d'une demande écrite, l'imposition volontaire de chiffre d'affaires. Une telle demande n'est cependant admise que lorsqu'un intérêt manifeste et durable existe pour le requérant. L'autorisation d'opter dépend en outre du fait que l'assujetti remplisse strictement ses obligations, en particulier qu'il envoie régulièrement ses décomptes d'impôt, qu'il paie l'impôt dû et qu'il tienne les livres comptables exigés.

4.1 Début et durée de l'option

Une option est possible au plus tôt au **début du trimestre** au cours duquel elle est demandée par **écrit**. La durée minimum de l'option est de **cinq** ans, aussi bien pour l'assujettissement volontaire (v. chif. 4.2) que pour l'imposition volontaire des opérations exclues du champ de l'impôt (v. chif. 4.3). Pour ce qui est de la demande de radiation, il est renvoyé au chif. 6.3.

4.2 Assujettissement volontaire

4.2.1 Entreprise non assujettie

La condition pour un assujettissement volontaire est de réaliser annuellement **plus de 40'000 francs** de chiffres d'affaires provenant:

- de livraisons et de prestations de services imposables fournies **à des assujettis** sur le territoire suisse, respectivement **à des entreprises étrangères auxquelles l'impôt peut être remboursé** et/ou
- d'**exportations** ou de **livraisons/prestations de services effectuées à l'étranger par des entreprises suisses**, qui seraient imposables si elles étaient fournies sur le territoire suisse et/ou
- de prestations fournies sur le territoire suisse, qui sont exclues du champ de l'impôt selon l'article 18 LTVA et pour lesquelles l'option est admise (chif. 4.3).

S'il est fait usage de l'assujettissement volontaire, les recettes provenant de la totalité des opérations imposables doivent être imposées.

4.2.2 Agriculteurs, sylviculteurs, horticulteurs et les exploitations qui leurs sont assimilées

Si les recettes provenant d'activités **imposables** n'atteignent pas les montants limite légaux, il est possible, aux conditions mentionnées sous chif. 4.2.1, d'opter pour de telles activités. Toutefois, en cas d'option, les recettes de toutes les activités imposables doivent être imposées.

Pour ce qui est du commerce de bétail et de l'exploitation d'un centre collecteur de lait, il est également possible, aux conditions mentionnées sous chif. 4.2.1, d'opter pour l'imposition des **chiffres d'affaires réalisés avec des produits provenant de l'exploitation elle-même**.

L'option a pour conséquence que doivent être imposés non seulement les chiffres d'affaires réalisés avec des produits provenant de l'exploitation elle-même, mais aussi les chiffres d'affaires provenant des produits achetés et des éventuelles autres activités imposables.

De plus, afin de simplifier la perception de l'impôt, les **entreprises déjà assujetties** qui ne doivent pas décompter l'impôt pour la partie de l'entreprise consacrée à l'agriculture, à la sylviculture, à l'horticulture ou à d'autres exploitations assimilées à cette catégorie (agriculture) selon chif. 2.2.1 peuvent opter pour l'imposition des chiffres d'affaires réalisés pour les parties en question, ceci indépendamment de l'importance de ces chiffres d'affaires. Il en va de même des marchands de bétail pour les opérations relevant du commerce de bétail et des centres collecteurs de lait pour les opérations relevant du commerce de lait avec les entreprises de transformation du lait. Ainsi, par exemple, l'assujetti exploitant un restaurant pourra assujettir volontairement les chiffres d'affaires provenant de son commerce de bétail.

4.2.3 Au moment de la constitution de l'entreprise et de l'investissement

En principe, l'entreprise qui procède à des investissements importants au moment de sa constitution peut opter pour l'assujettissement. Ont en particulier droit à l'assujettissement volontaire les entreprises qui se sont lancées dans une activité visant à réaliser, sur le territoire suisse et au plus tard dans les cinq ans à venir, un chiffre d'affaires annuel imposable dépassant régulièrement 250'000 francs (art. 27 al. 2 LTVA).

Exemple:

Une entreprise nouvellement fondée, active dans le domaine informatique (software), qui, dès le début, emploie déjà 20 personnes, achète tout d'abord des droits et développe ses propres programmes en vue de les proposer sur le marché, une fois terminés. Elle ne réalisera des chiffres d'affaires que dans deux ans. L'assujettissement commence - pour autant qu'elle ait envoyé à temps une demande d'option - avec le début de l'activité et non pas seulement dès la réalisation des premiers chiffres d'affaires.

Les documents tels que plan d'entreprise, budget d'investissement, contrats d'entreprise, conventions, attestations de mandats et autres documents similaires doivent être remis à l'AFC avec la demande d'immatriculation volontaire.

L'AFC se réserve le droit de ne pas rembourser provisoirement les excédents d'impôt préalable déductible et de les compenser avec les dettes fiscales prévues pour les périodes à venir. De tels avoirs de l'assujetti porteront intérêt. L'AFC peut en outre faire dépendre l'octroi de l'assujettissement volontaire de la remise de sûretés.

4.3 Option pour l'imposition des opérations exclues du champ de l'impôt

L'article 26 LTVA prévoit la possibilité d'opter pour l'imposition de la plus grande partie des opérations exclues du champ de l'impôt en vertu de l'article 18 LTVA. A cet égard, les deux catégories suivantes doivent être distinguées:

- les opérations visant des prestations à des **assujettis ou non-assujettis**, lorsque le lieu de la livraison de biens ou de la prestation de services se trouve en Suisse (art. 26 al. 1 let. a LTVA)
- les opérations pour lesquelles il est établi qu'elles sont fournies à des **assujettis suisses** (art. 26 al. 1 let. b LTVA)

L'option vaut pour la totalité des opérations visées à l'un des chiffres de l'article 18 LTVA qui sont réalisées par un assujetti; en ce qui concerne les chiffres 20 et 21, il peut être opté pour chaque objet individuellement.

Il ne peut pas être opté pour l'imposition des opérations réalisées dans les domaines de l'assurance et de la réassurance (art. 18 ch. 18 LTVA) et du marché monétaire et du marché des capitaux (art. 18 ch. 19 LTVA). De même, une option n'est pas possible pour les opérations visant des prestations à l'étranger qui seraient exclues du champ de l'impôt si elles étaient fournies en Suisse.

Les assujettis qui, en application de l'article 26 LTVA, optent pour l'imposition des opérations exclues du champ de l'impôt ne peuvent pas décompter l'impôt au moyen de taux de la dette fiscale nette ou de taux forfaitaires.

5. Assujettissement en cas d'acquisition de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger

Celui qui n'est pas inscrit dans le registre des contribuables de l'AFC selon chif. 2 ou chif. 4 et qui acquiert durant une année civile pour plus de 10'000 francs de prestations de services imposables d'entreprises ayant leur siège à l'étranger doit s'annoncer spontanément auprès de

l'AFC dans les 60 jours qui suivent la fin de l'année civile en question et acquitter la TVA sur ces acquisitions. La limite de 10'000 francs ne constitue pas une franchise. Si ce montant est dépassé, la TVA est due, non pas uniquement sur la part excédant les 10'000 francs, mais sur la totalité des acquisitions de prestations de services fournies par les entreprises ayant leur siège à l'étranger.

Cet assujettissement concerne en particulier des acquéreurs dont l'activité est exclue du champ de l'impôt (p. ex. les assurances, les banques dans les domaines du marché monétaire et du marché des capitaux, les pouvoirs publics, y compris les établissements d'enseignement, les hôpitaux) ainsi que les personnes privées. L'assujettissement se limite alors à ces seules acquisitions.

6. Fin de l'assujettissement à l'impôt

6.1 Cessation de l'activité imposable

S'il est mis un terme à l'activité imposable, l'assujettissement prend, lui aussi, fin à ce moment. En cas de liquidation d'un patrimoine (liquidation volontaire ou forcée, concordat par abandon d'actifs et autres), l'assujettissement prend fin seulement à la clôture de la procédure de liquidation.

6.2 Montants limite non atteints

L'assujettissement se termine à la fin de l'année civile au cours de laquelle les montants limite (v. chif. 2.2.3) n'ont plus été dépassés, pour autant que, d'après les circonstances, on puisse admettre que ces montants limite ne seront pas non plus dépassés l'année suivante. A cet égard, sont par exemple des indices: la diminution de l'activité commerciale pour raison d'âge, la cession d'une partie de l'entreprise, le changement de l'activité lucrative principale en activité lucrative accessoire.

Le fait que la limite annuelle de 4'000 francs de dette fiscale ne soit qu'occasionnellement pas dépassée, que ce soit par exemple en raison de la déduction de l'impôt préalable pour des investissements ne devant pas être effectués régulièrement ou pour d'autres dépenses extraordinaires, ne donne pas droit à une radiation du registre (v. chif. 2.4). De même, l'assujettissement ne prend pas fin, lorsque la dette fiscale annuelle est inférieure à 4'000 francs en raison d'exportations. Les livraisons de biens que l'assujetti effectue à partir du territoire suisse directement à l'étranger ou qu'il exporte lui-même sont en principe considérées comme fournies sur le territoire suisse. Pour ce motif, les exportations sont en principe prises en considération pour le calcul de la dette fiscale au titre de livraisons imposables faites sur le territoire suisse.

6.3 Fin de l'option

En principe, l'assujettissement volontaire est valable pour au moins **cinq** ans. A l'expiration de ce délai, l'assujettissement volontaire peut être révoqué le 31 décembre de chaque année. La demande de révocation doit être faite, par écrit, au plus tard jusqu'à fin février de l'année suivante.

Si l'assujetti (volontaire) veut entièrement renoncer à l'imposition des opérations exclues du champ de l'impôt pour laquelle il avait opté ou s'il n'entend imposer volontairement plus que certaines catégories d'opérations selon l'article 18 LTVA, il doit également déposer une demande de révocation, laquelle ne peut intervenir pour la première fois qu'après cinq ans et au plus tard jusqu'à fin février de l'année suivante.

Au surplus, l'option prend fin au moment où les conditions selon chif. 4.2.1 ne sont plus remplies ainsi qu'avec la cessation de l'activité.

Lorsque l'option prend fin, l'impôt de prestations à soi-même est dû en raison de la disparition de l'assujettissement ou en raison du changement d'affectation.

6.4 Demande de radiation

Quiconque ne remplit plus les conditions de l'assujettissement doit en informer l'AFC, immédiatement et par écrit.

Si, dans l'hypothèse visée au chif. 6.2, aucune demande de radiation n'a été déposée, il est admis que l'on est censé avoir opté pour l'assujettissement conformément au chif. 4. Pour le cas où les conditions régissant l'option ne seraient plus réalisées, l'assujetti doit s'annoncer immédiatement à l'AFC. Si l'assujetti ne procède pas à cette annonce, l'AFC se réserve, au besoin, de fixer rétroactivement la date de la radiation.

Les décomptes TVA, dûment remplis, doivent être remis à l'AFC jusqu'à la date de radiation, même lorsque plus aucun chiffre d'affaires n'est réalisé.

En outre, un décompte final sur un formulaire spécial (remis par l'AFC) doit être établi. Une imposition de la prestation à soi-même suite au changement d'affectation doit être examinée dans le cadre du décompte final. En effet, de par la fin de l'assujettissement, les biens sont affectés à un but qui n'est plus imposable.

Annexe:
Extrait de la loi fédérale
régissant la taxe sur la valeur ajoutée
(Loi sur la TVA, LTVA)

du 2 septembre 1999 (Etat le 30 mai 2000)

L'Assemblée fédérale de la Confédération suisse,
vu l'art. 130 de la Constitution fédérale (cst.)¹ ;
vu le rapport du 28 août 1996 de la commission de l'économie et des redevances du Conseil national² ;
vu l'avis du Conseil fédéral du 15 janvier 1997³ ,
arrête:

Titre 1 Dispositions générales

Art. 3 Définition du territoire suisse et de l'étranger

¹ Est considéré comme «territoire suisse»:

- a. le territoire de la Confédération, à l'exclusion des districts francs (dépôts francs et ports francs);
- b. les territoires étrangers au sens des conventions internationales.

² Par «étranger», on entend les autres territoires.

³ Aussi longtemps que les vallées de Samnaun et de Sempuoir sont exclues du territoire douanier suisse, la présente loi ne s'applique dans ces deux vallées qu'aux prestations de services et aux prestations du secteur de l'hôtellerie et de la restauration. Les pertes fiscales que cette disposition entraîne pour la Confédération doivent être compensées par les communes de Samnaun et de Tschlin; il sera tenu compte d'une manière appropriée des frais de perception moins élevés. Le Conseil fédéral règle les modalités en accord avec les communes de Samnaun et de Tschlin.

RS 641.20

¹ RS 101

² FF 1996 V 701

³ FF 1997 II 366

Titre 2

Impôt sur les opérations réalisées sur le territoire suisse

Chapitre 1 Objet de l'impôt

Section 1 Opérations imposables

Art. 5 Principe

Sont soumises à l'impôt, pour autant qu'elles ne soient pas expressément exclues du champ de l'impôt (art. 18), les opérations suivantes effectuées par des assujettis:

- a. les livraisons de biens faites à titre onéreux sur le territoire suisse;
- b. les prestations de services fournies à titre onéreux sur le territoire suisse;
- c. les prestations à soi-même effectuées sur le territoire suisse;
- d. l'acquisition à titre onéreux de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger.

Art. 9 Prestation à soi-même

¹ Il y a prestation à soi-même lorsque l'assujetti prélève de son entreprise, à titre permanent ou temporaire, des biens ou des éléments les composant ayant donné droit à une déduction totale ou partielle de l'impôt préalable:

- a. pour les affecter à des fins étrangères à l'entreprise, en particulier à ses besoins privés ou à ceux de son personnel;
- b. pour les affecter à une activité exclue du champ de l'impôt;
- c. pour les remettre à titre gratuit, à l'exception des cadeaux jusqu'à concurrence de 300 francs par destinataire et par année et des échantillons distribués pour les besoins de l'entreprise, ou
- d. dont il a encore le pouvoir de disposer lorsque cesse son assujettissement.

² Il y a également prestation à soi-même lorsque:

- a. l'assujetti exécute des travaux sur des constructions, nouvelles ou existantes, destinées à être aliénées à titre onéreux ou mises à la disposition de tiers à titre onéreux à des fins d'usage ou de jouissance (art. 18, ch. 20 et 21) ou lorsqu'il fait exécuter ces travaux sans avoir opté pour l'imposition; en sont exclus les travaux usuels de nettoyage, de réparation et d'entretien effectués par l'assujetti ou ses employés;
- b. l'assujetti exécute de tels travaux à des fins privées ou en vue d'une activité exclue du champ de l'impôt et pour l'imposition de laquelle il n'a pas opté.

³ Il y a enfin prestation à soi-même dans la mesure où, en cas de transfert à titre onéreux ou gratuit de tout ou partie d'un patrimoine, l'assujetti destinataire de la livraison de biens ou de la prestation de services ne la destine pas à une activité imposable mentionnée à l'art. 38, al. 2.

⁴ Les prestations de services à soi-même ne sont pas imposables. Sont réservées l'imposition visée à l'al. 3 et l'imposition de l'utilisation de services dont l'acquisition dans l'un des buts visés à l'al. 1, let. a à d, donne droit à la déduction totale ou partielle de l'impôt préalable.

⁵ L'impôt acquitté précédemment sur les prestations à soi-même peut, en cas de changement d'affectation, être déduit conformément à l'art. 42.

Section 2 Lieu des opérations imposables

Art. 14 Lieu de la prestation de services

¹ Sous réserve des al. 2 et 3, est réputé lieu de la prestation de services l'endroit où le prestataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable à partir duquel la prestation de services est fournie ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement, le lieu de son domicile ou l'endroit à partir duquel il exerce son activité.

² Est réputé lieu de la prestation de services:

- a. pour les prestations de services en relation avec un bien immobilier (administration et estimation de ce bien, prestations de services en relation avec l'acquisition ou la constitution de droits réels immobiliers, prestations de services en relation avec la préparation ou la coordination de travaux immobiliers, notamment les travaux d'architectes et d'ingénieurs): le lieu où se trouve le biens-fonds;
- b. pour les prestations de transport: le pays où le trajet est effectué; le Conseil fédéral peut décider, pour les transports transfrontaliers, que de courts trajets sur le territoire suisse sont réputés effectués à l'étranger et que de courts trajets à l'étranger sont réputés être effectués sur le territoire suisse;
- c. pour les activités accessoires aux transports, telles que le chargement, le déchargement, le transbordement, l'entreposage et les activités analogues: le lieu où le prestataire exerce effectivement ces activités;
- d. pour les prestations artistiques, scientifiques, didactiques, sportives, récréatives et les prestations analogues, y compris celles de l'organisateur: le lieu où le prestataire exerce, exclusivement ou principalement, ces activités;
- e. 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.

³ Est réputé lieu des prestations de services énumérées ci-après l'endroit où le destinataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel les prestations de services sont fournies ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement, le lieu de son domicile ou l'endroit à partir duquel il exerce son activité:

- a. la cession et la concession de droits immatériels et de droits analogues;
- b. les prestations relevant du domaine publicitaire;
- c. les prestations des conseillers, gestionnaires de fortune, fiduciaires, bureaux d'encaissement, ingénieurs, bureaux d'études, avocats, notaires (sous réserve de l'al. 2, let. a), experts-comptables, interprètes et traducteurs, les prestations de management et les prestations analogues;
- d. le traitement des données, la fourniture d'informations et les prestations de services analogues;
- e. les prestations de services en matière de télécommunications;
- f. la renonciation totale ou partielle à exercer une activité industrielle ou professionnelle ou à faire valoir l'un des droits énumérés dans le présent alinéa;
- g. la location de services;
- h. les opérations bancaires, financières et d'assurance, y compris celles de réassurance, à l'exception de la location de coffres-forts.

Section 3 Opérations exclues du champ de l'impôt

Art. 17 Principe

Lorsqu'une opération est exclue du champ de l'impôt, l'impôt frappant la livraison et l'importation de biens et de services utilisés pour la réaliser sur le territoire suisse ou à l'étranger ne peut être déduit au titre de l'impôt préalable que si l'assujetti a opté pour son imposition conformément à l'art. 26.

Art. 18 Liste des opérations exclues

Sont exclus du champ de l'impôt:

1. le transport de biens qui est soumis aux services réservés au sens de la législation sur la poste; par contre, le transport des colis postaux est imposable;
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 et 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 total humain 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'assistance sociale, 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 révolus;

11. 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, ainsi que les cours, conférences et autres manifestations à caractère scientifique ou didactique; par contre, les prestations de restauration et d'hébergement fournies en relation avec ces opérations sont imposables; l'activité des conférenciers est exclue du champ de l'impôt, indépendamment du fait que les honoraires soient versés aux conférenciers ou à leurs employeurs;
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'assistance 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 ecclésiastiques, 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, y compris les jeux d'adresse;
 - 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 bienfaisance 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'assistance sociale, 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'assistance sociale, 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 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 gestion de fonds de placement et d'autres fonds de nature analogue par des directions de fonds et des banques depositaires ainsi que par leurs mandataires; sont considérées comme mandataires toutes les personnes physiques ou morales auxquelles ces directions ou banques peuvent déléguer des tâches conformément à la loi fédérale du 18 mars 1994 sur les fonds de placement⁴;
 - g. la garde de dépôts lombards par la Banque nationale suisse;
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 accessoire à une location d'immeuble exclue du champ de l'impôt;

⁴ RS 951.31

- 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 coffres-forts;
 - 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, à condition que ces biens aient été soumis à l'ancien impôt sur le chiffre d'affaires ou que leur acquisition n'ait pas donné droit à la déduction de l'impôt préalable, ainsi que la livraison de biens utilisés dans l'entreprise et dont l'acquisition n'a pas donné droit à la déduction de l'impôt préalable.

Section 4 Opérations exonérées de l'impôt

Art. 19 Liste des opérations exonérées

¹ L'impôt frappant la livraison et l'importation de biens ainsi que les prestations de services utilisées pour réaliser les activités énumérées à l'al. 2 peut être déduit au titre de l'impôt préalable.

² Sont exonérés de l'impôt:

1. la livraison de biens transportés ou expédiés directement à l'étranger; la présente disposition n'est pas applicable à la mise à la disposition de tiers, à des fins d'usage ou de jouissance, de moyens de transports;
2. la mise à la disposition de tiers, à des fins d'usage ou de jouissance (notamment la location et l'affrètement), de véhicules sur rails et d'aéronefs, pour autant que le destinataire de la livraison les utilise de manière prépondérante à l'étranger;
3. la livraison sur le territoire suisse de biens en provenance de l'étranger, dont il est prouvé qu'ils sont restés sous contrôle douanier;
4. tout autre transport et toute autre expédition de biens à l'étranger qui n'est pas en relation avec une livraison à l'étranger (notamment le transport d'outils);
5. le transport ou l'expédition de biens au-delà de la frontière en relation avec une exportation ou une importation de biens ainsi que toutes les autres prestations y afférentes;
6. le transport de biens sur le territoire suisse et toutes les autres prestations y afférentes, si ces biens sont sous contrôle douanier et sont destinés à l'exportation (marchandises en transit non dédouanées);
7. la livraison, la transformation, la réparation, l'entretien, l'affrètement et la location d'aéronefs utilisés par des entreprises assurant une navigation aérienne professionnelle (transports et trafic charter) et dont les opérations concernant les vols internationaux sont supérieures à celles émanant du trafic aérien national; la livraison, la

location, 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;

8. les prestations de services effectuées par un intermédiaire agissant expressément au nom et pour le compte d'un tiers, si l'opération ayant fait l'objet de l'entremise est exonérée de l'impôt en vertu du présent article, ou réalisée uniquement à l'étranger; si l'opération ayant fait l'objet de l'entremise est effectuée aussi bien sur le territoire suisse qu'à l'étranger, seule la partie de l'entremise concernant l'opération réalisée à l'étranger est exonérée de l'impôt;
9. les prestations de services fournies par des agences de voyages en leur propre nom, dans la mesure où elles recourent à des livraisons de biens et à des prestations de services de tiers fournies à l'étranger par ces derniers; si des opérations sont effectuées aussi bien sur le territoire suisse qu'à l'étranger, seule la partie de la prestation de services de l'agence de voyages concernant les opérations à l'étranger est exonérée de l'impôt.

³ Pour préserver la neutralité concurrentielle, le Conseil fédéral peut exonérer de l'impôt les transports transfrontaliers aériens et ferroviaires.

⁴ Il y a exportation directe au sens de l'al. 2, ch. 1, lorsque le bien faisant l'objet de la livraison est transporté ou expédié à l'étranger par l'assujetti lui-même ou par l'acquéreur non assujetti, sans que ce dernier ait auparavant employé ce bien sur le territoire suisse ni l'ait remis à un tiers sur le territoire suisse dans le cadre d'un contrat entraînant une livraison. Le bien faisant l'objet de la livraison peut être façonné ou transformé avant son exportation par des mandataires de l'acquéreur non assujetti.

Chapitre 2 Assujettissement à l'impôt

Art. 21 Principe

¹ Est assujetti à l'impôt quiconque, même sans but lucratif, exerce de manière indépendante une activité commerciale ou professionnelle en vue de réaliser des recettes, à condition que les livraisons de biens, les prestations de services et les prestations à soi-même qu'il a effectuées sur le territoire suisse dépassent globalement la somme de 75 000 francs par an. L'activité des membres des conseils d'administration, des conseils de fondation ou d'autres personnes exerçant des fonctions analogues est considérée comme une activité dépendante.

² Sont notamment assujettis les personnes physiques, les sociétés de personnes, les personnes morales de droit privé ou de droit public, les établissements publics non autonomes, et les collectivités de personnes n'ayant pas la capacité juridique qui effectuent des opérations sous une raison sociale commune.

³ Le chiffre d'affaires déterminant pour la constatation de l'assujettissement à l'impôt au sens de l'al. 1 se calcule:

- a. pour les livraisons de biens et les prestations de services soumises à l'impôt, selon les contre-prestations reçues;
- b. pour les prestations à soi-même au sens de l'art. 9, al. 2, selon la valeur des travaux effectués sur des constructions pour des affectations excluant la déduction de l'impôt préalable.

Art. 23 Collectivités publiques

¹ Les services autonomes de la Confédération, des cantons et des communes, de même que les autres institutions de droit public ainsi que les personnes et les organismes chargés de tâches de droit public sont assujettis si leurs prestations commerciales dépassent la limite du chiffre d'affaires minimal déterminant et si le chiffre d'affaires des prestations imposables fournies à des tiers autres que des collectivités publiques excède le montant de 25 000 francs par année. Lesdits services, institutions, personnes et organismes ne sont pas assujettis pour les prestations qu'ils fournissent dans l'exercice de la puissance publique, même s'ils perçoivent des émoluments, des contributions ou des taxes pour ces prestations. L'exercice de fonctions arbitrales relève de la puissance publique. Les prestations en faveur de la communauté fournies par des offices de tourisme et des sociétés de développement touristique sur mandat de collectivités publiques ne sont pas imposables si la contre-prestation provient exclusivement de taxes touristiques de droit public.

² Sont notamment réputées professionnelles ou commerciales, et donc imposables, les activités mentionnées ci-après:

- a. les télécommunications;
- b. la distribution d'eau, de gaz, d'électricité, d'énergie thermique ou de biens analogues;
- c. le transport de biens et de personnes;
- d. les prestations de services portuaires et aéroportuaires;
- e. la livraison de produits finis neufs destinés à la vente;
- f. la livraison de produits agricoles par des organismes d'intervention agricoles de collectivités publiques;
- g. l'organisation de foires et d'expositions à caractère commercial;
- h. l'exploitation d'établissements de bains et de patinoires artificielles;
- i. l'entreposage de biens;
- j. les activités commerciales des bureaux de publicité;
- k. les activités des agences de voyages;
- l. les opérations des cantines d'entreprises, des restaurants du personnel, des économats et des établissements analogues;
- m. les activités des notaires qui relèvent du droit public;
- n. les activités des bureaux de mensurations cadastrales;
- o. le traitement des eaux usées et la gestion des déchets;
- p. les activités liées à la construction d'installations destinées au transport.

³ Si un service autonome remplit les conditions de l'assujettissement à l'impôt visées à l'al. 1, il doit imposer les prestations fournies à des tiers autres que des collectivités publiques, les prestations analogues fournies à d'autres collectivités publiques ou à des groupements de collectivités publiques et les prestations analogues fournies à d'autres services de la même collectivité publique; ces dernières ne doivent toutefois être imposées que si le service autonome fournit des prestations analogues principalement à des tiers autres que des collectivités publiques.

⁴ Les collectivités publiques peuvent demander à être imposées globalement ou par groupes de services.

Art. 24 Assujettissement à l'impôt en cas d'acquisition de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger

Est au surplus assujetti à l'impôt quiconque, au cours d'une année civile, acquiert aux conditions mentionnées à l'art. 10 pour plus de 10 000 francs de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger. Si cet acquéreur n'est pas déjà assujetti en vertu de l'art. 21, al. 1, l'assujettissement se limite à ces acquisitions. Le montant minimal de 10 000 francs par année civile s'applique également à l'assujetti visé à l'art. 21, al. 1; celui-ci doit cependant déclarer toute acquisition (art. 38, al. 1, let. b).

Art. 25 Exemptions

¹ Sont exemptés de l'assujettissement:

- a. les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel, au sens de l'art. 21, al. 3, ne dépasse pas 250 000 francs, à condition qu'après la déduction de l'impôt préalable, le montant de l'impôt restant dû ne dépasse pas régulièrement 4000 francs par année;
- b. les agriculteurs, les sylviculteurs et les horticulteurs, pour la livraison de produits agricoles, sylvicoles et horticoles provenant de leur exploitation; les marchands de bétail, pour les opérations relevant du commerce de bétail; les centres collecteurs de lait pour les opérations relevant du commerce de lait avec les entreprises de transformation du lait;
- c. les entreprises qui ont leur siège à l'étranger et qui fournissent sur le territoire suisse exclusivement des prestations de services énumérées à l'art. 14, al. 3; l'exemption de l'assujettissement ne s'applique cependant pas aux entreprises qui ont leur siège à l'étranger et qui fournissent sur le territoire suisse des prestations de services de télécommunications au sens de l'art. 14, al. 3, let. e à un destinataire non assujetti;
- d. les sociétés sportives sans but lucratif et gérées de façon bénévole, ainsi que les institutions d'utilité publique dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 150 000 francs au sens de l'art. 21, al. 3.

² L'exemption visée à l'al. 1, let. b, est applicable, même lorsque l'assujetti exerce en parallèle une autre activité imposable.

Art. 26 Options pour l'imposition des opérations exclues du champ de l'impôt

¹ Pour préserver la neutralité concurrentielle ou simplifier la perception de l'impôt, l'Administration fédérale des contributions peut autoriser:

- a. l'option pour l'imposition des opérations mentionnées à l'art. 18, ch. 1, 7 à 17, 22 et 23;
- b. l'option pour l'imposition des opérations mentionnées à l'art. 18, ch. 2 à 6, 20 et 21 (sans la valeur du sol pour les opérations mentionnées aux ch. 20 et 21) s'il est établi qu'elles sont fournies à des assujettis suisses.

² L'Administration fédérale des contributions doit donner suite à la requête lorsque l'assujetti garantit qu'il remplira ses obligations. Elle peut faire dépendre l'octroi du droit d'option de la remise de sûretés.

³ L'assujettissement volontaire porte sur cinq ans au moins.

⁴ L'option vaut pour la totalité des opérations d'un chiffre de l'art. 18 cité ci-dessus qu'un assujetti réalise; en ce qui concerne les ch. 20 et 21, l'option est possible pour chaque objet.

⁵ Lors de la cessation de l'option, l'imposition des prestations à soi-même au sens de l'art. 9 est réservée.

Art. 27 Option pour l'assujettissement

¹ Pour préserver la neutralité concurrentielle ou simplifier la perception de l'impôt, les entreprises qui ne remplissent pas les conditions d'assujettissement fixées à l'art. 21, al. 1, ou qui sont exemptées de l'assujettissement en vertu de l'art. 25, al. 1, peuvent s'y assujettir à titre volontaire, aux conditions fixées par l'Administration fédérale des contributions.

² Ont en particulier droit à l'assujettissement volontaire les entreprises qui se sont lancées dans une activité visant à réaliser, sur le territoire suisse et au plus tard dans les cinq ans à venir, un chiffre d'affaires annuel imposable dépassant régulièrement 250 000 francs. L'assujettissement commence avec le début de l'activité.

Art. 28 Début de l'assujettissement

¹ L'assujettissement au sens de l'art. 21, al. 1, commence à l'expiration de l'année civile au cours de laquelle le chiffre d'affaires déterminant a été atteint. Si l'activité déterminant l'assujettissement n'a pas été exercée durant toute l'année civile, le chiffre d'affaires sera rapporté à l'année entière.

² Lorsque l'activité déterminant l'assujettissement débute ou s'étend par la reprise d'un commerce ou par l'ouverture d'un nouveau secteur d'activité, l'assujettissement commence à ce moment-là s'il y a lieu d'admettre que le chiffre d'affaires déterminant l'assujettissement sera supérieur à 75 000 francs dans les douze mois suivants.

³ Quiconque est exempté de l'assujettissement conformément à l'art. 25, al. 1, let. a, est assujetti dès la fin de l'année civile au cours de laquelle le chiffre d'affaires déterminant l'assujettissement a dépassé 250 000 francs, ou au cours de laquelle l'impôt restant dû après déduction de l'impôt préalable a dépassé 4000 francs. L'assujettissement peut commencer au moment de l'extension de l'activité au sens de l'al. 2, s'il y a lieu d'admettre qu'un des deux montants limite sera dépassé dans les douze mois suivants.

⁴ L'assujettissement visé à l'art. 24 subsiste pour chaque année civile au cours de laquelle des prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger ont été acquises pour plus de 10 000 francs.

Art. 29 Fin de l'assujettissement

L'assujettissement prend fin:

- a. avec la cessation de l'activité imposable; en cas de liquidation d'un patrimoine, notamment lors d'une liquidation volontaire ou forcée ou d'un concordat par abandon d'actifs, à la clôture de la procédure de liquidation;
- b. à la fin de l'année civile au cours de laquelle les montants déterminant l'assujettissement n'ont plus été dépassés, si l'on peut s'attendre à ce qu'ils ne le soient pas non plus pendant l'année civile suivante; l'art. 27 est réservé;
- c. au moment fixé par l'Administration fédérale des contributions, en cas d'option pour l'assujettissement ou de radiation du registre des contribuables.

Chapitre 3 Calcul et transfert de l'impôt

Art. 33 Base de calcul de l'impôt sur la livraison de biens et la prestation de services

¹ L'impôt se calcule sur la contre-prestation.

² Est réputé contre-prestation tout ce que le destinataire, ou un tiers à sa place, dépense en contrepartie de la livraison de biens ou de la prestation de services, y compris les dons qui peuvent être considérés comme des contre-prestations directes fournies au bénéficiaire. La contre-prestation comprend la couverture de tous les frais, y compris ceux qui sont facturés séparément. En cas de livraison de biens ou de prestation de services à un proche, la contre-prestation correspond à la valeur qui aurait été convenue entre des tiers indépendants.

³ Lors de la fourniture d'une prestation au personnel, la base de calcul est, en dérogation à l'al. 2, la contre-prestation payée; l'assujéti est toutefois redevable, au minimum, de l'impôt qui serait dû au titre d'une prestation à soi-même. Le personnel intéressé de manière déterminante à l'entreprise n'est pas concerné par la présente disposition.

⁴ En cas d'échanges de biens ou d'opérations analogues, la valeur de chaque livraison de biens ou prestation de services vaut contre-prestation; si une prestation est effectuée en paiement d'une dette, le montant de la dette ainsi éteinte vaut alors contre-prestation; en cas d'échange standard, la contre-prestation ne comprend que le coût du travail exécuté.

⁵ Font en outre partie de la contre-prestation les contributions de droit public, hormis l'impôt lui-même dû sur la livraison de biens ou sur la prestation de services.

⁶ Ne font pas partie de la contre-prestation:

- a. les montants correspondant à des contributions de droit public que l'assujéti reçoit de l'acquéreur au titre du remboursement des frais supportés au nom et pour le compte de ce dernier, pour autant que l'assujéti les facture séparément;
- b. les subventions et autres contributions des pouvoirs publics, même lorsqu'elles sont versées sur la base d'un mandat de prestations, ainsi que les montants des consignes d'emballages;
- c. les contributions de soutien à la recherche scientifique et au développement effectués notamment par les Hautes Ecoles ou des institutions de recherche analogues, pour autant que le bénéficiaire n'agisse pas sur mandat et pour les besoins de celui qui verse la contribution; la mention nominative de celui qui verse la contribution, dans des communications relatives à la recherche ou au développement en cause, ne constitue pas une contre-prestation;
- 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; le Conseil fédéral fixe les modalités de l'exécution.

Art. 34 Base de calcul de l'impôt sur la prestation à soi-même

¹ Lorsque des biens mobiliers sont prélevés durablement au titre d'une prestation à soi-même au sens de l'art. 9, al. 1 ou 3, ou que l'assujettissement prend fin, l'impôt se calcule:

- a. s'agissant de biens neufs, sur le prix d'achat de ces biens ou des éléments les composant;

- b. s'agissant de biens qui ont déjà été utilisés, sur la valeur de ces biens ou des éléments les composant au moment du prélèvement; pour déterminer cette valeur, il est tenu compte d'un amortissement linéaire d'un cinquième par année écoulée.

² Si des biens immobiliers sont prélevés durablement au titre d'une prestation à soi-même au sens de l'art. 9, al. 1 ou 3, ou si l'assujettissement prend fin, l'impôt se calcule sur la base définie à l'al. 1 (sans la valeur du sol), mais au plus sur le montant des dépenses qui avaient alors donné droit à la déduction de l'impôt préalable. Pour déterminer la valeur du bien, il est tenu compte d'un amortissement linéaire d'un vingtième par année écoulée.

³ Si des biens ou des éléments les composant sont prélevés temporairement au titre d'une prestation à soi-même au sens de l'art. 9, al. 1 ou 3, l'impôt se calcule sur le loyer qui serait facturé à un tiers indépendant pour cette utilisation.

⁴ En cas de prestation à soi-même au sens de l'art. 9, al. 2, l'impôt se calcule sur le prix (sans la valeur du sol) qui serait facturé pour la livraison à un tiers indépendant.

⁵ En cas de prestation de services à soi-même au sens de l'art. 9, al. 4, seconde phrase, l'impôt se calcule sur la valeur des prestations de services non encore utilisées.

Art. 36 Taux de l'impôt

¹ L'impôt est de 2,4 %:⁵

- a. sur les livraisons de biens et les prestations à soi-même portant sur:
1. l'eau amenée par des conduites;
 2. les produits comestibles et les boissons, à l'exclusion des boissons alcooliques; le taux de 2,4 % ne s'applique pas aux produits comestibles et aux boissons remis dans le cadre de prestations de la restauration;⁶ la remise de produits comestibles et de boissons est considérée comme une prestation de la restauration lorsque l'assujetti les prépare ou les sert chez des clients ou lorsqu'il tient à la disposition de tiers des installations particulières pour leur consommation sur place; lorsque les produits comestibles et les boissons sont destinés à être emportés ou livrés, le taux réduit est applicable si des mesures appropriées d'ordre organisationnel ont été prises;
 3. le bétail, la volaille et le poisson;
 4. les céréales;
 5. les semences, tubercules et oignons à planter, plantes vivantes, boutures, greffons, fleurs coupées et rameaux, également en bouquets, 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;

⁵ Nouvelle teneur selon le ch. I de l'O du 23 déc. 1999 sur le relèvement des taux de la taxe sur la valeur ajoutée en faveur du financement des grands projets ferroviaires, en vigueur depuis le 1^{er} jan. 2001 (RO **2000** 1134).

⁶ Nouvelle teneur selon le ch. I de l'O du 23 déc. 1999 sur le relèvement des taux de la taxe sur la valeur ajoutée en faveur du financement des grands projets ferroviaires, en vigueur depuis le 1^{er} jan. 2001 (RO **2000** 1134).

7. les préparations pour la protection des plantes, les paillis et autres matériaux de couverture végétaux;
 8. les médicaments;
 9. les journaux, revues, livres et autres imprimés sans caractère publicitaire définis par le Conseil fédéral;
- b. sur les prestations de services fournies par les sociétés de radio et de télévision, à l'exception des prestations qui ont un caractère commercial;
 - c. sur les opérations mentionnées à l'art. 18, ch. 14 à 16;
 - d. sur les 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.

² L'impôt est de 3,6 % sur les prestations du secteur de l'hébergement, jusqu'au 31 décembre 2003;⁷ l'Assemblée fédérale peut prolonger ce délai par une loi fédérale; est une prestation du secteur de l'hébergement le logement avec petit-déjeuner, même si celui-ci est facturé séparément.

³ L'impôt est de 7,6 % sur toutes les autres opérations imposables.⁸

⁴ 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; dans la mesure où la présente loi n'en dispose pas autrement, une telle opération est imposable dans son ensemble au taux normal. Par contre, les prestations accessoires suivent le sort fiscal de la prestation principale.

⁵ Les emballages que le fournisseur remet avec le bien sont imposés au même taux que la livraison du bien qu'ils contiennent. L'art. 33, al. 6, let. b, est réservé.

Chapitre 4 Déduction de l'impôt préalable

Art. 42 Droit ultérieur au dégrèvement de l'impôt préalable

¹ Si les conditions de la déduction de l'impôt préalable n'étaient pas remplies lors de la réception des biens ou des services ou encore au moment de l'importation, mais qu'elles l'aient été plus tard, la déduction de l'impôt préalable peut être opérée, sous réserve des al. 2 et 3, dans le décompte de la période fiscale au cours de laquelle les conditions ont été remplies.

² Dans ce cas, l'impôt payé précédemment sur les opérations suivantes peut être déduit au titre de l'impôt préalable, pour autant que ces opérations soient destinées à une affectation future imposable:

- a. l'acquisition de biens faite à titre onéreux sur le territoire suisse;
- b. les prestations de services acquises à titre onéreux sur le territoire suisse;

⁷ Nouvelle teneur selon le ch. I de l'O du 23 déc. 1999 sur le relèvement des taux de la taxe sur la valeur ajoutée en faveur du financement des grands projets ferroviaires, en vigueur depuis le 1^{er} jan. 2001 (RO 2000 1134).

⁸ Nouvelle teneur selon le ch. I de l'O du 23 déc. 1999 sur le relèvement des taux de la taxe sur la valeur ajoutée en faveur du financement des grands projets ferroviaires, en vigueur depuis le 1^{er} jan. 2001 (RO 2000 1134).

- c. les prestations de services acquises à titre onéreux d'entreprises ayant leur siège à l'étranger;
- d. l'importation de biens;
- e. les prestations à soi-même effectuées sur le territoire suisse.

³ Si le bien a été utilisé pendant la période s'étendant entre la réception de la livraison 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 est réduit, pour les biens mobiliers, linéairement d'un cinquième par année écoulée durant cette période et linéairement d'un vingtième pour les biens immobiliers. Pour les services qui ont été utilisés partiellement avant que les conditions permettant la déduction de l'impôt préalable soient remplies,⁹ l'impôt préalable déductible se calcule sur la valeur de la partie non encore utilisée.

Chapitre 7 Procédure

Art. 56 Déclaration d'assujettissement, retrait de la déclaration

¹ Sous réserve de l'al. 4, l'assujetti doit s'annoncer spontanément par écrit, dans les 30 jours qui suivent le début de son assujettissement, à l'Administration fédérale des contributions. Celle-ci lui communique un numéro incessible, qui sera enregistré.

² Si l'assujettissement prend fin, l'Administration fédérale des contributions doit être immédiatement prévenue par écrit dans les cas mentionnés à l'art. 29, let. a et b. Il en va de même lorsque les conditions de l'option pour l'assujettissement ne sont plus réunies.

³ Toute personne qui ne réalise plus le chiffre d'affaires minimum déterminant l'assujettissement (art. 29, let. b) et omet de l'annoncer est censée avoir opté pour l'assujettissement.

⁴ Quiconque a acquis des prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger (art. 24) doit remettre une déclaration écrite à l'Administration fédérale des contributions dans les 60 jours qui suivent la fin de l'année civile où les conditions de l'assujettissement sont réunies.

Art. 57 Obligation de l'assujetti de fournir des renseignements

¹ L'assujetti doit renseigner en conscience l'Administration fédérale des contributions sur tous les faits qui peuvent avoir de l'importance pour la constatation de l'assujettissement ou pour le calcul de l'impôt.

² Le secret professionnel protégé par la loi est réservé. Les détenteurs du secret professionnel ont l'obligation de présenter leurs livres ou leurs notes, mais ils peuvent cacher les noms des clients ou les remplacer par des codes. En cas de doute, le président de la Commission fédérale de recours en matière de contributions, sur demande de l'Administration fédérale des contributions ou de l'assujetti, désigne des experts neutres comme organe de contrôle.

⁹ Rectifié par la Commission de rédaction de l'Ass. féd. (art. 33 LREC - RS 171.11)

Art. 58 Comptabilité

¹ L'assujéti doit tenir dûment ses livres comptables, de manière à ce que les faits importants pour la détermination de l'assujétissement, le calcul de l'impôt et celui de l'impôt préalable déductible puissent y être constatés aisément et de manière sûre. L'Administration fédérale des contributions peut édicter des dispositions particulières à ce sujet. Celles-ci ne peuvent toutefois aller au-delà des dispositions du droit commercial que si cela est indispensable pour prélever correctement la TVA.

² L'assujéti doit conserver dûment pendant dix ans ses livres comptables, pièces justificatives, papiers d'affaires et autres documents. L'art. 962, al. 2, CO¹⁰, est réservé. Les pièces justificatives qui se rapportent aux biens immobiliers seront conservées pendant 20 ans. Si, au terme du délai de conservation, la créance fiscale à laquelle se rapportent les livres comptables, pièces justificatives, papiers d'affaires et autres documents pertinents n'est pas encore prescrite, cette obligation subsiste jusqu'à la prescription.

³ Si l'enregistrement exact de certains faits essentiels pour le calcul de l'impôt entraîne une charge excessive pour l'assujéti, l'Administration fédérale des contributions doit lui accorder des facilités et admettre qu'il calcule l'impôt par approximation, pour autant qu'il n'en résulte aucune diminution ni augmentation notable du montant de l'impôt, aucune distorsion marquante de la concurrence, et que cela ne complique pas de manière excessive les décomptes d'autres assujétis ni les contrôles fiscaux.

Titre 5 Dispositions finales

Chapitre 3 Dispositions transitoires

Art. 94 Application du nouveau droit

¹ Le nouveau droit s'applique aux opérations effectuées dès l'entrée en vigueur de la présente loi ainsi qu'aux importations de biens qui ne seront dédouanés qu'à partir de l'entrée en vigueur de la présente loi.

² Pour déterminer si les conditions d'assujétissement en vertu de l'art. 21, al. 1, 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.

³ Les livraisons de biens et les prestations de services effectuées partiellement avant l'entrée en vigueur de la présente loi sont imposées conformément à l'ancien droit pour cette part. Pour la part effectuée après l'entrée en vigueur de la présente loi, le nouveau droit est applicable.

⁴ Les dispositions concernant le droit ultérieur au dégrèvement de l'impôt préalable en vertu de l'art. 42 sont également applicables lorsque, conformément à l'ancien droit, les conditions de la déduction de l'impôt préalable n'étaient pas remplies.