

Notice n° 19

# Remboursement de la TVA à des destinataires dont le domicile ou le siège social se situe à l'étranger

Valable à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2008

Les informations contenues dans cette publication sont à considérer comme un **complément** aux Instructions sur la TVA.



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF  
**Administration fédérale des contributions AFC**

## Compétences

Par souci de précision, nous rappelons que seule l'Administration fédérale des contributions (AFC) a la compétence de percevoir la taxe sur la valeur ajoutée (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). Les renseignements émanant d'autres services ne sont par conséquent pas considérés comme juridiquement valables par l'AFC.

### Pour contacter la Division principale de la TVA :

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

par téléphone : 031 322 21 11 (de 8 h 30 à 11 h 30 et de 13 h 30 à 16 h 30)

par fax : 031 325 75 61

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

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

- **en principe uniquement sous forme électronique**

par internet : [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)

- **exceptionnellement sous forme d'imprimés contre facture**

Vous pouvez, à titre exceptionnel, commander ces publications sous forme d'imprimés, contre facture.

Veuillez envoyer votre commande à l'adresse suivante :

**Office fédéral des constructions et de la logistique OFCL**

**Diffusion publications**

**Imprimés TVA**

**3003 Berne**

Internet : [www.estv.admin.ch/f/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm](http://www.estv.admin.ch/f/mwst/dokumentation/publikationen/index.htm)

## Remarques préliminaires importantes

Cette publication se fonde sur la notice publiée en septembre 2000 par l'Administration fédérale des contributions et valable à partir de l'entrée en vigueur de la loi sur la TVA (1<sup>er</sup> janvier 2001). Un chapitre traitant de l'exclusion du droit au remboursement (chapitre 2), ainsi qu'un chapitre concernant l'obligation de fournir des renseignements (chapitre 3) ont été ajoutés dans la présente version. Cela a pour conséquence une structure différente de la notice, c'est-à-dire que les chapitres ne correspondent pas à ceux de l'ancienne version parue en 2000.

Les modifications intervenues depuis lors (loi sur la TVA, ordonnance relative à la loi sur la TVA, changements et précisions de la pratique) concernant ce domaine ont été reprises dans la présente publication. Les modifications introduites à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2001 sont présentées sur fond gris (comme le présent texte) afin que les personnes assujetties et leurs représentants les repèrent rapidement.

Dans le reste du texte, seules de petites adaptations rédactionnelles et une actualisation des exemples ont été effectuées, mais elles n'entraînent pas de modifications matérielles (c'est pourquoi elles ne sont pas sur fond gris). Par ailleurs, les points importants et les particularités sont signalés.

**Abréviations**

AFC	Administration fédérale des contributions
AFD	Administration fédérale des douanes
ch.	Chiffre marginal des Instructions 2008 sur la TVA (jusqu'à la publication des Instructions 2008, les chiffres mentionnés dans la présente notice se réfèrent encore aux Instructions de l'année 2001)
chif.	Chiffre de la présente notice
LTVA	Loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
N°TVA	Numéro d'immatriculation de la personne assujettie
OLTVA	Ordonnance du 29 mars 2000 relative à la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.201)
RPLP	Redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Valable jusqu'au  
31 décembre 2009

**Table des matières**

	Page
Partie A : Procédure . . . . .	8
1. Requête . . . . .	8
1.1 Ayant droit au remboursement de la TVA . . . . .	8
1.2 Accord de réciprocité . . . . .	8
1.3 Conditions requises . . . . .	8
1.4 Dépôt de la demande . . . . .	9
1.5 Représentant fiscal sur le territoire suisse . . . . .	9
1.6 Exigences relatives aux factures originales et aux décisions de taxation de l'AFD. . . . .	9
1.7 Preuve de paiement . . . . .	10
1.8 Adresse de paiement . . . . .	10
1.9 Attestation des autorités fiscales étrangères (quant à la qualité d'entrepreneur) . . . . .	11
1.10 Durée de traitement de la demande . . . . .	12
1.11 Où doit être envoyée la demande de remboursement ? . . . . .	12
1.12 Requête en réexamen dans le délai de prescription . . . . .	12
1.13 Moyens de droit du requérant . . . . .	13
2. Exclusion du droit au remboursement de la TVA . . . . .	13
3. Obligation faite aux tiers de fournir des renseignements . . . . .	14
Partie B : Informations détaillées . . . . .	15
4. Assujettissement . . . . .	15
4.1 Principe . . . . .	15
4.2 Assujettissement des entreprises dont le siège social se situe à l'étranger. . . . .	15
4.3 Assujettissement des entreprises de télécommunication (EdT) dont le siège se situe à l'étranger . . . . .	15
5. Thèmes particuliers . . . . .	15
5.1 Livraisons de biens . . . . .	15
5.1.1 Livraison de biens sur le territoire suisse . . . . .	16
5.1.2 Exportation de biens . . . . .	18
5.2 Prestations de services . . . . .	18
5.2.1 Principe . . . . .	18
5.2.2 Lieu de la prestation de services . . . . .	19
5.2.2.1 Principe du lieu du prestataire . . . . .	19
5.2.2.2 Principe du lieu de situation de l'immeuble . . . . .	19
5.2.2.3 Principe du lieu de l'exercice de l'activité . . . . .	20
5.2.2.4 Principe du lieu de destination . . . . .	21
5.2.2.5 Principe du lieu du destinataire . . . . .	22
5.3 Etablissement stable . . . . .	24
5.4 Outillages spéciaux . . . . .	24
5.5 Travaux de garantie . . . . .	25
5.6 Monnaies étrangères (facturation en monnaie étrangère) . . . . .	25
5.7 Transport de biens . . . . .	26
5.7.1 Transport transfrontalier de biens . . . . .	26

5.7.2	Exonération de certaines prestations de services spécifiques fournies dans le cadre du transport transfrontalier de biens . . . . .	26
5.7.3	Prestations de transport effectuées par le requérant lui-même sur le territoire suisse . . . . .	27
5.7.4	Transport de personnes sur le territoire suisse . . . . .	27
5.8	Trafic aérien . . . . .	27
5.9	Véhicules automobiles / Leasing de véhicules automobiles . . . . .	27
5.9.1	Livraisons de véhicules automobiles destinés à l'exportation ainsi que réparations de véhicules immatriculés à l'étranger . . . . .	27
5.9.2	Véhicules automobiles livrés et utilisés sur le territoire suisse / Part privée ainsi que utilisation pour d'autres buts exclus de la TVA . . . . .	28
5.10	Compensation de coûts / Contributions à la couverture de coûts . . . . .	28
6.	Annexe : Extrait des bases légales . . . . .	29
6.1	Loi sur la TVA . . . . .	29
6.2	Ordonnance relative à la loi sur la TVA . . . . .	31

Valable jusqu'au  
31 décembre 2009



## Partie A : Procédure

### 1. Requête

#### 1.1 Ayant droit au remboursement de la TVA

Les entreprises étrangères qui ont engagé, sur le territoire suisse, des dépenses justifiées commercialement pour des biens et des prestations de services ayant fait l'objet d'une facturation conforme aux prescriptions légales par leurs prestataires assujettis à la TVA suisse, peuvent obtenir le remboursement de la TVA en vertu de l'article 90 alinéa 2 lettre b LTVA et sous les conditions de l'article 28 ss OLTVA (il en va de même, par analogie, pour la TVA sur les importations de biens).

**Le droit au remboursement de la TVA n'existe toutefois que si l'entreprise étrangère (ou un tiers mandaté par elle) ne fournit elle-même aucune livraison de biens, ni prestation de services, sur le territoire suisse.**

☞ Les exceptions sont mentionnées dans l'annexe, sous chiffre 6.2 (art. 28 al. 2 let. a et b OLTVA).

#### 1.2 Accord de réciprocité

Le remboursement de la TVA présuppose que le pays du domicile ou du siège social de l'entreprise étrangère requérante accorde la pleine réciprocité (art. 28 al. 3 OLTVA). Le formulaire n° 1224 (liste des pays accordant la réciprocité) donne des informations concernant les pays garantissant la réciprocité.

☞ La liste actuelle des pays accordant la réciprocité peut être consultée sur le site internet de l'AFC, sous « VAT Refund ». Les restrictions possibles y figurent.

#### 1.3 Conditions requises

##### A) Période de dépôt de la demande

La demande de remboursement de la TVA peut être déposée au plus tôt à l'expiration de l'année civile au cours de laquelle une facture ouvrant droit au remboursement a été émise pour la prestation fournie (art. 30 OLTVA et art. 37 LTVA). Les factures partielles pour des paiements anticipés ne donnent pas encore droit au remboursement de l'impôt.

##### B) Délai pour le dépôt de la demande

Le délai légal pour le dépôt de la demande court jusqu'au 30 juin de l'année suivant celle au cours de laquelle la prestation a été facturée (art. 30 OLTVA) et ne peut pas être prolongé. La date du timbre postal est déterminante. Les requêtes déposées hors délai ne peuvent plus être prises en considération. L'envoi de la demande par courrier recommandé est conseillé.

**C) Nombre des demandes**

Une seule demande de remboursement est possible par année civile.

**D) Montant minimum**

La somme des montants de TVA remboursables doit s'élever au moins à 500 francs par année civile (art. 29 al. 5 OLTVA). Un montant global inférieur à 500 francs ne donne pas droit au remboursement.

**1.4 Dépôt de la demande**

La demande de remboursement de la TVA à des destinataires ayant leur domicile ou leur siège social à l'étranger doit être déposée par écrit au moyen des formulaires officiels émis par l'AFC (form. n<sup>os</sup> 1222 et 1223, le cas échéant 1225). La demande de remboursement doit être formulée dans l'une des **langues officielles de la Suisse** (allemand, français, italien).

☞ La documentation correspondante est disponible sur le site internet de l'AFC.



La demande de remboursement ne peut pas être prise en considération si d'autres formulaires que ceux émis par l'AFC sont utilisés.

**1.5 Représentant fiscal sur le territoire suisse**

Le requérant étranger est tenu, de par la loi, de désigner un représentant ayant son domicile ou son siège sociale sur le territoire suisse (art. 31 al. 2 OLTVA). Celui-ci peut être une personne physique ou une personne morale.

Ledit représentant doit se légitimer au moyen **d'une procuration écrite sur le formulaire officiel n° 1222**. Par sa signature sur le formulaire officiel il atteste

- que le requérant étranger ne fournit aucune prestation sur le territoire suisse et
- que le requérant étranger est au courant que la requête de remboursement, admissible une fois par an, a été déposée en son nom.

Une nouvelle procuration doit être délivrée pour chaque période de remboursement.

☞ Le formulaire n° 1222 est disponible sur le site internet de l'AFC.

**1.6 Exigences relatives aux factures originales et aux décisions de taxation de l'AFD**

Il faut toujours joindre à la demande de remboursement les originaux des factures des prestataires ou les originaux des décisions de taxation de l'AFD.



Les factures originales (☞ annexe, chif. 6.1) remplissent les exigences de l'article 37 LTVA et sont libellées au nom du requérant. Il en va de même pour les bordereaux de caisses et les coupons de caisses enregistreuses (p. ex. tickets de caisses enregistreuses dans les restaurants, les supermarchés, tickets de parkings couverts, billet de train), quel que soit le montant de la pièce justificative. Les pièces libellées à d'autres noms (p. ex. représentant, employé), ne donnent pas droit au remboursement de la TVA.

Il est conseillé de contrôler les factures (y compris les tickets de caisses et les coupons de caisses enregistreuses) quand à leur intégralité formelle et leur exactitude matérielle (taux d'impôt, base de calcul de l'impôt, etc.) dès leur réception. Le destinataire fera corriger par le fournisseur de la prestation, **avant le paiement**, les pièces justificatives non conformes.

### 1.7 Preuve de paiement

Il ressort de l'article 29 alinéa 1 OLTVA que seule la TVA effectivement payée sera remboursée. De ce fait, l'AFC doit disposer pour chaque facture originale qui lui est présentée, d'une preuve de paiement correspondante, laquelle peut notamment être administrée au moyen de la copie d'une pièce justificative bancaire. S'il n'y a pas de preuve de paiement, on pourra utiliser le formulaire n° 1225. Il y a lieu de remplir un formulaire pour chaque fournisseur. Le formulaire dûment rempli portera la signature du prestataire assujéti à la TVA suisse.



A partir d'un montant de TVA **de 20'000 francs par prestataire**, seul le formulaire n° 1225 peut être utilisé. Dans ce cas, le nombre de factures d'un même fournisseur ne joue aucun rôle.

☞ Le formulaire n° 1225 est disponible sur le site internet de l'AFC.

### 1.8 Adresse de paiement

L'AFC n'effectue pas de virement à l'étranger. Par conséquent, le représentant fiscal en Suisse (☞ ch. 1.5) doit légitimer, au moyen d'une procuration, qu'il est habilité à recevoir le montant de TVA remboursé par l'AFC sur un compte bancaire ou postal suisse.

Le versement ultérieur à son mandant (requérant), par le représentant fiscal, du montant de TVA remboursé incombe aux deux parties. Il est recommandé de régler ce point dans le cadre de la procuration. D'éventuelles contestations portant sur la rétrocession par le représentant fiscal à son mandant, de l'impôt remboursé, relèvent de la compétence des tribunaux civils.

Dans le cas où le requérant possède son propre compte bancaire ou postal en Suisse, le paiement peut être effectué sur ce compte.

## 1.9 Attestation des autorités fiscales étrangères (quant à la qualité d'entrepreneur)

L'autorité fiscale du pays de domicile ou du siège social du requérant étranger atteste par écrit la qualité d'entrepreneur (assujéti à la TVA dudit pays) de celui-ci (art. 28 al. 1 let. c OLTVA) pour la période de remboursement. A la demande de l'intéressé, les autorités fiscales compétentes établiront un document probant correspondant, portant au moins les indications suivantes :

- Nom, adresse et numéro de téléphone de l'autorité qui délivre l'attestation ;
- Nom, adresse et numéro de téléphone du requérant ;
- Numéro de TVA ou une preuve similaire de son assujettissement dans le pays de domicile du requérant ;
- Date d'inscription comme assujéti ;
- Date d'élaboration de l'attestation (elle ne doit pas dater de plus d'une année lors de la réception de la requête) ;
- Genre d'activité et branche économique (pour qu'un remboursement soit possible, le requérant fournit des prestations qui seraient soumises à la TVA suisse) ;
- Timbre de l'autorité délivrant l'attestation et signature du collaborateur compétent.

La plupart des autorités fiscales ont établi leur propre formulaire imprimé, comportant des indications équivalentes.



Si aucune attestation des autorités fiscales étrangères n'est présentée, ou si l'activité fournie par le requérant étranger dans son pays de domicile ne ressort pas clairement, un remboursement n'est pas possible.

### Cas particulier : <sup>1</sup>

#### Requérant avec siège social au USA

Bien que les USA ne connaissent pas d'impôt sur le chiffre d'affaires uniforme sur tout le territoire fédéral et par conséquent ne donnent pas d'accord de réciprocité, le remboursement de la TVA est possible, jusqu'à nouvel avis, pour les entreprises ayant leur siège dans ce pays. Les autorités fiscales américaines attestent de la qualité d'entrepreneur au moyen du formulaire n° 6166, qui est établi sur la base du formulaire n° 8802.

☞ Pour plus d'informations, voir le site de l'US-Departments of the Treasury :  
« [www.irs.gov](http://www.irs.gov) ».

### 1.10 **Durée de traitement de la demande**

Les demandes de remboursement sont en principe traitées dans leur ordre de réception. Il est donc conseillé, dans l'intérêt du requérant, de soumettre sa demande suffisamment tôt, de préférence au printemps.

### 1.11 **Où doit être envoyée la demande de remboursement ?**

Administration fédérale des contributions  
Division principale de la TVA  
Schwarztorstrasse 50  
CH-3003 BERNE

Il est conseillé d'envoyer la demande ainsi que les documents originaux par courrier recommandé.

#### **Prestations de la Principauté du Liechtenstein**



Lorsque des prestations (y.c. l'importation) sont acquises tant en Suisse que dans la Principauté du Liechtenstein, la demande de remboursement doit toujours être adressée à l'état, plus précisément aux autorités compétentes de l'état dans lequel **le montant de TVA le plus élevé** a été payé. Ce faisant, **une seule demande de remboursement** doit être établie pour le territoire suisse (Suisse et Liechtenstein, art. chif. 5.1.1). Cependant, le représentant fiscal doit être domicilié sur le territoire national du pays dans lequel la demande de remboursement est déposée.

### 1.12 **Requête en réexamen dans le délai de prescription**

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

Si une demande en remboursement doit être écartée parce que

- les formulaires utilisés ne sont pas appropriés ou ont été remplis de manière incomplète ;
- la preuve de paiement, les factures originales, la procuration ou l'attestation relative à la qualité d'entrepreneur du requérant font partiellement ou totalement défaut;

une nouvelle demande peut être faite, par écrit, dans le délai de prescription (cinq ans) en joignant les documents manquants.

Dans tous les autres cas, en particulier lorsque la demande a été déposée hors délai (☞ chif. 1.3 b délai pour le dépôt de la demande) ou lorsque les factures ne sont pas conformes aux exigences formelles (☞ chif. 1.6 et 6.1), une nouvelle demande écrite sera refusée (les voies de droit selon le chif. 1.13 demeurent réservées).

### 1.13 Moyens de droit du requérant

Si le requérant n'est pas d'accord avec le traitement de sa demande par l'AFC, par exemple s'il conteste

- le rejet de sa demande de remboursement de la TVA ;
- les instructions relatives au traitement fiscal de certaines opérations ;
- l'inscription ou le refus d'inscription dans le registre des assujettis,

il peut requérir, par écrit, une décision de l'AFC pouvant faire l'objet d'une réclamation, selon article 63 LTVA.

## 2. Exclusion du droit au remboursement de la TVA

2.1 Quiconque livre des biens (☞ chif. 5.1), exécute des livraisons dans le cadre d'un contrat d'entreprise (☞ chif. 5.1 1. d) ou fournit des prestations de services (☞ chif. 5.2) sur le territoire suisse, n'a pas droit au remboursement de la TVA (art. 28 al. 1 let. b OLTVA).

☞ Les exceptions sont mentionnées dans l'annexe sous chiffre 6.2 (art. 28 al. 2 let. a et b OLTVA).

2.2 En vertu de l'article 29 alinéa 1 OLTVA, la TVA payée n'est remboursée que lorsque les prestations acquises servent à obtenir un chiffre d'affaires qui serait soumis de par la loi à la TVA s'il était réalisé sur le territoire suisse ou pour lequel une exonération de la TVA au sens de l'article 19 LTVA serait applicable. Les chiffres d'affaires qui sont exclus de la TVA en vertu de l'article 18 LTVA ne donnent pas droit au remboursement de la TVA, par analogie avec les dispositions concernant la déduction de l'impôt préalable applicables aux personnes assujetties à la TVA suisse.

2.3 Si les biens et les prestations de services acquis servent à obtenir des chiffres d'affaires à la fois soumis à l'impôt et à d'autres fins, le remboursement doit être réduit proportionnellement à l'usage qui en est fait (art. 29 al. 2 OLTVA). Pour des raisons pratiques et afin d'éviter une perte fiscale, une règle spécifique est valable pour les véhicules automobiles (☞ chif. 5.9.2).

2.4 Le remboursement des montants de TVA relatifs à des dépenses non justifiées par l'usage commercial et à but récréatif n'est pas possible (art. 29 al. 3 OLTVA). En font partie certaines prestations destinées à encadrer les clients ou à créer une bonne atmosphère au sein de l'entreprise (p.ex. excursion du personnel de plusieurs jours, excursion des actionnaires à l'occasion de l'assemblée générale,

excursion ou fréquentation de dancing avec les clients, etc.). Il en va de même pour les nuitées qui ne sont pas justifiées exclusivement par l'usage commercial.

2.5 Sont en outre exclus du droit au remboursement de la TVA, 50% des montants de TVA grevant les frais de nourriture et de boissons justifiés par l'usage commercial (art. 29 al. 3 OLTVA).

☞ En ce qui concerne les véhicules, voir les informations sous chiffre 5.9.

2.6 Les agences de voyages ayant leur siège à l'étranger n'ont pas droit au remboursement de la TVA qui leur a été facturée pour l'acquisition de biens et de prestations de services imposables qu'elles refacturent comme tels à leurs clients (art. 29 let. 4 OLTVA). Ceci est également valable pour des entreprises semblables qui fournissent des prestations identiques ou analogues, comme par exemple une entité organisatrice de manifestations sur le territoire suisse.

2.7 Aucun remboursement de la TVA n'est effectué sur les montants de TVA pour lesquels les exigences en matière de facturation ne sont pas remplies (☞ chif. 1.6) ou pour lesquels aucune preuve relative au paiement n'a pu être apportée (☞ chif. 1.7).

2.8 Les tickets de caisses ou les coupons de caisses enregistrées donnent droit au remboursement de la TVA, s'ils contiennent toutes les indications mentionnées sous le chiffre 6.1, indépendamment de l'importance du montant par ticket ou coupon.

2.9 Le remboursement de l'impôt ne peut en aucun cas intervenir pour des opérations exonérées ou qui sont exclues de la TVA selon les dispositions de la LTVA, même si le fournisseur de la prestation les facture avec TVA. Ce principe s'applique également lorsque la preuve selon l'article 20 LTVA ne peut pas être apportée et qu'il en résulte que la prestation est soumise à la TVA suisse. Les tribunaux civils sont compétents pour traiter les contestations portant sur le transfert de l'impôt (art. 37 al. 6 LTVA).

☞ Concernant le lieu de la livraison de biens et celui de la prestation de services, voir chiffres 5.1 et 5.2.

### 3. **Obligation faite aux tiers de fournir des renseignements**

L'AFC est habilitée à exiger du requérant, de son représentant et de tiers qui y sont astreints, qu'ils lui fournissent à titre gratuit tous les renseignements nécessaires en relation avec le remboursement de la TVA. Les livres comptables, les pièces justificatives, les papiers commerciaux et d'autres registres doivent être remis uniquement sur demande de l'AFC.

## Partie B : Informations détaillées

### 4. Assujettissement

#### 4.1 Principe

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. Le volume des livraisons de biens, des prestations de services et prestations réalisées **sur le territoire suisse** doit dépasser globalement la somme de 75'000 francs par an (art. 21 al. 1 LTVA).

Les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 250'000 francs sont exemptées de l'assujettissement, à condition qu'après la déduction de l'impôt préalable, le montant de TVA restant due (dette fiscale) ne dépasse pas régulièrement 4'000 francs par année (art. 25 al. 1 let. a LTVA).

Sont en outre exemptées de l'assujettissement les entreprises qui ont leur siège à l'étranger et qui fournissent sur le territoire suisse exclusivement des prestations de services énumérées à l'article 14 alinéa 3 LTVA (☞ chif. 5.2.2.5). 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 à un destinataire non assujetti (art. 25 al. 1 let. c LTVA).

Une personne ou entreprise qui remplit les conditions de l'assujettissement doit **s'annoncer spontanément, par écrit, à l'AFC, dans les 30 jours qui suivent le début de son assujettissement**. L'AFC lui communique un numéro de TVA incessible, qui sera enregistré dans le registre des assujettis à la TVA (art. 56 al. 1 LTVA).

#### 4.2 Assujettissement des entreprises dont le siège social se situe à l'étranger

Les entreprises dont le siège social se trouve à l'étranger et qui remplissent les conditions de l'assujettissement selon chiffre 4.1 ci-devant déposent une caution bancaire et désignent un représentant fiscal ayant son domicile ou son siège social sur le territoire suisse. L'option pour l'assujettissement en vertu de l'article 27 LTVA demeure réservée.

☞ Pour plus de détails voir la brochure « Assujettissement à la TVA ».

#### 4.3 Assujettissement des entreprises de télécommunication (EdT) dont le siège se situe à l'étranger

Voir à ce sujet la brochure « Télécommunications ».

### 5. Thèmes particuliers

#### 5.1 Livraisons de biens

Voir les particularités dans la notice « Lieu de la livraison de biens ».

### 5.1.1 Livraison de biens sur le territoire suisse

Est considéré comme territoire suisse, le territoire de la Confédération ainsi que les territoires étrangers au sens des conventions internationales (commune allemande de Büsingen et Principauté de Liechtenstein). Les vallées grisonnes de Samnaun et de Sampoio sont considérées comme territoire suisse uniquement pour les prestations de services et les prestations du secteur de l'hôtellerie et de la restauration. S'agissant des livraisons de biens, Samnaun et Sampoio valent, par contre, territoire étranger.

☞ En ce qui concerne l'enclave de Campione d'Italia, voir la notice « Traitement fiscal des prestations en relation avec Campione d'Italia ».

Il y a **livraison sur le territoire suisse** :

- a. lorsque le bien mobilier ou immobilier se trouve sur le territoire suisse au moment du transfert du pouvoir d'en disposer, de la remise ou de la mise à disposition à des fins d'usage ou de jouissance (location<sup>2</sup>) ;
- b. lorsque le transport d'un bien mobilier à destination de l'acquéreur (ou, sur ordre de ce dernier, à destination d'un tiers) commence sur le territoire suisse. Il y a également livraison sur le territoire suisse lorsque le fournisseur ou un tiers mandaté par lui (p. ex. maison d'expédition) transporte des biens du territoire suisse directement à l'étranger ;
- c. lorsqu'un bien mobilier est transporté de l'étranger en un lieu sur le territoire suisse et que l'importateur mandate une maison d'expédition ou un voiturier pour un transport subséquent, ailleurs sur le territoire suisse ou à l'étranger (**nouveau** contrat de commission, de transport) ;
- d. lorsqu'un bien est par exemple installé, réparé ou monté par le fournisseur-même ou, pour le compte de ce dernier, **par un tiers**. Dans ces cas, le lieu de la livraison est l'endroit où la prestation est fournie en vertu **du contrat d'entreprise** ;

Si A (prestataire étranger) n'est pas assujéti à la TVA suisse en raison de livraisons de biens ou de prestations de services qui résultent d'un contrat d'entreprise (p. ex. en raison d'un chiffre d'affaires réalisé sur le territoire suisse trop bas), il (A) peut être mentionné comme importateur dans les décisions de taxation de l'AFD, pour adresse son acquéreur (B). B doit être mentionné comme destinataire de la prestation et peut, par conséquent, faire valoir la TVA à l'importation à titre d'impôt préalable (art. 38 LTVA) ;

<sup>2</sup> Selon le droit suisse régissant la taxe sur la valeur ajoutée, la location et le leasing valent livraisons et non pas prestations de services.

A ne peut pas récupérer les montants de TVA suisse grevant des prestations qu'il a éventuellement acquises sur le territoire suisse (p. ex. des frais). Il n'a pas droit à la déduction de l'impôt préalable (il n'est pas assujéti), ni au remboursement (il réalise des opérations sur le territoire suisse). L'option pour l'assujétissement volontaire en vertu de l'article 27 LTVA demeure réservée ;

- e. lorsqu' une entreprise ayant son siège à l'étranger n'effectue pas elle-même des livraisons à une entreprise sise sur le territoire suisse, mais mandate une entreprise tierce sise sur le territoire suisse de les réaliser en son nom, et re-facture ces prestations. Ceci est également valable pour des prestations de services.



Lorsqu'une entreprise ayant son siège à l'étranger effectue des livraisons ou exécute des travaux pour le compte de tiers sur le territoire suisse, aucun remboursement de la TVA n'est possible, pour la totalité de la demande (art. 28 al. 1 let. b OLTVA) et **indépendamment du montant** des livraisons ou des travaux fournis sur le territoire suisse.

En outre, de telles livraisons de biens effectuées sur le territoire suisse par une entreprise étrangère peuvent entraîner son assujétissement à la TVA suisse, si les limites déterminant l'assujétissement sont dépassées.

- ☞ Voir sous chiffre 4 des informations au sujet de l'assujétissement. L'option pour l'assujétissement volontaire en vertu de l'article 27 LTVA demeure réservée.

Les livraisons suivantes, exécutées par une entreprise ayant son siège à l'étranger n'excluent pas le remboursement de la TVA :

- **Les opérations en chaîne de transport et d'expédition**, lors desquelles un **intermédiaire étranger** expédie à un tiers domicilié à l'étranger et qui n'est pas assujéti à la TVA suisse, des biens dont le lieu de livraison se situe sur le territoire suisse. L'intermédiaire ne peut toutefois pas réaliser d'autres chiffres d'affaires imposables sur le territoire suisse.
- **Le trafic de perfectionnement en transit**, lorsqu'une entreprise étrangère fait perfectionner un bien sur le territoire suisse et qu'elle le réexporte ensuite avec décision de taxation de l'AFD. La TVA à l'importation ou une éventuelle TVA qui serait due par le finisseur sur le travail à façon ne peut pas être remboursée par le biais de la procédure de remboursement selon les articles 28 ss OLTVA étant donné que, selon la pratique administrative, le fournisseur de la prestation est autorisé à déduire la TVA sur l'importation, dans le cadre de l'impôt préalable. Si une décision de taxation de l'AFD existe

(pour les biens perfectionnés), la prestation de perfectionnement est exonérée de la TVA.

### 5.1.2 Exportation de biens

Les livraisons de biens mentionnées ci-après sont par principe considérées comme effectuées sur le territoire suisse :

- les biens qu'un assujetti expédie lui-même directement à l'étranger depuis le territoire suisse (livraisons de biens transportées) ;
- les biens qu'un assujetti remet à un intermédiaire mandaté par lui (p. ex. maison d'expédition, voiturier) pour les expédier ou les transporter à l'étranger (livraisons de biens expédiées) ;
- les biens destinés à l'exportation, qu'un assujetti remet à son client non assujetti ou à un tiers mandaté par ce dernier (p. ex. maison d'expédition, voiturier) en un lieu situé sur le territoire suisse, ou qu'il expédie à un endroit situé sur le territoire suisse. Il est sans importance que la facture soit adressée à un acquéreur non assujetti domicilié sur le territoire suisse ou à l'étranger.

L'exportation de biens est exonérée de la TVA si elle est attestée par une décision de taxation de l'AFD, selon l'article 20 LTVA. En l'absence d'une telle décision, les livraisons sont imposables. Ceci est aussi valable lorsque l'exportation a eu lieu en évitant le contrôle douanier. Le fournisseur doit imposer et décompter de telles opérations auprès de l'AFC, indépendamment du fait qu'il puisse transférer la TVA à l'acquéreur ou pas.



Un remboursement de TVA à un acquéreur domicilié à l'étranger ne peut jamais intervenir en remplacement d'une exonération (omise).

## 5.2 Prestations de services<sup>3</sup>

### 5.2.1 Principe

Selon l'article 7 alinéa 1 LTVA toute prestation qui ne constitue pas la livraison d'un bien est une prestation de services.

Selon l'article 7 alinéa 2 LTVA, il y a également prestation de services lorsque des valeurs ou des droits immatériels sont cédés, qu'ils soient ou non représentés par un titre (let. a), ou lorsqu'il y a engagement à ne pas commettre un acte ou lorsqu'un acte ou une situation est toléré (let. b).

<sup>3</sup> La notion de « prestations de services » dans le droit suisse régissant la taxe sur la valeur ajoutée est équivalente à la notion de « autres prestations » dans le droit allemand régissant l'impôt sur le chiffre d'affaires.

Est réputé prestataire celui qui fournit la prestation ou qui la fait fournir par un tiers et la facture en son propre nom à son cocontractant (destinataire de la prestation).

## 5.2.2 Lieu de la prestation de services

L'article 5 LTVA pose le principe selon lequel une opération est soumise à la TVA pour autant qu'elle soit effectuée sur **le territoire suisse** (☞ chif. 5.1.1). Si le lieu de réalisation d'une opération ne se trouve pas sur le territoire suisse, il s'agit alors d'un chiffre d'affaires réalisé à l'étranger, qui n'est en principe pas soumis à la TVA suisse.

### 5.2.2.1 Principe du lieu du prestataire

Selon l'article 14 alinéa 1 LTVA, est réputé lieu de la prestation de services, sous réserve des alinéas 2 et 3 (de l'art. 14 LTVA), 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. Sont donc régies par l'article 14 alinéa 1 LTVA toutes les prestations de services qui ne sont pas expressément énumérées à l'article 14 alinéas 2 et 3 LTVA, par exemple :

- les prestations de l'hôtellerie et de la restauration ;
- les prestations dans le domaine de la récupération et de l'élimination ;
- les prestations dans le domaine des traitements médicaux et des soins corporels ;
- les prix dotant des concours d'architecture sans projet de construction concret (avec projets de construction concrets, v. chif. 5.2.2.2) ; par contre, un prix représentant une distinction, par exemple pour l'ensemble des œuvres réalisées par un architecte, n'est en règle générale pas soumis à la TVA, car il n'y a pas échange de prestations ;
- les prestations d'intermédiaires.

Le prestataire suisse doit acquitter la TVA sur de tels chiffres d'affaires, indépendamment du fait que le destinataire ait son siège social à l'étranger ou pas. Le remboursement de la TVA est possible pour autant que les conditions requises aux articles 28 ss OLTVA soient remplies.

### 5.2.2.2 Principe du lieu de situation de l'immeuble<sup>4</sup>

Les prestations de services **en relation étroite avec des biens immobiliers** sont réputées fournies à l'endroit où se trouve l'immeuble. Ceci vaut indépendamment du fait que le destinataire de la prestation, à qui la facture est adressée, ait son siège sur le territoire suisse ou à l'étranger. Sont régis par cette disposition (liste exhaustive), l'administration ou l'estimation de biens immobiliers, les prestations de services en relation avec l'acquisition ou la constitution de droits réels immobiliers, ainsi que les prestations de services en relation avec la prépara-

<sup>4</sup> Précision de la pratique

tion ou la coordination de travaux immobiliers, notamment les travaux d'architectes ou d'ingénieurs, y compris les prix dotant des concours d'architecture pour des projets de constructions concrets (art. 14 al. 2 let. a LTVA). Les prix dotant des concours d'architecture sans projet de construction concret sont traités sous chiffre 5.2.2.1 (principe du lieu du prestataire). La cession et la constitution de droits réels immobiliers comme, par exemple, le droit de préemption ou le droit de superficie sont toutefois exclus de la TVA (art. 18 ch. 20 LTVA).



Si une entreprise ayant son siège à l'étranger fournit des prestations en relation avec un bien-fonds sur le territoire suisse, un remboursement de la TVA n'est pas possible.

De telles prestations, fournies par une entreprise ayant son siège à l'étranger, peuvent déclencher son assujettissement sur le territoire suisse, si le chiffre d'affaires déterminant est atteint (☞ chif. 4).

En principe, **toutes les autres prestations de services** en relation avec un bien-fonds relèvent du principe du lieu du destinataire (☞ chif. 5.2.2.5), comme par exemple les pures prestations de conseil (en relation avec l'acquisition, la location ou la recherche d'objets immobiliers appropriés), la représentation en justice (aussi devant le Tribunal des baux) ainsi que les demandes d'autorisation selon la lex Koller. Les prestations de services, dont il est prouvé qu'elles ont été fournies, entre autres, à des missions diplomatiques, des représentants diplomatiques et des organisations internationales, ne sont toutefois pas soumises à la TVA (art. 20 OLTVA).

Les **véritables prestations d'intermédiaires** dans le domaine immobilier, au sens de l'article 11 alinéa 1 LTVA (☞ ch. 192 ss), sont en relation avec l'acquisition d'immeubles. Partant, de telles prestations d'intermédiaires sont régies par les dispositions de l'article 14 alinéa 2 lettre a LTVA, à savoir que leur imposabilité se définit en fonction du lieu de situation de l'immeuble. Si ce dernier se trouve sur le territoire suisse, la TVA est due au taux normal, alors que s'il se trouve à l'étranger, aucune TVA n'est due sur la prestation d'intermédiaire. Par contre, s'il n'y a pas représentation directe au sens des ch. 192 ss, la contre-prestation à valoir sur la « prestation de représentant » (ou plutôt de recherche) résulte alors d'une opération de « finder's fee » dont l'imposabilité est régie par les dispositions de l'article 14 alinéa 3 lettre c LTVA (principe du lieu du destinataire).

### 5.2.2.3 Principe du lieu de l'exercice de l'activité

Selon l'article 14 alinéa 2 lettres b à d LTVA, est réputé lieu de la prestation de services :

- **pour les prestations de transport :**  
le pays où le trajet est effectué.

- **pour les activités accessoires au transport, telles que le chargement, le déchargement, le transbordement, l'entreposage et les activités analogues :**

le lieu où le prestataire exerce effectivement ces activités. Ce principe s'applique aux prestations indépendantes. Si, par contre, ces prestations constituent des prestations fournies accessoirement à la prestation de transport régie par l'article 14 alinéa 2 lettre b LTVA, elles suivent le sort fiscal de cette dernière.

☞ Des renseignements plus détaillés se trouvent dans la brochure « Transports ».



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 relatives, sont exonérés de la TVA en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 5 LTVA. Un remboursement de la TVA pour de telles prestations n'est pas prévu.

- **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 (c.-à-d. le lieu de la manifestation, du congrès, de la foire, etc.).

☞ Pour de plus amples informations, se référer aux brochures « Culture », « Formation et recherche » et « Sport », ainsi qu'à la notice « Manifestations culturelles et sportives et autres festivités ».

**Lorsqu'une entreprise domiciliée à l'étranger organise une telle manifestation sur le territoire suisse, il en résulte une prestation réalisée sur le territoire suisse, qui exclut le remboursement de la TVA.**

☞ En ce qui concerne la possibilité de s'assujettir, voir chiffre 4.

#### 5.2.2.4 Principe du lieu de destination

Selon l'article 14 alinéa 2 lettre e LTVA, pour les prestations de services dans le domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire, est réputé lieu de la prestation de services l'endroit auquel dite prestation de services est destinée.

☞ Pour de plus amples informations, se référer à la brochure « Organisations d'entraide, institutions sociales et caritatives ».

### 5.2.2.5 Principe du lieu du destinataire

Conformément à l'article 14 alinéa 3 LTVA, les prestations de services énumérées ci-après sont réputées fournies à 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 (droits d'auteur, droits de brevet, licences, droits à la marque, dessins et modèles, droits de fabrication, droits d'édition, droits de films et droits d'exploitation ainsi que droits d'organisation de manifestations sportives<sup>5</sup>) ;

La mise à disposition de mémoire appartient également à cette catégorie, mais pas la location de composants hardware clairement désignés, tels que serveurs, lignes spécialisées ou d'autres parties d'installations permettant la transmission de données. Ces prestations valent livraison, selon l'article 6 alinéa 2 lettre b LTVA ;

- b. les prestations relevant du domaine publicitaire (p. ex. projets, annonces, publicité télévisée ou radiophonique), dans la mesure où il ne s'agit pas de livraisons de biens ainsi que de prestations dans le domaine des avis sans but publicitaire (p. ex. offres d'emplois) ;

- c. les prestations des conseillers, gestionnaires de fortunes, fiduciaires, bureaux d'encaissement, ingénieurs, bureaux d'études, avocats, notaires (si en relation avec un bien immobilier, voir chif. 5.2.2.2), experts-comptables, interprètes et traducteurs, les prestations de management et les prestations analogues (p. ex. travaux de secrétariat tels que prendre des commandes, service téléphonique, correspondance, rédaction de procès-verbaux, acquisition de clients, organisation de manifestations<sup>6</sup>).

Par **prestations de services en matière de management**, on entend en particulier les prestations de services suivantes :

- *exercice de fonctions dirigeantes ;*
- *fonctions administratives (p. ex. surveillance et coordination des activités ou des intérêts au sein d'un groupe de sociétés) ;*
- *prestations de conseils de tout genre (p. ex. concernant la planification financière ou en relation avec la création de nouveaux bureaux ou la constitution de nouvelles sociétés) ;*
- *échange, procuration ou traitement d'informations ;*

5 Modification de la pratique en vigueur dès le 1<sup>er</sup> juillet 2005 (depuis lors, l'octroi d'un tel droit d'organisation est soumis à la TVA aux taux normal).

6 Modification de la pratique au 1<sup>er</sup> janvier 2008. Concernant les prestations de services d'organisateur en cas de représentations directes, voir la brochure « Formation et recherche ».

- *prestations de services dans le domaine du traitement électronique des données (conseils, évaluation et autres prestations de services similaires) ;*
  - *prestations dans le domaine de la publicité (☞ également let. b ci-dessus), prestations de services dans le domaine des relations publiques ;*
  - *développements de programmes de promotion des ventes et de marketing, élaboration d'études et d'analyses de marché ;*
  - *établissement de statistiques ;*
  - *exercice de fonctions comptables.*
- d. le traitement des données (dans lequel est inclus le traitement des données du mandant ainsi que la transmission des résultats) ; la fourniture d'informations et les prestations analogues, par exemple communication des noms et adresses de clients potentiels moyennant paiement d'une contre-prestation (rétrocession ou « finder's fee ») ou encore la fourniture des résultats dans le domaine de l'étude de marché. Vaut également fourniture d'informations la mise à disposition d'informations via internet (téléchargements), SMS, numéros de téléphone payants ou par le biais d'autres médias électroniques.

Les prestations d'intermédiaires, au sens de l'article 11 alinéa 1 LTVA, seront traitées sur le plan fiscal conformément à l'article 19 alinéa 2 chiffre 8 LTVA.

Les prestations d'analyse<sup>7</sup> ainsi que la simple évaluation ou expertise d'un bien avec remise d'un rapport écrit sur le résultat, valent également fourniture d'informations (p. ex. estimation de la valeur de timbres postaux, de bijoux ou de voitures anciennes, analyse de biens par des laboratoires, expertise de véhicules accidentés par des experts).<sup>8</sup>

Cependant, si d'autres prestations sont liées à ces prestations d'analyse ou d'expertise (p.ex. l'examen/traitement technique du bien à contrôler ou le contrôle de fonctionnement d'installations techniques ou en dérangement), celles-ci valent livraisons de biens (☞ chif. 5.1) ;

- e. les prestations de services en matière de télécommunication (notamment le procédé technique d'accès à des réseaux de communication et la transmission de messages par voie électronique) ;
- ☞ Pour plus de détails voir la brochure « Télécommunications ».
- f. la renonciation totale ou partielle à exercer une activité industrielle ou professionnelle ou à faire valoir l'un des droits énumérés dans la présente liste ;
- g. la location de services, indépendamment du lieu de travail ;

7 Concernant la définition des prestations d'analyse, voir la brochure « Formation et recherche »

8 Modification de la pratique en vigueur dès le 1<sup>er</sup> janvier 2007

h. les opérations bancaires, financières et d'assurances, y compris celles de réassurances, à l'exception de la location de coffres-forts.

☞ Pour de plus amples informations, voir la brochure « Finance ».

En ce qui concerne les prestations de gestion et d'exploitation d'aéronefs (aircraft-management) et les prestations correspondantes se rapportant spécialement à des navires, wagons de chemin de fer et à des conteneurs ainsi que des parties de prestations du genre précité, le lieu de la prestation est également réputé être l'endroit où le destinataire a le siège de son activité économique (art. 1a OLTVA).<sup>9</sup>

S'il est établi par des documents comptables et des pièces justificatives que le lieu de telles prestations de services se situe à l'étranger (c'est-à-dire que le co-contractant et le destinataire de la facture ont leur siège à l'étranger) ces chiffres d'affaires ne sont pas soumis à la TVA. Si tel n'est pas le cas, les prestations de services sont soumises à la TVA au taux normal, indépendamment du fait que le prestataire de services puisse transférer la TVA à l'acquéreur ou pas.



Le remboursement de TVA transférée à tort, est exclu.

### 5.3 Etablissement stable

En matière de TVA, un (ou plusieurs) établissement stable, situé sur le territoire suisse, d'une entreprise étrangère ne forme pas avec celle-ci une unité d'entreprise dans leurs relations transfrontalières, de telle sorte que chaque entité est traitée comme un sujet fiscal distinct et indépendant. Il en résulte que les prestations transfrontalières échangées entre un établissement stable et le siège de la société situé dans un autre pays doivent être traitées comme des chiffres d'affaires externes entre deux entités fiscalement indépendantes. Ce principe s'applique également lorsque l'échange de prestations intervient entre des établissements stables situés sur le territoire suisse d'une société ayant son siège à l'étranger.

### 5.4 Outillages spéciaux

Les outillages spéciaux (p.ex. outils pour l'étampage et le tréfilage, moules à presser, moules à injection, etc.), qu'un assujetti acquiert, fabrique lui-même ou fait fabriquer spécialement pour l'exécution d'une commande, sont en principe réputés faire partie de la livraison des biens qu'ils ont servi à fabriquer.

Si les biens fabriqués sont exportés avec décision de taxation de l'AFD, le chiffre d'affaires ainsi réalisé (y compris les outillages spéciaux) est exonéré de la TVA (art. 19 al. 2 ch. 1 LTVA). Un remboursement de la TVA dans le cadre de livrai-

<sup>9</sup> Modification de l'ordonnance entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2006.

sons d'outillages spéciaux à des acquéreurs à l'étranger n'entre pas en considération, étant donné que le remboursement ne peut jamais remplacer une exonération de l'impôt en application de l'article 19 LTVA. Le fait que les outillages spéciaux soient facturés séparément à l'acquéreur ou inclus dans le prix des biens livrés ne joue aucun rôle. Peu importe également que les outillages spéciaux soient ou non remis après l'exécution de la commande, au mandant ou à un tiers désigné par ce dernier.

La fabrication d'outillages spéciaux en vue de la production de biens ne constitue pas une livraison de biens indépendante, même si les outillages demeurent sur le territoire suisse tout en étant la propriété du mandant domicilié à l'étranger.

### 5.5 Travaux de garantie

Un tiers qui effectue sur le territoire suisse la réparation ou le remplacement d'un bien dans le cadre de travaux de garantie, réalise une livraison de biens imposable sur le territoire suisse. La prestation, fournie à un donneur de garantie domicilié à l'étranger par un prestataire domicilié sur le territoire suisse, est par conséquent facturée par ce dernier TVA comprise et le donneur de garantie domicilié à l'étranger a la possibilité de demander le remboursement de la TVA.

Le remboursement de l'impôt n'est pas possible si la réparation ou le remplacement ne sont pas effectués à titre de garantie sans contre-prestation et que les prestations sont refacturées ensuite au client final domicilié sur le territoire suisse, par le fournisseur étranger. Dans ce cas, l'entreprise étrangère effectue une livraison de biens sur le territoire suisse, qui peut entraîner son assujettissement à la TVA (☞ chif. 4).

### 5.6 Monnaies étrangères (facturation en monnaie étrangère)

Les factures **en monnaie étrangère** ne portent pas d'indication concernant le cours de conversion.

Les demandes de remboursement de montants de TVA libellés en monnaie étrangère sont à convertir en francs suisses par le requérant. La conversion peut être effectuée soit au cours moyen mensuel publié par l'AFC du mois durant lequel la facture a été établie, soit au cours du jour des devises (vente) publié par l'AFC, en vigueur en Suisse le jour de l'émission de la facture. Le cours du jour des devises (vente) s'applique également aux monnaies étrangères pour lesquelles l'AFC n'indique pas de cours moyen. La méthode choisie (cours moyen ou cours du jour) est appliquée à la l'ensemble de la demande.

☞ Les cours peuvent être consultés sur le site internet de l'AFC.

Les cours convenus entre le prestataire et le destinataire ou les autres cours de conversion (p. ex. cours internes appliqués au sein d'un groupe de sociétés) ne peuvent pas être appliqués.

## 5.7 Transport de biens

Les thèmes qui ne sont pas traités sous chiffre 5.7.1 ss ci-après, se trouvent dans la brochure « Transports ».

### 5.7.1 Transport transfrontalier de biens

Il y a transport transfrontalier (valant prestation de services) lorsque des biens sont transportés au-delà d'une frontière. Le transport transfrontalier débute au lieu où le transporteur ou l'expéditeur doit prendre en charge (en possession) le bien sur ordre du fournisseur ou du destinataire. Il se termine au lieu où le transporteur ou l'expéditeur doit livrer (remettre) le bien sur ordre du fournisseur ou du destinataire. Les transports transfrontaliers de biens sont exonérés de la TVA (art. 19 al. 2 let. 5 LTVA).

Les transports de biens sur le territoire suisse, qui sont, preuve à l'appui, en relation directe avec un transport transfrontalier de biens, sont également exonérés de la TVA.



Un remboursement de TVA à un acquéreur domicilié à l'étranger ne peut jamais intervenir en remplacement d'une exonération (omise).

### 5.7.2 Exonération de certaines prestations de services spécifiques fournies dans le cadre du transport transfrontalier de biens

En principe, sont exonérés de la TVA en cas d'exportation de biens non seulement les biens eux-mêmes, mais aussi les prestations de services fournies directement en relation avec l'acheminement de ces biens à l'étranger. Lors de l'importation de biens, la TVA sur les importations n'est pas perçue seulement sur les biens eux-mêmes, mais aussi sur les prestations de services qui sont fournies directement en relation avec l'acheminement des biens sur le territoire suisse (art. 19 al. 2 chif. 5 LTVA).

Certaines prestations de services spécifiques fournies sur le territoire suisse dans le cadre d'un transport transfrontalier de biens (à l'exportation ou à l'importation) sont donc exonérées de l'impôt. Au bénéfice de cette exonération figurent les genres de prestations de services suivantes :

- frais annexes de tous genres facturés séparément du transport, tels que RPLP, frais de réfrigération, frais d'assurances transport, location de conteneurs, etc. ;
- activités accessoires au transport (chargement, déchargement, entreposage provisoire, déballage, nouvelle répartition, reconditionnement, regroupage, changement de marquage de l'emballage, étiquetage, triage) ;
- dédouanement (déclaration en douane à l'importation et à l'exportation).

Cette règle vaut également pour le transport transfrontalier de biens qui n'est pas en relation avec une livraison.

L'exonération de ces prestations de services est possible s'il peut être prouvé qu'elles ont été fournies en relation avec un transport de biens au-delà de la frontière (art. 20 LTVA). En l'absence d'une telle preuve, la contre-prestation est soumise à la TVA au taux normal.



Un remboursement de TVA à un acquéreur domicilié à l'étranger ne peut jamais intervenir en remplacement d'une exonération (omise).

### 5.7.3 Prestations de transport effectuées par le requérant lui-même sur le territoire suisse

Le droit au remboursement de la TVA est maintenu lorsque le requérant réalise lui-même, sur le territoire suisse, uniquement des prestations de transport transfrontalier de biens et des prestations qui y sont liées, selon chiffre 5.7.1 et 5.7.2 (art. 28 al. 2 let. a OLTVA).

### 5.7.4 Transport de personnes sur le territoire suisse

Selon l'article 14 alinéa 2 lettre b LTVA, le transport de personnes est réputé fourni dans le pays où le trajet est effectué (☞ chif. 5.2.2.3). Si le requérant transporte des personnes sur le territoire suisse il y a, indépendamment du choix du moyen de transport, prestation de services sur le territoire suisse, qui exclut tout remboursement de la TVA et peut entraîner l'assujettissement sur le territoire suisse.

Le droit au remboursement de la TVA est maintenu lorsque le requérant réalise lui-même, sur le territoire suisse, uniquement des prestations de transport transfrontalier de personnes au sens des articles 6 et 7 OLTVA (trafic aérien international et trafic ferroviaire international).

### 5.8 Trafic aérien

Des informations détaillées figurent dans la brochure « Trafic aérien ».

### 5.9 Véhicules automobiles / Leasing de véhicules automobiles

#### 5.9.1 Livraisons de véhicules automobiles destinés à l'exportation ainsi que réparations de véhicules immatriculés à l'étranger<sup>10</sup>

Les livraisons sur le territoire suisse, en vue de l'exportation, de véhicules automobiles à des acquéreurs non assujettis, ainsi que les réparations effectuées sur le territoire suisse sur des véhicules immatriculés à l'étranger, sont en principe soumis à la TVA. Le remboursement de la TVA n'est pas possible.

<sup>10</sup> Précision de la pratique

L'exonération de la TVA peut intervenir si le véhicule a quitté définitivement le territoire suisse **dans les 48 heures** suivant la livraison.

Lorsque le véhicule livré ou réparé n'est pas remis au client sur le territoire suisse mais, **sans être utilisé**, est transporté et exporté directement (p. ex. par camion ou par train), il n'y a pas de délai pour l'exonération à l'exportation.



Un remboursement de TVA à un acquéreur domicilié à l'étranger ne peut jamais intervenir en remplacement d'une exonération (omise).

### 5.9.2 Véhicules automobiles livrés et utilisés sur le territoire suisse / Part privée ainsi que utilisation pour d'autres buts exclus de la TVA<sup>11</sup>

Les véhicules automobiles achetés, loués ou pris en leasing sur le territoire suisse ou importés de l'étranger, qu'une entreprise étrangère met à disposition de ses employés sur le territoire suisse, pour une utilisation à des fins commerciales, donnent en principe droit au remboursement de la TVA.



Afin de prendre en compte de manière équitable l'imposition d'une part privée aux frais et/ou à l'utilisation de tels véhicules à des buts exclus de la TVA, il sera remboursé un **maximum de 50% de la TVA**.

Cette règle ne s'applique pas aux véhicules loués pour une courte durée (sans leasing), à condition que les véhicules soient utilisés entièrement pour une activité imposable.

### 5.10 Compensation de coûts / Contributions à la couverture de coûts<sup>12</sup>

L'imposition de contributions aux coûts facturées à des entreprises étrangères se traite en principe selon le but de leur utilisation, qui est défini dans la facture ou le contrat.



Si les contributions aux coûts ne sont pas clairement définies, un remboursement de la TVA n'est pas possible.

<sup>11</sup> Précision de la pratique

<sup>12</sup> Précision de la pratique

**6. Annexe : Extrait des bases légales**  
**6.1 Loi sur la TVA**

**Article 90 alinéa 2 lettre b :**

« Le conseil fédéral peut en particulier arrêter les conditions auxquelles l'impôt frappant les livraisons de biens ou les prestations de services effectuées sur le territoire suisse pour des destinataire dont le domicile ou le siège social est à l'étranger peut leur être remboursé, pour autant que la réciprocité soit assurée par le pays de leur domicile ou de leur siège social. »

**Article 37 :**

<sup>1</sup> Pour sa livraison de biens ou sa prestation de services, l'assujetti doit, sur demande de l'acquéreur assujetti, dresser une facture portant :

- a. le nom et l'adresse sous lesquels il figure au registre des contribuables ou qu'il a le droit d'utiliser dans ses transactions commerciales, ainsi que son numéro d'immatriculation au registre des contribuables ;
- b. le nom et l'adresse que l'acquéreur du bien ou du service a le droit d'utiliser dans ses transactions commerciales ;
- c. la date ou la période de la livraison du bien ou de la prestation de services ;
- d. le genre, l'objet et le volume de la livraison du bien ou de la prestation de services ;
- e. le montant de la contre-prestation ;
- f. le taux et le montant de l'impôt dû sur la contre-prestation ; si l'impôt est inclus dans la contre-prestation, l'indication du taux suffit ; l'article 33, alinéa 6, lettre a, est réservé.

<sup>2</sup> Lorsqu'une facture destinée à un acquéreur assujetti porte sur des livraisons de biens ou sur des prestations de services indépendantes, imposables à des taux différents, l'assujetti indiquera la répartition de la contre-prestation par genre d'opération.

<sup>3</sup> Les notes de crédit et autres documents qui, dans la marche habituelle des affaires, remplacent les factures, leur sont assimilés si les indications prescrites à l'alinéa 1 y figurent.

<sup>4</sup> La personne qui n'est pas immatriculée au registre des contribuables ou qui calcule l'impôt sur la revente des biens visés à l'article 35 n'a le droit de faire figurer l'impôt ni sur les étiquettes, les listes de prix ou les offres analogues ni sur les factures. En outre, l'assujetti qui applique la procédure de déclaration selon

*l'article 47, alinéa 3, n'as pas le droit de mentionner l'impôt dans le contrat ou sur la facture.*

*<sup>5</sup> Si des contre-prestations concernant des livraisons de biens et des prestations de services imposées à des taux différents sont remboursées en bloc (notamment les bonifications ou les ristournes annuelles), le fournisseur ou le prestataire de services assujéti à l'impôt doit délivrer au bénéficiaire assujéti une pièce justificative indiquant la répartition du remboursement selon les différents taux.*

*<sup>6</sup> Les tribunaux civils connaissent des contestations portant sur le transfert de l'impôt.*

**Article 85 :**

*<sup>1</sup> Quiconque, intentionnellement, s'est procuré ou a procuré à un tiers un avantage fiscale illicite, notamment s'est soustrait à l'impôt ou a obtenu une exonération, une bonification, une restitution ou un remboursement injustifiés d'impôt est puni d'une amende pouvant atteindre le quintuple de l'impôt soustrait ou de la valeur de l'avantage illicite.*

*<sup>2</sup> La tentative et la complicité sont punissables.*

*<sup>3</sup> Quiconque, par négligence, a obtenu, pour lui ou pour un tiers, un avantage fiscal illicite est puni d'une amende pouvant atteindre la valeur de l'avantage illicite.*

**Article 86 :**

*<sup>1</sup> A moins que l'acte ne soit réprimé par une autre disposition prévoyant une peine plus lourde, est puni d'une amende de 10 000 francs au plus, dans les cas graves ou en cas de récidive, d'une amende de 30 000 francs au plus, quiconque, intentionnellement ou par négligence :*

*a. [...]*

*b. [...]*

*c. [...]*

*d. a, en déposant un décompte d'impôt, une demande d'exonération, de bonification, de remboursement ou de déduction d'impôt ou en tant que tiers astreint à fournir des renseignements, donné de fausses indications, dissimulé des faits importants ou présenté des pièces justificatives fausses à l'appui de tels faits ;*

*e. [...]*

*f. [...]*

*g. [...]*

*<sup>2</sup> Une amende plus élevée peut être prononcée jusqu'à concurrence de la valeur de l'impôt mis en péril ou de l'avantage illicite recherché.*

## 6.2 Ordonnance relative à la loi sur la TVA

### **Article 28 :**

<sup>1</sup> A droit au remboursement de l'impôt quiconque importe des biens ou se fait fournir sur le territoire suisse, à titre onéreux, des prestations des genres désignés aux articles 6 et 7 de la loi et qui, en outre :

- a. a son domicile ou son siège social à l'étranger, le lieu d'exploitation d'un établissement stable étant assimilé à un siège social ;
- b. ne livre **aucun** bien ou, sous réserve de l'alinéa 2, ne fournit **aucune** prestation de services sur le territoire suisse ;
- c. prouve sa qualité d'entrepreneur dans le pays où il a son domicile ou son siège sociale.

<sup>2</sup> Le droit au remboursement de l'impôt demeure lorsque le requérant :

- a. n'effectue que des transports exonérés de l'impôt en vertu de l'article 19, alinéa 2, chiffre 5 et 6, de la loi, ou lorsqu'il
- b. ne fournit que des prestations de services pour lesquelles le destinataire doit acquitter l'impôt en vertu des articles 10, lettre a, et 24 de la loi.

<sup>3</sup> Le remboursement de l'impôt suppose en outre que le pays du domicile ou du siège, social du requérant accorde la réciprocité.

### **Article 29 :**

<sup>1</sup> L'impôt payé est remboursé si les prestations acquises servent à obtenir un chiffre d'affaires qui serait soumis de par la loi à la TVA s'il était réalisé en Suisse ou pour lequel une exonération de l'impôt au sens de l'article 19 de la loi serait applicable.

<sup>2</sup> Si les biens et les prestations de services acquises servent à la fois à obtenir un chiffre d'affaires soumis à l'impôt et à d'autres fins, le remboursement doit être réduit proportionnellement à l'usage qui en est fait.

<sup>3</sup> Le remboursement n'est pas accordé pour les prestations dont l'affectation n'est pas justifiée par l'usage commercial au sens de l'article 38 alinéa 2, de la loi. Pour les prestations qui, en vertu de l'article 38 alinéa 5, de la loi, ne donnent droit qu'à la déduction de 50 % de l'impôt préalable, le remboursement de l'impôt payé n'est accordé que dans cette proportion.

<sup>4</sup> Les agences de voyages ayant leur siège à l'étranger n'ont pas droit au remboursement de l'impôt qui leur a été facturé sur le territoire suisse lors de

*l'acquisition de biens et de prestations de services qu'elles refacturent comme tels à leur clients.*

<sup>5</sup> *Les montants de l'impôt remboursables ne sont restitués que si leur somme atteint au **moins 500 francs** par année civile.*

**Article 30 :**

*Les demandes de remboursement doivent être déposées dans les six mois qui suivent la fin de l'année civile au cours de laquelle une facture **ouvrant droit** au remboursement a été établie pour **la prestation fournie**.*

**Article 31 :**

<sup>1</sup> *Les demandes de remboursement de l'impôt seront adressées à l'Administration fédérale des contributions, avec les documents nécessaires établis conformément à l'article 37 de la loi.*

<sup>2</sup> *Le requérant désignera un représentant ayant son domicile ou son siège social en Suisse.*

\* \* \*

Valable jusqu'au  
31 décembre 2009