Janvier 2010 | www.estv.admin.ch

Info TVA 14

Impôt sur les acquisitions

Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF
Administration fédérale des contributions AFC

Remarques préliminaires

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

Abréviations

AFC	Administration fédérale des contributions
AFD	Administration fédérale des douanes
al.	Alinéa
art.	Article
CHF	Francs suisses
let.	Lettre
LTVA	Loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
OTVA	Ordonnance du 27 novembre 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.201)
RS	Recueil systématique du droit fédéral
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Taux d'impôt applicables jusqu'au 31.12.2010 :

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

Taux d'impôt applicables à partir du 01.01.2011 :

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

© Publication de l'Administration fédérale des contributions, Berne
Décembre 2009

Introduction relative aux explications contenues dans la présente info TVA

Elle s'appuie sur les bases légales suivantes:
Art. 45 à 49 LTVA et art. 109 à 111 OTVA

Quiconque acquiert des prestations (prestations de services et / ou livraisons) d'une entreprise ayant son siège à l'étranger et n'étant pas enregistrée sur le territoire suisse doit en principe imposer ces prestations (impôt sur les acquisitions). Pour l'impôt sur les acquisitions, le fait que l'entreprise ayant son siège à l'étranger est inscrite au registre des assujettis est déterminant. L'importation de supports de données sans valeur marchande est également soumise à l'impôt sur les acquisitions. L'impôt sur les acquisitions permet d'éviter tout désavantage concurrentiel pour les prestataires de services domiciliés sur le territoire suisse face à leurs concurrents étrangers.

Valable à partir du 1er janvier 2010 avec l'introduction de la loi du 12 juin 2009 sur la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA).

Les informations contenues dans cette info TVA sont à considérer comme des explications de l'AFC relatives à la LTVA et à l'ordonnance d'exécution (OTVA).

Table des matières

1 Qui est soumis à l'impôt sur les acquisitions (sujet de l'impôt) ? 7
1.1 Acquéreur de prestations assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse (art. 45, al. 2, let. a, LTVA) 7
1.2 Acquéreur de prestations non assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse (art. 45, al. 2, let. b, LTVA) 7

2 Qu'est-ce qui est imposable (objet de l'impôt) ? 7
2.1 Prestations de services (art. 45, al. 1, let. a, LTVA) 7
2.1.1 Principe. 7
2.1.2 Prestations soumises au principe du lieu du destinataire (art. 8, al. 1, LTVA). 7
2.1.3 Prestations de services fournies sur le territoire suisse conformément au principe du lieu du destinataire 8
2.1.4 Prestations de services imposables sur le territoire suisse. 9
2.1.5 Prestations de services d'une entreprise dont le siège est à l'étranger et qui n'est pas inscrite au registre des assujettis à la TVA 9
2.2 Supports de données sans valeur marchande (art. 45, al. 1, let. b, LTVA) 9
2.3 Livraisons (art. 45, al. 1, let. c, LTVA) 11
2.3.1 Généralités 11
2.3.2 Quelles livraisons ne sont pas soumises à l'impôt sur les acquisitions ? 12
2.3.3 Particularité pour les acquéreurs de livraisons qui ne sont pas assujettis à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse 12

3 Comment l'impôt est-il calculé ? 13

4 Comment le décompte de l'impôt sur les acquisitions est-il établi ? 14
4.1 Acquéreur de prestations assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse 14
4.2 Acquéreur de prestations non assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse 14

Annexe

I. Diagramme/graphique pour la détermination de l'assujettissement à l'impôt sur les acquisitions conformément à l'art. 45 LTVA 15

1 Qui est soumis à l'impôt sur les acquisitions (sujet de l'impôt) ?

1.1 Acquéreur de prestations assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse (art. 45, al. 2, let. a, LTVA)

Si l'acquéreur de prestations a son siège ou un établissement stable sur le territoire suisse et s'il est assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse, il est tenu de déclarer et d'imposer toutes les acquisitions de prestations conformément au ch. 2 (art. 45, al. 2, let. a, LTVA). Il en va de même pour les acquéreurs de prestations qui ont renoncé à la libération de l'assujettissement et qui sont, pour cette raison, inscrits au registre des assujettis à la TVA.

1.2 Acquéreur de prestations non assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse (art. 45, al. 2, let. b, LTVA)

Si l'acquéreur de prestations n'est pas assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse (par ex. personne privée, école, petite entreprise), il est redevable de l'impôt sur les acquisitions s'il acquiert au cours d'une année civile pour plus de 10 000 francs de ce genre de prestations (art. 45, al. 2, let. b, LTVA) et que, en cas de livraisons sur le territoire suisse, il en a été informé par les autorités compétentes (cf. ch. 2.3.3).

2 Qu'est-ce qui est imposable (objet de l'impôt) ?

2.1 Prestations de services (art. 45, al. 1, let. a, LTVA)

2.1.1 Principe

Sont soumises à l'impôt sur les acquisitions toutes les prestations:

- qui sont soumises au principe du lieu du destinataire, et
- dont le lieu de la fourniture de la prestation se situe sur le territoire suisse,
- dans la mesure où elles sont imposables sur le territoire suisse, et
- que le prestataire de services est une entreprise ayant son siège à l'étranger qui n'est pas inscrite au registre des assujettis à la TVA.

2.1.2 Prestations soumises au principe du lieu du destinataire (art. 8, al. 1, LTVA)

Fondamentalement, toutes les prestations sont soumises au principe du lieu du destinataire, sauf si l'une des exceptions mentionnées à l'art. 8, al. 2, let. a à g, LTVA se présente.

Les prestations de services suivantes sont, par exemple, soumises au principe du lieu du destinataire:

- cession et octroi de droits immatériels;
- prestations dans le domaine de la publicité;
- prestations de conseillers, gérants de fortune, agents fiduciaires, avocats, etc.;
- prestations de services en management;
- traitement de données;
- location de services.

Toutes les prestations de services énumérées à l'art. 8, al. 2, let. a à g, LTVA, ne sont pas soumises au principe du lieu du destinataire et ne tombent donc pas sous le coup de l'impôt sur les acquisitions. On compte parmi elles, par exemple, les prestations suivantes:

- les prestations de services des coiffeurs, des esthéticiens, des agences de voyage, des organisateurs de manifestations, les prestations de restauration, des traiteurs, les prestations culturelles, sportives, didactiques et récréatives, le transport de personnes, les prestations de services en relation avec des biens immobiliers, les prestations d'hébergement, l'aide au développement.

☞ L'info TVA Lieu de la fourniture de la prestation contient des informations détaillées sur les prestations de services énumérées à l'art. 8, al. 2, LTVA.

2.1.3 Prestations de services fournies sur le territoire suisse conformément au principe du lieu du destinataire

Les prestations de services soumises au principe du lieu du destinataire sont considérées comme fournies sur le territoire suisse si le destinataire de la prestation de services:

- a le siège de son activité économique ou de l'établissement stable pour lequel la prestation de services est fournie sur le territoire suisse, ou
- a son domicile ou le lieu où il séjourne habituellement sur le territoire suisse.

☞ Les termes *territoire suisse* et *établissement stable* sont expliqués plus en détail dans l'info TVA Assujettissement.

2.1.4 Prestations de services imposables sur le territoire suisse

Si une prestation de services qui est soit exclue du champ de l'impôt (art. 21 LTVA) soit exonérée de l'impôt (art. 23 LTVA) est acquise à l'étranger, aucun impôt sur les acquisitions n'est dû.

☞ Les prestations exclues du champ de l'impôt ou exonérées de l'impôt sont expliquées plus en détail dans l'info TVA Objet de l'impôt.

2.1.5 Prestations de services d'une entreprise dont le siège est à l'étranger et qui n'est pas inscrite au registre des assujettis à la TVA

L'impôt sur les acquisitions ne doit être payé que si la prestation concernée est fournie par une entreprise dont le siège est à l'étranger et qui n'est pas inscrite comme assujettie en Suisse.

On entend par *entreprise dont le siège est à l'étranger* un exploitant d'entreprise, c'est-à-dire la personne, la société simple, etc., dont le siège au sens du droit commercial est à l'étranger.

En revanche, si un prestataire étranger est inscrit sur le territoire suisse comme assujetti, les prestations qu'il fournit ne sont pas soumises à l'impôt sur les acquisitions. Dans ce cas, le prestataire dispose d'un N° TVA. Les autorités indiquent gratuitement si une personne est inscrite au registre des assujettis à la TVA.

Si le prestataire étranger facture la taxe sur la valeur ajoutée suisse, alors l'acquéreur de la prestation de services ne doit pas déclarer l'impôt sur les acquisitions.

Les prestations de services en matière d'informatique ou de télécommunication, notamment, doivent être facturées par les prestataires étrangers avec la TVA si l'acquéreur n'est pas assujetti (art. 10, al. 2, let. b, LTVA).

2.2 Supports de données sans valeur marchande (art. 45, al. 1, let. b, LTVA)

Si aucune valeur marchande ne peut être fixée lors de l'importation de supports de données, la valeur du support de données, y compris les prestations de services et les droits y afférents, est soumise à l'impôt sur les acquisitions (art. 45, al. 1, let. b, LTVA).

Est considéré comme support de données sans valeur marchande tout support de données qui, en sa forme et de par son contenu lorsqu'il est importé,

- ne peut pas être acquis contre le versement d'une contre-prestation fixée au moment de l'importation, et
- ne peut pas être utilisé contractuellement contre le versement d'un droit de licence unique fixé au moment de l'importation.

Le type d'opération juridique à l'origine de l'importation du support de données n'est pas déterminant pour déterminer si ce dernier a ou non une valeur marchande.

Parmi les supports de données sans valeur marchande, on compte par exemple:

- les supports de données avec des programmes informatiques dont la licence n'est active qu'en contrepartie de frais de licence à payer de manière récurrente;
- les supports de données avec des mises à jour qui ne peuvent être effectuées que dans le cadre d'un contrat de maintenance qui ne spécifie pas le nombre et / ou la périodicité de l'importation d'autres supports de données pendant la durée du contrat.

Le type de support n'a pas d'importance:
papier, CD-ROM, carte mémoire, mémoire flash, etc.

Sont par exemple assimilés aux supports de données sans valeur marchande:

- les plans, dessins et illustrations d'architectes, d'ingénieurs, de designers et de graphistes, les mémoires d'avocats, les expertises, les traductions, les estimations, les résultats, les droits garantis par des titres et les valeurs immatérielles.

Ces biens ne sont considérés comme des supports de données sans valeur marchande que s'ils sont remis ou cédés au client sur la base d'une opération juridique indépendante. Il est question d'opération juridique indépendante si les biens mentionnés sont remis ou cédés indépendamment de la livraison d'un autre bien. Par exemple, il n'est pas question d'opération juridique indépendante si un architecte étranger fournit à un maître d'ouvrage non seulement la remise du plan de construction mais également la construction ou des parties de cette construction.

2.3 Livraisons (art. 45, al. 1, let. c, LTVA)

2.3.1 Généralités

Dans le droit suisse relatif à la taxe sur la valeur ajoutée, la réparation ou le traitement de biens et le montage de biens sont considérés comme des livraisons (l'info TVA Lieu de la fourniture de prestation donne de plus amples informations à ce sujet).

Lors de l'importation de biens, la douane perçoit l'impôt sur les importations sur la valeur de la marchandise, y compris les travaux qui y sont liés dans le cadre d'un contrat d'entreprise. Par exemple, si une entreprise dont le siège est à l'étranger et qui n'est pas inscrite au registre des assujettis à la TVA sur le territoire suisse importe du matériel à des fins de réparation, lors de l'importation, la TVA est aussi perçue également sur la valeur des travaux de réparation. Dans ce cas, aucun impôt sur les acquisitions n'est dû.

Exemple
Le fabricant de cuisines allemand A (non inscrit en Suisse au registre des assujettis à la TVA) vend en Suisse une cuisine au restaurant assujetti B. Si le fabricant de cuisines A réalise les éléments de la cuisine en Allemagne et les livre ensuite lui-même en Suisse pour les monter dans le restaurant B, l'importation de cette cuisine, y compris le transport jusqu'au lieu de destination et les frais de montage, est alors soumise à l'impôt sur les importations à la frontière. Il ne s'agit pas d'un cas d'impôt sur les acquisitions.

En revanche, si l'entreprise dont le siège est à l'étranger ne fait passer aucun bien par la frontière, la valeur des travaux de réparation n'est pas soumise à l'impôt sur les importations. Dans ce cas, l'impôt sur les acquisitions doit être acquitté sur la valeur totale de la livraison (bien et travail).

Exemples
Le fabricant de cuisines allemand A (non inscrit en Suisse au registre des assujettis à la TVA) exécute des travaux dans la cuisine déjà montée en Suisse, sans utiliser de matériel (par exemple: réglage des portes, travaux d'ajustement, etc.). Dans ce cas, le restaurant B doit déclarer l'impôt sur les acquisitions sur les frais de ces travaux.

Si le restaurant B acquiert les éléments de cuisine auprès de l'entreprise C (assujettie) dont le siège est en Suisse (les éléments de cuisine sont fabriqués en Suisse et transportés ensuite directement au restaurant B et facturés de C à B) et si le fabricant de cuisines allemand A (non inscrit en Suisse au registre des assujettis à la TVA) monte la cuisine sur place, le restaurant B doit alors déclarer l'impôt sur les acquisitions sur les frais de montage du fabricant de cui-

sines A (mais pas pour la livraison de la cuisine qui est soumise à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse).

Sont soumises à l'impôt sur les acquisitions toutes les livraisons:

- qui sont fournies sur le territoire suisse,
- qui ne sont pas soumises à l'impôt sur les importations,
- mais qui sont cependant imposables sur le territoire suisse ou lors de l'importation, et
- qui sont fournies par une entreprise dont le siège est à l'étranger qui n'est pas inscrite au registre des assujettis à la TVA.

Les livraisons d'électricité et de gaz dans des conduites sont soumises à l'impôt sur les acquisitions pour autant que le destinataire de ces livraisons soit inscrit au registre des assujettis à la TVA. Si le destinataire de ces livraisons n'est pas inscrit au registre des assujettis à la TVA, ces livraisons sont soumises à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse.

2.3.2 Quelles livraisons ne sont pas soumises à l'impôt sur les acquisitions ?

Ne sont pas soumises à l'impôt sur les acquisitions notamment:

- les livraisons effectuées par des entreprises ayant leur siège sur le territoire suisse;
- les livraisons effectuées par des entreprises ayant leur siège à l'étranger qui sont inscrites au registre des assujettis à la TVA;
- les livraisons exonérées de l'impôt sur les importations conformément à l'art. 53 LTVA, (exception: livraison d'électricité et de gaz dans des conduites pour autant que le destinataire soit assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse);
- les livraisons soumises à l'impôt sur les importations (imposition par l'AFD);
- les livraisons effectuées par des entreprises ayant leur siège à l'étranger dans la mesure où ces livraisons sont exclues du champ de l'impôt conformément à l'art. 21 ou exonérées de l'impôt conformément à l'art. 23 LTVA.

2.3.3 Particularité pour les acquéreurs de livraisons qui ne sont pas assujettis à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse

Aucune règle particulière ne s'applique à l'acquisition de prestations de services et de supports de données sans valeur marchande.

L'acquisition de livraisons (art. 45, al. 1, let. c, LTVA) est cependant soumise à l'impôt sur les acquisitions uniquement si les autorités compétentes informent au préalable l'acquéreur de prestations par courrier de son assujettissement à l'impôt sur les acquisitions et lui demandent de déclarer l'impôt dû.

3 Comment l'impôt est-il calculé ?

En principe, l'acquisition de prestations doit être imposée au taux normal.

Cela s'applique également aux assujettis qui établissent leurs décomptes au moyen des taux de la dette fiscale nette ou des taux forfaitaires. L'imposition au taux de la dette fiscale nette ou au taux forfaitaire attribué n'est pas autorisée. Vous trouverez dans les infos TVA Taux de la dette fiscale nette et Taux forfaitaires des informations détaillées sur la déclaration de ce type de prestations.

Les prestations pour lesquelles le taux réduit s'applique en cas d'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse font exception à ce principe (art. 25 LTVA, par ex. travail du sol aux fins de la production naturelle).

La contre-prestation pour l'acquisition de prestations imposables s'entend en principe hors TVA (la contre-prestation correspond au 100%). On compte parmi les contre-prestations tous les montants facturés par le prestataire (par ex. matériel et travail lors de l'acquisition de livraison, frais de transport, frais de port, autres frais, etc.).

Si, dans la facture du prestataire étranger, une TVA étrangère est ouvertement transférée sur l'acquéreur, l'impôt sur les acquisitions est calculé sur le montant engagé (en général le montant de la facture) sans la TVA étrangère.

Les prix et les valeurs indiqués dans une monnaie étrangère doivent être convertis en francs suisses au cours de change que l'AFC a publié au moment de la naissance de la dette fiscale (art. 48 LTVA).

☞ Les cours de change sont publiés sur le site de l'AFC www.estv.admin.ch.

4 Comment le décompte de l'impôt sur les acquisitions est-il établi ?

4.1 Acquéreur de prestations assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse

La limite de 10 000 francs ne s'applique pas aux personnes qui sont déjà assujetties à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse. Ces acquéreurs de prestations doivent déclarer spontanément dans leurs décomptes TVA toutes les prestations acquises soumises à l'impôt sur les acquisitions (art. 47, al. 1, LTVA).

Dans la mesure où les conditions donnant droit à déduction de l'impôt préalable sont remplies, l'impôt sur les acquisitions peut être déclaré et déduit en tant qu'impôt préalable dans le même décompte.

☞ Les infos TVA Déduction de l'impôt préalable et Corrections de l'impôt préalable contiennent des explications permettant de déterminer si le droit à la déduction de l'impôt préalable peut s'appliquer ou non.

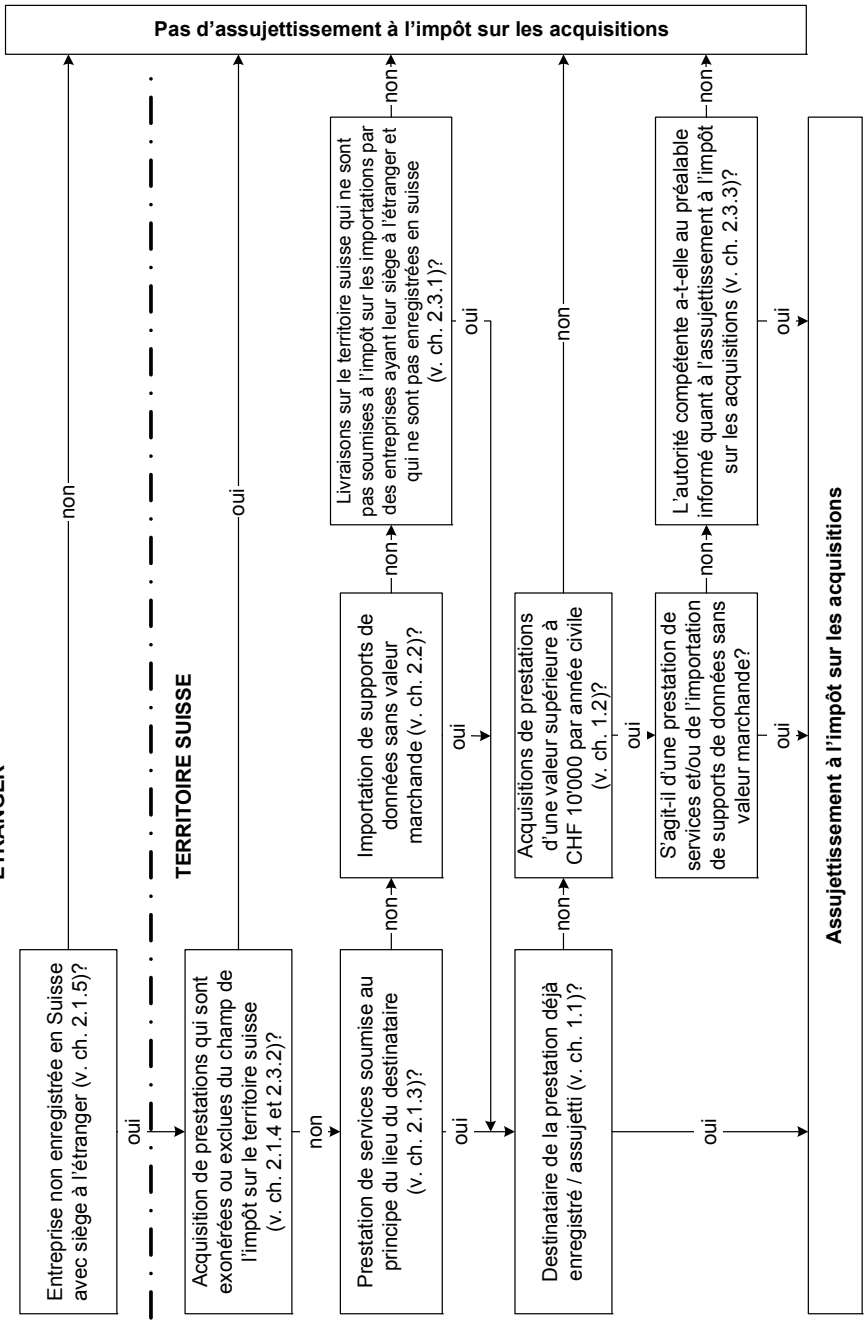
4.2 Acquéreur de prestations non assujetti à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse

L'acquéreur de prestation doit s'annoncer spontanément par courrier auprès de l'AFC au plus tard dans les 60 jours qui suivent la fin de l'année civile de l'acquisition (art. 47, al. 2, en relation avec art. 66, al. 3, LTVA), si le total de l'acquisition

- des prestations de services,
- des supports de données sans valeur marchande,
- des livraisons pour lesquelles les autorités l'ont informé par écrit au préalable de son obligation de verser l'impôt sur les acquisitions,

est supérieur à 10 000 francs au cours de l'année civile correspondante.

I. Annexe
Diagramme/graphique pour la détermination de l'assujettissement à l'impôt sur les acquisitions conformément à l'art. 45 LTVA



Compétences

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

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

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

- l'impôt sur les importations de biens.

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

Pour contacter la Division principale de la TVA:

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

par fax: 031 325 75 61

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

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

- sous forme électronique sur internet:
  www.estv.admin.ch (Webcode: d_03249_fr)

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

  www.bundespublikationen.admin.ch

605.525.14