Projet d'adaptation de la pratique LTVA

Thème: Collectivités publiques

Remarque

Projet du 11.08.2023 avant la prise de position de l'organe consultatif.

Les liens vers les chiffres de l'Info TVA ne fonctionnent pas encore ou sont erronés en raison des changements apportés à la structure de la publication.

Les textes de la pratique en vigueur se trouvent sous le lien suivant:
https://www.gate.estv.admin.ch/mwst-webpublikationen/public/ITS/19

Abréviations et acronymes

Remaniement intégral de l'Info TVA 19 concernant le secteur Collectivités publiques:

- ***l'info TVA a une nouvelle structure;***
- ***les chapitres A à H apparaissent en mode correction (adaptations visibles);***
- ***les chapitres F (déduction de l'impôt préalable), I et J ont entièrement été révisés ou sont nouveaux et n'apparaissent pas en mode correction;***
- ***les passages de texte non modifiés, mais déplacés à l'intérieur d'un chapitre, ne sont pas signalés de manière explicite;***
- ***les diverses modifications de la pratique, les précisions de la pratique et les premières définitions de la pratique sont directement mentionnées dans les chiffres;***
- ***les arrêts du Tribunal fédéral 2C_356/2020, 2C_2/2022 et 9C_736/2022 ont été pris en compte lors de l'élaboration des adaptations de la pratique;***
- ***le calcul du droit à la déduction de l'impôt préalable pour les services autonomes des collectivités publiques a été adapté et un formulaire de calcul a été créé à cet effet (le formulaire ne sera publié qu'à une date ultérieure).***

Pour plus de clarté, les nouveaux textes sont signalés en vert et soulignés. Les textes supprimés ~~sont signalés en rouge et biffés~~.

Projet du 11 août 2023

Info TVA 19 concernant le secteur Collectivités publiques

A Sujets fiscaux des collectivités publiques

En vertu de l'art. 12, al. 1, LTVA, ~~Les~~ les sujets fiscaux des collectivités publiques sont les services autonomes de la Confédération, des cantons et des communes (~~également les établissements juridiquement dépendants des communes tels que les exploitations communales, les entreprises de transports urbains, les services industriels) et les autres institutions de droit public (art. 12, al. 1, LTVA)~~ ☞ ch. A.1) et les autres institutions de droit public au sens de l'art. 12, al. 2, OTVA (☞ ch. A.2).

A.1 Services autonomes de la Confédération, des cantons et des communes

A.1.1 Généralités

Font partie des collectivités publiques de la Confédération, des cantons et des communes (par ex. communes municipales) au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA toutes les unités organisationnelles qui appartiennent intégralement (à 100 %) à une seule commune.

Outre les communes municipales, les institutions suivantes sont également considérées comme des communes et donc comme des collectivités publiques au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA dès lors que la loi sur les communes de leur canton les désigne comme telles ou qu'elles ont le statut de commune, et qu'elles tiennent une comptabilité analogue à celle des services autonomes selon les prescriptions du modèle comptable MCH2:

- les bourgeoisies / les communes bourgeoises;
- les communes mixtes (regroupements de communes municipales et de communes bourgeoises);
- les paroisses;
- les communautés de citoyens constituées en corporations ou les corporations locales.

N.B. Pour ces collectivités publiques, on applique les règles relatives aux services autonomes avec et sans financement spécial énoncées au ch. A.1.4.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.1.2 ~~Service autonome (S)~~ Subdivision d'une collectivité publique en services autonomes

Pour la définition du sujet ~~de l'impôt~~fiscal, le législateur s'est fondé en premier lieu ~~d'après le S autonome, le législateur tient~~sur les services autonomes et a tenu compte, ce faisant, du fait que les collectivités publiques ont généralement des structures complexes. Les domaines autonomes d'une collectivité publique sont donc aussi assujettis, même s'ils sont juridiquement dépendants.

~~La loi ne précise pas autrement ce qu'est un S autonome.~~ La subdivision d'une collectivité publique en services autonomes se détermine en fonction de la comptabilité financière, pour autant que celle-ci corresponde à la structure organisationnelle et fonctionnelle de la collectivité publique (art. 12, al. 1, OTVA). Cette subdivision peut se fonder sur une ~~classification administrative,~~structure fonctionnelle, institutionnelle ou sur une autre ~~classification~~structure.

Projet du 11 août 2023

Sont notamment réputés services autonomes de la Confédération, des cantons et des communes:

- la section Finances de l'Office fédéral de la communication (OFCOM);
- l'office du registre du commerce d'un canton;
- le service d'approvisionnement en eau d'une commune.

Un établissement de droit public **sans personnalité juridique** propre est une unité organisationnelle qui est détachée de l'administration centrale et ne possède pas de fortune propre. Au regard du droit régissant la TVA, de tels établissements sont aussi considérés comme des services autonomes au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA et donc comme des sujets fiscaux indépendants des collectivités publiques. Exemples:

- maisons de retraite et de soins;
- hôpitaux;
- universités (par ex. EPFZ de Zurich et EPFL de Lausanne);
- écoles primaires et secondaires des communes.

En revanche, lorsque ces établissements de droit public ont **une personnalité juridique propre**, il ne s'agit pas de services autonomes au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA, mais d'autres institutions de droit public au sens de l'art. 12, al. 2, OTVA (☞ ch. A.2.3).

Du point de vue ~~de~~du droit régissant la TVA, ~~une subdivision de S autonomes~~il n'est pas possible~~. Ainsi,~~ de subdiviser davantage les ~~homes, les hôpitaux, les universités, etc. juridiquement dépendants ne peuvent pas encore être divisés.~~services autonomes.

En cas de subdivision d'une fonction (par ex. 720 «eaux usées») en deux centres de charges (par ex. ~~«conduites~~ 7202 «Station d'épuration – exploitation communale» et 7206 «Usines régionales de traitement des eaux usées~~» et «station d'épuration~~»), on considère, dans le cadre de la TVA, que ces centres de charges ~~comme~~constituent un service autonome (service Eaux usées) et donc un seul sujet fiscal. Une autre subdivision ~~est toutefois possible lorsque, pour ces centres de charges,~~n'est autorisée que si des taxes sont perçues séparément pour les centres de charges concernés ou ~~lorsque d'autres collectivités publiques sont raccordées~~si une collectivité publique tierce est raccordée à ~~la station d'épuration~~l'un des centres de charges (par ex. en vertu d'un contrat de collaboration; ☞ ch. A.4.1). En pareil cas, il est essentiel que la fonction subdivisée corresponde une activité typique du centre de charges concerné.

Ce principe doit également être retenu lorsque ~~les subdivisions de~~ la comptabilité d'une collectivité publique ~~s'effectuent selon les~~est subdivisée en fonction des produits (~~*New Public Management [NPM],* selon~~ nouvelle gestion publique ~~*[NGP]* ou selon *la*~~, gestion administrative axée sur les résultats ou gestion par mandat de prestations et enveloppe budgétaire [GMEB]) ou à l'aide de centres de profits.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.1.3 Regroupement de ~~plusieurs~~différents services autonomes

Des services autonomes d'une même collectivité publique peuvent se regrouper pour former un seul sujet fiscal. Il est également possible de créer plusieurs regroupements ou de regrouper l'ensemble des services autonomes d'une même collectivité pour former un seul sujet fiscal (art. 12, al. 2, LTVA). Par ailleurs, le fait que les services faisant partie d'un même sujet fiscal fournissent ou non des prestations imposables n'a aucune importance. ~~Les~~

Projet 11 août 2023

~~services regroupés doivent dépasser la limite déterminante pour l'assujettissement prévue à l'art. 12, al. 3, LTVA ou renoncer à la libération de l'assujettissement (art. 11, al. 1, LTVA).~~

Exemple
Les services Eaux, Eaux usées et Élimination d'une commune sont regroupés dans le cadre de la TVA. Par conséquent, ils décomptent la TVA à l'aide d'un numéro de TVA commun (un seul assujetti à la TVA).

Pour chaque prestation fournie au sein d'un tel regroupement, les services doivent établir une facture détaillée ne mentionnant toutefois pas la TVA (chiffre d'affaires interne). ~~Le regroupement établit ensuite un décompte unique de la TVA en cumulant les chiffres d'affaires et les impôts préalables de tous les membres.~~ Chaque service doit établir un décompte de la TVA (interne~~)~~, mais sans les chiffres d'affaires internes). Il convient de noter que le droit à la déduction de l'impôt préalable par service en raison d'éventuels chiffres d'affaires internes obéit aux principes de l'imposition de groupe conformément à l'Info TVA Imposition de groupe. À cet égard, il faut également tenir compte du fait que les prestations fournies à un service ayant un domaine non entrepreneurial entraînent des corrections correspondantes de la déduction de l'impôt préalable. Les décomptes internes sont ensuite regroupés dans un décompte unique de la TVA, établi en cumulant les chiffres d'affaires et les impôts préalables de tous les services, et doivent être présentés à l'AFC si celle-ci le demande.

Un regroupement peut être demandé pour le début de chaque période fiscale et doit être maintenu durant au moins une période fiscale. La procédure de déclaration ne s'applique pas pour un tel regroupement, car les sujets fiscaux d'origine ne disparaissent pas. À noter que tous les services devant être regroupés doivent utiliser la même méthode de décompte (méthode effective ou méthode des taux forfaitaires), raison pour laquelle les délais énoncés à l'art. 98, al. 2, OTVA doivent impérativement être respectés (☞ Info TVA Taux forfaitaires). Toute modification de la composition du regroupement doit être annoncée à l'AFC dans un délai de 60 jours à compter du début de la période fiscale. En cas d'annonce tardive, la modification entre en vigueur à partir de la période fiscale suivante.

En revanche, il n'est **pas possible** de former un regroupement en un seul sujet fiscal ~~lorsque des unités organisationnelles autres que des services y prennent part.~~ qui inclurait une unité organisationnelle de la même collectivité publique qui n'est pas considérée comme un service au sens de l'art. 21, al. 6, LTVA.. Ainsi, un service d'une collectivité publique ne peut pas former un regroupement avec ~~une institution~~un établissement faisant partie de la même collectivité publique mais ayant sa propre personnalité juridique. La possibilité de former un groupe TVA n'est par contre pas exclue (☞ ch. B.6).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.1.4 Services autonomes avec et sans financement spécial

A.1.4.1 Service autonome avec financement spécial

Est considéré comme financement spécial, l'affectation complète ou partielle, sur la base de prescriptions légales ou de dispositions équivalentes, des contributions causales servant à financer l'exécution d'une tâche déterminée (principe de l'utilisateur-payeur et taxes couvrant les coûts).

En général, un service avec financement spécial ne génère ni pertes ni bénéfices sur le moyen et le long terme. Si, sur le long terme, il génère plus de recettes que nécessaire pour l'exécution de ses tâches déterminées, il diminuera généralement les émoluments qu'il

Projet du 11 août 2023

exige. Inversement, s'il estime que les recettes seront vraisemblablement insuffisantes sur le long terme, il augmentera généralement ces émoluments.

Le solde d'un service avec financement spécial est comptabilisé annuellement dans le compte d'engagement ou dans le compte d'avance du bilan, ce qui permet d'équilibrer les charges et les produits du service.

Les financements spéciaux les plus importants sont déjà prescrits par le droit fédéral ou cantonal. Parmi les financements spéciaux courants, on recense:

- l'approvisionnement en eau;
- le traitement des eaux usées;
- ~~traitement~~ la gestion des déchets.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.1.4.2 Service autonome sans financement spécial

La mission d'un service sans financement spécial consiste généralement à exécuter une tâche d'intérêt public. Il finance ses investissements et ses autres dépenses principalement grâce aux ressources du compte principal de la collectivité publique (généralement le produit de l'impôt) et non pas au moyen de taxes affectées (le principe de l'utilisateur-payeur ne s'applique pas).

Dans le cas d'un service sans financement spécial, le déficit ou l'excédent annuel est débité ou crédité au compte principal de la commune. Exemples typiques de services sans financement spécial:

- piscines couvertes ou en plein air;
- musées et autres domaines de la promotion culturelle;
- écoles;
- centres d'entretien.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.2 Autres institutions de droit public

A.2.1 Généralités

Au regard du droit régissant la TVA, les autres institutions de droit public sont considérées comme des sujets fiscaux indépendants susceptibles d'être assujettis de manière autonome (art. 12, al. 1, LTVA en relation avec l'art. 12, al. 2, OTVA). Les autres institutions de droit public sont:

a. les corporations nationales et étrangères de droit public comme les groupements de collectivités publiques (☞ ch. A.2.2);
b. les établissements de droit public ayant une personnalité juridique propre (☞ ch. A.2.3);
c. les fondations de droit public ayant une personnalité juridique propre (☞ ch. A.2.4);
d. les sociétés simples formées de collectivités publiques (☞ ch. A.2.5).

Les autres institutions de droit public incluent aussi, entre autres, les Corporations, les *Teilsamen* et les Sociétés d'alpages qui, bien qu'elles soient reconnues comme d'anciennes institutions de droit public destinées à administrer le patrimoine de la bourgeoisie, ne sont pas explicitement désignées comme des collectivités publiques dans la législation des cantons concernés (en général dans la loi sur les communes) et n'ont pas non plus le statut de commune (☞ ch. A.1.1).

Projet du 11 août 2023

Une subdivision de ces institutions de droit public en plusieurs sujets fiscaux (comme pour les services; ☞ ch. A.1.2) n'est pas possible (art. 12, al. 4, OTVA).

Exemple
La corporation des eaux (corporation de droit public) des communes de Champ-du-Bas, Champ-du-Haut et Champ-du-Milieu est assujettie à la TVA. Elle est chargée de l'approvisionnement en eau potable des communes affiliées. Outre l'approvisionnement en eau, la corporation exploite aussi une petite centrale hydraulique sur le réseau d'eau potable. L'électricité produite est injectée dans le réseau de l'exploitant du réseau régional (qui est détenu en mains privées). En application de l'art. 12, al. 2, OTVA, la corporation des eaux est une institution de droit public qui ne peut pas être subdivisée en plusieurs sujets fiscaux. Par conséquent, la corporation doit déclarer toutes ses recettes (provenant de ses livraisons d'eau et d'électricité) au taux en vigueur dans le décompte adressé à l'AFC, et ce, même si ses ventes d'électricité sont comptabilisées dans un centre de charges distinct au sein de la corporation des eaux.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (2ème paragraphe) (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).
Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.2.2 Corporations nationales et étrangères de droit public telles que les groupements de collectivités publiques

Les corporations nationales et étrangères de droit public telles que les groupements de collectivités publiques (art. 12, al. 2, let. a, OTVA) sont des organismes responsables et membres de l'organisation décentralisée de l'administration. Fondées sur le droit public, elles doivent en règle générale accomplir des tâches publiques de manière autonome. Elles ont pour caractéristiques, notamment, d'avoir une personnalité juridique propre et de toujours être autonomes. Leurs membres sont tous des collectivités publiques.

Parmi les corporations de droit public dotées d'une personnalité juridique propre, on recense, entre autres, les institutions suivantes:
- les groupements de collectivités publiques;
- les associations de communes;
- les corporations de digues;
- les corporations d'améliorations foncières;
- les coopératives de droit public.

Dans le cadre de la collaboration transfrontalière, des collectivités publiques étrangères peuvent également être admises dans ~~les sociétés simples et~~ les groupements de collectivités publiques (art. 12, al. 3, OTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.2.3 Établissements de droit public ayant une personnalité juridique propre

Une collectivité publique qui crée une organisation spéciale, en dehors de son administration centrale, dans le but d'accomplir une de ses tâches administratives crée un établissement de droit public ayant une personnalité juridique propre au sens de l'art. 12, al. 2, let. b, OTVA. Juridiquement autonome, cet établissement de droit public dispose de ses propres organes et peut posséder une fortune propre.

Projet 1er août 2023

Parmi les établissements de droit public *ayant* une personnalité juridique propre, on recense, entre autres, les établissements publics suivants créés ou constitués par des collectivités publiques:

- les offices cantonaux de la circulation (par ex. l'Office de la circulation et de la navigation [OCN] du canton de Fribourg);
- certaines banques cantonales (par ex. la Banque Cantonale d'Appenzell [APPKB], la Banque Cantonale de Zurich [ZKB]);
- l'Inspection fédérale de la sécurité nucléaire (IFSN);
- l'Autorité fédérale de surveillance des marchés financiers (FINMA);
- la Caisse nationale suisse d'assurance en cas d'accidents (SUVA).

Parmi les établissements de droit public *ayant* une personnalité juridique propre, on peut également recenser, entre autres, les établissements suivants créés ou constitués par des collectivités publiques:

- universités (par ex. université de Berne);
- hôpitaux (par ex. Hôpital universitaire de Zurich);
- maisons de retraite et de soins;
- services sociaux;
- musées et théâtres.

☞ Vous trouverez au ch. A.1.2 (services autonomes) les informations concernant les établissements de droit public *sans* personnalité juridique propre.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.2.4 Fondations de droit public ayant une personnalité juridique propre

Les fondations de droit public ayant une personnalité juridique propre visées à l'art. 12, al. 2, let. c, OTVA, sont constituées par une collectivité publique et relèvent du droit public (par ex. loi). Les fondations de droit privé ne sont pas des fondations de droit public, même quand celles-ci ont été constituées par une collectivité publique et/ou assument des tâches de droit public.

Les fondations de droit public *ayant* une personnalité juridique propre sont chargées d'accomplir une tâche publique déterminée. La fondation se caractérise par un patrimoine à affectation spéciale ou par un patrimoine propre juridiquement distincts, utilisés, conformément au but de la fondation, en faveur des bénéficiaires de prestations (destinataires).

Par exemple, Pro Helvetia est une fondation de droit public ayant une personnalité juridique propre.

À l'inverse, les fondations de droit public *sans* personnalité juridique propre sont rattachées à une collectivité publique de sorte que, au regard du droit de la TVA, elles sont considérées comme des services autonomes au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA (☞ ch. A.1.2).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet au 1.1.2023

A.2.5 Sociétés simples formées de collectivités publiques

Lorsque deux collectivités publiques ou plus coopèrent sur une base contractuelle et apparaissent envers les tiers sous une raison sociale commune, il s'agit d'une société simple formée de collectivités publiques selon l'art. 12, al. 2, let. d, OTVA.

Plus exactement, il peut s'agir d'une collectivité de personnes sans capacité juridique constituée sous la forme d'une société simple au sens des art. 530 ss CO, ou d'un groupement de communes sans personnalité juridique.

Lorsqu'une société simple comporte (aussi) des personnes physiques ou morales, il ne peut pas s'agir d'une société simple formée de collectivités publiques au sens de l'art. 12, al. 2, let. d, OTVA. Cela vaut également lorsque la personne morale est exclusivement constituée d'une ou de plusieurs collectivités publiques.

Dans le cadre de la collaboration transfrontalière, des collectivités publiques étrangères peuvent également être admises dans les sociétés simples ~~et les groupements de collectivités publiques~~ (art. 12, al. 3, OTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.3 Formes de société qui ne sont pas considérées comme des collectivités publiques

À l'exception de la société simple (☞ ch. A.2.5), les sociétés de droit privé (par ex. SA, Sàrl ou SA de droit spécial) ne peuvent pas constituer des sujets fiscaux d'une collectivité publique en vertu de l'art. 12, al. 1, LTVA. Ce qui précède vaut également lorsqu'une société de droit privé est exclusivement détenue par une unité organisationnelle au sens de l'art. 21, al. 6, LTVA ou par plusieurs collectivités publiques.

Au regard du droit de la TVA, une association de droit privé (art. 60 CC) dont les membres sont exclusivement des collectivités publiques n'est pas non plus considérée comme une collectivité publique au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4 Formes de collaboration entre collectivités publiques

Une collectivité publique peut accomplir ses tâches seule ~~ou~~, avec ~~d'autres~~des collectivités publiques tierces ou avec des sociétés de droit privé. On distingue les ~~collaborations~~formes suivantes de collaboration avec des collectivités publiques tierces:

- ~~collaboration contractuelle;~~
- ~~collaboration intercommunale ou association de communes.~~
- externalisation des tâches à une collectivité publique tierce sur la base d'un contrat entre communes (☞ ch. A.4.1);
- collaboration par la création d'une association de communes ou d'un groupement de collectivités publiques (☞ ch. A.4.2);
- collaboration basée sur un contrat de société signé exclusivement par des collectivités publiques (☞ ch. A.4.3);
- collaboration basée sur un contrat de société signé par des collectivités publiques et des tiers autres que des collectivités publiques (☞ ch. A.4.4);
- collaboration au moyen d'un regroupement constituant une personne morale de droit privé (☞ ch. A.4.5).

Projet du 1 août 2023

Compte tenu des informations fournies au chapitre C, les différentes formes de collaboration ont, sur le droit de la TVA, les conséquences exposées ci-après.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.1 Externalisation à une autre collectivité publique sur la base d'un contrat entre communes (contrat de collaboration)

Deux ou plusieurs communes conviennent contractuellement, en vertu des dispositions cantonales de la loi sur les communes, que l'accomplissement des tâches ~~seront accomplies en commun~~ d'une ou ~~déléguées~~de plusieurs communes contractantes sera délégué à une autre commune~~.~~ contractante. La prestation est effectuée par le service ~~d'une~~de la commune contractante à laquelle est délégué l'accomplissement de la tâche.

Les prestations que fournit le service en question sont soumises à la TVA (art. 18, al. 1, LTVA).

Exemple
La commune de Champ-du-Haut confie à la commune de Champ-du-Bas la tâche de déneiger ses routes. La prestation est exécutée par le service Centre d'entretien de la commune de Champ-du-Bas, qui est assujetti.

Ces prestations du service Centre d'entretien de la commune de Champ-du-Bas sont soumises à la TVA au taux normal.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.2 Association de communes ou groupement de collectivités publiques

Deux communes ou plus créent ensemble un groupement de collectivités publiques ou une association de communes au sens de l'art. 12, al. 2, let. a, OTVA (ci-après: groupement de collectivités publiques) pour accomplir une tâche publique déterminée (par ex. l'épuration des eaux usées). Vous trouverez d'autres explications concernant les groupements de collectivités publiques et les associations de communes au ch. A.2.2.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.2.1 Financement

Les cotisations d'adhésion versées par les nouveaux membres au regroupement de collectivités publiques sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA (☞ ch. C.4.2).

Si l'assujetti opte pour l'imposition volontaire de ces cotisations d'adhésion (art. 22 LTVA), la contre-prestation doit être décomptée au taux en vigueur (au taux réduit pour les approvisionnements en eau; art. 25, al. 2, let. a, ch. 1, LTVA).

Les éventuelles notes de crédit établies en faveur des autres membres du regroupement de collectivités publiques~~, en raison de l'entrée d'un nouveau membre,~~ du fait des cotisations d'adhésion constituent une diminution de la contre-prestation pour le regroupement de

Projet du 11 août 2023

collectivités publiques. Pour les ~~bénéficiaires~~membres qui bénéficient des notes de crédit, ~~celles-ci~~elles constituent une diminution de charges.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.2.2 Prestations fournies aux communes contractantes

Les prestations que le groupement de collectivités publiques fournit à ses membres (par ex. facturées sous la forme d'émoluments d'exploitation) sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA (☞ ch. C.4.2). Cela vaut également pour une éventuelle répartition des coûts à l'occasion du décompte final annuel.

Les prestations que les collectivités publiques membres du groupement de collectivités publiques se fournissent entre elles ainsi que les prestations que le groupement de collectivités publiques fournit à des tiers (tiers autres que des collectivités publiques et collectivités publiques non membres du groupement) sont en revanche imposables.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.2.3 Refacturation des investissements

Les investissements que le ~~regroupement~~groupement de collectivités publiques impute aux collectivités publiques membres sont exclus du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA (☞ ch. C.4.2).

Si le ~~regroupement~~groupement de collectivités publiques finance lui-même ses investissements ~~lui-même (~~dans l'infrastructure nécessaire (biens immobiliers, biens mobiliers, machines, etc.), par exemple à l'aide d'emprunts auprès de banques, la refacturation aux collectivités publiques membres revêt la forme d'amortissements ou d'intérêts dans le compte d'exploitation annuel. Les taxes annuelles d'exploitation facturées aux collectivités publiques sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA (☞ ch. C.4.2).

Si un groupement de collectivités publiques opte pour l'imposition volontaire de telles prestations, elles sont imposées au taux déterminant (au taux réduit pour les approvisionnements en eau).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.2.4 Répartition du bénéfice et couverture du déficit

Si le groupement de collectivités publiques réalise un bénéfice, l'excédent versé est une part de bénéfice au sens de l'art. 18, al. 2, let. f, LTVA, qui n'est pas soumise à la TVA et n'a pas d'incidence sur la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA).

Si le groupement de collectivités publiques réalise un excédent de charges et que, selon les statuts, les coûts non couverts ne sont pas imputés aux membres en fonction des prestations fournies, mais selon une clé de répartition (p. ex. pour une exploitation forestière en fonction de la surface forestière; pour une association de traitement des eaux usées en fonction du nombre d'habitants), on considère qu'il s'agit de subventions ou d'autres contributions de droit public (art. 18, al. 2, let. a, LTVA; ☞ ch. C.3.1).

Projet du 11 août 2023

En revanche, si la facturation de l'excédent de charges est effectuée en fonction de la prestation perçue, il faut considérer qu'il y a échange de prestations (☞ ch. A.4.2.2).

Le règlement correspondant est déterminant pour l'évaluation des couvertures de déficit.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.3 Contrat de société – les associés sont uniquement des collectivités publiques

Si deux ou plusieurs collectivités publiques concluent un contrat de société pour l'accomplissement commun de tâches publiques et apparaissent envers les tiers sous une raison sociale commune, on est en présence d'une collectivité de personnes ~~n'ayant pas la~~sans capacité juridique (société simple au sens des art. 530 ss CO~~). Vu que cette collectivité de personnes est~~) et donc d'une société simple formée ~~exclusivement~~ de collectivités publiques~~, elle est traitée comme telle en vertu~~ au sens de l'~~art. 12 LTVA. La collectivité de personnes est un sujet fiscal propre.~~art. 12, al. 2, let. d, OTVA (☞ ch. A.2.5).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.3.1 Prestations fournies aux communes contractantes

~~Les prestations que~~Lorsque les collectivités publiques~~, faisant partie de la société,~~ membres fournissent des prestations à la ~~collectivité de personnes, notamment~~société simple (art. 531, al. 1, CO) – par exemple en mettant des infrastructures à sa disposition ou en ~~effectuant des travaux administratifs,~~réalisant pour elle des prestations administratives – ou si la société simple fournit des prestations aux collectivités publiques qui la composent, ces prestations sont ~~aussi~~ exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA (☞ ch. C.4.2)..

Les prestations que les collectivités publiques formant une société simple se fournissent entre elles ainsi que les prestations que la société simple fournit à des tiers (tiers autres que des collectivités publiques et collectivités publiques non membres de la société) sont en revanche imposables.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.3.2 Refacturation des investissements de la société simple à ses associés

Les investissements que la société simple impute à ses associés sont exclus du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA.

Si la société simple opte pour l'imposition volontaire de telles prestations, elles sont imposées au taux déterminant (au taux réduit pour les approvisionnements en eau).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.3.3 Répartition du bénéfice et couverture du déficit

Lorsque la société simple distribue un bénéfice aux communes contractantes, cela donne lieu à une part de bénéfices au sens de l'art. 18, al. 2, let. f, LTVA.

Projet du 11 août 2023

Si les coûts qui ne sont pas couverts par le contrat de société ne sont pas ~~facturés~~imputés aux associés en fonction des prestations fournies mais selon une clé de répartition (par- ex.- en fonction du nombre d'habitants pour un bureau d'état civil géré conjointement; en fonction du nombre d'habitants et de la capacité financière de la commune en cas d'administration conjointe; en fonction de la valeur d'assurance incendie des locaux communs pour les sapeurs-pompiers; en fonction de la surface forestière d'une exploitation ~~sylvicole~~forestière commune), on considère qu'il s'agit de subventions ou d'autres contributions de droit public (art. 18, al. 2, let. a, LTVA; ☞ ch. C.3.1). ~~En conséquence, ces versements ne doivent pas être imposés.~~

En revanche, si la facturation de l'excédent de charges est effectuée en fonction de la prestation perçue, il faut considérer qu'il y a échange de prestations (☞ ch. A.4.3.1).

Le règlement ou contrat de collaboration correspondant est déterminant pour l'évaluation des couvertures de déficit.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.4 Contrat de société – les associés sont des collectivités publiques et des tiers autres que des collectivités publiques

Si un ou plusieurs sujets fiscaux d'une collectivité publique (art. 12, al. 1, LTVA) concluent un contrat de société avec un ou plusieurs tiers autres que des collectivités publiques dans le but de fournir conjointement une prestation et apparaissent envers les tiers sous une raison sociale commune, on est en présence d'une société simple en vertu des art. 530 ss CO.

Dans cette configuration, il ne s'agit pas d'une collectivité publique au sens de l'art. 12, al. 2, let. d, OTVA. Par conséquent, l'assujettissement de cette société simple est régi par l'art. 10 LTVA.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.4.1 Prestations fournies aux associés

Lorsque les collectivités publiques membres ou des tiers autres que des collectivités publiques fournissent des prestations à la société simple (par ex. en réalisant pour elle des prestations administratives ou en mettant du personnel et des infrastructures à sa disposition), l'exclusion du champ de l'impôt prévue à l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA n'est pas applicable. Il en va de même pour les prestations que la société simple fournit aux associés.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.4.2 Refacturation des investissements aux associés

Les investissements que la société simple facture à ses associés sont imposés au taux déterminant (au taux réduit pour les approvisionnements en eau).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

A.4.4.3 Répartition du bénéfice et couverture du déficit

Lorsque la société simple distribue un bénéfice aux associés, cela donne lieu à une part de bénéfices au sens de l'art. 18, al. 2, let. f, LTVA.

Si la société présente un déficit, il faut vérifier, sur la base du règlement ou contrat de collaboration respectif, si la prise en charge éventuelle du découvert par les collectivités publiques constitue:

- des subventions ou d'autres contributions de droit public (art. 18, al. 2, let. a, LTVA; ☞ ch. C.3.1),
- des apports faits à une entreprise (art. 18, al. 2, let. e, LTVA; ☞ ch. C.3.3), ou
- un échange de prestations imposable.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.5 Regroupement constituant une personne morale de droit privé

Lorsque deux collectivités publiques ou plus créent une personne morale de droit privé (par ex. SA, SARL, association) pour l'accomplissement commun de tâches publiques, il ne s'agit pas d'un sujet fiscal d'une collectivité publique au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA, et ce même si la personne morale est exclusivement constituée de collectivités publiques.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.5.1 Financement

La dotation en fonds propres d'une personne morale de droit privé constituée sous la forme d'une SA ou d'une SARL constitue un apport fait à une entreprise au sens de l'art. 18, al. 2, let. e, LTVA.

☞ De plus amples informations concernant les apports faits à une entreprise sont données au ch. C.3.3.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.5.2 Prestations fournies aux associés

Si seules des collectivités publiques constituent la personne morale ou sont membres de l'association, l'exclusion du champ de l'impôt prévue à l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA pour les prestations entre la personne morale et les associés ou membres s'applique (☞ ch. C.4.2). En revanche, les prestations que les associés ou les membres se fournissent entre eux, de même que les prestations fournies à des tiers, sont soumises à la TVA.

Si des tiers autres que des collectivités publiques constituent aussi la personne morale ou sont membres de l'association, l'exclusion du champ de l'impôt prévue à l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA pour les prestations entre la personne morale et les associés ou membres n'est pas applicable.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 1er août 2023

A.4.5.3 Refacturation des investissements aux associés

Les investissements que la personne morale impute à ses associés sont traités de la même manière qu'au ch. A.4.5.2.

Si la personne morale opte pour l'imposition volontaire de telles prestations, elles sont imposées au taux déterminant (au taux réduit pour les approvisionnements en eau).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

A.4.5.4 Répartition du bénéfice et couverture du déficit

Lorsque la personne morale de droit privé distribue un bénéfice aux collectivités publiques membres, cela donne lieu à une part de bénéfices au sens de l'art. 18, al. 2, let. f, LTVA.

En cas de déficit, il faut vérifier, au cas par cas, si la prise en charge éventuelle du découvert par les collectivités publiques membres constitue:

- des subventions ou d'autres contributions de droit public (art. 18, al. 2, let. a, LTVA; ☞ ch. C.3.1);
- des apports faits à une entreprise (art. 18, al. 2, let. e, LTVA; ☞ ch. C.3.3); ou
- un échange de prestations imposable.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

B Assujettissement

Pour les bases de l'assujettissement, veuillez consulter l'Info TVA Assujettissement à la TVA. La partie suivante ne traite que des sujets pertinents pour les collectivités publiques en particulier.

B.1 Assujettissement obligatoire

Les sujets fiscaux d'une collectivité publique, tels que les services autonomes de la Confédération, des cantons et des communes au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA, les autres institutions de droit public au sens de l'art. 12, al. 2, OTVA et les regroupements de services autonomes distincts en un seul sujet fiscal au sens de l'art. 12, al. 2, LTVA (☞ ch. A.1 et A.2) sont obligatoirement assujettis à la TVA lorsque leur chiffre d'affaires annuel provenant des prestations imposables qu'ils fournissent à des **tiers autres que des collectivités publiques** est de 100 000 francs ou plus (art. 12, al. 3, LTVA, a contrario). Le chiffre d'affaires se calcule sur la base des contre-prestations convenues hors impôt (art. 12, al. 3, LTVA).

L'art. 14 LTVA et le ch. C.1 donnent des exemples de prestations considérées comme entrepreneuriales, et donc imposables, fournies typiquement par les collectivités publiques.

Dans le cadre de l'assujettissement obligatoire, les éléments suivants ne sont pas pris en compte pour le calcul du chiffre d'affaires déterminant:

- tous les chiffres d'affaires (imposables et exclus) provenant des prestations fournies à ses propres collectivités publiques ou à des collectivités publiques tierces;
- les mouvements de fonds provenant d'éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation visés à l'art. 18, al. 2, LTVA; et

Projet du 11 août 2023

- les chiffres d'affaires provenant des prestations exclues du champ de l'impôt visées à l'art. 21, al. 2, LTVA.

Une société de droit privé détenue à 100 % par une seule collectivité publique est, certes, considérée comme une unité organisationnelle d'une collectivité publique au sens de l'art. 21, al. 6, LTVA, toutefois l'assujettissement de ce tiers autre qu'une collectivité publique est régi par l'art. 10 LTVA.

Les institutions suivantes faisant partie d'une collectivité publique (services au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA; autres institutions de droit public au sens de l'art. 12, al. 2, OTVA) sont de plus libérées de l'assujettissement si, au cours d'une année, elles génèrent, sur le territoire suisse et à l'étranger, moins de 250 000 francs de chiffre d'affaires grâce à des prestations non exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, LTVA (liste exhaustive):
- les hôpitaux;
- les foyers, les maisons de retraite et de soins;
- les services sociaux, y compris les organisations d'aide et de soins à domicile (Spitex);
- les crèches et les centres de jeunesse;
- les écoles;
- les musées;
- et les théâtres.

Le ch. B.7 expose la procédure à suivre pour déterminer l'assujettissement.

Exemple
Le service Centre d'entretien de la commune de Champ-du-Haut est géré comme un service sans financement spécial (☞ ch. A.1.4.2). Les investissements de ce service sont financés par les ressources générales de la commune.

En 2024, il a réalisé les recettes suivantes (tous les montants en CHF):

Émoluments pour les permis de construire	*20 000*
Contrôles de chantiers	*10 000*
Nettoyage des routes privées	*127 000*
Nettoyage des routes de la commune voisine	*98 000*
Travaux d'excavation pour le service Approvisionnement en eau	*30 000*
Nettoyage de la place pour le service Piscine	*10 000*
Entretien des routes pour le service Forêt	*20 000*
Total des chiffres d'affaires réalisés en 2024	*315 000*

Le service Centre d'entretien génère un chiffre d'affaires imposable de 127 000 francs auprès de tiers autres que des collectivités publiques. Le seuil prévu à l'art. 12, al. 3, LTVA étant dépassé, il est obligatoirement assujetti.

Les recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique (émoluments pour les permis de construire et contrôles de chantiers), de prestations fournies à des collectivités publiques tierces (commune voisine) et de prestations fournies à des services appartenant à la même collectivité publique (service Approvisionnement en eau, service Piscine et service Forêt) n'ont aucune incidence sur l'assujettissement obligatoire.

Dès lors que le service Centre d'entretien devient assujetti, les chiffres d'affaires suivants sont soumis à la TVA:
- *nettoyage des routes privées;*
- *nettoyage des routes de la commune voisine.*

Projet du 1 août 2023

D'autre part, le service Centre d'entretien a la possibilité d'opter pour l'imposition volontaire des prestations qu'il a fournies aux services appartenant à la même collectivité publique (travaux d'excavation pour le service Approvisionnement en eau, nettoyage de la place pour le service Piscine et entretien des routes pour le service Forêt) et qui sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA (option; art. 22, al. 1, LTVA).

☞ De plus amples informations sur les prestations imposables, les prestations exclues du champ de l'impôt et les éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation figurent au chapitre C.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

B.2 Libération de l'assujettissement

Tant que l'assujettissement obligatoire mentionné au ch. B.1 ne s'applique pas, les collectivités publiques sont libérées de l'assujettissement en vertu de l'art. 12, al. 3, LTVA.

Exemple
Le service Centre d'entretien de la commune de Champ-du-Bas est géré comme un service sans financement spécial (☞ ch. A.1.4.2). Les investissements de ce service sont financés par les ressources générales de la commune.

En 2024, il a réalisé les chiffres d'affaires suivants (tous les montants en CHF):

Émoluments pour les permis de construire	*30 000*
Contrôles de chantiers	*20 000*
Nettoyage des routes privées	*37 000*
Nettoyage des routes de la commune voisine	*108 000*
Travaux d'excavation pour le service Approvisionnement en eau	*60 000*
Nettoyage de la place pour le service Piscine	*20 000*
Entretien des routes pour le service Forêt	*40 000*
Total des chiffres d'affaires réalisés en 2024	*315 000*

Le service Centre d'entretien génère un chiffre d'affaires imposable de 37 000 francs auprès de tiers autres que des collectivités publiques. Le seuil prévu à l'art. 12, al. 3, LTVA n'étant pas dépassé, il est libéré de l'assujettissement.

Les recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique (émoluments pour les permis de construire et contrôles de chantiers), de prestations fournies à des collectivités publiques tierces (commune voisine) et de prestations fournies à des services appartenant à la même collectivité publique (service Approvisionnement en eau, service Piscine et service Forêt) n'ont aucune incidence sur l'assujettissement à la TVA.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

B.3 Assujettissement volontaire

En vertu de l'art. 11, al. 1, LTVA, le sujet fiscal d'une collectivité publique qui est libéré de l'assujettissement (☞ ch. B.2) a le droit de renoncer à la libération de l'assujettissement s'il exerce une activité entrepreneuriale ~~durable~~.

Projet au 1er août 2023

La renonciation doit être maintenue pendant au moins une période fiscale (art. 11, al. 2, LTVA).

Exemple
Le service Centre d'entretien de la commune de Champ-du-Bas (☞ exemple du ch. B.2) n'est pas soumis à l'assujettissement obligatoire. Comme il génère des recettes provenant d'une activité entrepreneuriale (nettoyage de routes privées et de routes de la commune voisine), il peut, en vertu de l'art. 11, al. 1, LTVA, renoncer à la libération de l'assujettissement et demander volontairement à être inscrit dans le registre des assujettis TVA.

Dès lors qu'il devient assujetti, le service Centre d'entretien doit décompter auprès de l'AFC les chiffres d'affaires qu'il génère grâce au nettoyage des routes privées et des routes de la commune voisine.

Les recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique (émoluments pour les permis de construire et contrôles de chantiers; art. 18, al. 2, let. I, LTVA) ne sont toujours pas imposables.

Les prestations que le service Centre d'entretien fournit aux services appartenant à la même collectivité publique sont exclues du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA). C'est pourquoi, lorsqu'il devient assujetti, le service Centre d'entretien peut décider, pour chacune de ces prestations (par ex. travaux d'excavation pour le service Approvisionnement en eau, nettoyage de la place pour le service Piscine et entretien des routes pour le service Forêt), s'il veut les imposer volontairement ou non (option prévue à l'art. 22, al. 1, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

B.4 Étendue de l'assujettissement

Un sujet fiscal d'une collectivité publique en vertu de l'art. 12, al. 1, LTVA ou un regroupement de services autonomes distincts assujetti en vertu de l'art. 12, al. 2, LTVA doit s'acquitter de l'impôt pour tous les chiffres d'affaires provenant de prestations imposables sauf:

- si l'une des exclusions du champ de l'impôt prévues à l'art. 21, al. 2, LTVA s'applique;
- en cas d'exonération en vertu de l'art. 23, al. 2, LTVA.

Les prestations exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, LTVA peuvent être imposées volontairement (option; art. 22, al. 1, LTVA), mais sous réserve des dispositions de l'art. 22, al. 2, LTVA.

Les recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique (art. 18, al. 2, let. I, LTVA) et des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation visés à l'art. 18, al. 2, LTVA ne sont pas imposables. Une imposition volontaire de ces recettes n'est pas possible.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

B.5 Début et fin de l'assujettissement

Comme pour toutes les autres entreprises, le début et la fin de l'assujettissement pour les sujets fiscaux des collectivités publiques sont régis par l'art. 14 LTVA en relation avec l'art. 9 OTVA.

Projet du 1er août 2023

☞ L'Info TVA Assujettissement à la TVA fournit de plus amples informations sur le début et la fin de l'assujettissement.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

B.6 Imposition de groupe selon l'art. 13 LTVA

L'imposition de groupe selon l'art. 13 LTVA est uniquement possible pour les services autonomes de la Confédération, ~~les~~des cantons et ~~les~~des communes ~~seulement~~(art. 12, al. 1, LTVA) si:

- tous les services se ~~regroupent en~~sont regroupés pour former un seul sujet fiscal; et
- la collectivité publique contrôle au moins une ~~ou plusieurs personnes morales~~ autre personne morale faisant partie du groupe d'imposition.

~~Lors du décompte par imposition de groupe, il n'est pas possible d'appliquer la méthode des taux forfaitaires (☞ Info TVA Taux forfaitaires).~~La méthode des taux forfaitaires ne peut pas être utilisée en cas d'imposition de groupe (☞ ch. G.2).

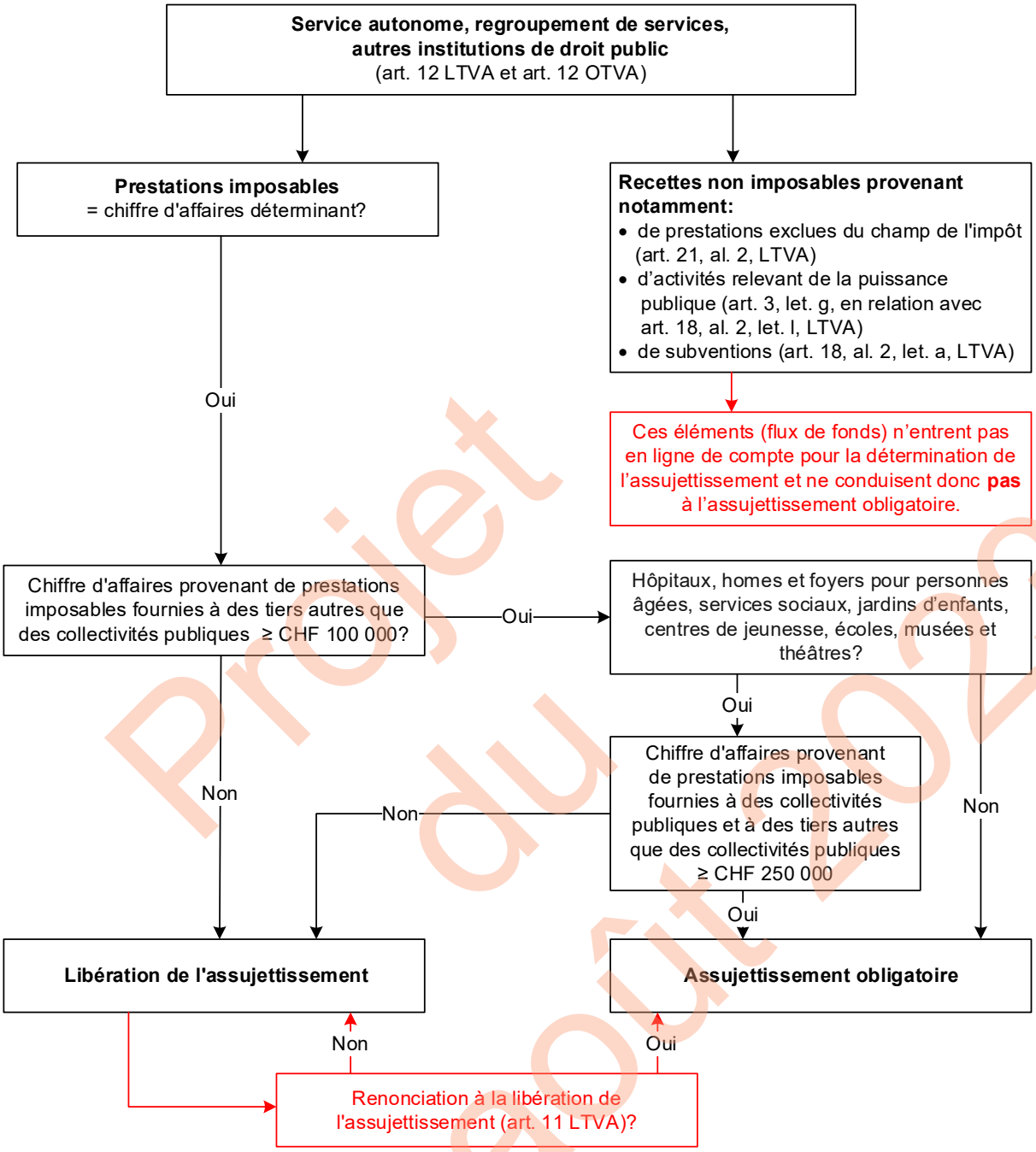
☞ L'Info TVA Imposition de groupe contient des explications plus détaillées à ce sujet.

Si seuls certains services autonomes d'une collectivité publique veulent se regrouper pour former un sujet fiscal, ils en ont la possibilité en dehors de l'imposition de groupe, en s'appuyant sur l'art. 12, al. 2, LTVA (regroupement de différents services autonomes; ☞ ch. A.1.3).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

B.7 Procédure à suivre pour déterminer l'assujettissement



Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

C Objet de l'impôt

Les collectivités publiques peuvent exercer des activités entrepreneuriales et des activités d'une autre nature. Les activités entrepreneuriales comprennent:

- les prestations imposables (☞ ch. C.1);
- les prestations exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, LTVA (☞ ch. C.4); et
- les prestations exonérées de l'impôt en vertu de l'art. 23, al. 2, LTVA.

Ne sont pas de nature entrepreneuriale les activités relevant de la puissance publique au sens de l'art. 18, al. 2, let. I, LTVA (☞ ch. C.2). Ne sont pas non plus des prestations entrepreneuriales les prestations relevant du domaine privé, du domaine dépendant ou d'un domaine ne visant pas à générer, à partir de prestations, des recettes ayant un caractère de permanence (☞ Info TVA Assujettissement à la TVA).

En l'absence de prestation, les autres éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation énumérés à l'art. 18, al. 2, LTVA ne sont également pas soumis à la TVA (☞ ch. C.3).

Les flux financiers visés à l'art. 24, al. 6, LTVA, tels que les postes neutres ou la valeur du sol, n'entrent pas dans la base de calcul de la TVA. De plus amples informations sur ce sujet sont disponibles dans l'Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.1 Prestations imposables des collectivités publiques

Selon l'art. 18, al. 1, LTVA, sont soumises à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse les prestations fournies sur le territoire suisse par des assujettis moyennant une contre-prestation pour autant que la LTVA ne l'exclue pas.

Les prestations imposables des collectivités publiques et des autres institutions de droit public présupposent qu'il existe un rapport de prestations imposable (une prestation imposable est réalisée par un assujetti sur le territoire suisse moyennant une contre-prestation).

Les collectivités publiques et les autres institutions de droit public fournissent des prestations imposables dans les domaines les plus divers. L'art. 14 OTVA donne des exemples de prestations imposables fournies par les collectivités publiques:

- les prestations de services dans les domaines de la radiodiffusion, de la télévision, des télécommunications et de l'informatique;
- la distribution d'eau, de gaz, d'électricité, d'énergie thermique, d'éthanol, de dénaturants et de biens analogues;
- le transport de biens et de personnes;
- les prestations de services portuaires et aéroportuaires;
- la livraison de produits finis neufs destinés à la vente;
- l'organisation de foires et d'expositions à caractère commercial;
- l'exploitation d'installations sportives comme les piscines et les patinoires artificielles;
- l'entreposage de biens;
- les activités commerciales d'agences publicitaires;
- les activités d'agences de voyages;
- les prestations de cantines d'entreprises, de restaurants du personnel, de points de vente et d'établissements analogues;

Projet au 1 août 2023

- les activités des notaires publics;
- les activités de bureaux de mensuration cadastrale;
- les activités dans le secteur de la gestion' des déchets et du traitement des eaux usées;
- les activités financées par les taxes d'élimination anticipées fondées sur l'art. 32*a*[bis] de la loi du 7 octobre 1983 sur la protection de l'environnement (LPE; RS *814.01*);
- les activités liées à la construction d'infrastructures destinées au trafic;
- le contrôle des installations de combustion;
- les prestations publicitaires.

☞ Le chapitre H présente quelques exemples de prestations parmi celles énumérées ci-dessus ainsi que pour d'autres prestations imposables des collectivités publiques.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.2 Recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique

C.2.1 Définition de l'activité relevant de la puissance publique

Selon l'art. 3, let. g, LTVA, une activité d'une collectivité publique ou d'une personne ou organisation ~~engagée~~mandatée par une collectivité publique ~~est réputée relever~~ relève de la puissance publique si elle est **de nature non entrepreneuriale**, notamment **de nature non commerciale** et **n'entrant pas en concurrence avec l'activité entreprises privées**, même si des émoluments, des contributions ou des taxes sont perçus pour cette activité.

Par conséquent, les prestations de nature commerciale qui peuvent également être fournies par des entreprises privées ne sont pas considérées comme relevant de la puissance publique. Qu'une telle offre de prestations émanant d'une entreprise privée existe actuellement ou non est sans importance.

~~Sont de nature non entrepreneuriale et donc relèvent de la puissance publique les activités qui peuvent être imposées~~ Lorsqu'une activité peut être imposée à des tiers, même contre leur volonté, au moyen d'une décision satisfaisant aux exigences de l'art. 5 PA~~.~~, cela atteste de son caractère relevant de la puissance publique et donc de sa nature non entrepreneuriale. Le chapitre H donne divers exemples d'activités relevant de la puissance publique.

Lorsque des tâches sont confiées à des tiers, ces derniers sont réputés agir dans l'exercice de la puissance publique uniquement s'ils remplissent de manière **cumulative** les conditions énumérées au ~~ch. 1.2.3 de manière cumulative~~ ch. C.2.3.

Les émoluments, contributions et autres montants encaissés pour des activités relevant de la puissance publique ne sont pas soumis à la TVA en vertu de l'art. 18, al. 2, let. l, LTVA. Étant donné que les activités relevant de la puissance publique au sens de l'art. 3, let. g, LTVA ne sont pas de nature entrepreneuriale, elles ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 28, al. 1, a contrario, LTVA.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet juillet 2023

C.2.2 Mandat donné à une autre collectivité publique dans un domaine relevant de la puissance publique

Si une collectivité publique délègue une activité relevant de la puissance publique à une autre collectivité publique, la compensation versée à ce titre n'est pas soumise à la TVA (art. 18, al. 2, let. l, LTVA) **dans la mesure où l'activité externalisée relevant de la puissance publique doit être obligatoirement réalisé par une collectivité publique.**

Exemples

- *intervention d'une police cantonale sur demande d'une autre collectivité publique dans le domaine de la sécurité publique;*
- *service cantonal de lutte contre les sinistres agissant sur mandat de la Confédération sur un tronçon de route nationale;*
- *analyses criminalistiques réalisées pour des tribunaux;*
- *contrôles de la protection contre les incendies réalisés par un établissement cantonal d'assurance des bâtiments sur mandat d'une commune;*
- *traitement des déclarations fiscales d'une commune pour le canton.*

La mise à disposition de personnel par des collectivités publiques à des collectivités publiques tierces en dehors de la puissance publique est explicitée au ch. C.4.4.

Quand une collectivité publique est autorisée à déléguer une activité à une collectivité publique ou à un tiers autre qu'une collectivité publique, les explications du ch. C.2.3 sont déterminantes.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.2.3 Délégation, en dehors de la puissance publique, d'une activité relevant de la puissance publique

Les personnes et les organisations mandatées par des collectivités publiques pour effectuer des tâches de droit public agissent dans l'exercice de la puissance publique ~~lorsqu'elles exécutent des tâches de droit public ou des fonctions officielles,~~ pour autant que les conditions suivantes soient remplies de manière **cumulative**:

- les tâches relèvent également de la puissance publique pour la collectivité publique qui délègue l'accomplissement de ces tâches (Confédération, canton ou commune);
- la délégation de la fonction officielle à la personne ou à l'organisation est inscrite ou prévue dans la loi;
- au moyen d'une décision au sens de l'art. 5 PA pouvant faire l'objet d'un recours – ou de dispositions procédurales cantonales équivalentes – les délégataires qui agissent dans l'exercice de la puissance publique sont habilités non seulement à réclamer en leur propre nom l'exécution des mesures nécessaires, mais aussi à exiger le paiement ~~de la contre-prestation due~~du montant dû par le destinataire de la décision (émolument ou contribution).

N.B. La délégation d'une tâche de droit public est à l'origine de deux rapports juridiques distincts:

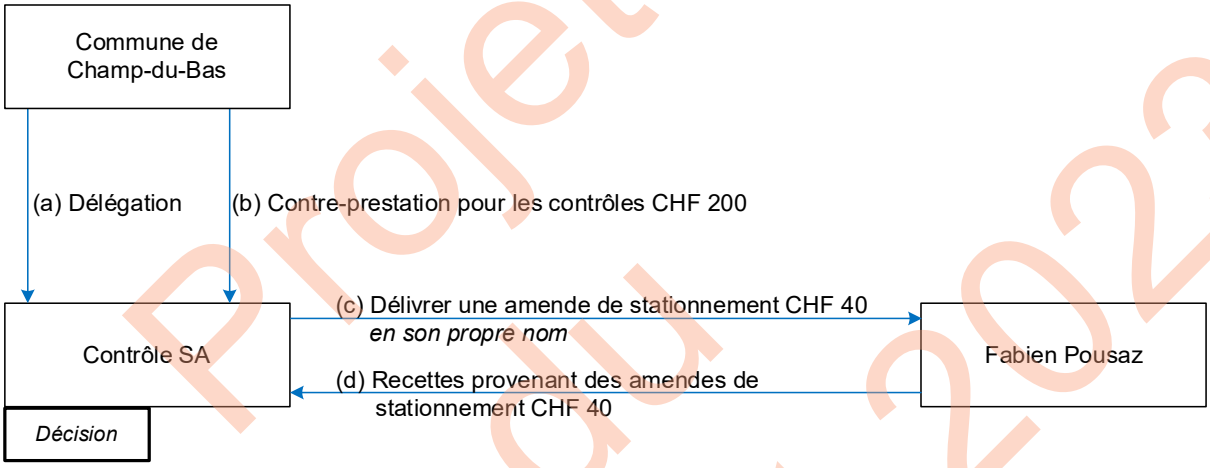
- d'une part, le rapport entre la collectivité publique qui délègue et la personne ou l'organisation chargée d'accomplir la tâche de droit public – peu importe que la délégation de l'activité relevant de la puissance publique repose sur une base légale ou non (échange de prestations imposable);

Projet du 1er août 2023

- et d'autre part, le rapport entre la personne ou l'organisation mandatée et le destinataire de l'activité relevant de la puissance publique (par ex. citoyen ou entreprise).

Les explications précédentes valent aussi pour les prestations que les collectivités publiques délèguent à une collectivité publique tierce lorsque cette délégation pourrait également avoir lieu au bénéfice d'un tiers autre qu'une collectivité publique (pas une collaboration dans un domaine relevant de la puissance publique comme au ch. C.2.2).

Exemple 1 (décision, amende et encaissement par un mandataire)

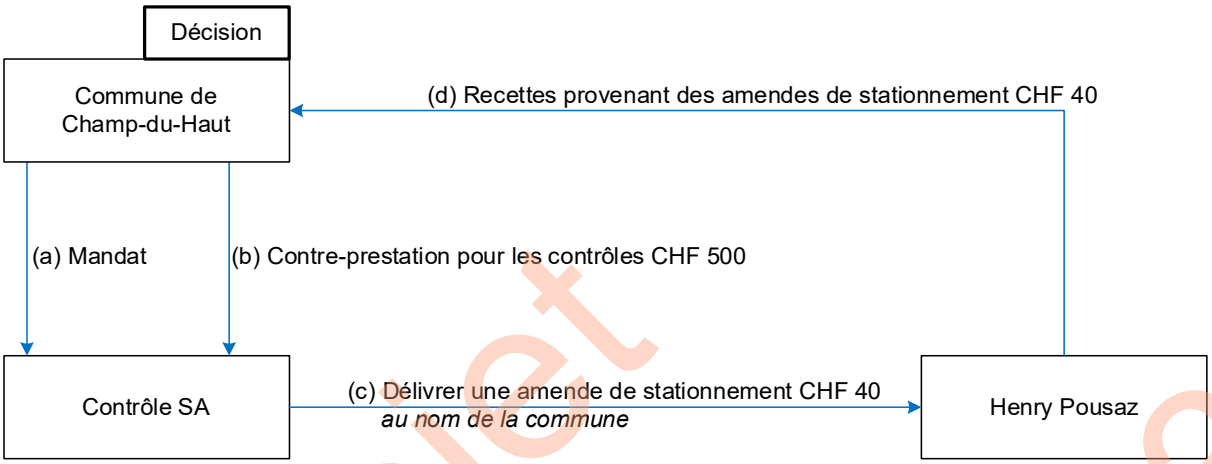


La commune de Champ-du-Bas loue des places de parc sur une parcelle qui lui appartient. Les taxes de stationnement horaire sont encaissées via un parcmètre.

(a) La commune de Champ-du-Bas mandate Contrôle SA pour assurer le contrôle des stationnements. En cas de contestation, Contrôle SA se prononce en son nom propre sur la validité de l'amende. Il s'agit donc d'une délégation d'une activité relevant de la puissance publique.
(b) La contre-prestation des contrôles (200 francs) que Contrôle SA reçoit de la commune de Champ-du-Bas doit faire l'objet d'un décompte de TVA au taux normal (avec droit à la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 28 LTVA).
(c) En cas d'infraction, Contrôle SA est habilitée à délivrer une amende de stationnement (40 francs) en son nom propre. Les amendes ne doivent pas mentionner de TVA.
(d) Les recettes des amendes de stationnement (40 francs) sont à considérer comme des taxes provenant d'une activité relevant de la puissance publique et ne donnent pas à Contrôle SA le droit de bénéficier de la déduction de l'impôt préalable.

Projet du mai 2023

Exemple 2 (décision, amende et encaissement par une collectivité publique)



La commune de Champ-du-Haut loue des places de parc sur une parcelle qui lui appartient. Les taxes de stationnement horaire sont encaissées via un parcmètre.

(a) La commune de Champ-du-Haut mandate Contrôle SA pour assurer le contrôle des stationnements. En cas de contestation, la commune de Champ-du-Haut se prononce sur la validité de l'amende. Il ne s'agit donc pas d'une délégation d'une activité relevant de la puissance publique.

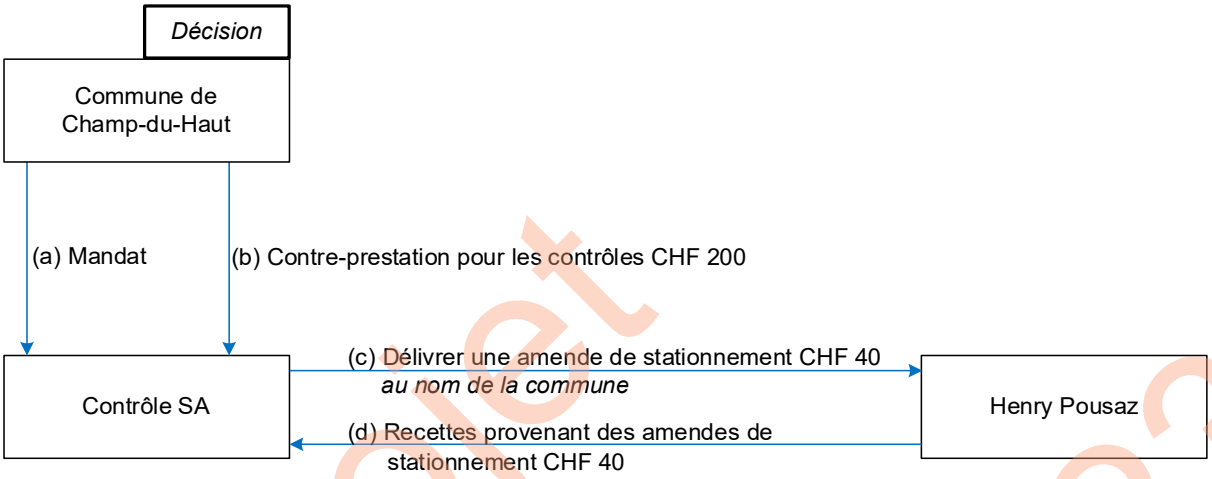
(b) La contre-prestation des contrôles (500 francs) que Contrôle SA reçoit de la commune de Champ-du-Haut doit faire l'objet d'un décompte de TVA au taux normal (avec droit à la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 28 LTVA).

(c) En cas d'infraction, Contrôle SA est habilitée à délivrer une amende de stationnement (40 francs) au nom de la commune de Champ-du-Haut. Les amendes ne doivent pas mentionner de TVA.

(d) Les recettes des amendes de stationnement reviennent à la commune de Champ-du-Haut. Les amendes sont soit réglées directement à la commune soit perçues par Contrôle SA, qui les reverse intégralement à la commune (poste neutre selon l'art. 24, al. 6, let. b, LTVA). En l'espèce, il s'agit de recettes (40 francs) provenant d'une activité relevant de la puissance publique, qui sont imputables à la commune de Champ-du-Haut et ne lui donnent pas le droit de bénéficier de la déduction de l'impôt préalable.

Projet 11 août 2023

Exemple 3 (décision et amende par une collectivité publique; encaissement par un mandataire)



La commune de Champ-du-Haut loue des places de parc sur une parcelle qui lui appartient. Les taxes de stationnement horaire sont encaissées via un parcmètre.

(a) La commune de Champ-du-Haut mandate Contrôle SA pour assurer le contrôle des stationnements. En cas de contestation, la commune de Champ-du-Haut se prononce sur la validité de l'amende. Il ne s'agit donc pas d'une délégation d'une activité relevant de la puissance publique.

(b) La contre-prestation (200 francs) que la commune de Champ-du-Haut verse à Contrôle SA pour les contrôles doit faire l'objet d'un décompte de TVA au taux normal (avec droit à la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 28 LTVA).

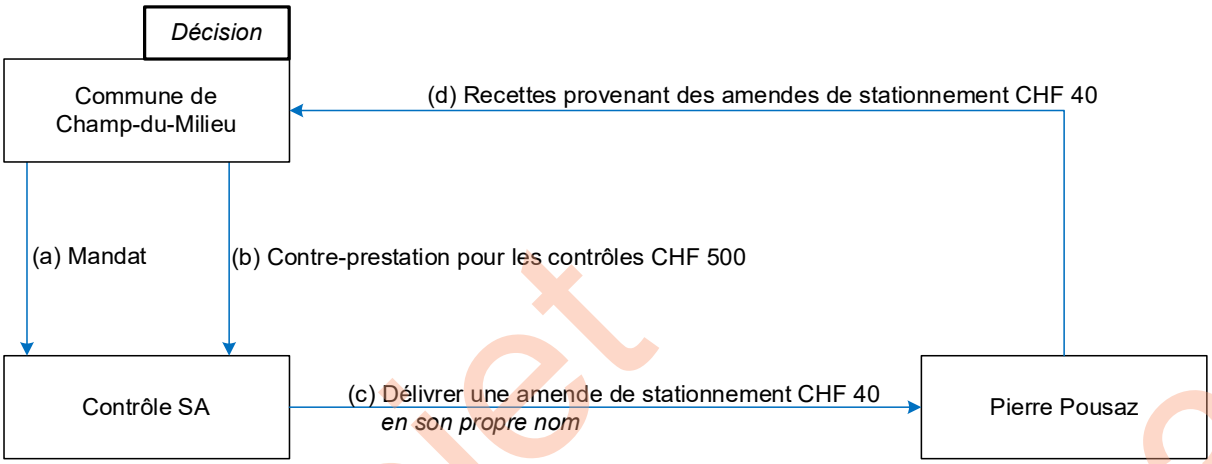
(c) En cas d'infraction, Contrôle SA est habilitée à délivrer une amende de stationnement au nom de la commune de Champ-du-Haut (40 francs). Les amendes ne doivent pas mentionner de TVA.

(d) Comme Contrôle SA ne doit pas reverser à la commune de Champ-du-Haut les contre-prestations qui ont été perçues en son nom au titre des amendes de stationnement, on procède comme suit:

- *les amendes de stationnement délivrées au nom de la commune (40 francs) sont des recettes provenant d'une activité relevant de la puissance publique, qui sont imputables à la commune de Champ-du-Haut et ne donnent pas le droit à cette dernière de bénéficier de la déduction de l'impôt préalable;*
- *Contrôle SA doit décompter la TVA au taux normal pour les recettes supplémentaires (40 francs) et pour les recettes de la contre-prestation des contrôles (200 francs; soit un total de 200 francs + 40 francs = 240 francs). Elle a droit à la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 28 LTVA.*

Projet du août 2023

Exemple 4 (décision et encaissement par une commune; amende par un mandataire)



La commune de Champ-du-Milieu loue des places de parc sur une parcelle qui lui appartient. Les taxes de stationnement horaire sont encaissées via un parcmètre.

(a) La commune de Champ-du-Milieu mandate Contrôle SA pour assurer le contrôle des stationnements. En cas de contestation, la commune de Champ-du-Milieu se prononce sur la validité de l'amende. Il ne s'agit donc pas d'une délégation d'une activité relevant de la puissance publique.

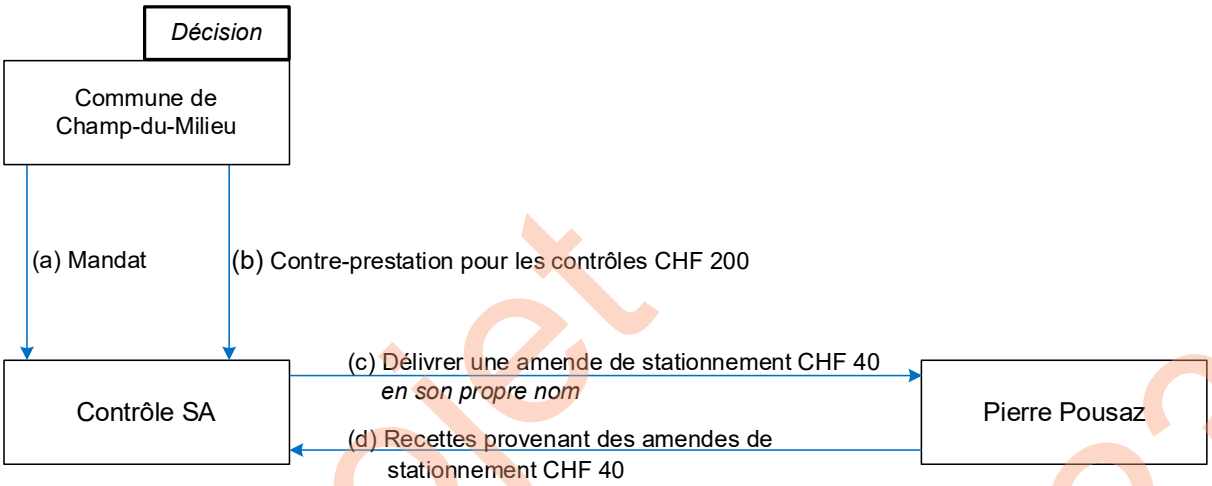
(b) La contre-prestation des contrôles (500 francs) que Contrôle SA reçoit de la commune de Champ-du-Milieu doit faire l'objet d'un décompte de TVA au taux normal (avec droit à la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 28 LTVA).

(c) En cas d'infraction, Contrôle SA est habilitée à délivrer une amende de stationnement (40 francs) en son nom propre. Les amendes ne doivent pas mentionner de TVA.

(d) Les recettes des amendes de stationnement reviennent à la commune de Champ-du-Milieu. Les amendes sont soit réglées directement à la commune soit perçues par Contrôle SA, qui les reverse intégralement à la commune (poste neutre selon l'art. 24, al. 6, let. b, LTVA). En l'espèce, il s'agit de recettes (40 francs) provenant d'une activité relevant de la puissance publique, qui sont imputables à la commune de Champ-du-Milieu et ne lui donnent pas le droit de bénéficier de la déduction de l'impôt préalable.

Projet 11 août 2023

Exemple 5 (décision par une collectivité publique; amende et encaissement par un mandataire)



La commune de Champ-du-Milieu loue des places de parc sur une parcelle qui lui appartient. Les taxes de stationnement horaire sont encaissées via un parcmètre.

(a) La commune de Champ-du-Milieu mandate Contrôle SA pour assurer le contrôle des stationnements. En cas de contestation, la commune de Champ-du-Milieu se prononce sur la validité de l'amende. Il ne s'agit donc pas d'une délégation d'une activité relevant de la puissance publique.

(b) La contre-prestation des contrôles (200 francs) que Contrôle SA reçoit de la commune de Champ-du-Milieu doit faire l'objet d'un décompte de TVA au taux normal (avec droit à la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 28 LTVA).

(c) En cas d'infraction, Contrôle SA est habilitée à délivrer une amende de stationnement (40 francs) en son nom propre. Les amendes ne doivent pas mentionner de TVA.

(d) Comme Contrôle SA ne doit pas reverser à la commune de Champ-du-Milieu les contre-prestations qu'elle a perçues en son propre nom au titre des amendes de stationnement, on procède comme suit:

- *les amendes de stationnement que Contrôle SA a délivrées en son nom propre (40 francs) sont des recettes provenant d'une activité relevant de la puissance publique, qui sont imputables à la commune de Champ-du-Milieu et ne donnent pas le droit à cette dernière de bénéficier de la déduction de l'impôt préalable;*
- *Contrôle SA doit décompter la TVA au taux normal pour les recettes supplémentaires (40 francs) et pour les recettes de la contre-prestation des contrôles (200 francs; soit un total de 200 francs + 40 francs = 240 francs) – avec droit à la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 28 LTVA.*

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du mai 2023

C.3 Autres éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation

Outre des recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique (art. 18, al. 2, let. l, LTVA), les collectivités publiques peuvent générer d'autres mouvements de fonds résultant d'éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation (art. 18, al. 2, LTVA).

Parmi ces éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation, on distingue ceux qui, en vertu de l'art. 33, al. 2, LTVA, entraînent une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable (art. 18, al. 2, let. a à c LTVA), et ceux qui, en vertu de l'art. 33, al. 1, LTVA, n'entraînent pas une réduction de la déduction de l'impôt préalable.

Les chiffres suivants ne traitent que des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation auxquels les collectivités publiques sont couramment confrontées – outre les activités relevant de la puissance publique, qui sont abordées au ch. C.2 –, à savoir:

- les subventions et autres contributions de droit public (☞ ch. C.3.1);
- les contributions cantonales versées par les fonds pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets aux établissements qui assurent ces tâches (☞ ch. C.3.2);
- les apports faits à une entreprise (☞ ch. C.3.3);
- les contributions au sein d'une collectivité publique (☞ ch. C.3.4).

☞ Vous trouverez des informations sur les autres éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation entre autres dans l'Info TVA Objet de l'impôt.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.3.1 Subventions et autres contributions de droit public

En l'absence de prestation, les subventions et autres contributions de droit public (art. 18, al. 2, let. a, LTVA, en relation avec l'art. 29 OTVA) ne font pas partie de la contre-prestation. C'est également le cas si elles sont versées en vertu d'un mandat de prestations ou d'une convention-programme au sens de l'art. 46, al. 2 de la Constitution fédérale (art. 18, al. 2, let. a, LTVA).

L'obtention de subventions et d'autres contributions ~~des pouvoirs publics~~de droit public entraîne toutefois une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA). De plus amples informations sur la réduction de la déduction de l'impôt préalable figurent au chapitre F et dans l'Info TVA Subventions et dons.

Les subventions et autres contributions de droit public sont octroyées par des collectivités publiques ~~s'appuient sur une~~ en vertu d'une base légale~~. Font partie des collectivités publiques la~~, d'une décision ou d'une ordonnance.

La Confédération, les cantons, les communes ainsi que leurs commissions (par ex. Innosuisse [Agence suisse pour l'encouragement de l'innovation]), les établissements de droit public, les fondations de droit public (par ex. le Fonds national suisse) et les fonds de droit public font partie des collectivités publiques qui versent des subventions et d'autres contributions de droit public. Lorsque des institutions, des fondations ou des établissements versent des contributions sur mandat d'une collectivité publique (par ex. Pro Helvetia ou Assurance cantonale contre les incendies), ces contributions doivent alors être considérées comme des subventions.

Les subventions ou ~~les~~ autres contributions ~~des pouvoirs publics octroyées~~de droit public peuvent notamment prendre la forme de:

Projet du 1 août 2023

- prestations ~~appréciables en argent~~ pécuniaires;
- prises en charge de déficits;
- conditions préférentielles ~~consenties~~ lors de l'octroi de prêts;
- remises de prêts;
- reprises de cautionnements à des conditions préférentielles;
- prestations en nature et services accordés à titre gracieux ou à des conditions avantageuses;
- octroi de droits de superficie sans rente ou avec rente réduite.

Exemples de subventions et d'autres contributions:

- *les contributions en faveur de l'agriculture (par ex. aide aux investissements dans les régions de montagne, contributions de surface pour la production intégrée ou contributions pour la garde d'animaux de rente particulièrement respectueuse de l'espèce);*
- *les contributions ~~aux~~en faveur des transports ~~en commun~~publics (par ex. les contributions à fonds perdu lors de la construction d'un tunnel ferroviaire, conditions préférentielles lors de l'octroi de prêts, les indemnisations pour les ~~prestations de service public fournies~~services publics fournis par les entreprises de transport ~~pour~~à la collectivité);*
- *les contributions journalières et ~~par place aux~~en fonction du nombre de places en faveur des centres de thérapie pour les toxicomanes;*
- ~~*les contributions aux organisations d'aide et de soins à domicile (Spitex) pour l'encadrement de personnes malades et âgées;*~~
- ~~*les subventions cantonales pour la construction de canalisations et de stations d'épuration (STEP);*~~
- *les contributions annuelles d'une commune ~~à~~en faveur de la coopérative de la piscine avec l'obligation pour celle-ci de pratiquer un prix d'entrée réduit pour les habitants de la commune;*
- *les subventions cantonales pour la construction de canalisations et de stations d'épuration (STEP), de réservoirs pour l'approvisionnement en eau, d'usines d'incinération;*
- ~~*contributions (provenant du compte principal) de la même collectivité publique autres que des taxes affectées à l'approvisionnement en eau, au traitement des eaux usées et des déchets, etc. ainsi que contributions aux S avec mandat de prestations/enveloppe budgétaire conformément aux principes NGP, NPM, GMEB;*~~
- *un établissement de droit public ayant une personnalité juridique propre qui exploite un théâtre et reçoit des fonds non remboursables provenant du compte principal de sa collectivité publique afin de couvrir un déficit d'exploitation, sans avoir à fournir une prestation particulière en retour.*

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.3.1.1 Contributions destinées à réduire les prix

Dans le cadre d'un système tripartite, les contributions des pouvoirs publics destinées à réduire les prix visent à rendre certaines prestations fournies par des tiers plus accessibles à des bénéficiaires triés sur le volet. La collectivité publique n'est donc pas la véritable mandante de la prestation à prix réduit.

Les contributions destinées à réduire les prix sont généralement considérées comme des subventions ou autres contributions de droit public au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA et ne font par conséquent pas partie de la contre-prestation. Le bénéficiaire de la contribution –

Projet du 1 août 2023

qui en est l'ayant droit – doit réduire proportionnellement sa déduction de l'impôt préalable en application de l'art. 33, al. 2, LTVA.

- **Versement d'une contribution au fournisseur de la prestation (qui est l'ayant droit à la contribution):**
  La contribution destinée à réduire les prix ne fait pas partie de la contre-prestation du fournisseur de la prestation, qui de ce fait ne doit pas acquitter la TVA sur la contribution. Si le fournisseur de la prestation est assujetti et utilise la contribution à des fins imposables, il doit réduire proportionnellement sa déduction de l'impôt préalable.

  Exemples
  Une entreprise de transports publics perçoit une contribution d'une collectivité publique tierce pour faire baisser le tarif des trajets dans une certaine zone. Comme elle bénéficie d'une subvention, l'entreprise de transports publics doit réduire proportionnellement sa déduction de l'impôt préalable.

  Une organisation privée d'aide et de soins à domicile (Spitex) reçoit, pour la prise en charge de la personne malade à domicile, d'une part des paiements en espèces de la part de la personne malade (contrepartie concrète = contre-prestation) et d'autre part des contributions du canton (subventions).

- **Versement au fournisseur d'une contribution en faveur du destinataire de la prestation (qui est l'ayant droit à la contribution):**
  La contribution destinée à réduire les prix est versée (par ex. pour des raisons de sûreté) au fournisseur de la prestation (assujetti à la TVA). Comme il n'est pas l'ayant droit à la contribution, il doit acquitter l'impôt sur la totalité de la contre-prestation (y c. la contribution destinée à réduire les prix) et a droit à la déduction de l'impôt préalable. De son côté, le destinataire de la prestation – qui est l'ayant droit à la contribution – réduit sa déduction de l'impôt préalable proportionnellement au montant de la contribution destinée à réduire les prix, pour autant qu'il soit assujetti à la TVA et utilise la contribution à des fins imposables.

  Exemple
  Le bailleur d'un immeuble reçoit directement des services sociaux le loyer d'un bénéficiaire de l'aide sociale. Pour le bailleur de l'immeuble, le montant de l'aide perçue au bénéfice du locataire constitue une contre-prestation exclue du champ de l'impôt.

- **Versement au destinataire de la prestation (qui est l'ayant droit à la contribution)**
  La contribution destinée à réduire les prix entraîne, pour le destinataire de la prestation assujetti, une réduction proportionnelle de sa déduction de l'impôt préalable s'il utilise la contribution pour fournir des prestations imposables.

  Exemple
  Une organisation privée inscrite au registre des assujettis à la TVA propose des cours dans le domaine de la sécurité au travail. L'organisation opte pour l'imposition volontaire (option; art. 22, al. 1, LTVA) de ses cours, qui sont exclus du champ de l'impôt. Elle peut ainsi déduire l'impôt préalable sur ses dépenses (art. 28, al. 1, LTVA). Ces cours, auxquels des entreprises inscrivent leurs collaborateurs, sont subventionnés: en cas de réussite, la Confédération rembourse 50 % du prix des cours à l'entreprise assujettie. Le rapport de prestations existe donc entre l'organisation et l'entreprise. La Confédération n'est pas la mandante. L'organisation doit imposer intégralement la prestation qu'elle a fournie à l'entreprise assujettie (et qu'elle a décidé d'imposer). En tant que destinataire de la contribution de la Confédération (subvention; art. 18, al. 2, let. a, LTVA), l'entreprise assujettie doit réduire proportionnellement sa déduction de l'impôt préalable sur les cours (art. 28 LTVA).

Projet du 1 août 2023

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.3.1.2 ~~Rapport de prestations (dit système bipartite); paiements faisant partie de la contre-prestation~~Délimitation entre subvention et rapport de prestations

Il y a un rapport de prestations (imposable) lorsque l'assujetti fournit des prestations concrètes et exigibles en vertu d'une loi, en raison d'une réquisition de l'autorité publique, de contrats de vente, de location et d'entreprise ou de mandats de droit public ou de droit privé et que le destinataire de la prestation (collectivité publique ou personne privée) verse une contre-prestation déterminée (art. 3, let. c, LTVA). Cela vaut également lorsque l'activité du destinataire de la prestation relève de la puissance publique (☞ ch. C.2.3).

Par conséquent, de tels versements de la collectivité publique au fournisseur de la prestation représentent une contre-prestation qui, selon le genre de prestation, est soumise ~~ou exclue de l'impôt.~~à la TVA ou exclue du champ de l'impôt (☞ ch. C.4) (☞ ch. C.4).

Exemples de ~~véritables contre-~~rapports de prestations imposables:

- *la commune mandate un tiers ~~afin de gérer en son~~pour la gestion au nom ~~sa~~de la commune de la maison de retraite et de soins;*
- *~~le cercle~~l'établissement scolaire ou le service École mandate une entreprise ~~de~~pour le transport ~~afin de transporter les~~ des élèves ~~du cercle scolaire ou~~ de la commune;*
- *la commune soumet les demandes de permis de construire à un bureau d'ingénieur ~~pour un examen matériel des~~ qui doit examiner si les prescriptions à observer ~~en la matière~~sont respectées;*
- *la commune mandate un entrepreneur pour la construction et l'entretien d'une route ou de toutes les routes communales.*

Il y a également contre-prestation et non subvention, lorsque le donneur d'ordre (par ex. le bénéficiaire de l'aide sociale) a droit à la ~~subvention ou à la~~ contribution des pouvoirs publics, mais que ~~le paiement est effectué~~la collectivité publique verse la contribution directement au mandataire (par ex. ~~paiement de loyer, cotisations~~ le propriétaire du logement, la caisse d'assurance maladie, ~~nourriture par des services sociaux~~l'épicier) pour ~~les bénéficiaires de l'aide sociale), ceci en vue d'éviter l'utilisation du~~ éviter que le montant soit utilisé à d'autres fins (☞ ch. C.3.1.1).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.3.2. Contributions versées par les fonds cantonaux pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets aux établissements qui assurent ces tâches

Les contributions versées par les fonds cantonaux pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets aux établissements qui assurent ces tâches sont considérées comme des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation en vertu de l'art. 18, al. 2, let. c, LTVA et entraînent, pour le destinataire, une réduction proportionnelle de sa déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA).

☞ Vous trouverez des explications détaillées sur les dépenses des fonds cantonaux pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets au ch. D.2.2.

Projet du 1 août 2023

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.3.3 Apports faits à une entreprise

Les fonds versés par une collectivité publique sont considérés comme des apports faits à une entreprise au sens de l'art. 18, al. 2, let. e, LTVA lorsqu'il n'y a pas d'échange de prestations et que le bénéficiaire des fonds est:

- une personne morale de droit privé (SA, Sàrl, coopérative, fondation, association, etc.),
- une corporation nationale ou étrangère de droit public au sens de l'art. 12, al. 2, let. a, OTVA,
- un établissement de droit public ayant une personnalité juridique propre au sens de l'art. 12, al. 2, let. b, OTVA,

qui a comptabilisé ces fonds et les a inscrits comme fonds propres dans son bilan. De tels apports dans une entreprise ne donnent pas lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 1, LTVA).

Exemple 1
Un Palais des congrès nouvellement constitué, établissement de droit public, reçoit de sa «collectivité publique mère» un capital de dotation, qu'il utilise pour rénover un bâtiment dont il a fait l'acquisition. Ce capital de dotation est un apport fait à une entreprise au sens de l'art. 18, al. 2, let. e, LTVA. L'établissement de droit public ayant reçu le capital de dotation ne doit pas réduire la déduction de l'impôt préalable sur les coûts de rénovation.

Exemple 2
Un théâtre, établissement de droit public ayant une personnalité juridique propre, reçoit de sa «collectivité publique mère» une contribution forfaitaire non remboursable pour rénover son propre bâtiment, et ce, sans fournir une prestation particulière en retour. Cette contribution n'apparaît pas comme fonds propres dans la comptabilité de l'établissement. En conséquence, il s'agit d'une subvention (affectée à un objet) au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA qui entraîne la réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable sur la rénovation du théâtre (art. 33, al. 2, LTVA).

Exemple 3
La société Commercialisation de bois Sàrl a été fondée par deux collectivités publiques (possédant 20 % de la société chacune) et six tiers autres que des collectivités publiques (possédant 10 % de la société chacun). Elle achète le bois aux associés et le revend en son nom propre à des tiers. Commercialisation de bois Sàrl enregistre de temps à autre un déficit, que les associés prennent en charge du fait de leur participation. La Sàrl comptabilise les paiements des collectivités et des non-collectivités participantes dans ses fonds propres (couverture des pertes reportées).

Cette prise en charge du déficit est un apport fait à une entreprise au sens de l'art. 18, al. 2, let. e, LTVA (☞ ch. C.3.3).

Exemple 4
Électricité SA appartient à plusieurs communes situées dans une vallée alpine exposée au foehn. La société approvisionne en électricité les foyers et entreprises locaux. Afin de pouvoir mieux satisfaire la demande d'électricité renouvelable à l'avenir, Électricité SA envisage de construire et d'exploiter un vaste parc éolien. Pour lui permettre de réaliser les investissements nécessaires, les associés décident, d'une part, d'augmenter le capital-actions de la société, et d'autre part, de lui octroyer un prêt à taux zéro.

L'augmentation du capital-actions est un apport fait à une entreprise au sens de l'art. 18, al. 2, let. e, LTVA. Le prêt remboursable n'a pas non plus de conséquence en matière de

Projet 11 août 2023

TVA. Toutefois, la remise du montant des intérêts constitue une subvention au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA.

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC
(date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.3.4 ~~«Subventions croisées» au sein de la même collectivité publique~~ Contributions au sein d'une collectivité publique

~~*Les «subventions croisées»* octroyées par un S à un autre S au sein de la même collectivité publique sont considérées comme des subventions et autres contributions des pouvoirs publics en vertu de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA. L'impôt préalable est à réduire proportionnellement selon l'art. 33, al. 2, LTVA.~~
Les contributions ou une éventuelle couverture de déficit d'un service à un autre service au sein de la même collectivité publique ne sont pas considérées comme des subventions au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA, raison pour laquelle elles ne donnent pas lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable conformément à l'art. 33, al. 1, LTVA.

Il n'y a pas de contributions au sein d'une collectivité publique lorsqu'une contrepartie concrète est fournie. Dans ces cas, il faut partir du principe qu'il s'agit d'une prestation exclue ou d'une activité relevant de la puissance publique.

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC
(date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.4 Prestations exclues du champ de l'impôt selon l'art. 21, al. 2, ch. 28 et 28bis LTVA

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, LTVA les prestations fournies:

a. entre des unités organisationnelles de la même collectivité publique (☞ ch. C.4.1);
b. entre des sociétés de droit privé ou de droit public détenues uniquement par des collectivités publiques et les collectivités publiques qui les détiennent, ou leurs unités organisationnelles (☞ ch. C.4.2);
c. entre des établissements ou fondations fondés exclusivement par des collectivités publiques et les collectivités publiques qui ont participé à leur fondation, ou leurs unités organisationnelles (☞ ch. C.4.3).

En vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28bis, LTVA, la mise à disposition de personnel par des collectivités publiques à d'autres collectivités publiques (tierces) est également exclue du champ de l'impôt (☞ ch. C.4.4).

Sont réputées détention exclusive de sociétés de droit privé ou de sociétés de droit public par des collectivités publiques au sens de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA aussi bien la détention directe que la détention indirecte (art. 38, al. 1, OTVA).

~~La participation est~~Il s'agit d'une détention indirecte ~~lorsqu'une société de droit privé ou de droit public (par ex. une société anonyme [SA], une société simple ou une association), un établissement ou une fondation sont détenus par~~lorsque des sociétés de personnes (y compris des sociétés simples), des sociétés de capitaux, des sociétés à responsabilité

Projet du 11 août 2023

limitée (Sàrl), des coopératives et des associations fondées exclusivement par des collectivités publiques ou ~~par les~~leurs unités organisationnelles ~~qui y sont rattachées~~dominent une société de droit privé ou public (par ex. SA, Sàrl, société simple ou association) ou lorsqu'un établissement ou une fondation a été constitué par celles-ci.

Sont réputés fondés exclusivement par des collectivités publiques selon l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. c, LTVA les établissements ou les fondations constitués directement ou indirectement par des collectivités publiques (art. 38, al. 2, OTVA).

En vertu de l'art. 38, al. 3, OTVA, l'exclusion du champ de l'impôt visée à l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b et c, LTVA s'étend:

a. aux prestations fournies entre des sociétés de droit privé ou des sociétés de droit public, détenues exclusivement par des collectivités publiques, et les sociétés qu'elles détiennent directement ou indirectement ou les établissements ou les fondations qu'elles ont créés de manière directe ou indirecte;
b. aux prestations fournies entre des établissements ou fondations, constitués exclusivement par des collectivités publiques, et les sociétés que ces établissements ou fondations détiennent directement ou indirectement, ou les établissements ou fondations qu'ils ont fondés directement ou indirectement.

Les sociétés de droit privé au sens du présent article comprennent les formes juridiques suivantes:
- les sociétés simples (art. 530 à 551 CO);
- les sociétés anonymes (art. 620 à 763 CO);
- les sociétés à responsabilité limitée (art. 772 à 827 CO);
- les sociétés coopératives (art. 828 à 926 CO);
- les associations (art. 60 à 79 CC).

Les sociétés de droit public comprennent aussi les corporations de droit public.

En vertu de l'art. 38, al. 3, OTVA, l'exclusion du champ de l'impôt prévue à l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA s'étend par conséquent également aux prestations que se fournissent entre elles des associations au sens de l'art. 60 CC, ~~composées~~ dont les membres aussi bien actifs que passifs sont exclusivement des collectivités publiques ou des unités organisationnelles faisant partie de collectivités publiques, et les collectivités publiques ou leurs unités organisationnelles enregistrées comme membres de l'association.

Il est possible, en vertu de l'art. 22 LTVA, d'opter pour l'imposition de ces prestations exclues du champ de l'impôt (☞ ch. C.4.5).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.4.1 Prestations fournies entre des unités organisationnelles de la même collectivité publique

En vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA, en relation avec l'art. 21, al. 6, LTVA, les prestations fournies entre les unités organisationnelles de la même collectivité publique sont exclues du champ de l'impôt.

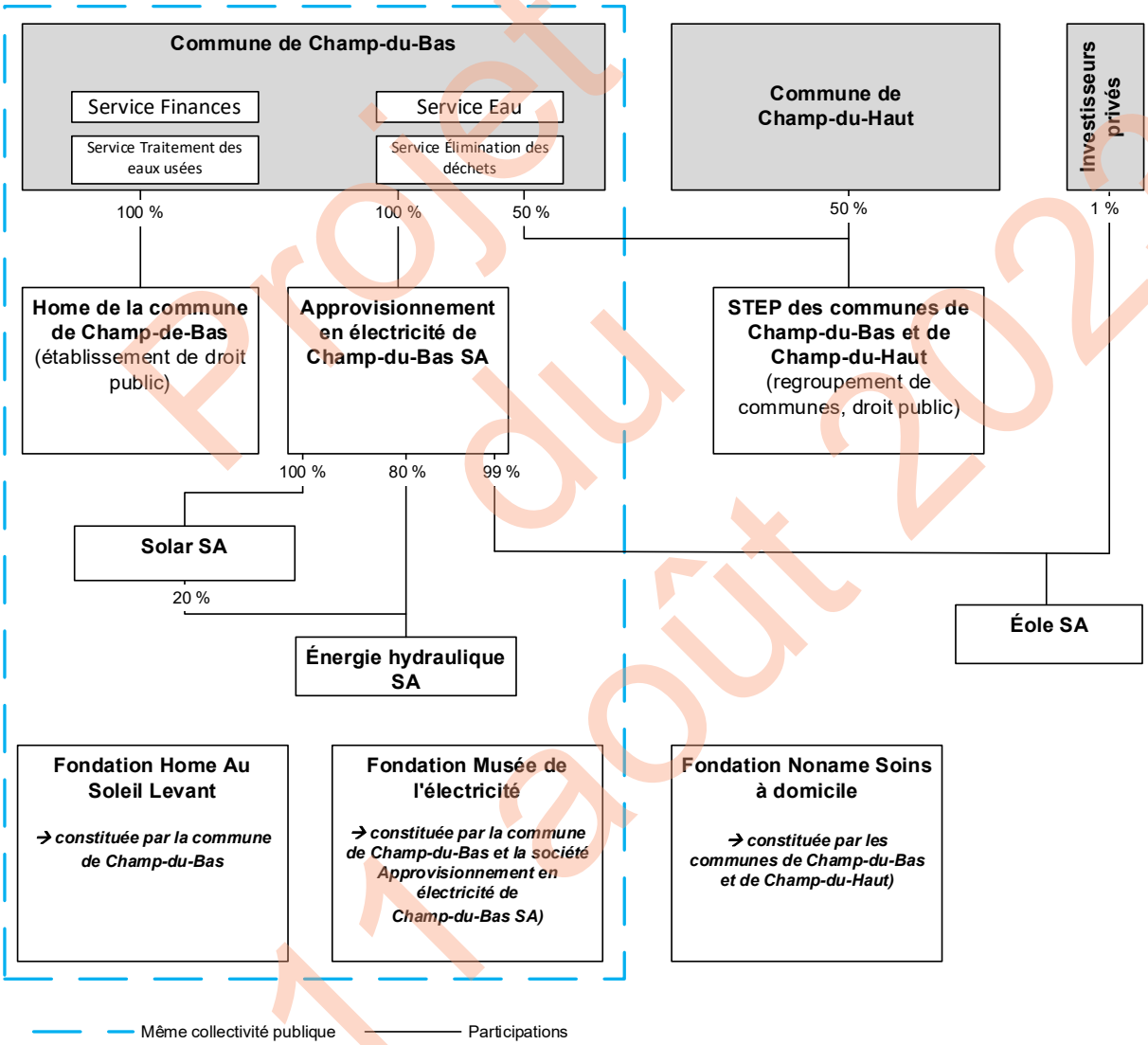
Sont réputées unités organisationnelles de la même collectivité publique en vertu de l'art. 21, al. 6, LTVA:
- les services de cette collectivité;

Projet du 11 août 2023

- ses sociétés de droit privé ou de droit public, pour autant qu'aucune ~~autre~~ collectivité publique tierce et aucun autre tiers ne détienne de participation dans la société; sont réputées sociétés de droit privé ou de droit public au sens de l'art. 21, al. 6, LTVA les sociétés détenues exclusivement par une collectivité publique ou par ses unités organisationnelles, ou par une collectivité publique et ses unités organisationnelles;
- ses établissements et fondations, pour autant que la collectivité publique les ait fondés sans la participation ~~d'autres~~de collectivités publiques tierces ni d'autres tiers. Sont réputés établissements ou fondations au sens de l'art. 21, al. 6, LTVA les établissements ou fondations fondés exclusivement par une collectivité publique ou par ses unités organisationnelles, ou par une collectivité publique et ses unités organisationnelles.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.4.1.1 Exemple 1: vue d'ensemble des unités organisationnelles



Les unités organisationnelles de la commune de Champ-du-Bas sont les suivantes:

- *les services de la commune de Champ-du-Bas;*
- *des personnes morales de droit privé, uniquement si elles sont détenues ~~à 100%,~~exclusivement, directement ou indirectement, par la commune de Champ-du-Bas;*

Projet du 11 août 2023

- *des établissements ou des fondations de droit public uniquement s'ils ont été constitués exclusivement par la commune de Champ-du-Bas ou par la commune de Champ-du-Bas et une ou plusieurs de ses unités organisationnelles.*

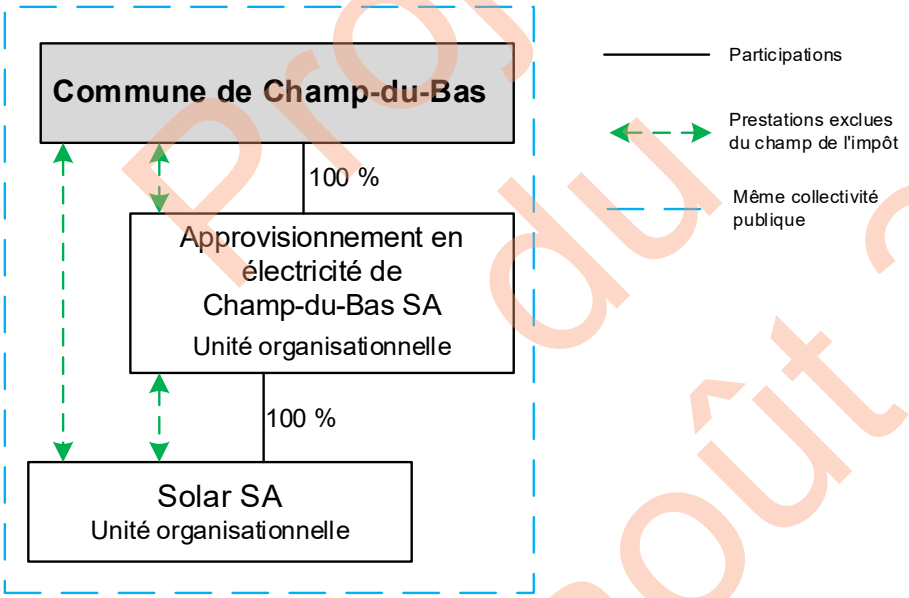
Les prestations entre ces unités organisationnelles de la commune de Champ-du-Bas sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA.

Puisque la STEP des communes de Champ-du-Bas et de Champ-du-Haut de même qu'Éole SA ne sont pas détenues à 100 %, directement ou indirectement, par la commune de Champ-du-Bas, elles ne sont pas considérées comme des unités organisationnelles au sens de l'art. 21, al. 6, LTVA.

Étant donné que La Fondation Noname Soins à domicile a été fondée par deux communes, elle n'est pas non plus considérée comme une unité organisationnelle au sens de l'art. 21, al. 6, LTVA.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.4.1.2 Exemple 2: filiales détenues exclusivement par des personnes morales de droit privé ou de droit public



Les parts de la filiale Solar SA ~~est détenue à 100%~~sont toutes détenues par la société mère Approvisionnement en électricité de Champ-du-Bas SA, qui, pour sa part, appartient à 100 % à la commune de Champ-du-Bas. Approvisionnement en électricité de Champ-du-Bas SA est, en vertu de l'art. 21, al. 6, LTVA, une unité organisationnelle de la commune de Champ-du-Bas. En vertu de l'art. 21, al. 6, LTVA, Solar SA est également considérée comme une unité organisationnelle de la commune de Champ-du-Bas.

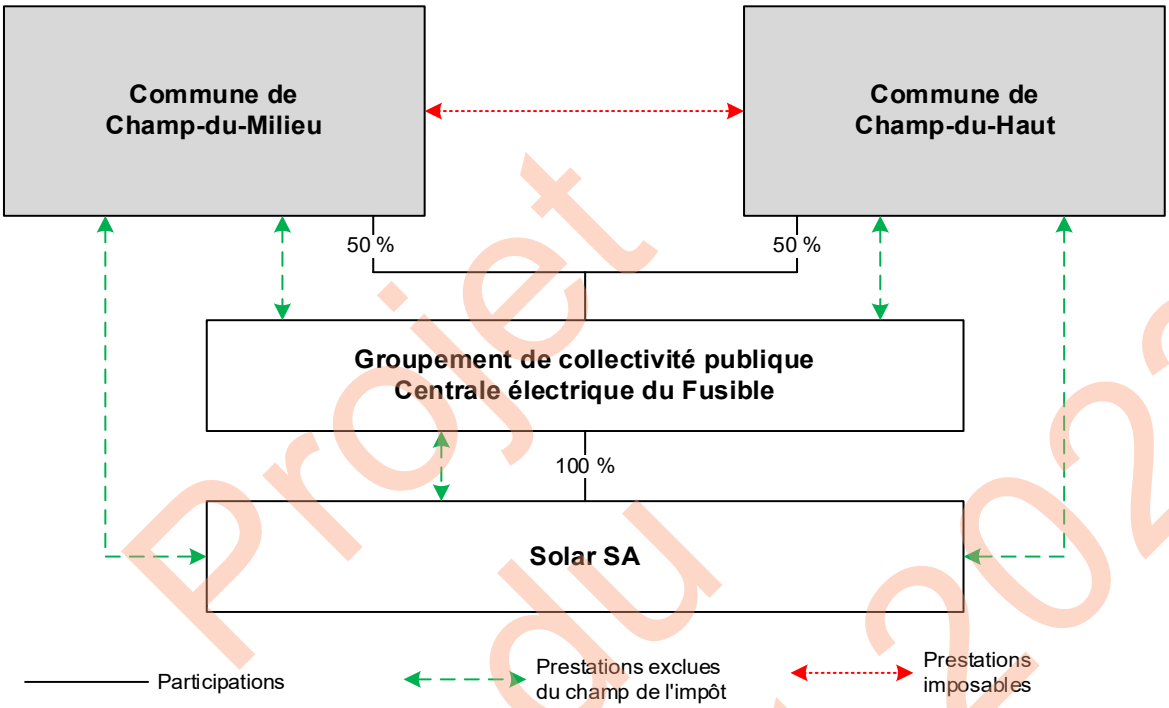
Conformément à l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA, toutes les prestations que se fournissent ces unités organisationnelles sont par conséquent exclues du champ de l'impôt.

Projet du 1er août 2023

C.4.2 Prestations ~~fournies~~ entre des sociétés de droit privé ou de droit public détenues uniquement par des collectivités publiques et les collectivités publiques qui les détiennent, ou leurs unités organisationnelles

En vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA, en relation avec l'art. 38 OTVA, ces prestations sont exclues du champ de l'impôt.

C.4.2.1 Exemple 1: groupement de collectivités publiques constitué de deux communes et ayant une personne morale comme société fille



Solar SA est détenue à 100 % par le groupement de collectivités publiques Centrale électrique du Fusible, qui, pour sa part, est le regroupement des communes de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut. Ni le groupement de collectivités publiques Centrale électrique du Fusible, ni Solar SA ne sont considérés comme des unités organisationnelles de l'une des deux communes au sens de l'art. 21, al. 6, LTVA.

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA en relation avec l'art. 38, al. 1 et 3, OTVA toutes les prestations que se fournissent:

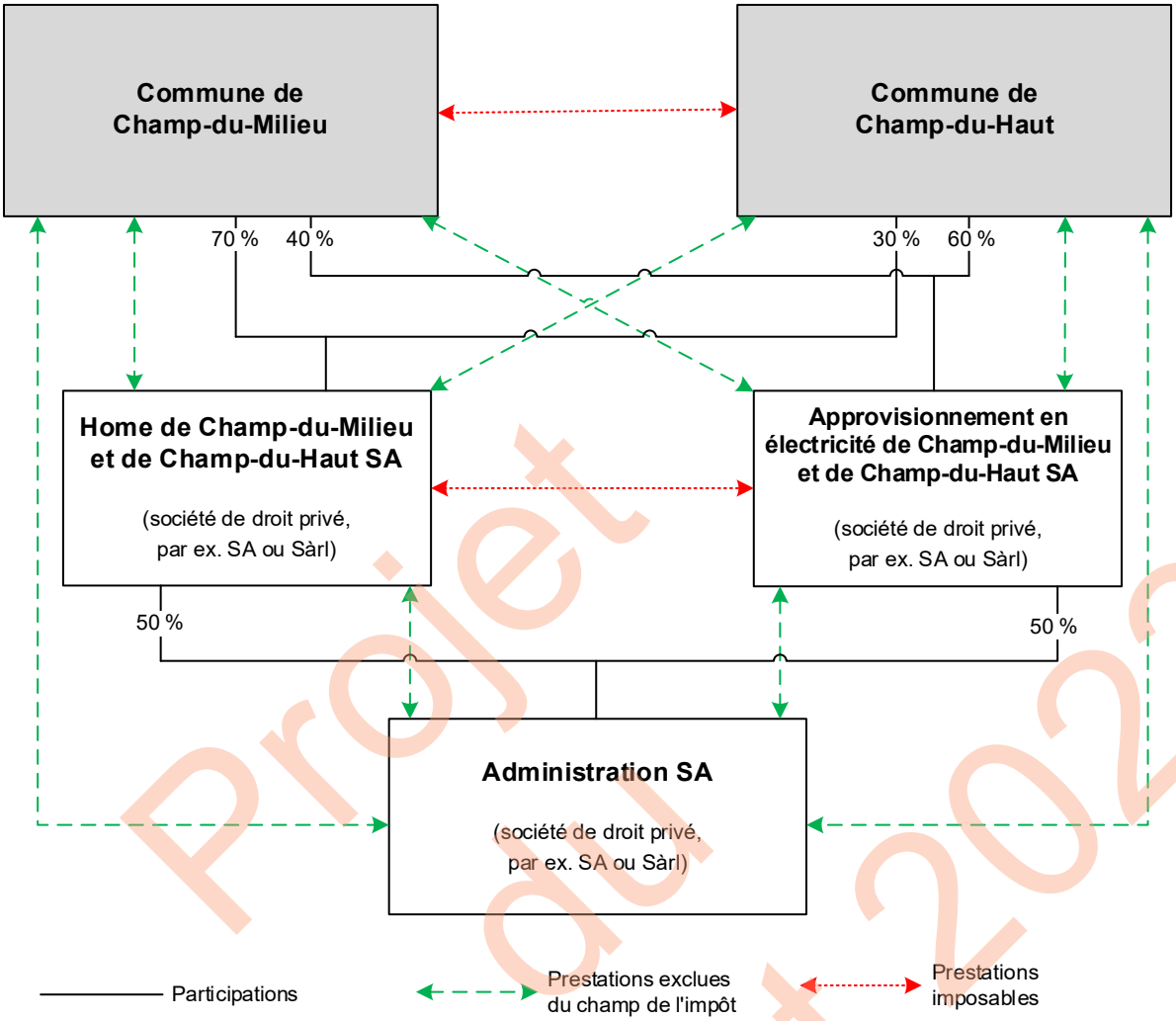
- *les communes et le groupement de collectivités publiques Centrale électrique du Fusible;*
- *les communes et Solar SA; et*
- *le groupement de collectivités publiques Centrale électrique du Fusible et Solar SA.*

Les prestations que se fournissent les communes de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut sont en revanche imposables.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 1 août 2023

C.4.2.2 Exemple 2: prestations que se fournissent des personnes morales de droit privé détenues par les mêmes collectivités publiques



Le home de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA sont détenus exclusivement par les communes de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut. Les deux sociétés détiennent chacune une participation de 50 % dans Administration SA.

Sont donc exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA les prestations ~~fournies entre~~que se fournissent les communes et:

- *le home de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA;*
- *la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA.*

Sont aussi exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA en relation avec l'art. 38, al. 3, let. a, OTVA les prestations que se fournissent Administration SA et:

- *les communes de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut;*
- *le home de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA;*
- *la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA.*

Sont en revanche imposables les prestations que se fournissent:

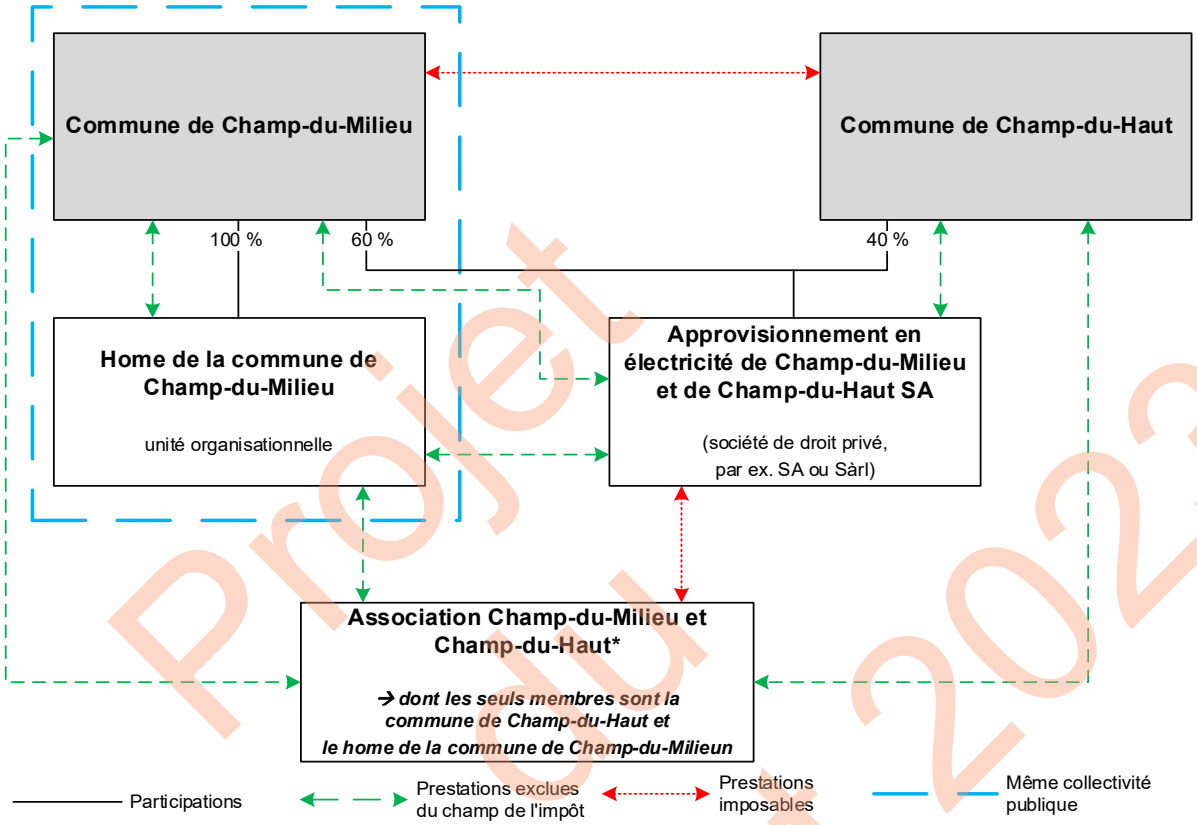
- *les communes de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut; et*

Projet du 11 août 2023

- *le home de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA.*

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.4.2.3 Exemple 3: associations dont les membres sont tous des collectivités publiques ou des unités organisationnelles de collectivités publiques



** Pour des raisons pratiques, le nombre de membres de l'association est limité à deux dans cet exemple.*

L'Association Champ-du-Milieu et Champ-du-Haut est une association au sens de l'art. 60 CC. Les seuls membres de cette association sont le home de la commune de Champ-du-Milieu et la commune de Champ-du-Haut.

~~*Sont exclues du champ de l'impôt:*~~

- ~~*les prestations que se fournissent l'Association Champ-du-Milieu et Champ-du-Haut et la commune de Champ-du-Haut ou la commune de Champ-du-Milieu (art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA);*~~
- ~~*les prestations que se fournissent l'Association Champ-du-Milieu et Champ-du-Haut et le home de la commune de Champ-du-Milieu (art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA en rel. avec art. 21, al. 6, LTVA);*~~

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA, les prestations que se fournissent l'Association Champ-du-Milieu et Champ-du-Haut et

- *la commune de Champ-du-Milieu;*
- *la commune de Champ-du-Haut;*
- *le home de la commune de Champ-du-Milieu (en relation avec l'art. 21, al. 6, LTVA).*

Projet du 11 août 2023

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA en relation avec l'art. 21, al. 6, LTVA les prestations que se fournissent la commune de Champ-du-Milieu et le home de la commune de Champ-du-Milieu.

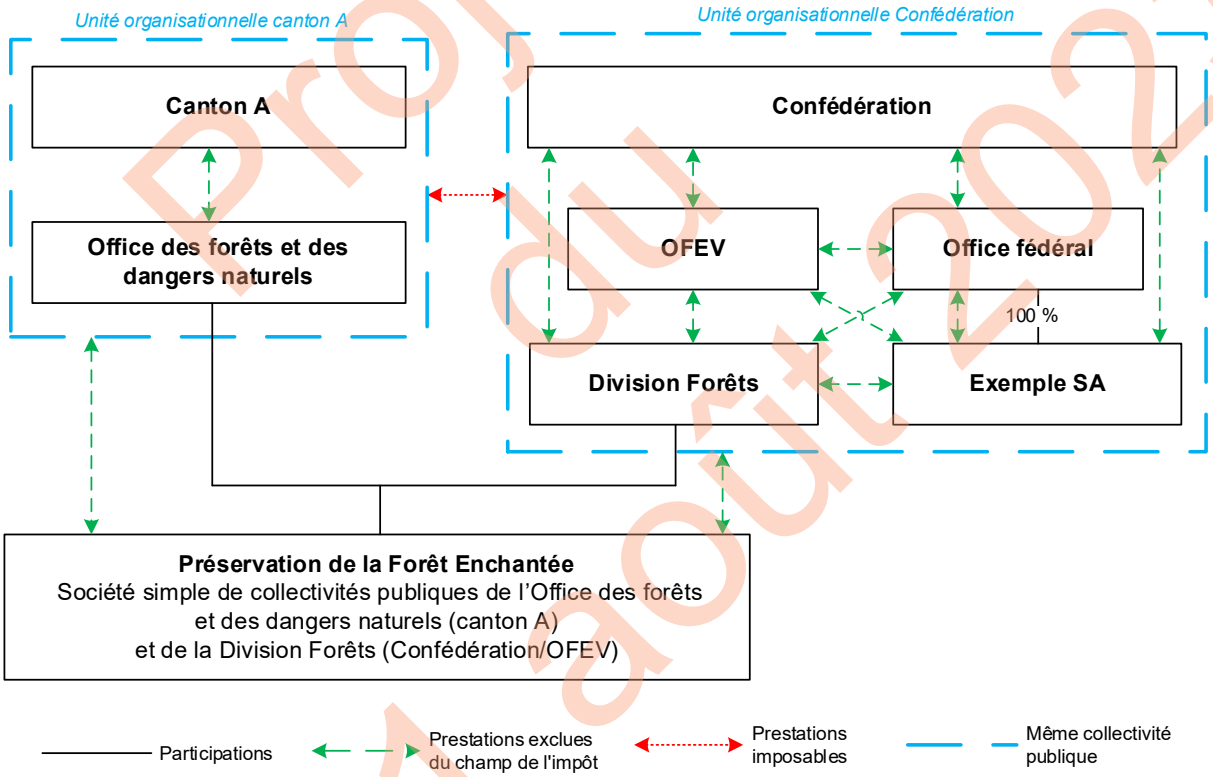
Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA, les prestations que se fournissent:

- *la commune de Champ-du-Milieu et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA;*
- *la commune de Champ-du-Haut et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA;*
- *le home de la commune de Champ-du-Milieu et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA (art. 21, al. 6, LTVA).*

Sont en revanche imposables les prestations que se fournissent:

- *les ~~deux~~ communes de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut; et*
- *l'Association Champ-du-Milieu et Champ-du-Haut et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA.*

C.4.2.4 Exemple 4: société simple de collectivités publiques



L'Office des forêts et des dangers naturels du canton A coopère avec la division Forêts de l'Office fédéral de l'environnement (OFEV) pour préserver la forêt de la région de la Forêt Enchantée. Les deux collectivités publiques se sont constituées en une société simple appelée Préservation de la Forêt Enchantée. Cette société simple formée de collectivités publiques (☞ ch. A.2.5) fournit différentes prestations imposables à des tiers, de même qu'aux deux collectivités publiques qui la constituent.

Projet du 1 août 2023

L'Office des forêts et des dangers naturels est une unité organisationnelle du canton A au sens de l'art. 21, al. 6, LTVA. Quant à la division Forêts de l'OFEV, il s'agit aussi d'une unité organisationnelle de l'OFEV, soit de la Confédération, au sens du même article.

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA en relation avec l'art. 38, al. 1, OTVA les prestations que se fournissent le service Préservation de la Forêt Enchantée et:

- *l'Office des forêts et des dangers naturels de même que toutes les unités organisationnelles du canton A (art. 21, al. 6, LTVA);*
- *la division Forêts ainsi que toutes les unités organisationnelles de la Confédération (art. 21, al. 6, LTVA).*

Sont en outre exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA en relation avec l'art. 21, al. 6, LTVA les prestations fournies au sein de l'unité organisationnelle «Canton A» et celles fournies au sein de l'unité organisationnelle «Confédération».

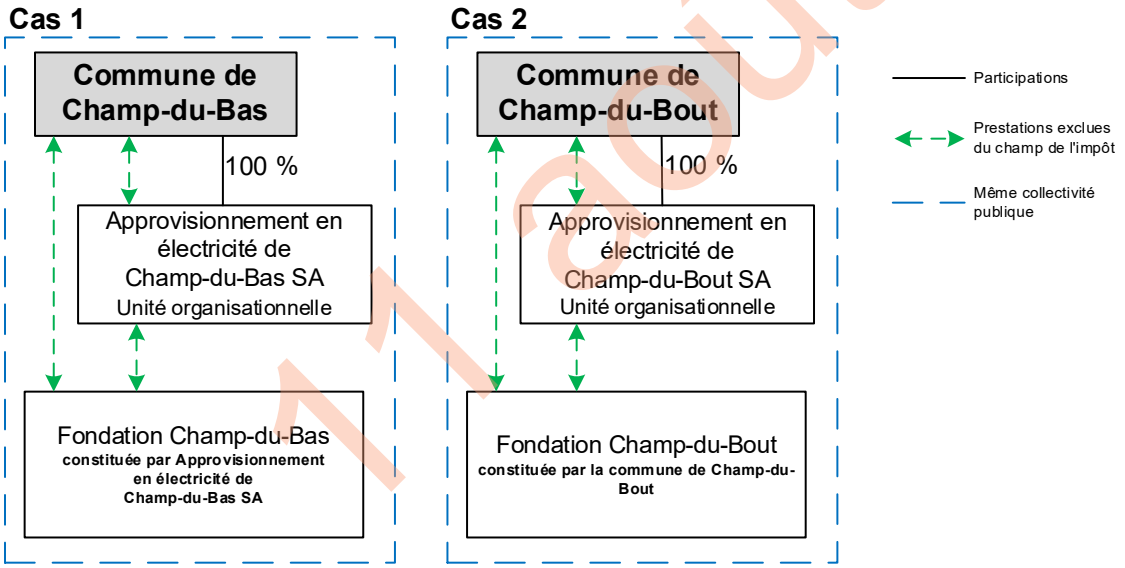
Dans cet exemple, les prestations fournies entre les unités organisationnelles du canton A et les unités organisationnelles de la Confédération sont imposables.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.4.3 Prestations ~~fournies~~ entre des établissements ou fondations fondés exclusivement par des collectivités publiques et les collectivités publiques qui ont participé à leur fondation, ou leurs unités organisationnelles

En vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. c, LTVA en relation avec l'art. 21, al. 6, LTVA et l'art. 38 OTVA, ces prestations sont exclues du champ de l'impôt.

C.4.3.1 Exemple 1: fondations constituées par une collectivité publique ou une personne morale de droit privé



Cas 1

La fondation Champ-du-Bas a été constituée par la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Bas SA. Cette dernière est détenue à 100 % par la commune de Champ-du-

Projet du 11 août 2023

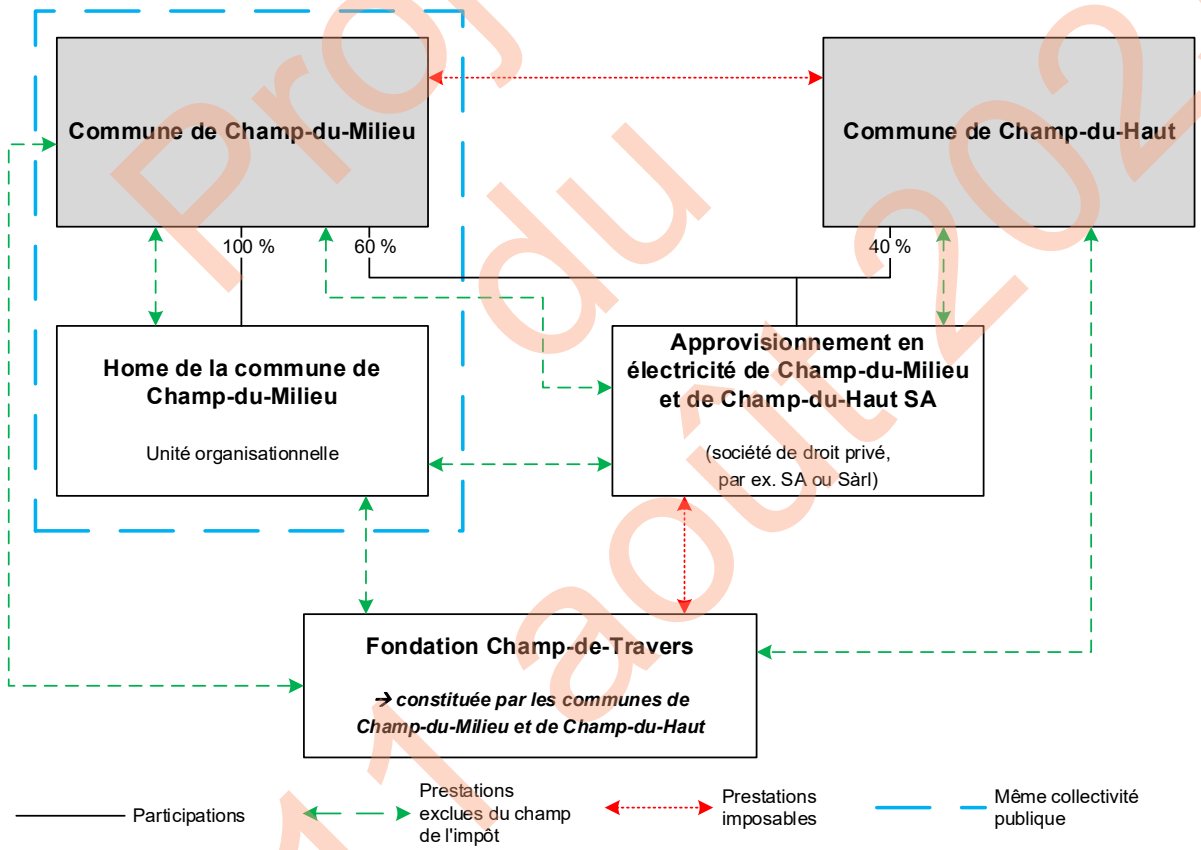
Bas, c'est pourquoi elle est considérée comme une unité organisationnelle de la commune de Champ-du-Bas, conformément à l'art. 21, al. 6, LTVA. Par conséquent, la fondation Champ-du-Bas est également une unité organisationnelle de la commune de Champ-du-Bas en vertu de l'art. 21, al. 6, LTVA.

Conformément à l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA, toutes les prestations que se fournissent les unités organisationnelles de la même collectivité publique sont exclues du champ de l'impôt.

Cas 2
La fondation Champ-du-Bout a été constituée par la commune de Champ-du-Bout. En vertu de l'art. 21, al. 6, LTVA, elle est donc considérée comme une unité organisationnelle de cette commune.

Conformément à l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA, toutes les prestations que se fournissent les unités organisationnelles de la même collectivité publique sont exclues du champ de l'impôt.

C.4.3.2 Exemple 2: fondation constituée par plusieurs collectivités publiques



La fondation Champ-de-Travers, qui a été constituée ou fondée par les communes de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut, n'est pas considérée comme une unité organisationnelle de l'une de ces communes (art. 21, al. 6, LTVA).

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. c, LTVA, les prestations que se fournissent la fondation Champ-de-Travers et:
- *la commune de Champ-du-Milieu;*

Projet du 11 août 2023

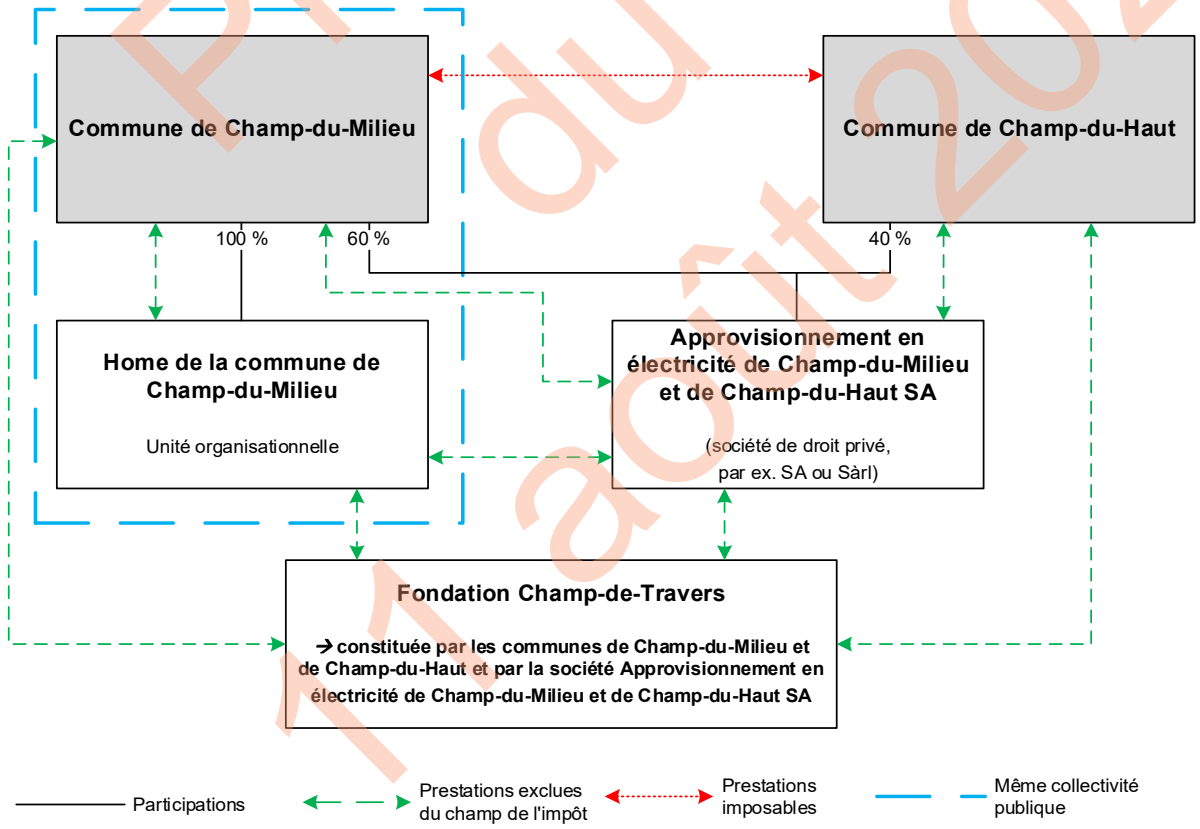
- *la commune de Champ-du-Haut;*
- *le home de la commune de Champ-du-Milieu (en relation avec l'art. 21, al. 6, LTVA).*

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA en relation avec l'art. 21, al. 6, LTVA les prestations que se fournissent la commune de Champ-du-Milieu et le home de la commune de Champ-du-Milieu.

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA, les prestations que se fournissent:
- *la commune de Champ-du-Milieu et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA;*
- *la commune de Champ-du-Haut et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA;*
- *le home de la commune de Champ-du-Milieu et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA (art. 21, al. 6, LTVA).*

Sont en revanche imposables les prestations que se fournissent:
- *la fondation Champ-de-Travers et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA;*
- *les communes de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut.*

C.4.3.3 Exemple 3: fondation constituée par deux collectivités publiques et une société de droit privé ou de droit public détenue par les deux collectivités publiques



La fondation Champ-de-Travers, qui a été constituée par les communes de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut ainsi que par la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA, n'est pas considérée comme une unité organisationnelle de l'une des deux communes selon l'art. 21, al. 6, LTVA.

Projet du 11 août 2023

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. c, LTVA en relation avec l'art. 38, al. 2, OTVA les prestations que se fournissent la fondation Champ-de-Travers et:

- *la commune de Champ-du-Milieu;*
- *la commune de Champ-du-Haut;*
- *le home de la commune de Champ-du-Milieu (en relation avec l'art. 21, al. 6, LTVA).*
- *la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA (en relation avec l'art. 38, al. 3, let. a, OTVA).*

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a en relation avec l'art. 21, al. 6, LTVA les prestations que se fournissent la commune de Champ-du-Milieu et le home de la commune de Champ-du-Milieu.

Sont exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA les prestations que se fournissent

- *la commune de Champ-du-Milieu et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA;*
- *la commune de Champ-du-Haut et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA;*
- *le home de la commune de Champ-du-Milieu et la société Approvisionnement en électricité de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut SA (art. 21, al. 6, LTVA).*

Les prestations que se fournissent les communes de Champ-du-Milieu et de Champ-du-Haut sont en revanche imposables.

C.4.4 Mise à disposition de personnel ~~entre collectivités publiques~~ par une collectivité publique pour elle-même ou pour une collectivité publique tierce

C.4.4.1 Mise à disposition de personnel pour un service de la même collectivité publique

Lorsqu'un service autonome refacture des charges salariales à un autre service autonome de la même collectivité publique, les règles suivantes s'appliquent:

- si la personne mise à disposition n'est employée que par un seul service (selon les termes de son contrat de travail), la prestation est exclue du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA (☞ ch. C.4.1);
- si la personne mise à disposition est employée par les deux services (selon les termes de son contrat de travail) et si les charges salariales qui en découlent sont simplement refacturées à l'autre service, on considère que ces mouvements de fonds financiers constituent une diminution de charges pour le service qui émet la facture et des charges salariales pour l'autre service.

En pareils cas, le contrat de travail est toujours déterminant (en particulier les éventuelles dispositions fixant la répartition des charges salariales entre les différents services).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

C.4.4.2 Mise à disposition de personnel pour d'autres collectivités publiques

La mise à disposition de personnel ~~entre~~pour d'autres collectivités publiques (tierces) est exclue du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28bis, LTVA. On admet qu'il y a mise à disposition de personnel ~~lorsque~~dans les cas suivants:

- la collectivité publique qui met le personnel à disposition ne répond pas de l'exécution soigneuse des prestations, mais uniquement du choix minutieux du personnel mis à disposition;
- le personnel mis à disposition est placé sous la direction et sous la surveillance de la collectivité publique locataire uniquement; et
- le personnel mis à disposition utilise, à l'exception de son équipement personnel, les machines et appareils de la collectivité publique locataire.

Pour prouver que les rapports contractuels sont régis par ces dispositions d'exclusion, l'AFC recommande à la collectivité publique qui met le personnel à disposition de demander à la collectivité publique locataire de lui confirmer préalablement par écrit que la bailleresse est dégagée de toute responsabilité quant à la bonne exécution des travaux.

L'exclusion du champ de l'impôt prévue à l'art. 21, al. 2, ch. 28bis, LTVA ne peut être appliquée que par les collectivités publiques au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA en relation avec l'art. 12, al. 2, OTVA (☞ ch. A.1 et A.2).

Exemple 1: mise à disposition de collaborateurs de la voirie (sans machine)
Pendant un certain temps, une collectivité publique met des collaborateurs de la voirie à disposition d'une autre collectivité publique (tierce). Cette dernière peut affecter les collaborateurs ~~à n'importe quel service~~ en fonction de ses propres besoins. Lors de l'exécution des travaux, les collaborateurs n'utilisent pas de machine de leur collectivité publique. Dans ce cas, l'exclusion du champ de l'impôt prévue à l'art. 21, al. 2, ch. 28bis, LTVA est applicable.

Exemple 2: déneigement
Une collectivité publique charge une autre collectivité publique (tierce) de déneiger certaines routes. Dans ce cas, une commune doit fournir une prestation déterminée (déneiger des routes) et est rémunérée pour cette prestation. Il ne s'agit donc pas d'une mise à disposition de personnel au sens de l'art. 21, al. 2, ch. 28bis, LTVA. Le fait que la rémunération soit calculée sur la base d'un forfait ou sur la base du temps effectivement consacré à l'exécution de cette tâche ne joue aucun rôle.

Exemple 3: location de machines avec le personnel de service
Une collectivité publique met à titre onéreux des machines, des appareils, des véhicules, etc. avec le personnel de service à disposition d'une autre collectivité publique (tierce). Dans ce cas, on est en présence d'une livraison imposable (location ou contrat d'entreprise). L'exclusion du champ de l'impôt visée à l'art. 21, al. 2, ch. 28bis, LTVA n'est donc pas applicable.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.5 Livraison de biens mobiliers d'occasion

La livraison de biens mobiliers d'occasion qui ont été utilisés exclusivement pour la fourniture de prestations exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, LTVA (sans droit à la déduction de l'impôt préalable) est exclue du champ de l'impôt conformément à l'art. 21, al. 2, ch. 24, LTVA (☞ Info TVA Objet de l'impôt, ch. 6.24). Ce qui précède s'applique par

Projet 11 août 2023

analogie à la livraison de biens mobiliers d'occasion qui ont été utilisés exclusivement pour l'exercice d'activités relevant de la puissance publique.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

C.6 Option pour l'imposition des prestations exclues du champ de l'impôt

Sous réserve de ce qui suit, un service décomptant ~~à~~au moyen de la méthode effective peut imposer une prestation exclue du champ de l'impôt (option; art. 22, al. 1, LTVA) ~~en mentionnant~~ pour autant qu'il l'indique clairement ou qu'il déclare l'imposition de la prestation dans le décompte à l'AFC.

L'option n'est pas possible:

a. pour les prestations visées à l'art. 21, al. 2, ch. 18, 19 et 23, LTVA (art. 22, al. 2, let. a, LTVA);
b. pour les prestations visées à l'art. 21, al. 2, ch. 20 et 21, LTVA, si le destinataire affecte ou compte affecter l'objet exclusivement à des fins d'habitation (art. 22, al. 2, let. b, LTVA).

Un service décomptant au moyen de la méthode des taux forfaitaires (TaF) ne peut opter pour l'imposition que pour les prestations exclues du champ de l'impôt mentionnées à l'art. 21, al. 2, ch. 26, 28 et 28bis, LTVA (art. 97, al. 3, OTVA). ~~Cette exception n'est~~ Il ne peut pas ~~valable pour~~choisir d'imposer les ~~autres~~ prestations déjà exclues du champ de l'impôt en vertu d'un autre chiffre de l'art. 21, al. 2, LTVA.

☞ Les principes et les conditions applicables à l'option sont expliqués dans l'Info TVA Objet de l'impôt.

C.7 Impôt sur les acquisitions

Si une collectivité publique déjà assujettie acquiert des prestations qui sont soumises à l'impôt sur les acquisitions en vertu de l'art. 45 LTVA, elle doit déclarer ces acquisitions au taux normal pendant le trimestre au cours duquel elles ont été réalisées (chiffre 382 du décompte TVA).

Ce qui précède vaut également pour les collectivités publiques ou les unités organisationnelles des collectivités publiques qui décomptent au moyen de la méthode des taux forfaitaires.

Les collectivités publiques qui ne sont pas encore inscrites au registre des assujettis deviennent assujetties à l'impôt sur les acquisitions lorsqu'elles acquièrent, au cours d'une année civile, pour plus de 10 000 francs de prestations soumises à cet impôt selon l'art. 45 LTVA (art. 45, al. 2, let. b, LTVA).

☞ L'Info TVA Impôt sur les acquisitions contient de plus amples informations à ce sujet.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

C.8 Transfert de tout ou partie d'un patrimoine

En cas de transfert de tout ou partie d'un patrimoine dans le cadre d'une fondation, d'une liquidation, d'une restructuration, d'une fusion, d'une scission ou d'une transformation, les mêmes règles que pour les tiers autres que des collectivités publiques s'appliquent.

Il convient d'examiner au cas par cas si la procédure de déclaration est obligatoire ou si elle peut être appliquée de manière facultative. L'application de la procédure de déclaration permet d'éviter des effets négatifs sur la charge fiscale des assujettis concernés, en particulier pour les collectivités publiques qui établissent leurs décomptes selon la méthode des taux forfaitaires.

☞ L'Info TVA Transfert de patrimoine avec procédure de déclaration fournit de plus amples informations à ce sujet.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

D Base de calcul ~~de l'impôt~~

D.1 ~~Contre-prestation~~Base de calcul

L'impôt se calcule sur la contre-prestation effective. La contre-prestation comprend notamment la couverture de tous les frais, qu'ils soient facturés séparément ou non, ainsi que les contributions de droit public dues par l'assujetti (art. 24, al. 1, LTVA).

Exemple
Contre-prestations imposables des Services industriels (eau, électricité, gaz, ~~épuration~~chaleur à distance, eaux usées, déchets, etc.) de la commune X:

Taxes périodiques		***Taxes uniques***
Taxes de base	*Taxes d'utilisation*	
• *taxes pour le financement de la récolte du papier, du verre, du fer, etc.* • *taxes aux robinets pour la consommation d'eau potable** • *location de compteurs d'eau* • *location de compteurs d'électricité et de gaz* • *taxe de base pour l'élimination des eaux usées*	• *taxe au sac* • *taxe sur les conteneurs* • *taxes de consommation d'eau par m³** • *taxe de consommation d'énergie par kWh* • *taxes de consommation de chaleur à distance par kWh* • *taxe d'élimination des eaux usées en fonction du volume* • *taxe de traitement des eaux pluviales*	• *taxes de raccordement* ○ *approvisionnement en eau** ○ *traitement des eaux usées (eaux polluées, eaux pluviales)* ○ *approvisionnement en électricité* ○ *approvisionnement en gaz* ○ *~~chauffage~~chaleur à distance* ○ *~~réseau câblé~~ télévision par câble*

** Imposables au taux réduit*

☞ L'Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt fournit de plus amples informations sur la base de calcul.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

D.1.1 Prix du marché

D.1.1.1 Généralités

Selon l'art. 24, al. 2, LTVA, lorsque la prestation est fournie à une personne étroitement liée, la contre-prestation correspond à la valeur qui aurait été convenue entre des tiers indépendants (prix du marché).

Selon l'art. 3, let. h, LTVA, font partie des personnes étroitement liées les détenteurs d'au moins 20 % du capital-actions ou du capital social d'une entreprise ou les détenteurs d'une participation équivalente dans une société de personnes, ou les personnes proches de ces détenteurs.

Les institutions de prévoyance ne sont pas considérées comme des personnes étroitement liées (☞ Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

D.1.1.2 Prix entre services de la même collectivité publique

En cas de prestations entre services d'une même collectivité, l'AFC accepte les montants comptabilisés, pour autant que les collectivités appliquent le principe MCH2 *«True and Fair View»*. Cela signifie que les prestations fournies sont facturées à des prix qui reflètent la prestation économique réelle (☞ ch. E.2).

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

D.1.1.3 Prix du marché entre une collectivité publique et les sociétés qu'elle détient

Lorsqu'une collectivité publique détient au moins 20 % du capital-actions ou du capital social d'une société privée ou de droit public, ou une participation dans une société de personnes, la règle du prix du marché (art. 24, al. 2, LTVA) s'applique pour les prestations entre cette société et la collectivité publique.

Si les coûts résultant d'un projet commun sont répartis par le biais d'une société simple, cette dernière doit, dans sa refacturation aux associés, appliquer un supplément qui reflète les coûts généraux, les risques et les bénéfices de manière appropriée.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

D.1.1.4 Prix du marché entre une collectivité publique et des fondations ou associations

La règle du prix du marché s'applique également lorsqu'une collectivité publique a une relation économique, contractuelle ou personnelle particulièrement étroite avec des fondations ou des associations privées ou de droit public.

Projet du 11 août 2023

☞ Vous trouverez des informations supplémentaires dans l'Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

D.2 ~~Ne font pas partie de la contre-prestation~~ Éléments n'entrant pas dans la base de calcul

~~N'entrent~~Les éléments suivants n'entrent pas dans la base de calcul de l'impôt selon l'art. 24, al. 6, LTVA:

a. les impôts sur les billets d'entrée, les droits de mutation et la TVA elle-même due sur la prestation;
b. les montants que l'assujetti reçoit du destinataire de la prestation en remboursement des frais engagés au nom et pour le compte de celui-ci, pour autant qu'ils soient facturés séparément (postes neutres; ☞ ch. D.2.1);
c. la part de la contre-prestation afférant à la valeur du sol en cas d'aliénation d'un bien immobilier (☞ Info TVA concernant les secteurs Administration, location et vente d'immeubles);
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 ces tâches (☞ ch. D.2.2).

- Ne font également pas partie de la contre-prestation et n'entrent donc pas dans la base de calcul les mouvements de fonds énumérés à l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA, tels que par exemple les émoluments, les contributions et autres montants encaissés pour des activités relevant de la puissance publique visées à l'art. 18, al. 2, let. l, LTVA (☞ ch. C.2);
- les subventions et autres contributions de droit public visées à l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA (☞ ch. C.3.1);
- les contributions cantonales versées par les fonds pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets aux établissements qui assurent ces tâches visées à l'art. 18, al. 2, let. c, LTVA (☞ ch. C.3.2).

☞ L'Info TVA Subventions et dons fournit de plus amples informations à ce sujet.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

D.2.1 Postes neutres

En vertu de l'art. 24, al. 6, let. b, LTVA, les montants que l'assujetti reçoit du destinataire de la prestation en remboursement des frais engagés au nom et pour le compte de celui-ci, pour autant que ces frais soient facturés séparément et sans supplément (par ex. taxes de séjour, débours ou contributions de droit public), n'entrent pas dans la base de calcul de la contre-prestation et ne sont donc pas imposables.

Exemple
La Confédération / l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières (OFDF) délègue aux cantons la vente de la vignette autoroutière sur le territoire national. Le service cantonal des automobiles fait office d'intermédiaire et assure la vente des vignettes autoroutières: elle collecte ainsi la redevance pour l'utilisation des routes nationales pour le

Projet du 11 août 2023

compte de l'OFDF. Les services des automobiles vendent les vignettes, qu'ils ont obtenues sans frais, en l'échange d'une indemnité/commission (imposable) pour chaque vignette vendue. L'association des services des automobiles (asa) assure le décompte entre les services des automobiles et l'OFDF. L'asa transfère le montant de la vente de la vignette diminué de la commission à l'OFDF. Le simple transfert de ce montant, de l'asa à l'OFDF, peut être considéré comme des postes neutres (art. 24, al. 6, let. b, LTVA) pour l'asa.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

D.2.2 Taxes cantonales destinées aux fonds pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets

~~Les exploitants des établissements qui assurent l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées et la gestion des déchets doivent inclure dans le prix de leurs prestations les taxes cantonales qui leur sont facturées par des fonds pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets. Dans la mesure où les fonds cités versent des contributions aux établissements d'élimination et d'approvisionnement en eau, les exploitants assujettis peuvent déduire ces montants de la contre-prestation dans leur décompte d'impôt (art. 24, al. 6, let. d, LTVA). Il y a lieu de tenir compte,~~

- ~~dans quelle mesure le fonds reverse directement les taxes encaissées aux exploitants d'établissements d'élimination et d'approvisionnement en eau et~~
- ~~dans quelle mesure les acquéreurs de prestations d'approvisionnement en eau, de traitement des eaux usées et de gestion des déchets sont des assujettis qui ont le droit de déduire l'impôt préalable.~~

Selon l'art. 24, al. 6, let. d, LTVA, 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 ces tâches, n'entrent pas dans la base de calcul de l'impôt. Veuillez contacter l'AFC si vous avez des questions précises sur ces taxes cantonales.

~~L'AFC fixe pour chaque fonds les pourcentages de la déduction applicable à chaque établissement affilié qui assure l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets (art. 48, al. 1, OTVA).~~

~~Les contributions versées par ces fonds sont réputées subventions au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA et entraînent chez le destinataire une réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA).~~

Les contributions versées par ces fonds sont traitées au ch. C.3.2.

La taxe fédérale sur les eaux usées prévue à l'art. 60*b*, al. 1, LEaux, qui vise à soutenir l'élimination les composés traces organiques, n'est pas concernée par cette disposition car il ne s'agit pas d'un fonds cantonal en l'espèce (☞ ch. H.2.11).

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (dernier paragraphe) (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).
Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

E Facturation et comptabilité

E.1 Facturation et transfert de la TVA

L'assujetti doit établir, sur demande ~~d'un~~de son client ~~assujetti~~, une facture remplissant les exigences fixées à l'art. 26, al. 2 et 3, LTVA.

E.1.1 Émetteur de la facture

~~Un~~Le sujet fiscal d'une collectivité publique assujetti à la TVA qui facture des prestations imposables en son nom en se présentant comme le fournisseur des prestations, doit les imposer.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

E.1.2 Prestations de plusieurs services facturées dans le même document

Lorsqu'un service assujetti facture, dans le même document, des prestations imposables fournies par d'autres ~~S, il est alors recommandé d'indiquer tous~~services, les ~~n° TVA des S ayant fourni des prestations~~différents services assujettis doivent être mentionnés avec leur propre numéro de TVA pour les prestations correspondantes.

Exemple: facture comportant les prestations de deux services

Commune de Pont-Neuf		*Pont-Neuf, le 5 janvier 2024*				
9999 Pont-Neuf						
		Monsieur				
		Jean Delachaussée				
		Route du pont 1				
		9999 Pont-Neuf				
Facture nº 45 987						
Service Approvisionnement en eau, CHE-123.456.789 TVA						
Taxe de base pour le raccordement (2023)	*1 unité à*	*12 mois*	*CHF*	*50,00*	*CHF*	*50,00*
Location de compteur	*1 unité à*	*12 mois*	*CHF*	*30,00*	*CHF*	*30,00*
Consommation d'eau	*150*	*m^3 à*	*CHF*	*1,00*	*CHF*	*150,00*
					CHF	*230,00*
+ 2,5 % de TVA					*CHF*	*575,00*
Total TVA de 2,5 % incl.					*CHF*	*235,75*
Service Traitement des eaux usées, CHE-123.456.790 TVA						
Taxe de base pour le traitement des eaux usées (2023)	*1 unité à*	*12 mois*	*CHF*	*210,00*	*CHF*	*210,00*
Eaux usées	*150*	*m^3 à*	*CHF*	*2,30*	*CHF*	*345,00*
					CHF	*555,00*
+ 7,7 % de TVA					*CHF*	*42,75*
Total TVA de 7,7 % incl.					*CHF*	*597,75*
Total					***CHF***	***833,50***

Projet du 11 août 2023

Si, pour des raisons techniques, la collectivité publique n'est pas en mesure d'indiquer sur la facture tous les numéros de TVA des services concernés, il est recommandé de mentionner au moins un numéro de TVA d'un des services assujettis. **Dans tous les cas, les taux applicables aux prestations imposables et l'identité des fournisseurs des prestations doivent ressortir clairement de la facture.**

Les chiffres d'affaires sont à comptabiliser correctement et à déclarer dans les décomptes TVA de chaque service assujetti concerné.

Si la commune facture également, en plus des prestations de ses propres services, celles de groupements de communes, il est ~~recommandé~~d'usage d'indiquer les numéros de TVA de tous les services et groupements de communes concernés. Il en est de même lorsqu'un groupement de communes facture, en plus de ses propres prestations, celles d'autres collectivités~~.~~ publiques faisant partie du groupement de communes.

L'Info TVA Comptabilité et facturation fournit de plus amples informations à ce sujet.

Précision de la pratique (Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

E.1.3 Facturation par une entreprise privée au nom d'une collectivité publique

Lorsqu'une entreprise privée facture la personne à l'origine de la prestation au nom de la collectivité publique qui l'a mandatée, la collectivité publique apparaît comme le fournisseur de la prestation vis-à-vis de la personne à l'origine de la prestation, et la contre-prestation est attribuée à la collectivité publique (art. 20, al. 1, LTVA).

L'entreprise privée fournit sa prestation à la collectivité publique qui l'a mandatée, et il existe ainsi deux rapports de prestations distincts:

- d'une part, entre l'entreprise privée (fournisseur de la prestation) et la collectivité publique (destinataire de la prestation);
- et d'autre part, entre la collectivité publique (fournisseur de la prestation) et la personne à l'origine de la prestation (destinataire de la prestation).

La situation ne change pas si la personne à l'origine de la prestation s'acquitte de la facture directement auprès de l'entreprise privée pour des raisons d'économie administrative.

Par conséquent, l'entreprise privée assujettie doit décompter auprès de l'AFC la prestation imposable qu'elle a fournie à la collectivité publique (pour la facturation), et la collectivité publique assujettie doit décompter les chiffres d'affaires que l'entreprise privée a facturés en son nom à la personne à l'origine de la prestation, pour autant que ces prestations soient soumises à la TVA.

Il en va de même quand ce n'est pas une entreprise privée, mais une autre collectivité publique (par ex. un service de la même collectivité publique ou d'une collectivité publique tierce) qui fournit à la personne qui en est à l'origine, la prestation au nom de la collectivité publique qui l'a mandatée.

Précision de la pratique (Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 1er août 2023

E.1.4 Factures d'acomptes et facture finale

Comme ~~toutes~~ les autres factures, les ~~demandes~~factures d'acomptes et les factures partielles doivent ~~satisfaire~~ de préférence être établies en répondant aux exigences de l'art. 26 LTVA.

Lorsque des factures d'acomptes ou des factures partielles sont établies pour des prestations soumises à des taux de TVA différents (par ex. eau ou électricité), il convient d'indiquer la répartition ~~des~~ de la contre-prestation entre les différents taux et les différentes ~~contre~~ prestations ~~par taux~~.

L'AFC conseille aux collectivités publiques de mentionner la TVA également sur les ~~demandes~~factures d'acomptes. Par ce moyen, on évitera les demandes de précisions de la part des destinataires assujettis quant à la déduction de l'impôt préalable et les erreurs lors des relèvements des taux de la TVA (☞ ch. E.1.4.4, exemple 4).

Au moment d'établir la facture finale, il faut notamment veiller à ce que, à cause des factures d'acomptes, la TVA n'apparaisse pas deux fois et que son montant ne soit pas trop élevé. Dans le cas contraire, l'émetteur de la facture en serait redevable à l'AFC (art. 27, al. 2, LTVA).

Pour plus de clarté, un exemple de facture d'acompte est présenté ci-après (☞ ch. E.1.4.1, exemple 1), accompagné de deux factures finales. Le montant de la TVA est correct sur la première d'entre elles (☞ ch. E.1.4.2, exemple 2) et incorrect (trop élevé) sur la seconde (☞ ch. E.1.4.3, exemple 3).

Exception
Si un sujet fiscal d'une collectivité publique assujetti dans ces domaines n'est pas en mesure (par ex. pour des raisons informatiques) de procéder, pour les décomptes de TVA, à la répartition par taux dans les factures d'acomptes, ~~elle~~il peut ~~effectuer la~~ avoir recours à une répartition ~~approximativement~~approximative (par ex. sur la base de la composition du chiffre d'affaires réalisé l'année précédente) ~~et déclarer le chiffre d'affaires selon les taux correspondants dans les décomptes TVA. Aucune mention de la TVA ne doit cependant figurer sur de telles factures d'acomptes, cela afin d'éviter que les clients assujettis ne soient induits en erreur lors des déductions de l'impôt préalable. Les décomptes finaux, dans lesquels la TVA grevant chaque genre de prestations est apparente, doivent, en outre, contenir les indications nécessaires selon l'art. 26 LTVA afin de permettre aux acquéreurs assujettis de faire valoir la déduction de l'impôt préalable.~~ Dans ce cas, aucune mention de la TVA ne doit figurer sur les factures d'acomptes. Dans la facture finale, la TVA doit être répartie entre les différents types de chiffres d'affaires. La déclaration provisoire est à corriger ~~de manière correspondante~~conformément aux proportions effectives ~~du décompte final~~ lors de l'établissement de la facture finale.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

E.1.4.1 Exemple 1: facture d'acompte

Chaque année, le service Approvisionnement en électricité de la commune de Champ-du-Haut adresse aux habitants une facture d'acompte et une facture finale. La facture d'acompte se présente comme suit:

Projet 11 août 2023

Commune de Champ-du-Haut *9999 Champ-du-Haut*				*Champ-du-Haut, le 5 janvier 2024*	
				Monsieur *Jean Ducommun* *Route du Pont 1* *9999 Pont-Neuf*	
Facture d'acompte n° 45 988					
Service Approvisionnement en électricité, CHE-123.456.791 TVA					
Consommation d'énergie, tarif plein	*2 000 kWh à*	*CHF*	*0,18*	*CHF*	*360,00*
Consommation d'énergie, tarif réduit	*2 000 kWh à*	*CHF*	*0,12*	*CHF*	*240,00*
				CHF	*600,00*
+ 7,7 % de TVA				*CHF*	*46,20*
Total TVA de 7,7 % incl.				***CHF***	***646,20***

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

E.1.4.2 Exemple 2: facture finale correcte

Sur la facture finale ci-dessous, le montant perçu hors TVA selon la facture d'acompte est d'abord déduit du montant total hors TVA. La TVA est ensuite calculée seulement sur le montant restant hors TVA. Le total de la TVA (98 fr. 40 [facture d'acompte 46 fr. 20 + facture finale 52 fr. 20]) calculé pour le montant total hors TVA de 1278 francs est ainsi correct.

Commune de Champ-du-Haut *9999 Champ-du-Haut*				*Champ-du-Haut, le 15 juin 2024*	
				Monsieur *Jean Ducommun* *Route du Pont 1* *9999 Pont-Neuf*	
Facture finale n° 45 989					
Service Approvisionnement en électricité, CHE-123.456.791 TVA					
Taxe annuelle pour la location du compteur				*CHF*	*60,00*
Consommation d'énergie, tarif plein	*4 380 kWh à*	*CHF*	*0,18*	*CHF*	*788,40*
Consommation d'énergie, tarif réduit	*3 580 kWh à*	*CHF*	*0,12*	*CHF*	*429,60*
				CHF	*1 278,00*
Moins l'acomptes versés TVA excl. n° 45 988				*CHF*	*600,00*
Total de la facture finale, hors TVA				*CHF*	*678,00*
+ 7,7 % de TVA				*CHF*	*52,20*
Total de la facture finale, TVA de 7,7 % incl.				***CHF***	***730,20***

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

E.1.4.3 Exemple 3: facture finale incorrecte (montant de la TVA trop élevé)

Sur la facture finale ci-dessous, la TVA est d'abord calculée sur le montant total, avant d'être déduite du montant TVA incluse perçu selon la facture d'acompte. Bien que le montant restant TVA incluse (730 fr. 20) soit correct, un montant de TVA incorrect est indiqué dans cet exemple (montant de TVA trop élevé: 144 fr. 60 [facture d'acompte 46 fr. 20 + facture finale 98 fr. 40] au lieu de 98 fr. 40).

Commune de Champ-du-Haut
9999 Champ-du-Haut

Champ-du-Haut, le 15 juin 2024

Monsieur
Jean Ducommun
Route du Pont 1
9999 Pont-Neuf

Incorrecte!

Montant de TVA trop élevé!

Facture finale n° 45 989

Service Approvisionnement en électricité, CHE-123.456.791 TVA

Taxe annuelle pour la location du compteur				*CHF*	*60,00*
Consommation d'énergie, tarif plein	*4 380 kWh à*	*CHF*	*0,18*	*CHF*	*788,40*
Consommation d'énergie, tarif réduit	*3 580 kWh à*	*CHF*	*0,12*	*CHF*	*429,60*
				CHF	*1 278,00*
+ 7,7 % de TVA				*CHF*	*98,40*
				CHF	*1 376,40*
Acomptes versés TVA incl. n° 45 988				*CHF*	*646,20*
Total de la facture finale, TVA de 7,7 % incl.				***CHF***	***730,20***

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

E.1.4.4 Exemple 4: Taxe de raccordement en cas de modification du taux de TVA

Au moment de l'octroi du permis de construire, le 1er juillet 2017, le service Eaux usées de la commune de Champ-du-Haut a provisoirement facturé à la famille Ducommun, entre autres choses, une taxe de raccordement aux égouts. Sur la facture d'acompte, la commune a indiqué un taux de TVA de 8,0 %, conforme au droit. Le raccordement au réseau a été effectué le 30 décembre 2017. Après l'estimation immobilière du 1er mars 2018, la commune de Champ-du-Haut a facturé à la famille Ducommun une taxe de raccordement définitive au moyen d'une facture finale. Comme le raccordement effectif (date de la fourniture de la prestation) a été effectué en 2017, la taxe de raccordement définitive est également soumise au taux de 8,0 % (le taux de 8,0 % est valable jusqu'au 31 décembre 2017).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

E.2 Comptabilité et conservation des pièces

Pour la TVA, les exigences générales relatives à la tenue des livres comptables (par ex. art. 957 CO) et à la conservation des pièces justificatives sont définies en détail à l'art. 70 LTVA ainsi que dans l'Info TVA Comptabilité et facturation. C'est pourquoi il n'est fait mention ci-après que des particularités comptables liées aux collectivités publiques.

Projet du 1er août 2023

Conformément aux prescriptions du modèle comptable MCH2, la présentation des comptes des collectivités publiques doit respecter les principes suivants:

- Présentation brute;
  Les charges et les revenus, les actifs et les passifs, ainsi que les dépenses et les recettes d'investissement doivent être présentés intégralement et séparément les uns des autres, sans compensation mutuelle.
- Délimitation périodique;
  Toutes les charges et tous les revenus doivent être comptabilisés dans la période où ils ont été occasionnés. Le bilan est établi à une date de référence. On applique le principe de l'annualité.
- Continuité de l'exploitation;
  Les comptes sont établis selon l'hypothèse que la corporation publique poursuivra ses activités.
- Importance:
  Toutes les informations nécessaires pour permettre une appréciation rapide et complète de l'état de la fortune, des finances et des revenus doivent être présentées.
- Clarté:
  Les informations doivent être claires et compréhensibles.
- Fiabilité;
  Les informations doivent être exactes et présentées de manière crédible (principe d'exactitude). Les comptes sont établis dans une perspective économique et reflètent la substance économique. Les informations doivent être fondées et présentées avec impartialité (principe de neutralité). Aucune information importante ne doit être omise (principe d'exhaustivité).
- Comparabilité;
  Les comptes des collectivités publiques et des unités organisationnelles doivent pouvoir être comparés entre eux et dans le temps.
- Permanence des méthodes comptables:
  Les principes régissant l'établissement du budget ainsi que la tenue et l'établissement des comptes doivent, dans la mesure du possible, rester inchangés sur une longue période.
- *True and Fair View*:
  Les prestations fournies entre les services doivent être facturées à des prix reflétant la prestation économique réelle.

Dans la mesure où ces principes sont respectés, on pourra s'appuyer, aux fins de la TVA, sur les valeurs figurant dans les livres comptables (calcul de la dette fiscale, réduction ou correction de la déduction de l'impôt préalable, etc.).

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

E.2.1 Concordance des chiffres d'affaires des collectivités publiques

L'AFC peut demander aux assujettis de lui remettre un contrôle de la concordance des chiffres d'affaires (art. 128, al. 1, let. d, OTVA).

Ce document permet à l'AFC de vérifier si les chiffres d'affaires déclarés concordent avec les informations comptables.

Projet du 11 août 2023

Lors de l'établissement du document de contrôle de la concordance des chiffres d'affaires, les questions suivantes doivent notamment être prises en compte (art. 128, al. 2, OTVA):

- des produits ont-ils été comptabilisés comme diminutions de charges, et donc dans un compte de charges?
- des moyens d'exploitation ont-ils été vendus?
- y a-t-il eu des réductions de la contre-prestation?
- des pertes sur débiteurs ont-elles été comptabilisées?
- les écritures de clôture comportent-elles des délimitations temporelles ou des rattachements de charges aux produits qui ne sont pas pertinents pour le chiffre d'affaires (par ex. provisions et contre-écritures internes)?

Pour plus de clarté, un exemple de contrôle de la concordance des chiffres d'affaires pour le service Gestion du stationnement, qui décompte selon les contre-prestations convenues, est présenté ci-après.

Projet du 11 août 2023

A Recettes selon la comptabilité

Montants (hors TVA)	CA imposables et CA ayant fait l'objet d'une imposition par option (taux normal de 7,7 %)	Prestations exclues du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, LTVA)	Total des prestations imposables, ayant fait l'objet d'une imposition par option et exclues du champ de l'impôt	Subventions et autres contributions de droit public (art. 18, al. 2, let. a à c, LTVA)	Recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique, dommages-intérêts, dividendes, etc. (art. 18, al. 2, let. d à l, LTVA)
Recettes du parking	228 000		228 000		
Recettes des places de parc non affectées à l'usage commun	70 000		70 000		
Recettes des places de parc affectées à l'usage commun		47 680	47 680		
Amendes					14 000
Dommages-intérêts (Assurance SA)					2 500
Subvention pour le parking (canton)				5 000	
Total hors TVA	298 000	47 680	345 680	5 000	16 500
+ TVA	22 946		22 946		
Total A: Montants TVA incl.	**320 946**	**47 680**	**368 626**	**5 000**	**16 500**

Projet du 11 août 2023

B Déclaration dans les décomptes TVA

Montants (TVA incluse)	***'CA imposables et CA ayant fait l'objet d'une imposition par option (taux normal de 7,7 %)***	***Prestations exclues du champ de l'impôt (ch. 230)***	***Total des contre-prestations convenues (ch. 200)***	***Éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation selon l'art. 18, al. 2***	
				let. a à c, LTVA (ch. 900)	***let. d à l, LTVA (ch. 910)***
1er trimestre 2023	*72 000*	*8 000*	*80 000*		*4 000*
2e trimestre 2023	*98 000*	*12 400*	*110 400*		*5 600*
3e trimestre 2023	*73 900*	*7 500*	*81 400*	*5 000*	*2 400*
4e trimestre 2023	*76 000*	*20 300*	*96 300*		*4 200*
Total B: Montants déclarés	***319 900***	***48 200***	***368 100***	***5 000***	***16 200***

C Différence: total A moins total B

Déclaration ultérieure dans le décompte rectificatif	***CA imposables et CA ayant fait l'objet d'une imposition par option (taux normal de 7,7 %)***	***Prestations exclues du champ de l'impôt (ch. 230)***	***Total des contre-prestations convenues (ch. 200)***	***Éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation selon l'art. 18, al. 2***	
				let. a à c, LTVA (ch. 900)	***let. d à l, LTVA (ch. 910)***
	1 046	***- 520***	***526***	***0***	***300***

(montant négatif = montant déclaré trop haut; montant positif = montant déclaré trop bas)

☞ Pour les collectivités publiques qui décomptent selon les contre-prestations reçues, un exemple est donné dans l'annexe de l'Info TVA Comptabilité et facturation.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

E.2.2 Concordance de l'impôt sur le chiffre d'affaires des collectivités publiques

Le contrôle de la concordance de l'impôt sur le chiffre d'affaires permet de vérifier si la TVA déclarée à l'AFC correspond à la comptabilité (comptes de TVA).

Projet du 11 août 2023

Pour plus de clarté, un exemple de rapprochement de la TVA d'un service de distribution d'eau est présenté ci-après:

A Impôt sur le CA selon la comptabilité

	1er trimestre	2e trimestre	3e trimestre	4e trimestre	Total
Compte 2202 Impôt sur le CA TVA Distribution eau	*35 072*	*39 209*	*33 350*	*27 327*	*134 958*
= Total A: Impôt sur le CA TVA selon la comptabilité	*35 072*	*39 209*	*33 350*	*27 327*	*134 958*

B Déclaration de l'impôt sur le CA dans le décompte TVA

	1er trimestre	2e trimestre	3e trimestre	4e trimestre	Total
Impôt sur le CA déclaré sous ch. 302 (prestations au TN)	*1 882*	*876*	*0*	*62*	*2 820*
+ Impôt sur le CA déclaré sous ch. 312 (prestations au TR)	*33 258*	*38 254*	*33 350*	*25 687*	*130 549*
Total B: Impôt sur le CA déclaré / TVA	*35 140*	*39 130*	*33 350*	*25 749*	*133 369*

C Différences: Total A moins total B

	1er trimestre	2e trimestre	3e trimestre	4e trimestre	Déclaration complémentaire dans le décompte rectificatif
Différence impôt sur le CA / TVA	*-68*	*79*	*0*	*1 578*	***1 589***

(montant négatif = montant déclaré trop haut; montant positif = montant déclaré trop bas)

Les différences constatées doivent être annoncées à l'AFC dans le délai de finalisation (art. 72, al. 1, LIVA) au moyen d'un décompte rectificatif.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

E.2.3 Concordance de l'impôt préalable pour les collectivités publiques

Seuls les assujettis qui décomptent la TVA selon la méthode effective sont tenus de fournir un contrôle de la concordance de l'impôt préalable.

Projet du 11 aout 2023

Le contrôle de la concordance de l'impôt préalable permet de vérifier si les impôts préalables déclarés à l'AFC concordent avec la comptabilité (comptes d'impôt préalable).

Lors de l'établissement de la concordance de l'impôt préalable, les questions suivantes doivent notamment être prises en compte (art. 128, al. 3, OTVA):

- a-t-on tenu compte de l'impôt préalable en rapport avec l'impôt sur les acquisitions déclaré?
- des corrections et des réductions de la déduction de l'impôt préalable ont-elles eu lieu et existe-t-il des relevés de ces calculs?

Pour plus de clarté, un exemple de contrôle de la concordance de l'impôt préalable pour un service avec financement spécial qui calcule la réduction ou la correction de la déduction de l'impôt préalable en utilisant la méthode par approximation est présenté ci-après:

A Impôt préalable selon la comptabilité

	1er trimestre	*2e trimestre*	*3e trimestre*	*4e trimestre*	*Total*
Cpt. 1170 IP sur le matériel + PS	*5 600*	*3 200*	*4 500*	*6 500*	*19 800*
+ Cpt. 1171 IP sur les investissements + autres charges d'exploitation	*0*	*54 650*	*11 800*	*0*	*66 450*
= Total A: IP selon la comptabilité	*5 600*	*57 850*	*16 300*	*6 500*	*86 250*

B Déclaration de l'impôt préalable dans les décomptes TVA

	1er trimestre	*2e trimestre*	*3e trimestre*	*4e trimestre*	*Total*
IP déclaré (ch. 400)	*5 600*	*3 100*	*4 500*	*6 500*	*19 700*
+ IP déclaré (ch. 405)	*0*	*54 600*	*12 100*	*0*	*66 700*
Total B: IP déclaré	*5 600*	*57 700*	*16 600*	*6 500*	*86 400*

C Différence: total A moins total B

	1er trimestre	*2e trimestre*	*3e trimestre*	*4e trimestre*	***Déclaration ultérieure dans la concor-dance annuelle***
IP (ch. 400)	*0*	*100*	*0*	*0*	***100***
IP (ch. 405)	*0*	*50*	*- 300*	*0*	***- 250***

(montant négatif = montant déclaré trop haut, montant positif = montant déclaré trop bas)

Les différences constatées doivent être annoncées à l'AFC dans le délai de finalisation (art. 72, al. 1, LIVA) au moyen d'un décompte rectificatif.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

F Déduction de l'impôt préalable, correction de la déduction de l'impôt préalable, réduction de la déduction de l'impôt préalable et changements d'affectation

F.1 Aspects fondamentaux

En principe, les services avec financement spécial et les services sans financement spécial calculent leur droit à la déduction de l'impôt préalable de la même façon que les autres institutions de droit public (selon art. 12, al. 1, LTVA en relation avec art. 12, al. 2, OTVA) et les entités non assimilées à des collectivités publiques. Sont donc déterminantes les informations d'ordre général sur la déduction de l'impôt préalable et les corrections de la déduction de l'impôt préalable qui figurent dans l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable. Sont également applicables les informations sur les réductions de la déduction de l'impôt préalable contenues dans l'Info TVA Subventions et dons et celles au sujet de la prestation à soi-même et du dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable selon l'Info TVA Changements d'affectation.

Dans le cadre des services, il existe toutefois des mouvements de fonds dont le traitement en matière de TVA n'est pas spécialement expliqué dans les publications susmentionnées. L'application de la TVA à ces mouvements de fonds, ainsi qu'aux mouvements de fonds typiquement générés par les services, est décrite au ch. F.2.

La procédure possible pour calculer la déduction de l'impôt préalable pour les services sur la base de la clé de répartition du chiffre d'affaires est expliquée en détail au ch. F.3. En vertu des art. 67 et 68 OTVA, les services sont cependant libres de calculer aussi le montant de la déduction de l'impôt préalable sur la base d'une autre méthode, tant que le résultat est pertinent. La durée d'application de la méthode choisie est d'au moins 10 ans. Indépendamment de la méthode de calcul choisie, il convient en outre de noter que les services ayant différents domaines d'activité doivent en principe procéder au calcul de la déduction de l'impôt préalable par domaine d'activité. Un exemple à ce sujet figure au chapitre I, exemple 4.

F.1.1 Déduction de l'impôt préalable

Le droit à la déduction de l'impôt préalable au sens de l'art. 28, al. 1, LTVA concerne aussi les collectivités publiques.

F.1.1.1 Déduction de l'impôt préalable en lien avec des services non assujettis

La déduction de l'impôt préalable est exclue sur les installations (machines, appareils, ordinateurs, mobiliers, etc.) acquises par des services non assujettis. Cette règle reste valable si les installations sont partiellement utilisées par des services assujettis.

F.1.1.2 Déduction de l'impôt préalable sur des constructions immobilières lorsque plusieurs services sont concernés

Dans le cadre de leur activité entrepreneuriale, les services assujettis peuvent déduire proportionnellement l'impôt préalable, à condition que les dépenses (par ex. dans le cadre de la rénovation d'une route au cours de laquelle des conduites d'amenée d'eau et d'épuration sont aussi posées) soient réparties selon les coûts effectifs (répartition par le bureau d'ingénieur responsable du projet ou par l'office des constructions) entre les services concernés (Routes [construction de route] / Approvisionnement en eau [conduites] / Traitement des eaux usées [canalisations]). De plus, les coûts effectifs attribués à chaque

Projet du 11 août 2023

service doivent être comptabilisés séparément dans le compte des investissements ou le compte de résultat de chacun des services.

F.1.2 Réduction de la déduction de l'impôt préalable

Lorsqu'un service assujetti reçoit des contributions au sens de l'art. 18, al. 2, let. a à c, LTVA (☞ ch. C.3), il doit réduire proportionnellement la déduction de l'impôt préalable conformément aux dispositions de l'art. 33, al. 2, LTVA.

☞ Des informations détaillées sur la réduction de la déduction de l'impôt préalable se trouvent dans l'Info TVA Subventions et dons.

F.1.3 Exclusion du droit à la déduction de l'impôt préalable

Lorsqu'un service assujetti utilise des biens et des services exclusivement à des fins exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, LTVA, la déduction de l'impôt préalable est exclue (art. 29, al. 1, LTVA) dans la mesure où l'assujetti n'a pas opté pour l'imposition en vertu de l'art. 22 LTVA.

Ne donnent pas non plus droit à la déduction de l'impôt préalable les recettes réalisées grâce à des activités relevant de la puissance publique (art. 18, al. 2, let. l, LTVA), qui ne sont pas de nature entrepreneuriale selon l'art. 3, let. g, LTVA et de ce fait ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable (art. 28, al. 1, LTVA, a contrario).

F.1.4. Correction de la déduction de l'impôt préalable en raison d'une double affectation

Lorsqu'un service assujetti utilise des biens, des parties de biens ou des services également en dehors de son activité entrepreneuriale ou dans le cadre de son activité entrepreneuriale aussi bien pour des prestations donnant droit à la déduction de l'impôt préalable que pour des prestations exclues du droit à la déduction de l'impôt préalable (☞ ch. F.1.3), il doit corriger sa déduction de l'impôt préalable proportionnellement à l'utilisation (art. 30, al. 1, LTVA).

Le pourcentage de la réduction de la déduction de l'impôt préalable doit être calculé par période fiscale (habituellement par année civile) et, en ce qui concerne les services ayant plusieurs domaines d'activité, par domaine d'activité.

F.1.5 Changements d'affectation

Si les conditions de la déduction de l'impôt préalable sont remplies ultérieurement (dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable; art. 32 LTVA) ou cessent ultérieurement d'être remplies (prestation à soi-même; art. 31 LTVA), la déduction de l'impôt préalable doit être corrigée au moment où le changement d'affectation a eu lieu.

Du fait qu'il y a souvent des changements d'affectation partiels dans le cadre des services qui réalisent également des recettes provenant de prestations exclues du champ de l'impôt et/ou d'activités relevant de la puissance publique, il peut être recommandé pour ces services de déterminer par approximation la correction de la déduction de l'impôt préalable. Dans ce contexte, un changement partiel d'affectation n'est pris en compte fiscalement que

Projet du 11 août 2023

si la destination des biens ou des services change de plus de 20 points de pourcentage (= seuil de tolérance) par rapport à l'année précédente. Dans cette limite de tolérance, les corrections de la déduction de l'impôt préalable ne sont pas effectuées, ni à la charge de l'assujetti (prestation à soi-même), ni en sa faveur (dégrèvement ultérieur de l'impôt).

☞ L'Info TVA Changements d'affectation comporte des informations détaillées sur la détermination par approximation de la correction de la déduction de l'impôt préalable en cas de changement partiel d'affectation ainsi que d'autres informations d'ordre général sur ce thème.

F.2 Mouvements de fonds spéciaux dans les services

Ci-dessous figurent des explications sur la manière dont les recettes régulièrement perçues par les services doivent être prises en compte dans le calcul du droit à la déduction de l'impôt préalable.

F.2.1 Éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation qui entraînent une réduction de la déduction de l'impôt préalable

Selon le ch. F.1.2, un service doit réduire proportionnellement la déduction de l'impôt préalable s'il reçoit des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation au sens de l'art. 18, al. 2, let. a à c, LTVA d'une autre collectivité publique (par ex. Confédération ou canton) ou d'une institution comme la Loterie Romande ou Swisslos (cf. Info TVA 05 Subventions et dons).

F.2.2 Éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation qui n'entraînent pas une réduction de la déduction de l'impôt préalable

Les recettes provenant d'éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation au sens de l'art. 18, al. 2, let. d à l, LTVA ne donnent pas lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable en vertu de l'art. 33, al. 1, LTVA; Dans le cas des collectivités publiques, il s'agit par exemple:

- des indemnités compensatoires en vertu de dispositions légales ou contractuelles au sens de l'art. 18, al. 2, let. g, LTVA;
- de dons et autres contributions de tiers autres que des collectivités publiques au sens de l'art. 18, al. 2, let. d, LTVA qui sont fournis en l'absence d'une prestation concrète en contrepartie;
- des contributions et des couvertures du déficit au sein d'une collectivité publique (☞ ch. C.3.4; délimitation entre subventions et rapport de prestations ☞ ch. C.3.1.2).

F.2.3 Activités qui *ne donnent pas droit* à la déduction de l'impôt préalable ou qui entraînent une correction de la déduction de l'impôt préalable

F.2.3.1 Exclusion du droit à la déduction de l'impôt préalable

Ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable (☞ ch. F.1.3) les impôts préalables qui peuvent être attribués exclusivement

- à des activités entrepreneuriales ne donnant pas droit à la déduction de l'impôt préalable (par ex. prestations exclues du champ de l'impôt)

ou

Projet du 11 août 2023

- à des activités non entrepreneuriales (par ex. activités relevant de la puissance publique).

F.2.3.2 Correction de la déduction de l'impôt préalable fondée sur les prestations exclues du champ de l'impôt

En vertu de l'art. 29, al. 1, LTVA, il n'existe aucun droit à la déduction de l'impôt préalable sur les prestations exclues du champ de l'impôt conformément à l'art. 21, al. 2, LTVA (☞ ch. C.4) et pour lesquelles il n'a pas été opté (ou il ne peut pas être opté) pour l'imposition conformément à l'art. 22 LTVA.

Dans la mesure où les prestations exclues du champ de l'impôt sont des activités accessoires, il est possible d'utiliser pour le calcul de la correction de la déduction de l'impôt préalable les forfaits selon l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable. Pour les services, il s'agit notamment du forfait lié à l'octroi de crédits, des intérêts perçus et des recettes provenant du négoce de titres (intérêts internes et externes [compte 440X]).

F.2.3.3 Correction de la déduction de l'impôt préalable fondée sur les recettes d'une activité relevant de la puissance publique

Conformément à l'art. 33, al. 1, LTVA, les recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique (art. 18, al. 2, let. l, LTVA) ne donnent pas lieu à une réduction de la déduction de l'impôt préalable. Toutefois, conformément à l'art. 28, al. 1, LTVA (interprétation a contrario), ces recettes ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable en raison de leur nature non entrepreneuriale (art. 3, let. g, LTVA). De même, en cas de double affectation, elles donnent lieu à une correction de la déduction de l'impôt préalable (☞ ch. F.1.4) ou peuvent entraîner un changement d'affectation (☞ ch. F.1.5).

Pour les recettes provenant d'une activité relevant de la puissance publique qui peuvent être directement attribuées à un investissement (recettes liées à un objet), les impôts préalables grevant cet investissement doivent être directement corrigés. C'est par exemple le cas des contributions d'équipement relevant de la puissance publique qui financent les coûts d'équipement (typiquement, les contributions d'équipement et les coûts d'équipement sont tous deux comptabilisés dans le compte des investissements).

Par contre, les collectivités publiques peuvent percevoir des recettes relevant de la puissance publique qui ne sont pas liées à un objet dans le cadre des activités suivantes:
- délivrer des amendes;
- octroi de concessions et d'autorisations;
- tenue de registres publics.

F.2.4 Postes de recettes et mouvements de fonds qui ne sont pas pris en compte pour le calcul de la déduction de l'impôt préalable

Dans les comptes annuels des services, diverses recettes issues d'écritures internes et des mouvements de fonds sont énumérés, qui *ne sont pas pris en compte* pour le calcul du droit à la déduction de l'impôt préalable. Il s'agit notamment:
- des remboursements de salaires comptabilisés en tant que recettes;
- de la dissolution de contributions d'investissement inscrites au passif (compte 466X);
- des prélèvements sur les fonds propres (compte 489X);

Projet du 11 août 2023

- des prélèvements sur fonds et des financements spéciaux dans le capital propre (compte 451X);
- de la clôture du financement spécial et des fonds dans le capital propre (excédent de charges; compte 9011).

F.3 Détermination de la réduction de la déduction de l'impôt préalable et de la correction de la déduction de l'impôt préalable pour les services

Les paragraphes qui suivent décrivent la procédure (☞ Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable) appliquée pour déterminer la réduction de la déduction de l'impôt préalable et la correction de la déduction de l'impôt préalable pour les services avec et sans financement spécial au moyen de l'application de la clé de répartition basée sur le chiffre d'affaires.

Comme moyen auxiliaire, l'AFC met à disposition sur son site Internet un formulaire Excel permettant d'effectuer le calcul de manière simplifiée. De plus amples informations à ce sujet figurent au chapitre I. Les services sont libres d'effectuer le calcul soit à l'aide de ce formulaire, soit en se basant sur leurs propres calculs d'après les explications suivantes.

F.3.1 Réduction de la déduction de l'impôt préalable en raison de subventions affectées à un objet particulier

Si la collectivité publique encaisse des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation au sens de l'art. 18, al. 2, let. a à c, LTVA auprès d'autres collectivités publiques pour des biens ou des domaines d'activité déterminés, ceux-ci leur sont directement imputés conformément au droit relatif à la TVA, raison pour laquelle seul l'impôt préalable en rapport avec ce bien ou ce domaine d'activité doit être réduit (☞ ch. F.1.2; art. 75, al. 2, OTVA). En règle générale, les contributions d'autres collectivités publiques comptabilisées dans le compte des investissements sont de telles subventions affectées à un objet particulier.

La clé de réduction de la déduction de l'impôt préalable se calcule sur la base du rapport entre les subventions reçues (affectées à un objet particulier) et les coûts de l'objet (TVA incluse) (☞ Info TVA Subventions et dons).

Exemple

Description	Montant CHF	Pourcentage
Subvention (affectée)	20'000.00	9.29%
Coûts de l'objet (TVA incl.)	215'400.00	100.00%
Total impôt préalable (affecté)	15'400.00	100.00%
Réduction de la déduction de l'impôt préalable affecté	**1'429.90**	9.29%

Dans l'exemple, il en résulte donc une réduction de la déduction de l'impôt préalable d'un montant de CHF 1430.

Pour les projets pluriannuels, un décompte final doit être établi à la fin du projet, comprenant l'ensemble des coûts et des impôts préalables liés au projet ainsi que les subventions reçues. Les éventuelles différences d'impôt préalable doivent ensuite être corrigées au moyen d'un décompte de rectification (moment: à réception du dernier versement de la

Projet du 11 août 2023

subvention). Il peut donc arriver qu'au moment de la déclaration de la réduction de la déduction de l'impôt préalable, le montant de l'impôt préalable à réduire soit supérieur à celui qui a été acquitté au cours du trimestre ou de l'année en question (réduction de la déduction de l'impôt préalable supérieure à l'impôt préalable déclaré).

Dans un souci de simplification, il est également possible de calculer la TVA sur la subvention liée au bien au taux normal (7,7 % de 107,7 %) («imposition tacite»).

Exemple

Description	Montant CHF	Pourcentage
Subvention (affectée)	20'000.00	107.70%
Réduction de la déduction de l'impôt préalable affecté	**1'429.90**	7.70%

Dans la mesure où les coûts de l'investissement sont entièrement grevés de la TVA au taux normal, le résultat des deux calculs est identique. L'«imposition tacite» n'est pas une imposition de la subvention, mais un calcul simplifié de la réduction de la déduction de l'impôt préalable. Si cette simplification n'est pas appliquée de manière constante, les services doivent assumer les conséquences qui en découlent conformément à l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable.

La subvention reçue doit donc être déclarée dans le décompte TVA sous le chiffre 900 et la réduction de la déduction de l'impôt préalable, sous le chiffre 420, même en cas de calcul simplifié («imposition tacite»).

Si aucun impôt préalable n'est dû pour le bien en question ou s'il n'existe aucun droit à la déduction de l'impôt préalable dans ce domaine d'activité et que, par conséquent, aucun impôt préalable n'a été réclamé, il n'y a pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable (☞ Info TVA Subventions et dons ainsi que art. 75, al. 1, OTVA).

F.3.2 Correction de la déduction de l'impôt préalable sur la base des recettes liées à un objet particulier dans le domaine non entrepreneurial

Lorsque des recettes provenant d'une activité relevant de la puissance publique peuvent être directement attribuées à un investissement (c'est notamment le cas dans le cadre des coûts d'équipement), les impôts préalables grevant cet investissement doivent être corrigés proportionnellement.

Le calcul de cette correction de la déduction de l'impôt préalable peut se faire de manière analogue à la réduction de la déduction de l'impôt préalable pour les subventions affectées à un objet particulier. Les explications concernant les projets pluriannuels pour le calcul de la clé s'appliquent également ici (☞ ch. F.3.1).

Exemple

Description	Montant CHF	Pourcentage
Recettes activités relevant de la puissance publique affectée	7'000.00	1.30%
Coûts de l'objet (TVA incl.)	538'500.00	100.00%
Total impôt préalable (affecté)	38'500.00	100.00%
Correction de la déduction de l'impôt préalable affecté	**500.45**	1.30%

Projet du 11 août 2023

Dans l'exemple, il en résulte donc une correction de la déduction de l'impôt préalable d'un montant de CHF 500.

Les recettes provenant de l'activité relevant de la puissance publique doivent être déclarées dans le décompte TVA sous le chiffre 910 et la correction de la déduction de l'impôt préalable sous le chiffre 415.

F.3.3 Correction de la déduction de l'impôt préalable sur la base des intérêts perçus et des recettes provenant de la négociation de papiers-valeurs (correction forfaitaire de la TVA déductible)

Il convient en outre d'examiner si, sur la base des recettes d'intérêts et des recettes provenant du négoce de papiers-valeurs (intérêts) réalisées, il convient de procéder à une correction forfaitaire de la déduction de l'impôt préalable pour l'infrastructure administrative à usage mixte. Une telle correction doit être faite si les recettes concernées se montent **à plus de 10 000 francs par an et à plus de 5 % du chiffre d'affaires total**. Est considéré chiffre d'affaires total le montant qui doit être déclaré sous le chiffre 200 dans le décompte TVA. Ne doivent donc pas être ajoutés au chiffre d'affaires total les éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation visés à l'art. 18, al. 2, LTVA tels que les recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique, les subventions et les dividendes (à déclarer sous les chiffres 900 et 910).

La correction de la déduction de l'impôt préalable pour l'infrastructure administrative à usage mixte s'élève alors à un forfait de 0,02 % de ces recettes (art. 66, let. d, OTVA).

Exemple

Description	Montant CHF	Pourcentage
Recettes financières (internes et externes; compte 440X)	20'000.00	**6.67%**
Chiffre d'affaires total (chiffre 200)	300'000.00	100.00%

Dans l'exemple, la correction de la déduction de l'impôt préalable à effectuer s'élève à 4 francs (20 000 francs x 0,02 %).

Si les recettes sont inférieures aux valeurs minimales mentionnées, aucune correction de la déduction de l'impôt préalable ne doit être effectuée (☞ Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable).

F.3.4 Réduction de la déduction de l'impôt préalable en raison d'autres subventions

Si la collectivité publique encaisse des éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation selon l'art. 18, al. 2, let. a à c, LTVA auprès d'autres collectivités publiques qui ne peuvent *pas* être attribuées à un objet particulier ou à un domaine d'activité précis (en règle générale, les contributions d'autres collectivités publiques comptabilisées dans le compte de résultats sont de telles subventions non affectées à un objet particulier), le total de l'impôt préalable déductible (sur les dépenses et les investissements) doit être réduit en proportion des subventions par rapport à la base de calcul déterminante ici (☞ ch. F.1.2). La base de calcul déterminante ici est le chiffre d'affaires total (hors TVA), déduction faite des intérêts/recettes exclus du commerce des papiers-valeurs (☞ ch. F.3.3), plus les recettes non liées à un objet particulier provenant de l'activité relevant de la puissance publique, plus les dons non liés à l'objet et plus les subventions non liées à l'objet à mettre en relation.

Projet du 1 août 2023

Exemple

Description		Montant CHF	Pourcentage
Chiffre d'affaires total (chiffre 200)		360'000.00	97.30%
Recettes financières / commerces de titres	./.	5'000.00	1.35%
Recettes activités relevant de la puissance publique non affectée	+	0.00	0.00%
Dons non affectés	+	0.00	0.00%
Subventions non affectées	+	**15'000.00**	**4.10%**
Base de calcul pour la réduction de la déduction de l'impôt préalable	=	370'000.00	100.00%

Dans l'exemple, il en résulte donc une réduction de 4,1 % de la déduction de l'impôt préalable restant jusqu'ici.

Dans un souci de simplification, il est également possible de calculer la TVA sur la subvention non liée à un objet particulier au taux normal (7,7 % de 107,7 %) («imposition tacite»); ☞ ch. F.3.1).

F.3.5 Correction de la déduction de l'impôt préalable sur la base de prestations exclues et de recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique

Si les impôts préalables restants ont également été financés par des recettes qui, conformément à l'art. 28, al. 1, LTVA ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable (recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique [☞ ch. C.2] ou proviennent de prestations exclues du champ de l'impôt [art. 29, al. 1, LTVA); ☞ ch. C.4]), ils doivent être corrigés proportionnellement en raison d'une double affectation (art. 30, al. 1, LTVA).

Si un service réalise des recettes dans différents domaines d'activité, la correction de la déduction de l'impôt préalable doit en principe être calculée par domaine d'activité. Pour les domaines d'activité qui réalisent

- 100 % de chiffres d'affaires imposables, il n'est pas nécessaire de procéder à une correction de la déduction de l'impôt préalable;
- 100 % de chiffres d'affaires ne donnant pas droit à la déduction de l'impôt préalable, les impôts préalables doivent être corrigés intégralement;
- tout à la fois des chiffres d'affaires imposables et des chiffres d'affaires ne donnant pas droit à la déduction de l'impôt préalable (double affectation), il est nécessaire de procéder à une correction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable.

Le calcul de la correction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation s'effectue en mettant en relation le chiffre d'affaires exclu, auquel s'ajoutent les recettes non liées à l'objet et provenant d'une activité relevant de la puissance publique, avec la base de calcul déterminante en l'espèce. La base de calcul déterminante est le chiffre d'affaires imposable et celui ayant fait l'objet d'une imposition par option, augmenté de la somme à mettre en rapport.

Projet du 11 août 2023

Exemple

Description		Montant CHF	Pourcentage
Chiffre d'affaires imposable et opté		200'000.00	80.00%
Chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt (hors recettes financières/commerce de titres) + recettes activités relevant de la puissance publique non affectée	+	50'000.00	**20.00%**
Base de calcul pour la correction de la déduction de l'impôt préalable	=	250'000.00	100.00%

Dans l'exemple, il en résulte donc une correction à hauteur de 20 % de la déduction de l'impôt préalable restant jusqu'ici.

F.3.6: Changement d'affectation

Enfin, on vérifie si une correction de la déduction de l'impôt préalable doit être effectuée suite à un changement d'affectation.

Comme expliqué ci-dessus, il peut être très laborieux pour un service de déterminer de manière effective le changement d'affectation. Il peut donc être recommandé d'effectuer le calcul au moyen de la détermination par approximation de la correction de la déduction de l'impôt préalable en cas de changement partiel d'affectation (☞ ch. F.1.5).

Le chapitre I explique, à l'aide d'un exemple, comment effectuer ce calcul.

☞ L'Info TVA Changements d'affectation fournit de plus amples informations à ce sujet.

F.4 Détermination de la réduction et de la correction de la déduction de l'impôt préalable pour les autres institutions de droit public

Les autres institutions de droit public selon l'art. 12, al. 1, LTVA en relation avec l'art. 12, al. 2, OTVA calculent également leur déduction de l'impôt préalable selon les règles générales.

☞ Des informations détaillées se trouvent dans les publications Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable et Info TVA Subventions et dons.

G Méthodes de décompte

G.1 Méthode de décompte effective

Les sujets fiscaux des collectivités publiques décomptent également par défaut la TVA selon la méthode de décompte effective prévue à l'art. 36 LTVA.

☞ L'Info TVA Décompte et paiement de l'impôt fournit des informations détaillées sur la méthode de décompte effective.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 1 août 2023

G.2 Méthode des taux forfaitaires

Les collectivités publiques et les institutions analogues, notamment les cliniques, les écoles privées, les entreprises de transport concessionnaires ou les associations et les fondations peuvent, à certaines conditions, effectuer leurs décomptes selon la méthode des taux forfaitaires (art. 37, al. 5, LTVA en relation avec l'art. 97, al. 1, OTVA).

Les taux forfaitaires (TaF) sont des taux spécifiques à certaines branches qui rendent l'établissement des décomptes adressés à l'AFC considérablement plus simple en ce sens qu'il n'est pas nécessaire de déterminer l'impôt préalable. Dans le cadre de cette méthode, l'impôt dû est calculé en multipliant le chiffre d'affaires (TVA comprise) par le TaF correspondant accordé par l'AFC. Le nombre de TaF applicables n'est pas limité. L'assujetti doit donc déclarer chacune de ses activités aux TaF qui lui est applicable.

L'impôt sur les acquisitions (☞ ch. C.7) doit être acquitté au taux légal.

En cas d'application de la méthode des TaF, il n'est pas possible d'opter pour l'imposition des prestations exclues du champ de l'impôt visées à l'art. 21, al. 2, ch. 1 à 24, 27, 29 et 30, LTVA. Seules les prestations exclues du champ de l'impôt visées à l'art. 21, al. 2, ch. 26, 28 et 28bis, LTVA peuvent être imposées volontairement (art. 97, al. 3, OTVA).

Les collectivités publiques qui établissent leur décompte selon la méthode des TaF ne peuvent pas procéder à un dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable et ne doivent pas décompter les prestations à soi-même. Étant donné qu'il n'est pas possible de déduire des impôts préalables, il n'y a pas lieu de procéder à la correction (en raison de prestations exclues du champ de l'impôt et de recettes issues d'activités relevant de la puissance publique) ou à la réduction (en raison de l'obtention de subventions) de leur déduction.

Les assujettis qui veulent appliquer la méthode des TaF doivent l'annoncer par écrit à l'AFC.

☞ L'Info TVA Taux forfaitaires fournit les informations requises en cas d'application de la méthode des TaF.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

H Annexe 1: Exemples d'activités typiques des collectivités publiques

H.1 ~~Prestation d'élimination~~Gestion des déchets

H.1.1 Élimination des déchets

~~Les activités dans le domaine de l'élimination sont en principe imposables au taux normal (art. 14, ch. 15, OTVA).~~

~~Les prestations d'élimination sont des prestations de services qui sont réputées être fournies au lieu où le destinataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel la prestation de services est fournie (art. 8, al. 1, LTVA). Ainsi, l'élimination d'objets effectuée pour un destinataire domicilié à l'étranger par un assujetti ayant son siège sur le territoire suisse n'est pas à imposer.~~

~~Si un objet est éliminé par un prestataire non assujetti dont le siège est à l'étranger, il s'agit pour le mandant domicilié sur le territoire suisse d'une acquisition de prestations de services d'une entreprise ayant son siège à l'étranger, soumise à l'impôt sur les acquisitions (art. 45 LTVA).~~

~~Les contre-prestations provenant de l'élimination des déchets (par ex. taxe de base, taxe pour collectes séparées, taxes au sac) sont imposables au taux normal (art. 14, ch. 15, OTVA). Sont également imposables au taux normal les taxes prélevées par les centres collecteurs de cadavres d'animaux.~~
Les prestations des collectivités publiques dans le domaine de l'élimination des déchets sont de nature entrepreneuriale (art. 14, ch. 15, OTVA) et sont réputées fournies au lieu où le destinataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable (art. 8, al. 1, LTVA). Les indemnités pour l'élimination des déchets (taxe de base, taxe au sac, taxe pour collectes séparées et taxes prélevées par les centres collecteurs de cadavres d'animaux) sont imposables au taux normal.

L'acquisition de telles prestations de services d'élimination des déchets auprès d'un prestataire étranger peut entraîner l'assujettissement de la collectivité publique suisse à l'impôt sur les acquisitions (☞ ch. C.7).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.1.2 Enlèvement des ordures ou des sacs à ordures

~~Les activités accomplies dans le domaine de l'élimination des déchets sont imposables au taux normal (art. 14, ch. 15, OTVA).~~ En ce qui concerne ~~le transfert de la taxe d'élimination des déchets~~la répercussion des taxes d'enlèvement des ordures (contre-prestation pour les prestations imposables au taux normal d'enlèvement des ordures), différents cas de figure peuvent se présenter. Deux cas sont décrits ci-dessous:

Exemple 1
Selon le contrat conclu avec la commune X, le fabricant de sacs livre ~~des~~directement les sacs à ordures ~~(taxe d'élimination des déchets incluse)~~ aux points de vente~~.~~ et émet une note de crédit en faveur de la commune pour les taxes d'élimination des déchets encaissées.

Le fabricant doit imposer ce chiffre d'affaires, taxes d'élimination des déchets incluses, au taux normal.

Projet du 1er août 2023

~~Si la commune X est inscrite au registre des assujettis à la TVA, le fabricant doit, dans la note de crédit qu'il adresse à la commune X (entreprise chargée de l'élimination des déchets) pour la taxe d'élimination des déchets, mentionner~~ La note de crédit du montant de la taxe en faveur de la commune X (chargée de l'élimination des déchets) doit contenir – pour autant que la commune soit inscrite au registre des assujettis – la mention de la TVA au taux normal (avec indication du n° de TVA de la commune X). Le fabricant peut ainsi faire valoir la déduction de l'impôt préalable. La commune X doit imposer ces chiffres d'affaires au taux normal.

Exemple 2
Selon le contrat, le fabricant de sacs livre les sacs à ordures à la commune X et les facture ~~(sans taxe d'élimination des déchets)~~ à son service ~~«Élimination~~d'enlèvement des ~~déchets».~~ ordures sans la taxe d'enlèvement des ordures.

Le service ~~«Élimination~~d'enlèvement des ~~déchets»~~ordures de la commune X vend les sacs à ordures (taxes ~~d'élimination des déchets~~ d'enlèvement des ordures comprises) aux points de vente avec un rabais. Il impose ~~ces ventes~~ ce chiffre d'affaires au taux normal, pour autant qu'il soit inscrit au registre des assujettis. Les points de vente vendent les sacs à ordures (taxes ~~d'élimination des déchets~~ d'enlèvement des ordures incluses) et imposent ces ~~ventes~~ chiffres d'affaires (taxes ~~d'élimination des déchets~~ d'enlèvement des ordures incluses) au taux normal, pour autant qu'ils soient inscrits au registre des assujettis.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.1.3 Décharges

La mise à disposition d'un bien-fonds pour le dépôt à titre onéreux de matériaux d'excavation non pollués ou de déchets (par ex. boues d'épuration ou déchets de construction) constitue l'octroi d'un droit ~~imposable~~ et, partant, une prestation de services imposable au taux normal (art. 3, let. e, LTVA). Le lieu de la prestation de services est défini selon l'art. 8, al. 2, let. f, LTVA (lieu ~~de situation de~~ où se trouve l'immeuble). ~~Dès lors que ce~~En revanche, si un droit réel est inscrit au registre foncier, ~~il s'agit d'un droit réel dont l'octroi~~celui-ci est exclu du champ de l'impôt ~~; l'imposition par option est possible).~~en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA.

La prise en charge et ~~le stockage~~la mise en décharge à titre onéreux de matériaux apportés par des tiers constituent une prestation d'élimination des déchets imposable (☞ ch. H.1.1).

La mise à disposition à titre onéreux ~~d'un bien-fonds~~ d'un immeuble (en général non bâti) pour exploiter ~~temporairement une décharge~~ un dépôt provisoire (~~le bien-fonds~~l'immeuble devant être remis dans son état d'origine au moment de sa restitution) constitue une location d'un immeuble exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 21 LTVA~~; l'imposition par option est possible~~).

Les taxes de droit public perçues par les collectivités publiques et dues par les exploitants de décharges en vertu d'une base légale (par ex. loi cantonale ou règlement communal) en lien avec le stockage définitif dans des décharges de déchets et de matériaux d'excavation et de démolition non pollués ne sont pas soumises à l'impôt, celles-ci étant des émoluments encaissés pour une activité relevant de la puissance publique (art. 18, al. 2, let. l, LTVA). Si les exploitants de décharges les refacturent à leurs clients, séparément ou avec la prestation d'élimination, elles sont soumises à la TVA au taux normal à titre d'élément de coûts (art. 24, al. 1, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 1 août 2023

H.1.4 Autorisations et concessions pour l'exploitation d'une décharge

~~La délivrance~~ L'octroi par la collectivité publique des autorisations nécessaires (concessions) pour la gestion d'une décharge et le stockage de déchets constitue une activité relevant de la puissance publique~~.~~ (art. 3, let. g, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.1.5 Taxe prélevée en cas d'élimination de déchets spéciaux

Parmi les ordures ordinaires, les entreprises d'élimination des déchets trouvent souvent des déchets spéciaux qui doivent être éliminés séparément. ~~Si le service d'élimination des ordures découvre et élimine ces déchets, il prélève, en règle générale, en raison de ces inconvénients, une surtaxe.~~ En général, une taxe forfaitaire supplémentaire est perçue en plus de la taxe d'enlèvement des déchets (☞ ch. H.1.1) pour couvrir les charges supplémentaires liées à la découverte et à l'élimination de tels déchets par les entreprises d'élimination des déchets. ~~Cette surtaxe~~ Elle constitue ~~une prestation en~~ des dommages-intérêts, qui ne sont pas ~~imposable~~imposables (art. 18, al. 2, let. i, LTVA).

Si la ~~surtaxe~~ taxe forfaitaire supplémentaire comprend aussi la taxe ~~d'élimination~~d'enlèvement des déchets, le chiffre d'affaires à imposer (prestation d'enlèvement des déchets) doit être estimé ou documenté par des enregistrements. Si ce n'est pas possible ou que l'impôt est mentionné pour l'ensemble de la taxe forfaitaire ~~prélevée,~~ , cet impôt est ~~alors~~aussi dû ~~sur la totalité de la contre-prestation~~ (art. 27 LTVA).

Il y a lieu de procéder de la même manière pour des déchets qui ont été déposés illégalement.

Les amendes que les collectivités publiques infligent en plus de la taxe pour l'élimination des déchets et de la taxe forfaitaire supplémentaire relèvent de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.1.6 Taxes d'élimination anticipées

La taxe d'élimination anticipée (TEA) est une taxe destinée à financer l'élimination des déchets, qu'elle soit assumée par des particuliers ou par des corporations de droit public (art. 32*a*^{bis} LPE). Une TEA est notamment prévue pour les piles et les bouteilles en verre.

Selon l'art. 14, ch. 16, OTVA, les activités des collectivités publiques financées par les taxes d'élimination anticipées fondées sur l'art. 32*a*^{bis} LPE sont de nature entrepreneuriale.

Les indemnités pour l'élimination des piles qu'ATAG Organisation économique SA verse aux communes sur mandat d'INOBAT et les indemnités pour la collecte de verre que Vetroswiss verse aux communes sont donc imposables au taux normal auprès de la commune qui fournit la prestation.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

H.1.7 Taxe OTAS

La taxe OTAS est une contribution de droit public sur le stockage définitif de déchets en Suisse et sur l'exportation de déchets destinés au stockage définitif à l'étranger que perçoit l'Office fédéral de l'environnement. Elle est due par les exploitants d'une décharge sur le territoire suisse.

La taxe OTAS facturée par l'Office fédéral de l'environnement que l'exploitant d'une décharge refacture à ses clients finaux sur le territoire suisse est soumise à l'impôt au taux normal, celle-ci constituant un élément de coûts de l'élimination de déchets.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.2 Gestion de l'eau et des eaux usées

H.2.1 Traitement des eaux usées (y c. taxes de raccordement)

~~Les contre-prestations provenant du traitement des eaux usées (taxe de raccordement unique et taxes périodiques) sont imposables au taux normal (art. 14, ch. 15, OTVA).~~

~~Concernant le traitement des versements de la redevance aux fonds cantonaux des eaux usées selon l'art. 24, al. 6, let. d, LTVA et l'art. 48 OTVA, il y a lieu de prendre contact avec l'AFC (☞ Partie B, ch. 5.3). En principe, les taxes cantonales comprises dans les tarifs d'élimination sont à imposer. Le dégrèvement s'effectue auprès des fournisseurs de la prestation qui doivent verser la taxe aux fonds cantonaux.~~
Le traitement des eaux usées est une prestation relevant du domaine de l'élimination fournie par les collectivités publiques et considérée comme entrepreneuriale. Le traitement des eaux usées est donc soumis à la TVA au taux normal (art. 14, ch. 15, OTVA; ☞ ch. H.1.1). Les taxes de raccordement liées au traitement des eaux usées sont des prestations accessoires qui partagent le sort fiscal de la prestation principale (ici, le traitement des eaux usées) et sont donc également imposables au taux normal.

L'indemnité que verse une commune voisine pour ~~l'utilisation conjointe d'installations de traitement~~ utiliser la station d'épuration des eaux (~~montant de~~ rachat dans le réseau d'eaux usées d'une collectivité publique) est imposable au taux normal.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.2.2 Taxes d'utilisation (eaux souterraines et eaux de surface)

~~Les émoluments pour l'octroi~~ L'octroi, par une collectivité publique, du droit d'utiliser des eaux souterraines et des eaux de surface ~~prélevés en vertu d'une loi ne sont pas soumis à la TVA~~ constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). Il s'agit ~~surtout de permettre le captage d'eau par pompage dans les~~ en général du pompage de l'eau des lacs, des rivières, des ruisseaux ou des nappes d'eau souterraines pour l'irrigation des champs ou le refroidissement des bâtiments et des machines. Il en va de même lorsqu'une collectivité publique octroie le droit de ~~capter de l'eau souterraine pour produire de la chaleur au moyen d'une pompe à chaleur~~ prélever de la chaleur des nappes d'eau souterraines au moyen d'une pompe à chaleur.

Projet 1er août 2023

H.2.3 Livraison d'eau (y c. taxes de raccordement)

~~Les taxes de raccordement (vaut par ex. également pour les taxes complémentaires prélevées à la suite de rénovations, de transformations et en règle générale lors de nouvelles estimations) sont imposables au taux correspondant (taux réduit pour eau amenée par conduite; taux normal pour eaux usées, électricité, gaz, télévision par câble, etc.).~~
La livraison d'eau amenée par conduite est une prestation imposable au taux réduit (art. 14, ch. 2, OTVA en relation avec l'art. 25, al. 2, let. a, ch. 1, LTVA).

Les taxes perçues à cet effet, par exemple les taxes de base, les taxes au robinet, les locations de compteurs et les taxes uniques de raccordement sont des prestations accessoires qui partagent le sort fiscal de la prestation principale (ici, la livraison d'eau) et sont donc également imposables au taux réduit (art. 25, al. 2, let. a, ch. 1, LTVA).

La livraison d'eau prélevée sur des conduites ouvertes (par ex. cours d'eau ou bisses) ou fermées (par ex. hydrantes) constitue également une prestation imposable au taux réduit (art. 14, ch. 2, OTVA en relation avec l'art. 25, al. 2, let. a, ch. 1, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.2.4 Droit d'utilisation d'une source

~~Les indemnisations versées pour la cession du droit d'utiliser des sources (par ex. aux S «approvisionnement en eau») sont exclues du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA).~~
Les sources sont une partie intégrante d'un bien-fonds. La cession d'un droit inscrit au registre foncier d'utiliser une source est exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.2.5 Fontaines publiques

Les fontaines publiques sont ~~approvisionnées~~alimentées en eau par le service d'approvisionnement en eau. Si ~~les frais des fontaines publiques sont facturés totalement ou partiellement par le S «approvisionnement en eau» d'une commune (par ex. par imputation à un autre S de la collectivité publique), ces imputations~~ ces livraisons d'eau sont facturées à d'autres services de la même commune, elles constituent une prestation exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA). ~~Le S «approvisionnement en eau» doit alors procéder à une correction de la déduction de l'impôt préalable.~~

~~Si les frais~~ S'il ne touche pas d'indemnités pour les coûts des fontaines publiques ~~ne sont pas imputés~~, le service d'approvisionnement en eau peut déduire entièrement l'impôt préalable, pour autant que tous les coûts des fontaines publiques soient ~~couverts~~ financés par ~~les produits~~des revenus imposables (vente de l'eau).

H.2.6 Déphosphatation

Les ~~montants~~ contributions que les cantons versent aux communes pour la déphosphatation ~~de l'eau~~ des eaux usées sont réputées subventions (art. 18, al. 2, let. a, LTVA).

Projet du 11 août 2023

H.2.7 ~~Indemnités~~ Taxes de défense incendie perçues auprès des propriétaires immobiliers (contributions et taxes d'hydrantes)

~~Les taxes défense-incendie ne sont pas imposables lorsqu'elles sont prélevées pour tous les immeubles qui se trouvent dans la zone de protection contre le feu et pas uniquement pour les biens-fonds qui sont raccordés au réseau d'eau. La déduction de l'impôt préalable sur les dépenses financées par les taxes défense-incendie non soumises à la TVA n'est pas possible (art. 3, let. g en relation avec l'art. 28, al. 1, a contrario, LTVA [activité non entrepreneuriale]).~~

Les taxes de défense incendie uniques ou annuelles perçues auprès des propriétaires immobiliers sont des contributions pour une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) et ne sont donc pas imposables si elles sont perçues pour tous les immeubles situés dans la zone de protection contre le feu et pas uniquement pour les immeubles qui sont raccordés à l'approvisionnement en eau.

Il en va de même lorsque les taxes de défense incendie sont perçues uniquement pour les immeubles qui **ne sont pas** raccordés à l'approvisionnement en eau.

En revanche, les taxes de défense incendie doivent être considérées comme une partie des taxes de raccordement et sont donc imposables au taux réduit (☞ ch. H.2.3) lorsqu'elles sont perçues uniquement pour les immeubles qui sont raccordés à l'approvisionnement en eau.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (dernier paragraphe) (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).
Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.2.8 Imputations ~~du S «approvisionnement en eau» au S «police du feu»~~ de l'approvisionnement en eau au service du feu

~~L'imputation unique ou annuelle des taxes défense-incendie ou d'hydrantes par le S «approvisionnement en eau» au S «police du feu» doit être considérée comme une subvention croisée de la même collectivité publique. La déduction de l'impôt préalable sur les dépenses financées par ces ressources n'est pas admise.~~

~~Le S «approvisionnement en eau» peut, au lieu de réduire comme il se doit la déduction de l'impôt préalable, imposer au taux normal les montants imputés au S «police du feu».~~

~~Si l'on se trouve en présence d'un syndicat intercommunal pour l'approvisionnement en eau, ces montants reçus d'un S «police du feu» représentent une subvention. L'imposition au taux normal de cette subvention évite de calculer une réduction de la déduction de l'impôt préalable.~~

Les taxes de défense incendie uniques ou annuelles que le service d'approvisionnement en eau impute au service du feu constituent des prestations imposables au taux normal (mise à disposition de l'infrastructure).

Si les conditions de l'art. 21, al. 2, ch. 28, LTVA (☞ ch. C.4) sont remplies, ces prestations sont exclues du champ de l'impôt.

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 1er août 2023

H.2.9 Contributions de l'assurance cantonale des bâtiments

Les contributions de l'assurance cantonale des bâtiments aux hydrantes et au réseau de ~~canalisations~~ conduites constituent des subventions au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA ~~entraînant une réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA)~~.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.2.10 Fonds cantonaux pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées et la gestion des déchets

Pour des explications au sujet

- des contributions versées par les fonds cantonaux pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées et la gestion des déchets aux établissements qui assurent ces tâches, voir le ch. C.3.2.
- des taxes cantonales destinées aux fonds pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets, voir le ch. D.2.2.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.2.11 Taxe sur les eaux usées pour l'élimination des composés traces organiques

La taxe sur les eaux usées que la Confédération perçoit en vertu de l'art. 60*b*, al. 1, LEaux auprès des détenteurs de stations centrales d'épuration des eaux usées (STEP) pour financer l'indemnisation des mesures destinées à éliminer les composés traces organiques est une taxe de droit public et constitue par conséquent une contribution pour des activités relevant de la puissance publique (art. 18, al. 2, let. l, LTVA).

La taxe sur les eaux usées que la STEP refacture aux consommateurs finaux ou à des communes affiliées fait partie de la prestation relevant du domaine de l'élimination (☞ ch. H.2.1) et est donc imposable au taux normal (art. 24, al. 1, LTVA).

Il faut également partir du principe que la taxe fait partie des coûts de la prestation relevant du domaine de l'élimination si l'exploitant de la STEP revêt, par exemple, la forme d'un groupement de collectivités publiques et qu'il refacture la taxe aux communes participantes (contrairement à ce qui figure à l'alinéa précédent, dans ce cas, la taxe est cependant exclue du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA; ☞ ch. A.4.2.2 et C.3.2).

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.2.12 Autorisations en matière de protection des eaux

La délivrance d'autorisations en matière de protection des eaux par le service cantonal compétent ou par les communes pour des projets de construction (par ex. projet de construction dans des zones de protection des eaux souterraines, installation de douches supplémentaires ou construction de silos) constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet 11 août 2023

H.2.13 Fontainiers

Les prestations des fontainiers sur les conduites d'eau sont imposables au taux normal (art. 25, al. 1, LTVA).

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3 Constructions et offices du registre foncier

H.3.1 Estimation de la valeur de bâtiments

~~Les taxateurs d'immeubles nommés par le gouvernement pour procéder à l'estimation officielle de la valeur des bâtiments~~ Les estimateurs immobiliers désignés par une collectivité publique pour déterminer la valeur officielle d'assurance des bâtiments sont réputés personnes exerçant une activité lucrative dépendante. En l'absence de prestation, la rémunération versée ~~aux taxateurs des immeubles~~ par l'assurance cantonale des bâtiments aux estimateurs immobiliers désignés ~~n'est pas soumise à la TVA~~ ne fait pas partie de la contre-prestation (art. 18, al. 2, let. j, LTVA).

La transmission par l'assurance cantonale des bâtiments des valeurs d'assurance des bâtiments à l'administration fiscale cantonale et aux communes en vue de la fixation des valeurs officielles constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). Les éventuels émoluments ~~facturés~~perçus par l'assurance cantonale des bâtiments ne sont pas ~~soumis à la TVA.~~imposables (art. 18, al. 2, let. l, LTVA).

Les estimations des bâtiments, les expertises, etc. effectuées pour des tiers ~~ne relèvent pas~~hors de l'exercice d'une activité relevant de la puissance publique ~~et~~ sont cependant imposables au taux normal. C'est également le cas pour les renseignements concernant les données des bâtiments.

H.3.2 Mensuration officielle

La mensuration officielle au sens de l'art. 950 CC désigne les mensurations reconnues par la Confédération qui sont exécutées en vue de l'établissement et de la tenue du registre foncier. Elle comprend:

- les points ~~fixes~~de repère et les signes de démarcation;
- ~~le catalogue des~~les données de base;
- le plan du registre foncier et les autres extraits ~~du catalogue~~ des données de la mensuration officielle établis en vue de la tenue du registre foncier;
- les documents techniques à établir;
- les éléments et les documents de l'ancienne mensuration officielle.

Le cas échéant, les contributions à ces coûts que les propriétaires fonciers doivent ~~participer à ces frais de la commune~~ verser aux communes en vertu de dispositions légales (art. 49 de l'ordonnance du 18 novembre 1992 sur la mensuration officielle [OMO]; RS *211.432.2*) sont des taxes pour une activité relevant de la puissance publique et ne sont donc pas imposables (art. 3, let. g, LTVA). ~~De telles prestations fournies par le géomètre engagé auprès du S compétent ne sont pas soumises à la TVA.~~ En font également partie les suppléments en lien avec la mensuration officielle qui reviennent aux cantons et qui sont refacturés par la collectivité publique établissant la facture aux personnes qui ont causé ces coûts en tant que postes neutres (par. ex «supplément d'État») (art. 24, al. 6, let. b, LTVA).

Projet du 11 août 2023

En général, la commune confie les travaux à un géomètre ~~indépendant~~ exerçant une activité lucrative indépendante ou au service cantonal ~~de mensuration~~ du cadastre. Les prestations que le géomètre ou le service cantonal ~~de mensuration~~ du cadastre fournit à la commune sont imposables au taux normal (☞ ch. H.3.2.3). La commune ne peut pas déduire l'impôt préalable en lien avec ces travaux.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.2.1 Contributions de la Confédération et des cantons ~~(par ex.~~ en lien avec ~~le premier relevé)~~ les relevés

Les contributions aux coûts du premier relevé, du renouvellement, de la mise à jour périodique ou ~~ou de bornage~~ de l'abornement, versées par la Confédération et les cantons aux communes, ~~ne sont pas soumises à la TVA~~ constituent des subventions au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.2.2 Contributions aux coûts de mise à jour permanente à charge des personnes qui en sont à l'origine

~~Les chiffres d'affaires provenant des frais~~ Les coûts de la mise à jour que les communes ou les cantons facturent aux personnes qui en sont à l'origine (par ex. maîtres d'ouvrage ou propriétaires fonciers; ordonnance de l'Assemblée fédérale du 6 octobre 2006 sur le financement de la mensuration officielle [OFMO]; RS *211.432.27*) sont imposables au taux normal.

~~La TVA qui grève les dépenses pour la mise à jour peut être déduite par les communes ou les cantons comme impôt préalable, pour autant que les coûts soient entièrement transférés à la personne qui en est à l'origine.~~
Les communes ou les cantons peuvent déduire à titre d'impôt préalable la TVA grevant les travaux de la mise à jour pour autant que les coûts aient été entièrement répercutés sur les personnes qui en sont à l'origine.

H.3.2.3 Travaux des géomètres exerçant une activité lucrative indépendante

Toutes les prestations que les géomètres ~~indépendants~~ exerçant une activité lucrative indépendante fournissent à titre onéreux sont soumises à l'impôt au taux normal. Les taxes cantonales (par ex. ~~taxe cantonale sur la reproduction~~ les émoluments cantonaux pour l'utilisation professionnelle des données de la mensuration officielle) refacturées par le géomètre font également partie de la contre-prestation imposable. Le géomètre peut déduire à titre d'impôt préalable la TVA grevant les charges ~~y relatives grevées de TVA~~afférentes à ces travaux.

H.3.2.4 Facturation par le géomètre au nom de la collectivité publique

Si un géomètre établit une facture pour la personne à l'origine de ses travaux au nom de la collectivité publique qui l'a mandaté, celle-ci apparaît comme le fournisseur de la prestation vis-à-vis de la personne à l'origine des travaux (art. 20, al. 1, LTVA).

Projet du 1er août 2023

Étant donné que, dans un tel cas, le géomètre fournit sa prestation à la collectivité publique qui l'a mandaté, il y a deux rapports de prestations indépendants:

- un entre le géomètre (fournisseur de la prestation) et la collectivité publique (destinataire de la prestation);
- un entre la collectivité publique (fournisseur de la prestation) et la personne à l'origine de la prestation (destinataire de la prestation).

Le fait que, pour des raisons d'économie administrative, la personne qui est à l'origine de la prestation paie directement la facture au géomètre n'y change rien.

Partant, le géomètre doit mentionner la prestation imposable fournie à la collectivité publique dans son décompte de TVA et la collectivité publique doit y faire figurer les montants qui ont été facturés en son nom par le géomètre à la personne à l'origine des travaux (☞ ch. H.3.2).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.2.5 Émoluments pour les consultations et les reproductions

Les émoluments pour les consultations et les reproductions des données de la mensuration officielle perçus par l'autorité sont imposables au taux normal.

H.3.3 Émoluments du registre foncier

~~Les émoluments du registre foncier prélevés pour les inscriptions et les extraits relèvent~~ Les inscriptions au registre foncier et la remise d'extraits du registre foncier, quelle que soit la forme de l'inscription ou de l'extrait (sur papier, électronique ou téléphonique), sont des activités relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). Par conséquent, les émoluments correspondants ne sont pas soumis à la TVA (art. 18, al. 2, let. l, LTVA).

C'est également le cas pour~~les émoluments prélevés~~ les publications obligatoires prévues dans ce contexte, pour autant que ~~le~~l'office du registre foncier ~~les~~ facture les émoluments correspondants avec l'émolument d'inscription dû (élément de coûts de l'émolument pour une activité relevant de la puissance publique; art. 18, al. 2, let. l, LTVA en relation avec l'art. 24, al. 1, LTVA).

Les prestations des notaires, par exemple l'aide ~~apportée dans l'établissement~~à la rédaction de contrats de vente, l'examen d'actes juridiques, la rédaction, la modification, l'annulation et la constitution ~~ainsi que la légalisation~~ en la forme authentique de cédules hypothécaires ainsi que la fourniture d'autres renseignements et prestations de services d'ordre général, sont imposables au taux normal.

Les frais de port, de fax et de téléphone facturés sont imposables s'ils ont été occasionnés dans le cadre de prestations imposables (art. 24, al. 1, LTVA).

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

H.3.4 Équipements de terrains

H.3.4.1 Équipement brut et équipement de détail par les collectivités publiques

L'équipement ~~d'un terrain à bâtir~~ brut (équipement de base~~) est réalisé lorsque les~~ et équipement général) consiste à équiper des biens-fonds de routes, de conduites, de canalisations, etc. ~~Par cet équipement, le terrain prend de~~L'équipement de plusieurs parcelles jusqu'à leur limite est réputé équipement brut. Cet équipement accroît la valeur du sol. De tels équipements de terrains à bâtir sont réalisés~~, soit par un~~ à l'initiative d'un service communal~~, soit par les~~ ou des propriétaires eux-mêmes.

~~Lorsque les équipements sont effectués par la commune elle-même ou sur mandat par des tiers qui facturent leurs prestations TVA incluse à la commune, il y a prestation relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LIVA). La commune facture les frais d'équipement ou une partie de ceux-ci aux propriétaires des biens-fonds (dénommés aussi par ex. contributions de riverains, à la surface, de plus-value, de périmètre).~~

~~Aucune TVA ne doit être mentionnée dans les factures adressées aux propriétaires fonciers. La commune ne peut pas déduire l'impôt préalable grevant les frais d'équipements de terrains financés par ces contributions (art. 3, let. g en relation avec l'art. 28, al. 1, a contrario, LTVA [activité non entrepreneuriale]).~~
Comme les propriétaires fonciers sont tenus, en vertu d'un règlement ou d'un arrêté, de payer les contributions que la commune facture pour ces équipements (appelées généralement contributions de riverains, à la surface, de plus-value ou de périmètre), celles-ci constituent des contributions pour une activité relevant de la puissance publique et ne sont donc pas soumises à l'impôt (art. 18, al. 2, let. l, LTVA).

À la différence de l'équipement brut, l'équipement de détail d'un bien-fonds constitue une prestation imposable (prestation de construction). Il comprend les prestations pour l'équipement entre la limite de la parcelle et le bâtiment (par ex. chemins d'accès au sein de la parcelle; ☞ ch. H.3.5).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.4.2 Travaux d'équipement supplémentaires

Les travaux d'équipement supplémentaires qu'un projet de construction d'un maître d'ouvrage individuel contraint la collectivité publique ~~doit~~à effectuer ou à faire effectuer et dont les coûts sont obligatoirement à la charge du propriétaire immobilier en vertu d'un règlement ou d'un arrêté constituent aussi une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).~~Il n'y a aucun échange de prestations entre la collectivité publique et le maître de l'ouvrage. L'impôt préalable qui grève ces dépenses ne peut pas être déduit par la collectivité publique.~~

Exemple 1
~~En raison de l'implantation~~La construction d'un nouveau centre commercial~~,~~ contraint la commune ~~doit~~ à réaliser un giratoire. Le maître d'ouvrage du centre commercial doit prendre en charge les coûts y afférents, en totalité ou en partie. Les contributions pour une activité relevant de la puissance publique que la commune met à la charge du maître d'ouvrage dans le cadre du permis de construire du centre commercial ne sont pas imposables (art. 18, al. 2, let. l, LTVA). La facture adressée au maître d'ouvrage ne doit pas mentionner la TVA.

Projet du 11 août 2023

Exemple 2
La commune construit une passerelle sur le bien-fonds d'une entreprise de droit privé pour une liaison de mobilité douce (cyclistes et piétons). Selon le contrat d'équipement, l'entreprise de droit privé doit participer à raison d'un quart aux coûts de construction.

Il s'agit ici de coûts d'équipement supplémentaires et, partant, d'une contribution pour une activité relevant de la puissance publique (art. 18, al. 2, let. l, LTVA). Par conséquent, la TVA ne doit pas figurer sur la facture que la collectivité publique adresse à l'entreprise de droit privé.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.4.3 Équipement de terrains à bâtir par des tiers

Une commune qui fait réaliser l'équipement par un tiers assujetti qui établit une facture mentionnant la TVA **n'a pas** droit à la déduction de l'impôt préalable pour la part des coûts financée par des contributions pour des activités relevant de la puissance publique. Par conséquent, l'impôt préalable ne peut être déduit que pour la part des coûts d'équipement qui est financée par des taxes affectées imposables. Cela s'applique aussi aux coûts liés à l'assainissement de l'infrastructure d'équipement ou en cas d'achèvement d'un équipement par la commune.

Exemple
Une collectivité publique charge une entreprise de construction privée d'équiper un terrain à bâtir pour un nouveau quartier d'habitation. L'entreprise de construction facture à la collectivité publique des coûts de 1 200 000 francs + 92 400 francs (7,7 % de TVA) = 1 292 400 francs. La collectivité publique inscrit ces coûts, à chaque fois à raison d'un tiers (400 000 francs + 30 800 francs = 430 800 francs), dans les comptes des trois services Approvisionnement en eau (assujetti; service avec financement spécial), Traitement des eaux usées (assujetti; service avec financement spécial) et Routes (non assujetti). Dans un premier temps, le service Approvisionnement en eau et le service Traitement des eaux usées procèdent chacun à une déduction de l'impôt préalable de 30 800 francs.

La commune (service de l'urbanisme) facture des contributions de périmètre (émolument lié à une activité de la puissance publique; art. 18, al. 2, let. l, LTVA) de 90 000 francs à chacun des dix propriétaires fonciers du nouveau quartier sans mentionner la TVA (= 900 000 francs au total). La collectivité publique inscrit un tiers de ces contributions (300 000 francs) dans les comptes de chacun des trois services.

Dans un second temps, les services Approvisionnement en eau et Traitement des eaux usées doivent chacun corriger de 21 448,45 francs la déduction de l'impôt préalable de 30 800 francs, car, à chaque fois, 300 000 francs des coûts occasionnés ont été financés par des émoluments liés à une activité relevant de la puissance publique, laquelle n'est pas de nature entrepreneuriale et ne donne donc pas droit à la déduction de l'impôt préalable:
CHF 300 000,00 = 107,7 %
CHF 21 448,45 = 7,7 %

Par conséquent, les services Approvisionnement en eau et Traitement des eaux usées sont chacun en droit de déduire à titre d'impôt préalable 9 351,55 francs, soit la différence entre 30 800,00 francs et 21 448,45 francs, cette part ayant été financée par des taxes affectées imposables.

En revanche, le service des routes, qui n'est pas assujetti, n'a pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

Projet 1 août 2023

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.4.4 Équipement de terrains à bâtir par des propriétaires fonciers

Le propriétaire foncier auquel la commune laisse le soin de procéder à l'équipement brut du terrain à bâtir et qui fait effectuer les travaux de construction par un tiers peut déduire à titre d'impôt préalable la TVA grevant ces prestations de tiers dans le cadre de son activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable. C'est aussi le cas si les ~~équipements~~ installations (routes, conduites ~~des eaux claires et usées~~ d'eau, égouts) ~~reviennent sans contre-prestation~~ sont cédées gratuitement à la commune après ~~la viabilisation~~l'équipement.

H.3.4.5 Coûts d'équipement en cas de vente du terrain

En cas de vente du terrain, il faut tenir compte des explications de l'Info TVA concernant le secteur Administration, location et vente d'immeubles pour que le vendeur du terrain ait la possibilité de déduire l'impôt préalable sur les coûts d'équipement (les explications figurant dans cette Info TVA s'appliquent aussi aux collectivités publiques qui vendent un terrain équipé leur appartenant).

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.5 Desserte routière

La ~~construction~~réalisation à titre onéreux par les cantons ou les communes de chemins d'accès et de places de ~~parc~~ stationnement sur le bien-fonds d'un maître d'ouvrage privé est soumise à l'impôt au taux normal (art. 14, ch. 17, OTVA). De telles prestations à titre onéreux doivent être strictement séparées des contributions d'équipement (contributions de périmètre ou contributions de plus-value) (☞ ch. H.3.4).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.6 Droits de passage de conduite ou de lignes aériennes

~~Les indemnités perçues pour des~~ L'octroi de droits de passage de conduite ou de ~~passage~~ lignes aériennes inscrits au registre foncier ~~sont exclues~~est exclu du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA).

H.3.7 Pose de nouvelles conduites

En raison de l'augmentation du trafic, une collectivité publique veut élargir une route. Une conduite de gaz est enterrée juste à côté de la route concernée. À l'époque, la société du gaz avait obtenu ~~l'octroi d'une servitude~~un droit de passage de conduite (inscrit au registre foncier) du propriétaire foncier.

La collectivité publique achète le terrain grevé du droit de ~~la servitude~~passage qui longe la route. Afin que la société du gaz renonce à ce droit de passage, la collectivité lui concède

Projet du 11 août 2023

~~une nouvelle servitude~~ un nouveau droit de passage de conduite ou lui en procure un autre sur la parcelle adjacente. La collectivité publique ~~s'engage à~~ est tenue d'assumer les coûts de la société du gaz pour l'installation de la nouvelle conduite~~.~~ (art. 742 CC).

La facturation par la société du gaz des coûts pour la pose des nouvelles conduites à la commune est imposable.

~~L'indemnité que la propriétaire de la conduite de gaz obtient de la collectivité publique pour la nouvelle installation est à considérer comme une prestation en dommages-intérêts au sens propre et n'est pas imposable. Les dépenses pour l'installation de la nouvelle conduite sont grevées d'un impôt préalable que la société du gaz peut déduire, puisque la conduite est utilisée à des fins donnant droit à la déduction de l'impôt préalable. La contre-prestation pour la résiliation du droit de passage est exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA).~~
Une éventuelle indemnité supplémentaire pour le remplacement du droit de passage de conduite d'origine (droit réel) est exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.8 Éclairage public

Les indemnités du canton pour l'éclairage des routes cantonales (entretien / énergie) sont imposables au taux normal ~~ne sont à imposer par le S concerné de la commune au taux normal que lorsque ce S est assujetti en vertu de l'art. 12, al. 3, LTVA (vente d'électricité, installations électriques). Il est sans importance que la prestation soit facturée forfaitairement ou selon les charges.~~.

Si le service d'approvisionnement en électricité assujetti ou l'unité organisationnelle assujettie d'une commune impute totalement ou partiellement les coûts de l'éclairage public à un autre service ou une autre unité organisationnelle de ~~la même~~sa propre collectivité publique (par ex. le service des routes communales), il s'agit alors de la contre-prestation pour une prestation exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA). ~~L'impôt préalable sur ces charges n'est pas déductible (art. 29, al. 1, LTVA).~~

Si le service d'approvisionnement en électricité n'est pas indemnisé pour les coûts de l'éclairage public, il peut tout de même déduire intégralement l'impôt préalable pour autant que tous les coûts de l'éclairage public soient couverts par des ~~produits~~revenus imposables (vente d'énergie électrique, recettes tirées des installations électriques, etc.).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.9 Améliorations foncières, remaniements parcellaires, syndicats d'améliorations foncières ~~(art. 703 CC)~~

Lorsque des améliorations ~~foncières~~du sol (par ex. corrections de cours d'eau, ~~assèchements~~dessèchements, irrigations, reboisements, chemins ou ~~remaniements~~réunions parcellaires; art. 703 CC) ne peuvent être exécutées que par une communauté de propriétaires, et que les ouvrages nécessaires à cet effet sont décidés par la majorité des intéressés possédant plus de la moitié du terrain, les autres sont tenus d'adhérer à cette décision. Les propriétaires intéressés qui ne prennent pas part à la décision seront réputés y adhérer. L'adhésion sera mentionnée au registre foncier.

Projet du 11 août 2023

De telles corporations de droit public ou de droit privé (par ex. ~~syndicats~~coopératives) ne sont pas assujetties tant qu'elles n'exécutent aucuns travaux autres que des améliorations foncières.

Les chiffres d'affaires provenant de prestations à des tiers hors des améliorations foncières (par ex. ~~fourniture~~livraison d'eau ou vente de gravier) peuvent cependant entraîner l'assujettissement de telles corporations, en vertu de l'art. 10 LTVA si elles sont de droit privé ou de l'art. 12, al. 3, LTVA si elles sont de droit public.

Les ~~chiffres d'affaires provenant de~~ prestations fournies par des tiers au syndicat d'améliorations foncières (par ex. prestations d'ingénieurs et de géomètres ou travaux de construction) sont imposables au taux correspondant. ~~Si certains~~ Les contre-prestations pour les prestations que des membres du syndicat d'améliorations foncières fournissent ~~des prestations~~ à celui-ci~~, les contre-prestations provenant de ces prestations~~ sont également imposables au taux correspondant.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.10 Office du registre foncier: couverture des pertes d'un syndicat intercommunal

Plusieurs communes se regroupent au sein d'un syndicat intercommunal pour gérer un office du registre foncier commun.

Le ch. A.4.2 informe sur la manière de procéder lors du financement, de la facturation des prestations, de la répartition du bénéfice et de la couverture du déficit.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.11 Changement du taux de l'impôt et taxes de raccordement

La date ou la période de fourniture de la prestation est déterminante pour le calcul de la TVA grevant dite prestation. Pour les taxes de raccordement, le raccordement effectif au réseau public détermine la date de la fourniture de la prestation et, partant, le taux d'impôt applicable (☞ ch. E.1.4.4, exemple 4).

En cas de réestimations consécutives à des rénovations, à des agrandissements ou à des transformations, on se fonde, pour déterminer le taux à appliquer, sur la délivrance du permis de construire définitif (date).

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.12 Exécution par substitution

~~Une personne, en raison d'une norme de droit public, est astreinte à un certain comportement (par ex. propriétaire obligé de tailler les buissons empiétant sur le trottoir, propriétaire d'un terrain obligé d'assainir un site contaminé). Toutefois, si la personne ne s'y soumet pas, les conséquences fiscales suivantes sont possibles.~~

Projet du 11 août 2023

Des normes de droit public astreignent certaines personnes à certains comportements (par ex. les propriétaires d'une maison sont tenus de tailler les buissons qui empiètent sur le trottoir et les propriétaires fonciers sont tenus d'assainir un site contaminé). L'inobservation de ces normes peut avoir les conséquences fiscales ci-après.

~~Les autorités rendent une décision qui qualifie la situation contraire au droit et invite le destinataire à un comportement conforme. Il s'agit dans ce cas d'un acte relevant de la puissance publique. Les taxes de décisions ne sont donc pas soumises à la TVA.~~
La décision rendue par l'autorité qui qualifie un état de non conforme au droit et enjoint son destinataire à se comporter d'une façon déterminée est un acte qui relève de la puissance publique. L'émolument facturé pour cette décision n'est donc pas imposable (art. 18, al. 2, let, l, LTVA).

~~Les autorités ne rendent pas seulement une décision, mais rétablissent - par exemple après l'expiration d'un délai - elles-mêmes la situation contraire au droit (ou la fait rétablir par un tiers). Dans ce cas, il y a lieu de tenir compte de ce qui suit: la décision est un acte relevant de la puissance publique. L'exécution par substitution représente toutefois une activité professionnelle et commerciale au sens de l'art. 14 OTVA, qui est donc imposable au taux correspondant. Si la taxe de décision comprend aussi une indemnité pour l'exécution par substitution, la totalité de la contre-prestation est imposable au taux correspondant.~~
Dans le cas où l'autorité ne rend pas seulement une décision, mais supprime elle-même, par exemple à l'échéance d'un délai, l'état non conforme au droit (ou le fait supprimer par un tiers), il y a lieu de tenir compte de ce qui suit: la décision est un acte qui relève de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA); l'exécution par substitution constitue cependant une activité entrepreneuriale au sens de l'art. 14 OTVA et elle est donc imposable au taux correspondant.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.13 ~~Service des ponts et chaussées / centre~~Travaux d'entretien

Les ~~contre-prestations provenant de~~ travaux ~~effectués sur~~d'entretien des routes et places privées et des infrastructures destinées au trafic d'autres collectivités publiques (nettoyage ~~des rues, déblaiement de la neige~~, déneigement, etc.) que le service des travaux ou de la voirie exécute à titre onéreux sont imposables au taux normal (art. 14, ch. 17, OTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.14 Routes nationales

Suite à la réforme de la péréquation financière et de la répartition des tâches (RPT), la Confédération est devenue, le 1er janvier 2008, propriétaire des routes nationales. Elle est donc compétente pour leur construction, leur entretien et leur exploitation.

La Confédération subdivise, en se fondant sur des considérations d'exploitation, le réseau des routes nationales en unités territoriales et met ~~en adjudication~~ leur exploitation au concours ou délègue ces tâches, par des ~~conventions~~accords de prestations, aux cantons ou à des organismes constitués par ceux-ci.

~~Les prestations d'entretien et d'exploitation sont imposables au taux normal.~~ La contre-prestation que les cantons ou les unités territoriales facturent à la Confédération est imposable au taux normal.

Projet du 11 août 2023

☞ Le ch. H.10.5 fournit des explications au sujet de la lutte contre les sinistres sur les routes nationales.

H.3.15 Émoluments d'amarrage

La perception par une collectivité publique d'un émolument pour l'installation d'une ancre sur le domaine public est une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) et l'émolument n'est donc pas soumis à la TVA en vertu de l'art. 18, al. 2, let. l, LTVA.

En revanche, les redevances supplémentaires qu'une collectivité publique perçoit pour l'installation d'une ancre sur le domaine public (par ex. par décision ou concession) constituent un droit d'utilisation au sens de l'art. 3, let. e, LTVA et la contre-prestation facturée est imposable au taux normal.

Si le droit d'utilisation est inscrit au registre foncier, l'exclusion du champ de l'impôt inscrite à l'art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA est applicable.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.16 Introduction du registre foncier fédéral

L'introduction du registre foncier fédéral n'est pas une activité qui entre en concurrence avec l'activité des entreprises privées si une ordonnance cantonale fait obligation aux offices du registre foncier des communes concernées d'y procéder. Dans un tel cas, elle constitue donc une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Si l'ordonnance cantonale permet également à des tiers autres que des collectivités publiques d'y procéder, la prestation est imposable au taux normal.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.17 Participation aux coûts d'une infrastructure publique

On peut partir du principe que la participation volontaire d'une entreprise de droit privé ou d'un particulier aux coûts de construction d'une infrastructure publique (par ex. pont, passerelle piétonne ou route) constitue une contre-prestation en attente d'une prestation concrète et qu'on est donc en présence d'un échange de prestations imposables si, du fait de la réalisation du projet de construction, la construction de l'infrastructure concernée apporte un avantage concret au contributeur (par ex. meilleure liaison routière pour les collaborateurs de l'entreprise de droit privé). De telles participations volontaires aux coûts doivent être strictement séparées des contributions d'équipement (contributions de périmètre ou de plus-value) (☞ ch. H.3.4).

Exemple
Une entreprise de droit privé s'engage, par une déclaration d'intention, à participer à la construction d'une passerelle piétonne. Après que la population de la commune a approuvé le projet de construction et son financement, la construction est réalisée. L'entreprise de droit privé paie la contribution prévue dans la déclaration d'intention après la votation dans

Projet mi-août 2023

l'attente d'une prestation concrète en contrepartie, à savoir la construction d'une passerelle piétonne. La participation aux coûts que le service facture à l'entreprise de droit privé est donc soumise à la TVA au taux normal.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.18 Contributions de remplacement pour des abris de protection civile et pour des places de stationnement

Les maîtres d'ouvrage qui ne réalisent pas l'abri de protection civile ou le nombre de places de parc qu'exige le règlement des constructions ni sur leur propre parcelle ni sur le terrain de tiers doivent s'acquitter d'une contribution de remplacement unique. Celle-ci étant une contribution pour une activité relevant de la puissance publique, elle n'est pas soumise à l'impôt (art. 18, al. 2, let. l, LTVA).

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.3.19 Émoluments pour l'autorisation d'un abri de protection civile

La délivrance par les collectivités publiques d'une autorisation pour des abris de protection civile est une activité relevant de la puissance publique. L'émolument perçu n'est donc pas soumis à l'impôt (art. 18, al. 2, let. l, LTVA).

H.4 ~~Service d'inhumation~~ Enterrements et incinérations

H.4.1 Prestations des crématoires et des entreprises de pompes funèbres

Les prestations des crématoires et des entreprises ~~d'inhumation~~ de pompes funèbres (par ex. livraison d'un cercueil, ~~soins et lavage des cadavres~~ enlèvement du corps, toilette mortuaire et transport du corps) sont soumises à l'impôt au taux normal.

H.4.2 Actes de décès, laissez-passer pour les cadavres et certificats douaniers

~~Ne sont toutefois pas soumises à la TVA~~ Les émoluments perçus par les services compétents pour l'établissement ~~la délivrance~~ d'actes de décès, de laissez-passer pour les cadavres et de certificats douaniers ~~établis par les offices compétents~~ ne sont pas imposables (émolument pour une activité relevant de la puissance publique; art. 18, al. 2, let. l, LTVA~~, art. 3, let. g, LTVA~~).

H.4.3 ~~Taxes d'emplacement~~ Location de tombes et ~~d'urnes funéraires~~ de niches dans un columbarium

~~Ne sont toutefois pas soumises à la TVA~~ La location de tombes (concessions) et de niches dans un columbarium (casiers séparés) est exclue du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA.

Projet du 1er août 2023

Les coûts en lien avec une fosse commune sont en revanche soumis à la TVA au taux normal, car il s'agit, dans ce cas, d'un droit d'utilisation imposable.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.4.4 Utilisation de la morgue

L'utilisation de la morgue d'un crématoire constitue une utilisation conjointe de l'infrastructure imposable au taux normal.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.5 Autorisations, concessions et patentes

H.5.1 Notaires publics ~~/ Chancellerie d'État~~

Les prestations des notaires publics sont, en règle générale, imposables au taux normal. C'est par exemple le cas pour l'établissement d'actes authentiques, les ~~certifications,~~ légalisations, la rédaction de contrats, ~~créations~~la constitution de cédules hypothécaires, les conseils et la gestion de ~~biens~~ fortune (art. 14, ch. 13, OTVA).

~~Ne sont par contre pas imposables, car fournies dans l'exercice de la puissance publique, les prestations suivantes:~~
En revanche, comme elles sont accomplies dans l'exercice de la puissance publique, les activités ci-après ne sont pas imposables, pour autant qu'elles soient de nature non commerciale et qu'elles n'entrent pas en concurrence avec l'activité des entreprises privées (☞ ch. C.2.1 et C.2.1):

- la tenue des registres publics (registre foncier, registre du commerce, registre d'état civil, etc.);
- l'établissement de certificats d'héritiers;
- l'établissement d'inventaires notariés.

H.5.2 ~~Notaires publics /~~ Chancellerie d'État

Les authentifications notariales et les légalisations effectuées par les chancelleries d'État sont imposables au taux normal (art. 14, ch. 13, OTVA). Les légalisations effectuées par les chancelleries d'État doivent être **à nouveau** ~~**légalisées**~~ **authentifiées** par les ambassades ou les consulats compétents. Cela n'est toutefois pas nécessaire pour les documents destinés aux pays qui ont adhéré à la Convention de La Haye du 5 octobre 1961 supprimant l'exigence de la légalisation des actes publics étrangers (pays ayant la compétence de délivrer l'apostille), si de tels documents ont été **à nouveau** ~~**légalisés**~~ **authentifiées** au moyen du timbre d'apostille répondant aux normes internationales. De telles ~~nouvelles~~ légalisations ~~sont considérées comme~~ constituent une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du mi-août 2023

H.5.3 Établissement de permis de travail

L'établissement de permis de travail constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.5.4 Extraction de ressources du sol, régales des mines, ~~autorisations~~permis et concessions

L'extraction de sable, de gravier, de pierres et de roches, de galets, etc. n'est en règle générale pas soumise à la régale des mines, c'est-à-dire que le propriétaire foncier peut ~~en principe~~ disposer librement de ces ressources naturelles. La mise à disposition à titre onéreux d'un bien-fonds à des fins d'extraction de telles ressources du sol relève, même si le bien-fonds doit être remis dans son état d'origine, de l'octroi d'un droit (droit d'extraction; art. 3, let. e, LTVA) imposable. Le lieu de cette prestation de services est régi par l'art. 8, al. 2, let. f, LTVA (lieu ~~de situation de~~où se trouve l'immeuble). ~~Dès lors que~~ Toutefois, si ce droit est inscrit au registre foncier, il s'agit d'un droit réel dont l'octroi est exclu du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA~~; l'imposition par option est possible~~).

Les procédures d'octroi des autorisations nécessaires (par ex. autorisation d'extraction ou autorisation en matière de protection des eaux pour l'extraction de gravier) conduites par les collectivités publiques constituent des activités relevant de la puissance publique (~~art. 18, al. 2, let. l, LTVA~~ art., 3, let. g, LTVA). Ceci est également applicable aux autorisations d'extraction de sable, de gravier, de pierres et de roches ou de boues dans les eaux publiques (usage commun accru).

~~Si une taxe~~ La perception d'un droit d'utilisation ~~est perçue~~ par mètre cube pour l'extraction de ~~tels~~gravier ou d'autres matériaux dans les eaux publiques~~, la délivrance de ce droit~~ équivaut à l'octroi d'un droit (art. 3, let. e, LTVA), qui est imposable au taux normal.

Si une matière première minérale est soumise à la régale des mines d'un canton, le pouvoir d'en disposer est retiré au propriétaire foncier et le canton décide soit de prospecter et d'extraire lui-même cette ressource naturelle soit de ~~confier ces tâches~~céder ce droit à un tiers ~~moyennant l'octroi d'une~~ en délivrant une autorisation ou ~~d'une~~une concession ~~(cession d'un droit)~~. Dans un tel cas, la délivrance de l'autorisation de procéder à des travaux préparatoires tels que des forages ~~d'essai, exercice d'une~~exploratoires est une activité relevant de la puissance publique. L'émolument perçu en cas de transfert de ce droit est un émolument pour une activité relevant de la puissance publique. ~~Il en va de même pour les émoluments administratifs en cas de transfert de ce droit.~~ En revanche, les redevances uniques et périodiques qui sont en lien avec l'exploitation et le remblayage soumis à concession~~,~~ et qui sont prélevées en fonction de l'importance économique de l'utilisation et de la production effective constituent une contre-prestation pour la cession imposable d'un droit.

Le droit d'utiliser l'infrastructure routière communale en lien avec l'extraction de ressources du sol constitue un échange de prestations imposables. Une éventuelle contre-prestation pour l'usure anormale de l'infrastructure routière communale est également soumise à l'impôt au taux normal.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (dernier paragraphe) (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

H.5.5 Feuille officielle et publications officielles

~~La~~Les recettes provenant de la diffusion ~~à titre onéreux~~ d'avis ~~et d'annonces à des fins non publicitaires constitue une prestation de services imposable~~officiels sont imposables au taux normal. Les services des collectivités publiques qui éditent eux-mêmes leur feuille officielle sont assujettis si le chiffre d'affaires imposable qu'ils réalisent (émoluments pour les ~~publications officielles~~avis officiels, recettes provenant de la vente d'espaces pour les annonces et recettes provenant de la vente de la feuille officielle) atteint le seuil déterminant pour l'assujettissement fixé à l'art. 12, al. 3, LTVA. Les avis et annonces facturés à d'autres services ou unités organisationnelles de la même collectivité publique sont exclus du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA).

~~Les publications ou annonces facturées à d'autres services ou unités organisationnelles de la même collectivité publique sont exclues du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA).~~
~~Les~~ L'octroi de concessions ~~que les~~à des éditeurs ou à des imprimeurs ~~doivent payer aux collectivités publiques en échange du~~ relatives au droit ~~d'éditer des publications officielles~~ de publier l'organe officiel est une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). Si les éditeurs ou imprimeurs sont ~~en outre~~ tenus de publier gratuitement les avis officiels en sus de la concession versée, ces publications sont imposables au taux normal. L'impôt se calcule sur la valeur marchande (art. 24, al. 3, LTVA).

Les coûts de publication facturés qui sont liés à ~~la fourniture de prestations~~l'accomplissement d'activités relevant de la puissance publique font partie intégrante de ~~la prestation~~l'activité relevant de la puissance publique et ne doivent par conséquent pas ~~non plus~~ être imposés.

Exemples

- *Le service des constructions d'une commune facture à un maître d'ouvrage les émoluments pour l'établissement du permis de construire ainsi que les frais pour la publication ~~officielle~~ prescrite ~~par~~dans l'organe officiel (par ex. feuille officielle cantonale).*

  Les émoluments pour le permis de construire (y c. coûts de ~~l'annonce~~l'avis) constituent ~~des prestations~~ une contribution pour une activité relevant de la puissance publique ~~en vertu de l'art. 3, let. g, LTVA~~ et ne sont donc pas imposables (art. 18, al. 2, let. l, LTVA). Le service des constructions ne peut pas déduire l'impôt préalable grevant les dépenses liées à cette activité (art. 28, al. 1, LTVA a contrario, domaine non entrepreneurial).

  Dans cet exemple, le service Feuille officielle du canton doit imposer au taux normal le chiffre d'affaires provenant de la publication de l'avis relatif au permis de construire. L'art. 21, al. 2, ch. 28, LTVA n'est pas applicable, car il s'agit de deux collectivités publiques différentes (canton et commune).

- *L'office cantonal du registre du commerce facture l'inscription d'une société anonyme au registre du commerce. Les émoluments d'inscription comprennent la publication prescrite par la loi dans la feuille officielle. Ils constituent ~~des contre-prestations~~ une contribution pour ~~des prestations~~ une activité relevant de la puissance publique et ne sont donc pas imposables (~~art. 3, let. g, LTVA~~art. 18, al. 2, let. l, LTVA).*

  Le service Feuille officielle du canton ne doit pas, dans cet exemple, imposer les émoluments pour la publication de l'inscription de la société anonyme qui sont facturés à l'office cantonal du registre du commerce (même collectivité publique) car ils sont exclus du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA.

Projet du 1 août 2023

H.5.6 Autorisations d'exercer une profession ou autorisations d'exploitation

~~Les émoluments provenant de concession d'exploitation relèvent de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). Il en est de même des émoluments qui sont perçus par le canton pour la délivrance d'autorisations d'exercer une profession.~~
La délivrance de concessions d'exploitation et d'autorisations d'exploitation constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). C'est également le cas de la délivrance par les services cantonaux d'autorisations d'exercer une profession.

H.5.7 Autorisations d'emprunter une route faisant partie du domaine public

Une commune qui délivre une autorisation journalière, hebdomadaire, mensuelle ou saisonnière d'emprunter une route (par ex. une route forestière) faisant partie du domaine public agit dans le cadre d'une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). L'émolument facturé pour une telle autorisation n'est par conséquent pas imposable (art. 18, al. 2, let. l, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.6 Formation

H.6.1 ~~Subsistance des~~ Repas pour les élèves et cantines

La vente de ~~repas~~denrées alimentaires et de boissons dans les cantines scolaires (prestations de la restauration et pretations *take away*) est ~~imposable~~ soumise à l'impôt. ~~au taux normal. Les exploitants de cantines doivent également imposer au taux normal les contributions des écoles (par ex. supplément par repas servi, indemnité forfaitaire ou couverture d'un éventuel déficit).~~

☞ L'Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration fournit des explications supplémentaires sur la remise de repas dans les cantines scolaires et les centres de formation.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.6.2 Accréditations

L'activité du Conseil d'accréditation en lien avec l'accréditation des hautes écoles et des universités visée à l'art. 32 de la loi du 30 septembre 2011 sur l'encouragement et la coordination des hautes écoles (LEHE; RS *414.20*) relève de la puissance publique.

En revanche, on peut partir du principe que les activités des agences d'accréditation qui proposent l'accréditation d'une haute école ou d'une université selon l'art. 32 LEHE constituent des prestations de services imposables au taux normal.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 1 août 2023

H.7 Vérifications et métrologie

H.7.1 Vérifications officielles et étalonnage volontaire d'instruments de mesures

~~Les vérifications (examens et étalonnages officiels) des appareils de mesure utilisés dans les transactions commerciales, de même que les contrôles des déclarations de quantité et de prix effectués par les offices de vérification cantonaux.~~
Les vérifications ~~(examens et étalonnages officiels) des appareils~~officielles des instruments de mesure utilisés dans les transactions commerciales ainsi que le contrôle des indications de quantités et de prix dans les ~~offices de vérification cantonaux~~transactions commerciales auxquels les cantons procèdent constituent une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Par contre, si une personne fait volontairement étalonner un ~~appareil~~instrument de mesure (par ex. une balance), l'office de vérification cantonal fournit une prestation imposable.

H.7.2 ~~Navigation~~ Jaugeage et jaugeage ultérieur des bateaux

~~Les émoluments prélevés par l'office de la navigation pour l'établissement des permis de conduire et les contrôles techniques de bateaux~~ Le jaugeage et le jaugeage ultérieur des bateaux effectués par les autorités compétentes relèvent de la puissance publique. Les émoluments facturés ne sont donc pas imposables (art. 3, let. g, LTVA).

Par contre, la détermination du poids de charge par les vérificateurs ~~officiels~~ des poids et mesures assermentés est imposable au taux normal.

H.8 Centrale électrique et énergie

L'Info TVA concernant le secteur Électricité transportée par lignes, gaz transporté par le réseau de distribution de gaz naturel et chaleur produite à distance fournit des renseignements détaillés à ce sujet.

Seuls les états de fait qui concernent spécialement les collectivités publiques sont commentés ci-dessous. La publication susmentionnée fournit des informations générales et complémentaires.

H.8.1 Concessions pour l'exploitation du réseau électrique

L'octroi à des producteurs d'électricité de concessions pour l'exploitation du réseau électrique est une activité relevant de la puissance publique des collectivités publiques (art. 3, let. g, LTVA). Si les coûts de la concession sont refacturés aux clients finaux par l'exploitant du réseau, ils font partie de la livraison d'électricité et sont soumis à l'impôt au taux normal.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 1er août 2023

H.8.2 Concession pour l'utilisation du territoire communal

L'octroi d'une concession pour l'utilisation du territoire communal en vue de l'exploitation du réseau électrique est une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

H.8.3 ~~Transport d'énergie en cas de procédé d'échange~~ Échange d'électricité (en volume)

~~Les opérations d'échange d'énergie entre sociétés d'électricité assujetties consistent en la livraison d'énergie durant une certaine période et la restitution de celle-ci pendant une autre période, opérations pour lesquelles aucune facture n'est établie réciproquement. Cet échange est uniquement quantitatif (sans indication de la valeur) et s'enregistre sur un compte courant dit d'énergie.~~
En cas d'échange d'électricité en volume entre deux entreprises d'électricité assujetties, il s'agit de livraisons d'énergie pendant une période déterminée avec restitution à une autre période sans qu'il y ait une facturation réciproque. Les flux sont uniquement comptabilisés en volume (sans attestation de la valeur) dans des comptes courants en électricité.

Cet échange ~~d'énergie quantitatif~~ en volume d'électricité ne doit pas être pris en considération pour la TVA, pour autant que:

- les comptes courants en électricité soient parfaitement tenus ~~correctement~~;
- toutes les ~~compagnies d'électricité~~entreprises participant ~~aux opérations nationales~~à la procédure d'échange nationale soient enregistrées comme assujetties;
- le destinataire soit en droit de déduire l'entier de l'impôt préalable.

Cette procédure simplifiée vaut exclusivement et sans préjudice pour de tels échanges d'énergie.

H.8.4 Énergie de remplacement

~~Si une société d'électricité subit des pertes de production passagères ou continues (par ex. à la suite de la diminution du débit d'eau parvenant dans son barrage ou de la baisse de la déclivité diminuant la production) en raison de la construction ou du développement d'un ouvrage (par ex. barrage, construction d'une centrale hydroélectrique) réalisé par une autre société, ces pertes sont en général compensées par la livraison d'énergie de remplacement «à titre gratuit» par cette autre société. Ces livraisons gratuites sont liées à l'extension d'une activité entrepreneuriale de l'entreprise donnant droit à la déduction de l'impôt préalable.~~
Une entreprise d'électricité compense en général par la livraison d'énergie de remplacement *gratuite* la perte de production que la construction ou l'extension d'un ouvrage (par ex. barrage ou construction d'une centrale au fil de l'eau) qu'elle réalise fait subir temporairement ou de manière permanente à une autre entreprise d'électricité (par ex. parce que, en raison d'une dérivation, moins d'eau coule dans son lac artificiel ou parce que la diminution de la hauteur de chute réduit la puissance). Ces livraisons sont en lien avec l'extension d'une activité entrepreneuriale donnant droit à la déduction de l'impôt préalable.

~~Cet échange~~ Cette fourniture d'énergie ~~quantitatif~~ de remplacement ne doit pas être prise en considération pour la TVA pour autant que:

- les deux ~~centrales électriques participantes~~entreprises d'électricité soient enregistrées comme assujetties; et
- le destinataire soit en droit de déduire l'entier de l'impôt préalable.

Cette procédure simplifiée vaut exclusivement et sans préjudice pour ~~un tel rééquilibrage~~une telle compensation de la production.

Projet du 1er août 2023

H.8.5 Droit d'utilisation des lignes électriques et des conduites ~~électriques~~de gaz

Quiconque ~~accorde~~concède à un tiers le droit d'utiliser un réseau de distribution fournit une prestation de services. Le lieu de cette prestation de services est ~~l'endroit~~le lieu où le destinataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable (art. 8, al. 1, LTVA). Si le destinataire a son siège sur le territoire suisse, la prestation est ~~donc~~ imposable au taux normal. S'il a son siège à l'étranger, il s'agit d'une prestation ~~effectuée~~fournie à l'étranger non soumise à la TVA (avec droit à la déduction de l'impôt préalable).

H.8.6 Énergie ~~livrée gratuitement ou à tarif~~ gratuite et à prix préférentiel

Les exploitants de centrales hydroélectriques paient une redevance hydraulique pour le droit d'utilisation de l'eau (concession) aux communes d'implantation. ~~La contre-prestation pour la concession accordée par~~L'émolument que reçoit la commune d'implantation pour la concession n'est pas ~~soumise~~soumis à la TVA car l'octroi d'un droit d'utilisation ~~des eaux relève~~de l'eau constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Une partie de ~~cette concession~~la redevance hydraulique est acquittée par la livraison d'énergie gratuite ou à ~~tarif~~prix préférentiel. Les exploitants de centrales électriques doivent imposer de telles ~~fournitures~~livraisons d'énergie à leur pleine valeur (c.-à-d. aux tarifs normalement en vigueur pour la commune).

Pour la facturation, il faut procéder de la manière suivante:

Le fournisseur ~~d'énergie~~d'électricité (concessionnaire) établit une facture à la commune (~~concédant~~concédante) aux tarifs ~~normaux~~habituels, TVA ~~7,7 %~~ au taux normal incluse. Pour la différence entre le prix facturé et la valeur de l'énergie gratuite ou à ~~tarif~~prix préférentiel, le fournisseur d'énergie établit à l'adresse de la commune une note de crédit séparée sans TVA. Ce procédé permet à la commune de procéder à la déduction correcte de l'impôt préalable, dans la mesure où elle y a droit, et au fournisseur d'acquitter la TVA sur la contre-prestation effectivement due pour ~~l'énergie~~l'électricité livrée. Le fournisseur ~~d'énergie~~d'électricité ne peut pas déduire d'impôt préalable sur la note de crédit établie pour le droit d'utilisation de l'eau, car ~~celle-ci relève~~l'octroi du droit d'utilisation de l'eau constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Le service de la commune assujetti ne peut pas déduire l'impôt préalable sur les dépenses financées par les recettes de la concession (art. 3, let. g, LTVA en relation avec l'art. 28, al. 1, LTVA a contrario [activité non entrepreneuriale]).

H.8.7 ~~Livraisons d'énergie en retour~~ Rétribution de reprise de l'énergie

~~Il y a livraison d'énergie en retour lorsque de petites centrales électriques injectent de l'énergie dans les réseaux des entreprises d'approvisionnement. En échange de cette injection, les petites centrales électriques reçoivent une note de crédit de l'entreprise d'approvisionnement concernée.~~ Les entreprises de distribution d'électricité versent une rétribution (note de crédit) aux petites centrales (par ex. petites centrales hydrauliques, éoliennes ou installations solaires) pour l'électricité qu'elles injectent dans le réseau. ~~Si la petite centrale électrique est assujettie et que la note de crédit mentionne la TVA, l'entreprise d'approvisionnement peut déduire l'impôt préalable en vertu de l'~~art. 28 LTVA~~. De son côté, la petite centrale électrique impose le montant de la note de crédit~~ Cette contre-prestation est imposable au taux normal pour les petites centrales assujetties.

Projet du 11 août 2023

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.8.8 Droit de retour

La renonciation ~~à l'utilisation du~~au droit de retour ~~des~~ (par ex. pour les centrales hydroélectriques~~ par les cantons ou les communes d'implantation~~) par le donneur du droit de superficie constitue une prestation de services~~ exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA~~ imposable au taux normal (art. 3, let. e, LTVA).

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.8.9 Mandat de gestion de l'exploitation

La contre-prestation ~~provenant de la gestion d'exploitation d'une centrale électrique~~perçue par un tiers (par ex. une autre centrale) qui se voit confier la gestion de l'exploitation d'une centrale est imposable au taux normal.

H.8.10 ~~Energie de~~ Électricité pour le pompage

Il n'y a pas lieu de procéder à une correction de la déduction de l'impôt préalable pour la mise à disposition~~ d'énergie de pompage par les producteurs et les vendeurs d'énergie aux centrales d'accumulation et grâce à laquelle leur production augmente~~, par les producteurs d'électricité et les négociants en électricité, d'électricité aux centrales à accumulation (livraison d'électricité imposable) pour alimenter des pompes leur permettant d'accroître leur production d'électricité.~~, car cette production~~ La production ~~d'énergie~~ d'électricité supplémentaire est utilisée pour une activité entrepreneuriale imposable.

H.8.11 Contrôles des installations électriques intérieures

Les contrôles ~~sporadiques~~ ponctuels des installations électriques visés à l'art. 39, al. 1, de l'ordonnance du 7 novembre 2001 sur les installations électriques à basse tension (OIBT; RS *734.27*) ~~relèvent~~constituent une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) s'ils sont effectués par l'Inspection fédérale des installations à courant fort, avec son propre personnel. C'est également le cas lorsque des défauts sont constatés et que le coût ~~des contrôles sporadiques~~du contrôle ponctuel est ~~mis~~ à la charge du propriétaire de l'installation. ~~Les prestations facturées (sans les éventuelles éliminations des défauts) ne sont pas à imposer et la TVA grevant les prestations préalables ne peut pas être déduite au titre de l'impôt préalable.~~ Les émoluments facturés ne sont donc pas soumis à la TVA. En revanche, les coûts pour la correction des défauts sont imposables au taux normal.

~~Les contrôles sporadiques effectués par les gestionnaires de réseau avec leur personnel aux installations mentionnées ci-dessus au sens de l'art. 39, al. 1, OIBT ne relèvent pas de la puissance publique. Si le gestionnaire du réseau facture ces coûts au propriétaire de l'installation ou à d'autres personnes, ces prestations sont imposables au taux normal.~~
Si les contrôles ponctuels visés à l'art. 39, al. 1, OIBT sont effectués par le personnel d'un exploitant de réseau, la contre-prestation facturée par ce dernier est imposable au taux normal, quel que soit le destinataire de la facture.

Projet 1er août 2023

~~Si l'inspectorat ou le gestionnaire du réseau mandate un tiers pour effectuer ces contrôles, les prestations de ce dernier sont également imposables au taux normal. Dans ce cas, le gestionnaire du réseau peut déduire la TVA grevant les prestations du tiers au titre d'impôt préalable.~~
Les contrôles ponctuels effectués par des tiers sur mandat de l'Inspection fédérale des installations à courant fort ou de l'exploitant de réseau sont également soumis à l'impôt au taux normal.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.8.12 Taxes de raccordement

~~Les taxes de raccordement (vaut par ex. également pour les taxes complémentaires prélevées à la suite de rénovations, de transformations et en règle générale lors de nouvelles estimations) sont imposables au taux correspondant (taux réduit pour eau amenée par conduite; taux normal pour eaux usées, électricité, gaz, télévision par câble, etc.).~~
Les taxes de raccordement pour l'électricité sont imposables au taux normal (cela s'applique aussi aux taxes complémentaires prélevées suite à des transformations et à des agrandissements ou, d'une manière générale, à des réestimations). En tant que prestations accessoires, elles partagent le sort de la prestation principale (ici, la livraison d'électricité).

☞ Pour les taxes de raccordement pour l'approvisionnement en eau, voir ch. H.2.3 et, pour le traitement des eaux usées, voir ch. H.2.1.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.8.13 Ramoneur

Les contrôles officiels des installations de combustion effectués par des ramoneurs indépendants sur mandat de la collectivité publique sont imposables au taux normal (art. 14, ch. 18, OTVA).

L'éventuel envoi, par le ramoneur, d'un rapport au service compétent qui, dans le cadre de sa mission légale, ordonnera d'autres mesures de la part du propriétaire, **ne constitue pas** une activité relevant de la puissance publique au sens de l'art. 3, ch. g, LTVA.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.9 Successions, curatelles, tutelles et autres autorités judiciaires

H.9.1 Autorité de protection de l'enfant et de l'adulte

L'autorité de protection de l'enfant et de l'adulte (APEA) accomplit une activité relevant de la puissance publique lorsqu'elle ordonne, lève ou modifie des mesures, par exemple lorsqu'elle prononce une adoption selon les art. 264 ss CC, qu'elle institue une curatelle selon les art. 390 ss CC ou qu'elle donne des consentements selon l'art. 416 CC.

En revanche, si, contrairement à ce que prévoit l'art. 400 CC, c'est une personne morale et non une personne physique qui est chargée de la curatelle, il s'agit d'une location de

Projet du 11 août 2023

services soumise à l'impôt. Les mandats que l'APEA confie à des tiers en vertu de l'art. 392 CC sont également imposables.

La contre-prestation due au mandataire dans le cadre du mandat pour cause d'inaptitude visé aux art. 360 ss CC est imposable au taux normal. En revanche, l'émolument pour l'établissement du mandat pour cause d'inaptitude par l'APEA est perçu pour une activité relevant de la puissance publique et n'est pas soumis à l'impôt.

En général, l'indemnisation des prestations d'assistance d'un curateur ou d'un tuteur au sens du CC désignés par l'APEA constitue une activité relevant de la puissance publique. En revanche, les indemnités pour les prestations d'avocats et de fiduciaires qui vont au-delà du mandat du curateur ou du tuteur sont soumises à l'impôt au taux normal.

Si la gestion de fortune n'est pas confiée au curateur, mais à un tiers (par ex. une banque ou un gérant de fortune), celui-ci fournit une prestation de services imposable au taux normal.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.9.2 Dépens

Sont réputés dommages-intérêts (art. 18, al. 2 let. i LTVA) ~~au sens propre,~~ les indemnités fixées par les autorités judiciaires ~~qui sont à~~que doit payer ~~par~~ la partie ~~perdante~~ qui succombe (ou ~~par~~ l'État) à la partie obtenant gain de cause.

C'est le droit cantonal qui détermine si la TVA doit être ajoutée aux dépens lors du calcul du montant à payer. Il faut cependant tenir compte du fait que la ~~TVA facturée par l'avocat ne doit pas être prise en considération. La~~ partie ayant obtenu gain de cause peut, si elle est assujettie, déduire dans le cadre de son activité ~~entrepreneuriale~~ imposable~~, déduire~~ la TVA ~~mentionnée sur la facture de l'avocat~~facturée par son avocat à titre d'impôt préalable.

Les indemnités que les avocats reçoivent pour la ~~conduite d'un procès~~gestion à titre gracieux d'une affaire ou pour ~~une activité~~leurs activités d'avocat commis d'office sont imposables au taux normal.

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.10 Pompiers

H.10.1 Installations de protection contre les incendies

La commutation de systèmes d'alarme incendie à une centrale ~~d'engagement~~d'intervention des sapeurs-pompiers est imposable au taux normal.

H.10.2 Interventions en cas de catastrophes

Les ~~indemnités versées au corps~~activités des ~~sapeurs~~ pompiers ~~pour ses~~lors des interventions en cas de catastrophes (par ex.~~-~~ inondations, dégâts ~~dus aux~~ consécutifs à des

Projet du 11 août 2023

tempêtes, incendies~~,~~ ou accidents d'hydrocarbures) constituent des activités relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

H.10.3 Autres interventions des pompiers

Les autres interventions (par ex. remorquer des véhicules, libérer des personnes bloquées dans un ascenseur, enlever des nids de guêpes, ~~maintenir~~assurer une surveillance incendie lors de manifestations) sont imposables au taux normal.

H.10.4 Services de protection d'entreprise

~~Les entreprises disposant de leur propre organisation de défense d'entreprise (par ex. défense contre les incendies et les accidents dus aux produits chimiques) peuvent déduire au sens de l'art. 28 LTVA l'impôt préalable sur les charges y relatives. Les montants provenant des pouvoirs publics (assurance cantonale des bâtiments, commune, canton) pour les acquisitions d'appareils ou pour l'exploitation de telles organisations ne font pas partie de la contre-prestation. Il s'agit de subventions/contributions des pouvoirs publics selon l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA qui entraînent une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA).~~

~~Si de telles organisations de défense d'entreprise sont convoquées en cas de catastrophe en dehors de leur entreprise, les éventuels dédommagements sont imposables au taux normal, cela même si elles sont tenues légalement à de telles opérations de secours (art. 3, let. c en relation avec l'art. 18 LTVA).~~

Les entreprises disposant de leurs propres services de protection (par ex. pompiers / défenses chimiques) peuvent déduire l'impôt préalable sur les dépenses y afférentes conformément à l'art. 28 LTVA. Les contributions des pouvoirs publics (assurance cantonale des bâtiments, commune ou canton) pour l'acquisition d'équipements ou pour l'exploitation de tels services ne font pas partie de la contre-prestation imposable. Ce sont des subventions / des contributions des pouvoirs publics (art. 18, al. 2, let. a, LTVA) qui entraînent une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA).

Les éventuelles indemnités versées aux services de protection d'entreprise pour des interventions hors de l'entreprise sont imposables au taux normal, même si ces services sont légalement tenus de fournir de telles prestations de secours (art. 3, let. c, LTVA en relation avec l'art. 18, al. 1, LTVA).

H.10.5 Services cantonaux de lutte contre les sinistres et centres d'intervention régionaux

Les services de lutte contre les sinistres des cantons ou les centres d'intervention régionaux sur les routes nationales accomplissant des activités relevant de la puissance publique, ils ne sont pas soumis à l'impôt.

Les contributions que la Confédération verse aux cantons ou aux centres d'intervention régionaux en vertu de la loi fédérale du 22 mars 1985 concernant l'utilisation de l'impôt sur les huiles minérales à affectation obligatoire et des autres moyens affectés à la circulation routière et au trafic aérien (RS *725.116.2*) ne sont pas soumises à la TVA, car elles concernent une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Projet au 1 août 2023

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.10.6 Sauvetage d'animaux

De par la loi, les pompiers sont aussi responsables du sauvetage de grands animaux se trouvant dans des situations de détresse particulières, par exemple tombés dans une fosse à purin, dans une rivière ou un étang ou embourbés dans un marécage, mais non de ceux qui sont dans les montagnes ou dans un terrain accidenté. Le cas échéant, la contre-prestation qu'une collectivité publique facture pour de tels sauvetages n'est pas soumise à la TVA, celle-ci constituant une contribution encaissée pour des activités relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA et art. 18, al. 2, let. l, LTVA).

En revanche, le sauvetage de petits animaux (par ex. sauvetage d'un chat perché sur un arbre) est une prestation de services imposable au taux normal.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.11 ~~Services~~ Affaires vétérinaires, chasse et pêche

H.11.1 Émoluments des services vétérinaires pour des autorisations

~~Les émoluments d'autorisation (par ex. garde et commerce d'animaux ou publicité avec des animaux) prélevés par l'office vétérinaire relèvent de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). Sont toutefois imposables au taux normal la légalisation de certificats, la délivrance de certificats, les marques auriculaires, les conseils, les expertises, les prestations de recherche ainsi que les analyses par des laboratoires. La vente d'imprimés est également imposable (pour le taux d'imposition, ☞ Info TVA concernant le secteur Imprimés et publications électroniques).~~
La délivrance d'autorisations et de certificats officiels par les autorités de protection des animaux ou les services vétérinaires des cantons et par l'Office fédéral de la sécurité alimentaire et des affaires vétérinaires, par exemple pour la détention, la prise en charge, l'élevage ou l'exportation d'animaux constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Sont toutefois imposables au taux normal la légalisation de certificats, la remise de certificats, le marquage auriculaire, les conseils, les expertises ainsi que les analyses de laboratoire.

La remise à titre onéreux d'imprimés par les services vétérinaires est également imposable (☞ Info TVA concernant le secteur Imprimés et publications électroniques).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.11.2 Permis de chasse et autorisations de tirs de régulation

La délivrance de permis de chasse~~,~~ et d'autorisations ~~spécialesde~~ tirs de régulation ~~et autres taxes similaires sont des prestations~~constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

Projet 11 août 2023

H.11.3 ~~Pêche /~~ Permis et autorisations de pêche

~~Les~~La délivrance de permis de pêche contre émoluments constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA), pour autant que les permis ~~de pêche ne sont pas à imposer lorsqu'ils sont perçus~~soient délivrés par une collectivité publique.

~~Il en est de même si de tels permis sont transmis par le locataire des cours d'eau publics, pour autant que le bailleur (pouvoirs publics) ait arrêté ou accepté l'émolument pour ces permis.~~
C'est également le cas lorsque des locataires d'eaux publiques transmettent plus loin de tels permis, pour autant que le bailleur (collectivité publique) en fixe le prix ou doive l'approuver.

Les ~~émoluments~~montants encaissés pour les ~~permis~~autorisations de ~~pêche~~pêcher dans les eaux privées sont en revanche imposables au taux normal.

Par contre, si seuls les locataires décident du prix du permis de pêche, sans que le bailleur (collectivité publique) ait à l'approuver, les montants encaissés sont, à l'instar des montants encaissés pour les autorisations de pêcher dans les eaux privées, soumis à la TVA au taux normal.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.11.4 Affermage de voies d'eau pour la pêche

L'affermage de cours d'eau et d'étendues d'eau pour la pêche est exclu du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA).

H.11.5 Patente de marchand de bétail

Les émoluments pour les patentes de marchand de bétail, qui sont délivrées par le canton dans lequel le marchand de bétail a son siège, constituent des émoluments pour une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) et ne sont donc pas imposables.

H.11.6 Vente de trophée de chasse et de viande ou de poissons

Les recettes provenant de la vente des produits de la chasse sont imposables au taux correspondant (les trophées de chasse, comme les bois et la fourrure, sont imposables au taux normal et la viande destinée à la consommation humaine ou animale est imposable au taux réduit).

H.11.7 Achat aux chasseurs du gibier abattu

L'achat aux chasseurs du gibier abattu n'est pas considéré comme acquisition de produits naturels au sens de l'art. 21, al. 2, ch. 26, LTVA. La déduction de l'impôt préalable ~~forfaitaire~~ visée à l'art. 28, al. 2, LTVA ~~ne peut~~n'est par conséquent ~~être opérée~~pas possible pour de telles acquisitions.

Projet du 11 août 2023

H.12 Sylviculture et agriculture

H.12.1 Horticulteurs~~,~~ et agriculteurs ~~et sylviculteurs~~

La livraison par les agriculteurs~~, les sylviculteurs~~ et les horticulteurs des produits agricoles, sylvicoles et horticoles cultivés dans leur propre exploitation est exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 26, LTVA).

En revanche, la livraison de produits agricoles, sylvicoles et horticoles achetés est imposable au taux déterminant.

~~Il n'y a pas de prestation à soi-même (c.-à-d. pas de correction de la déduction de l'impôt préalable) en cas de prélèvement de produits naturels (par ex. légumes, fruits, viande) provenant de la propre exploitation et destinés aux propres besoins.~~
Le prélèvement de produits agricoles cultivés dans l'exploitation (par ex. légumes, fruits ou viande) pour les propres besoins de l'exploitant n'entraîne pas une correction de la déduction de l'impôt préalable (prestation à soi-même; art. 31 LTVA).

☞ L'Info TVA concernant le secteur Production naturelle et activités apparentées fournit de plus amples informations à ce sujet.

H.12.2 ~~Contributions~~Taxe d'estivage pour le bétail

~~Lorsqu'une corporation alpestre se charge, contre rémunération, d'estiver le bétail des agriculteurs sur l'alpage, il s'agit d'une prestation agricole exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 26, LTVA).~~ L'exploitant d'un alpage qui prend en charge, contre rémunération, le bétail d'agriculteurs pour l'estivage fournit une prestation agricole exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 26, LTVA). ~~Par conséquent, de telles recettes ne constituent pas un chiffre d'affaires déterminant pour l'assujettissement.~~

L'affermage d'un alpage est exclu du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA.

H.12.3 Prestations écologiques requises (contrôles des PER)

Les contrôles des PER prescrits par la législation sur l'agriculture constituent une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) si l'organisation ou l'institution ~~mandatée~~chargée de cette tâche est ~~autorisée~~habilitée à ~~prendre~~rendre en son propre nom des décisions au sens de l'art. 5 PA ~~contre lesquelles on peut former un~~ qui peuvent faire l'objet d'un recours (☞☞ ~~Partie B, ch. 1.2.1).~~ch. C.2.3). Si ce n'est pas le cas, l'organisation fournit une prestation de services imposable en vertu de l'art. 18, al. 1, LTVA.

H.12.4 Autorisation de circuler sur une route forestière

En général, la circulation des véhicules sur les routes forestières est interdite, sauf pour l'exploitation forestière. Les cantons ou les communes ont cependant la possibilité, après un examen de la proportionnalité, d'autoriser des véhicules à emprunter une route forestière à d'autres fins. Les frais pour la délivrance de l'autorisation de circuler sont des émoluments pour une activité relevant de la puissance publique et ne sont donc pas soumis à la TVA (art. 18, al. 2, let. l. LTVA).

Projet 11 août 2023

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.12.5 Mesures pour les forêts protectrices et mesures de prévention des dégâts du gibier

Il faut partir du principe que les contributions pour les mesures sylvicoles dans les forêts protectrices et les mesures visant à la prévention des dégâts du gibier (ci-après: «mesures») qui, selon la loi ou l'ordonnance cantonales sur les forêts, sont nécessaires pour que les forêts protectrices remplissent leur fonction, ou qui peuvent être exécutées pour les améliorations forestières constituent des subventions au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA pour autant que le propriétaire de forêt qui les perçoit ne soit pas tenu de fournir de prestations concrètes en contrepartie au contributeur.

Si le propriétaire de la forêt qui reçoit une subvention pour de telles mesures la cède à un tiers qui exécute, sur son mandat, les mesures nécessaires, ce qui suit s'applique:

- le propriétaire de la forêt ayant touché une subvention, il doit réduire proportionnellement la déduction de l'impôt préalable visée à l'art. 33, al. 1, LTVA;
- le tiers doit imposer la contre-prestation (y c. le montant de la subvention cédée par le propriétaire de la forêt) pour les mesures exécutées au taux normal.

Il faut admettre que les indemnités liées aux mesures de prévention des dégâts du gibier qu'une exploitation forestière (fournisseur de la prestation) facture à une société de chasse (destinataire de la prestation) en vertu de la loi cantonale sur la chasse constituent un échange de prestations imposables au taux normal.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.12.6 Exploitations forestières – explications détaillées des différentes formes d'exploitations forestières

Les exploitations forestières peuvent revêtir la forme d'un service autonome, d'un groupement de collectivités publiques, d'une société simple ou d'une personne morale de droit privé. Les participants à l'exploitation forestière peuvent lui céder l'exploitation des forêts à titre gratuit ou à titre onéreux.

Les conséquences en matière de TVA pour l'exploitation forestière varient en fonction de la forme de collaboration, des modalités de la cession de l'exploitation des forêts et des rapports de participation.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.12.6.1 L'exploitation des forêts est cédée à titre gratuit à l'exploitation forestière (à laquelle seules des collectivités publiques participent)

Si toutes les conditions ci-après sont remplies:

Projet du 1 août 2023

- seules des collectivités publiques au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA participent à l'exploitation forestière;
- l'exploitation forestière revêt la forme:
  - d'un groupement de collectivités publiques (art. 12, al. 2, let. a, OTVA);
  - d'une société simple formée de collectivités publiques (art. 12, al. 2, let. d, OTVA);
  - d'une personne morale (par ex. SA, Sàrl ou association);
- les associés (membres) cèdent à titre gratuit l'exploitation de leurs forêts à l'exploitation forestière;
- aucun décompte des dépenses d'exploitation et des recettes de la vente du bois n'est établi pour les différents associés;
- l'exploitation forestière décide du mode d'exploitation, et
- les coûts d'exploitation sont financés par les recettes de la vente de bois;

ce qui suit s'applique:

a. **Assujettissement**
L'exploitation forestière peut être assujettie en vertu de l'art. 10 LTVA (personne morale de droit privé) ou de l'art. 12 LTVA (collectivités publiques) si elle fait du commerce avec le bois qu'elle achète ou qu'elle fournit des prestations imposables à des tiers (tiers autres que des collectivités publiques).

b. **Produits naturels**
Le bois issu des forêts dont l'exploitation a été cédée à titre gratuit est un produit sylvicole cultivé dans la propre exploitation selon l'art. 21, al. 2, ch. 26, LTVA. Les livraisons de bois par l'exploitation forestière représentent de ce fait des prestations exclues du champ de l'impôt.

Si un propriétaire privé de forêt cède également l'exploitation de sa forêt à l'exploitation forestière à titre gratuit, l'exclusion du champ de l'impôt de l'art. 21, al. 2, ch. 26, LTVA est applicable.

c. **Prestations pour les associés**
Il faut tenir compte, en fonction de la forme juridique, des explications figurant au ch. A.4 (formes de collaboration).

d. **Entretien des forêts protectrices / mesures de protection de la nature / soins aux jeunes peuplements / lutte contre le bostryche / mesures de rajeunissement**
Les subventions pour l'entretien des forêts protectrices ou pour des mesures semblables (☞ ch. H.12.5) encaissées par l'exploitation forestière, qui reviennent en fait au propriétaire de la forêt, n'entraînent pas une réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA) pour l'exploitation forestière, car c'est le propriétaire de la forêt et pas l'exploitation forestière qui a droit aux subventions. Il existe cependant un rapport de prestations entre l'exploitation forestière et le propriétaire de la forêt pour la prestation indemnisée par les subventions.

Si le propriétaire de la forêt est une collectivité publique participant à l'exploitation forestière, l'exclusion du champ de l'impôt de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA est applicable aux prestations entre l'exploitation forestière et la collectivité publique participante.

Si le propriétaire de la forêt est une collectivité publique qui ne participe pas à l'exploitation forestière ou un tiers autre qu'une collectivité publique, la prestation que

Projet du 1er août 2023

la subvention indemnise est soumise à l'impôt au taux normal auprès de l'exploitation forestière assujettie.

e. **Contributions au triage**
Les tâches de surveillance, d'exécution et de contrôle des gardes forestiers de triage constituent des tâches cantonales déléguées.

Ces tâches devant être obligatoirement exécutées par une personne engagée par une collectivité publique (garde forestier de triage), il faut admettre qu'il s'agit d'une collaboration de collectivités publiques dans un domaine de compétence relevant de la puissance publique (☞ ch. C.2.2). De ce fait, l'indemnité est versée pour une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) et n'est donc pas soumise à la TVA.

f. **Bénéfice / perte**
Il faut, selon la forme juridique, prendre en considération les explications figurant au ch. A.4 (formes de collaboration).

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC (let. e) (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).
Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.12.6.2 L'exploitation des forêts n'est pas cédée à titre gratuit à l'exploitation forestière (à laquelle seules des collectivités publiques participent)

Si toutes les conditions ci-après sont remplies:
- seules des collectivités publiques au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA participent à l'exploitation forestière;
- l'exploitation forestière revêt la forme:
  - d'un groupement de collectivités publiques (art. 12, al. 2, let. a, OTVA);
  - d'une société simple formée de collectivités publiques (art. 12, al. 2, let. d, OTVA);
  - d'une personne morale (par ex. SA, Sàrl ou association);
- les associés (membres) **ne cèdent pas** à titre gratuit l'exploitation de leurs forêts à l'exploitation forestière;
- un décompte des dépenses d'exploitation et des recettes de la vente du bois est établi pour les différents associés, et
- chacun des associés décide du mode d'exploitation de ses forêts;

ce qui suit s'applique:

a. **Assujettissement**
Si les chiffres d'affaires provenant de la vente de bois à des personnes physiques ou à des tiers autres que des collectivités publiques s'élèvent à au moins 100 000 francs par an, l'exploitation forestière est assujettie en vertu de l'art. 10 LTVA ou de l'art. 12 LTVA.

b. **Produits naturels**
La vente de bois au nom et pour le compte de l'exploitation forestière n'est pas considérée comme la vente de produits provenant de l'exploitation sylvicole de l'exploitation forestière, mais comme la vente de produits achetés. Ainsi, la livraison

Projet du 1 août 2023

de bois est, en règle générale, imposable au taux normal. La vente de sapins de Noël et de copeaux de bois et d'écorces destinés à être utilisés comme matériaux de couverture (paillis) est imposable au taux réduit.

c. **Déduction pour produits naturels**
Si les justificatifs correspondants sont disponibles, l'exploitation forestière peut déduire dans son décompte de TVA 2,5 % du prix d'achat du bois (= 100 %) à titre d'impôt préalable (art. 28, al. 2, LTVA).

d. **Prestations pour les associés**
Il faut tenir compte, en fonction de la forme juridique, des explications figurant au ch. A.4 (formes de collaboration).

e. **Entretien des forêts protectrices / mesures de protection de la nature / soins aux jeunes peuplements / lutte contre le bostryche / mesures de rajeunissement**
Les subventions pour l'entretien des forêts protectrices ou pour des mesures semblables (☞ ch. H.12.5) encaissées par l'exploitation forestière, qui reviennent en fait au propriétaire de la forêt, n'entraînent pas une réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA) pour l'exploitation forestière, car c'est le propriétaire de la forêt et pas l'exploitation forestière qui a droit aux subventions. Il existe cependant un rapport de prestations entre l'exploitation forestière et le propriétaire de la forêt pour la prestation indemnisée par les subventions.

Si le propriétaire de la forêt est une collectivité publique participant à l'exploitation forestière, l'exclusion du champ de l'impôt de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA est applicable aux prestations entre l'exploitation forestière et la collectivité publique participante.

Si le propriétaire de la forêt est une collectivité publique qui ne participe pas à l'exploitation forestière ou un tiers autre qu'une collectivité publique, la prestation que la subvention indemnise est soumise à l'impôt au taux normal auprès de l'exploitation forestière assujettie.

f. **Contributions au triage**
Les tâches de surveillance, d'exécution et de contrôle des gardes forestiers de triage constituent des tâches cantonales déléguées.

Ces tâches devant être obligatoirement exécutées par une personne engagée par une collectivité publique (garde forestier de triage), il faut admettre qu'il s'agit d'une collaboration de collectivités publiques dans un domaine de compétence relevant de la puissance publique (☞ ch. C.2.2). De ce fait, l'indemnité est versée pour une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) et n'est donc pas soumise à la TVA.

g. **Bénéfice / perte**
Il faut, selon la forme juridique, prendre en considération les explications figurant au ch. A.4 (formes de collaboration).

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC (let. f) (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).
Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

H.12.6.3 L'exploitation des forêts est cédée à titre gratuit à l'exploitation forestière (à laquelle participent des collectivités publiques et des tiers autres que des collectivités publiques)

Si toutes les conditions ci-après sont remplies:

- des collectivités publiques au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA et des tiers autres que des collectivités publiques participent à l'exploitation forestière;
- l'exploitation forestière revêt la forme d'une société simple (art. 530 CO) ou d'une personne morale (par ex. SA, Sàrl ou association);
- les associés (membres) cèdent à titre gratuit l'exploitation de leurs forêts à l'exploitation forestière;
- aucun décompte des dépenses d'exploitation et des recettes de la vente du bois n'est établi pour les différents associés;
- l'exploitation forestière décide du mode d'exploitation, et
- les coûts d'exploitation sont financés par les recettes de la vente de bois;

ce qui suit s'applique:

a. **Assujettissement**
L'exploitation forestière peut être assujettie en vertu de l'art. 10 LTVA si elle fait du commerce avec le bois qu'elle achète ou qu'elle fournit des prestations imposables à ses membres ou à des tiers.

b. **Produits naturels**
Le bois issu des forêts dont l'exploitation a été cédée à titre gratuit est un produit sylvicole cultivé dans la propre exploitation au sens de l'art. 21, al. 2, ch. 26, LTVA. Les livraisons de bois par l'exploitation forestière représentent de ce fait des prestations exclues du champ de l'impôt.

Si un propriétaire privé de forêt cède également l'exploitation de sa forêt à l'exploitation forestière à titre gratuit, l'exclusion du champ de l'impôt de l'art. 21, al. 2, ch. 26, LTVA est également applicable.

c. **Prestations pour les associés**
Les prestations effectivement fournies qu'une exploitation forestière assujettie facture à ses associés sont imposables.

d. **Entretien des forêts protectrices / mesures de protection de la nature / soins aux jeunes peuplements / lutte contre le bostryche / mesures de rajeunissement**
Les subventions pour l'entretien des forêts protectrices ou pour des mesures semblables (☞ ch. H.12.5) encaissées par l'exploitation forestière, qui reviennent en fait au propriétaire de la forêt, n'entraînent pas une réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA) pour l'exploitation forestière, car c'est le propriétaire de la forêt et pas l'exploitation forestière qui a droit aux subventions. Il existe cependant un rapport de prestations entre l'exploitation forestière et le propriétaire de la forêt pour la prestation indemnisée par les subventions.

e. **Bénéfice / perte**
Il faut, selon la forme juridique, prendre en considération les explications figurant au ch. A.4 (formes de collaboration).

Projet mi-août 2023

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.12.6.4 L'exploitation des forêts n'est pas cédée à titre gratuit à l'exploitation forestière (à laquelle participent des collectivités publiques et des tiers autres que des collectivités publiques)

Si toutes les conditions ci-après sont remplies:

- des collectivités publiques au sens de l'art. 12, al. 1, LTVA et des tiers autres que des collectivités publiques participent à l'exploitation forestière;
- l'exploitation forestière revêt la forme d'une société simple (art. 530 CO) ou d'une personne morale (par ex. SA, Sàrl ou association);
- les associés (membres) **ne cèdent pas** à titre gratuit l'exploitation de leurs forêts à l'exploitation forestière;
- un décompte des dépenses d'exploitation et des recettes de la vente du bois est établi pour les différents associés, et
- chacun des associés décide du mode d'exploitation de ses forêts;

ce qui suit s'applique:

a. **Assujettissement**
L'exploitation forestière peut être assujettie en vertu de l'art. 10 LTVA si elle fait du commerce avec le bois qu'elle achète ou qu'elle fournit des prestations imposables à ses membres ou à des tiers.

b. **Produits naturels**
La vente de bois au nom et pour le compte de l'exploitation forestière n'est pas considérée comme la vente de produits provenant de l'exploitation sylvicole de l'exploitation forestière, mais comme la vente de produits achetés. Ainsi, la livraison de bois est, en règle générale, imposable au taux normal. La vente de sapins de Noël et de copeaux de bois et d'écorces destinés à être utilisés comme matériaux de couverture (paillis) est imposable au taux réduit.

c. **Déduction pour produits naturels**
Si les justificatifs correspondants sont disponibles, l'exploitation forestière peut déduire dans son décompte de TVA 2,5 % du prix d'achat du bois (= 100 %) à titre d'impôt préalable (art. 28, al. 2, LTVA).

d. **Prestations pour les associés**
Les prestations fournies aux associés sont imposables au taux normal.

e. **Entretien des forêts protectrices / mesures de protection de la nature / soins aux jeunes peuplements / lutte contre le bostryche / mesures de rajeunissement**
Les subventions pour l'entretien des forêts protectrices ou pour des mesures semblables (☞ ch. H.12.5) encaissées par l'exploitation forestière, qui reviennent en fait au propriétaire de la forêt, n'entraînent pas une réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA) pour l'exploitation forestière, car c'est le propriétaire de la forêt et pas l'exploitation forestière qui a droit aux subventions. Il existe cependant un rapport de prestations entre l'exploitation forestière et le propriétaire de la forêt pour la prestation indemnisée par les subventions.

Projet du 11 août 2023

g. **Bénéfice / perte**
Il faut, selon la forme juridique, prendre en considération les explications figurant au ch. A.4 (formes de collaboration).

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.12.7 Indemnités pour pertes de récolte

~~Les dédommagements pour perte de récolte lors de la construction de pylônes électriques et de l'exploitation de téléskis, de remontées mécaniques, etc. sont à considérer comme des prestations en dommages-intérêts au sens propre et ne sont pas soumises à la TVA (art. 18, al. 2, let. i, LTVA).~~
Les indemnités fixées contractuellement et versées pour des pertes de récolte consécutives à la construction de pylônes de lignes électriques ou à l'exploitation de téléskis, de remontées mécaniques et d'autres installations sont imposables (art. 3, let. e, LTVA et art. 18, al. 1, LTVA).

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.13 Santé

H.13.1 ~~Contrôle des viandes~~ Inspection des animaux avant l'abattage et inspection de la viande

~~L'inspection permanente des viandes selon les dispositions de la Loi fédérale du 9 octobre 1992 sur les denrées alimentaires et les objets usuels (RS 817.0) constitue une activité relevant de la puissance publique et n'est pas soumise à la TVA (art. 3, let. g, LTVA).~~
L'inspection des animaux avant l'abattage et l'inspection de la viande visées à l'art. 31 LDAI effectuées par un vétérinaire officiel ou un vétérinaire de contrôle (vétérinaire d'arrondissement, de district, de frontière, etc.) est une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). Les indemnités y afférentes ne sont donc pas imposables.

☞ Pour d'autres explications au sujet des vétérinaires, il est renvoyé à l'Info TVA concernant le secteur Production naturelle et activités apparentées.

~~La refacturation des émoluments pour l'inspection des animaux avant et après l'abattage par les abattoirs aux destinataires de la prestation ainsi que~~ Les émoluments pour l'inspection des animaux avant l'abattage et l'inspection de la viande que l'abattoir refacture aux destinataires de la prestation et l'abattage du bétail sont imposables au taux réduit.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.13.2 Contrôle des denrées alimentaires

~~Les activités des laboratoires cantonaux en relation avec les dispositions de la Loi fédérale du 9 octobre 1992 sur les denrées alimentaires et les objets usuels (RS 817.0) relèvent de la puissance publique. En font partie les analyses chimiques, physiques et bactériologiques~~

Projet du 1er août 2023

~~des denrées alimentaires, des objets usuels et des biens de consommation. Les contre-prestations y relatives ne sont pas soumises à la TVA (art. 3, let. g, LTVA).~~

~~Sont en revanche imposables au taux normal les contrôles de denrées alimentaires, les analyses de l'eau, etc. effectués par les laboratoires cantonaux en l'absence de prescriptions provenant d'une autorité investie de la puissance publique (par ex. mandats d'entreprises, de particuliers, de communes).~~

Les activités effectuées par les laboratoires cantonaux en exécution de la LDAI, c'est-à-dire les analyses physiques, chimiques et bactériologiques de denrées alimentaires, d'objets usuels et de biens de consommation, relèvent de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

En revanche, les analyses de denrées alimentaires ou d'échantillons d'eau, etc., qu'un laboratoire cantonal effectue hors de l'exercice de la puissance publique (par ex. mandats d'entreprises, de particuliers ou d'approvisionnements en eau), sont imposables au taux normal.

Les analyses qu'un laboratoire cantonal fait effectuer par des laboratoires tiers dans le cadre de son activité relevant de la puissance publique constituent des prestations imposables auprès des laboratoires mandatés, sans droit à la déduction de l'impôt préalable pour le laboratoire cantonal.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.13.3 Amendes et avertissements de la police sanitaire

Les amendes que la police sanitaire inflige et les émoluments pour les avertissements qu'elle prononce, par exemple à l'occasion de contrôles, étant considérés comme des contributions pour une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA), ils ne sont pas soumis à l'impôt.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.13.4 Organisations d'aide et de soins à domicile (Spitex)

~~Les montants versés par les pouvoirs publics à ces organisations valent subventions au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA, même lorsqu'elles reposent sur un mandat de prestations. L'organisation ne doit pas imposer ces recettes, mais elle doit réduire proportionnellement la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA).~~

Les contributions des collectivités publiques aux organisations d'aide et de soins à domicile sont réputées subventions au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA même si elles sont versées sur la base d'un mandat de prestations. Ces recettes ne sont pas imposables pour les organisations d'aide et de soins à domicile. Celles-ci doivent cependant procéder à une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable (art. 33, al. 2, LTVA; ☞ ch. C.3.1.1).

☞ L'Info TVA concernant le secteur Santé fournit de plus amples informations à ce sujet.

H.14 Gestion d'immeubles

L'Info TVA concernant le secteur Administration, location et vente d'immeubles fournit des renseignements à ce sujet.

Projet 1er août 2023

Seuls les états de fait qui concernent spécialement les collectivités publiques sont commentés ci-dessous. La publication susmentionnée fournit des informations générales et complémentaires.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.14.1 Locations de biens immobiliers

La location d'un bâtiment entier ou d'une partie d'un bâtiment pour un usage exclusif (par ex. cabane forestière ou restaurant) est exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.14.2 ~~Camps et centres de vacances~~ Location de bâtiments pour des camps de vacances, des camps d'entraînement ou des camps scolaires

La location de bâtiments (cantonnements de l'armée et installations de la protection civile) pour des camps de vacances, des camps d'entraînement ou des camps scolaires et la location d'appartements et de chambres pour l'hébergement d'hôtes constituent des prestations d'hébergement imposables au taux spécial (art. 21, al. 2, ch. 21, let. a, LTVA en relation avec l'art. 25, al. 4, LTVA).

~~Les participations versées par les parents pour les courses d'écoles et les camps scolaires obligatoires sont par contre exclues du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 9, LTVA), pour autant que les participants soient âgés de moins de 18 ans. Au cours de l'année civile durant laquelle ils ont atteint leur 18e anniversaire, les jeunes sont toujours réputés avoir *moins de 18 ans*. Les versements des parents pour de telles activités ne sont donc pas à imposer.~~
Les contributions des parents pour des camps scolaires et des excursions obligatoires qui sont offertes exclusivement aux enfants et aux jeunes (c.-à-d. non accompagnés d'adultes proches) sont en revanche exclues du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 9, LTVA).

☞ Les Infos TVA concernant les secteurs Organisations d'entraide, institutions sociales et caritatives et Sport fournissent des informations détaillées.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.14.3 Affermage de chalets d'alpage ou de mayens

L'affermage de chalets d'alpage et de mayens pour l'estivage du bétail est exclu du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA).

En revanche, la location de tels bâtiments pour des vacances est soumise au taux spécial applicable aux prestations d'hébergement, même si le bail est de longue durée (art. 21, al. 2, ch. 21, let. a, LTVA en relation avec l'art. 25, al. 4, LTVA).

H.14.4 Location d'installations sportives

La location d'installations sportives (par ex. ~~halles~~salles de gymnastique, stands de tir, patinoires artificielles et terrains de football) est exclue du champ de l'impôt en vertu de

Projet du 11 août 2023

l'art. 21, al. 2, ch. 21, let. d, LTVA. Une telle location se présente lorsque des installations ~~dans leur intégralité~~entières, des ~~locaux~~salles ou des ~~parties d'installations~~ terrains sont loués pour une durée fixe ~~et que le locataire dispose du droit~~ pour un usage exclusif ~~d'utilisation~~.

Exemples

- *La patinoire est louée un soir par semaine au club de hockey sur glace.*
- *La piscine est louée à une classe d'école pour ~~une utilisation exclusive~~ un usage exclusif.*

En revanche, ~~les entrées~~ les billets d'entrée pour les installations sportives (billets individuels, billets de groupe et billets collectifs) sont imposables au taux normal. En payant un montant déterminé (entrée), l'utilisateur ~~reçoit ainsi le droit à une utilisation commune d'une installation sportive~~obtient le droit de faire personnellement usage de l'installation sportive, en même temps que d'autres personnes. Les contributions des collectivités publiques payées en compensation des entrées pour les écoles sont traitées de la même façon que les billets d'entrée.

Exemple

Entrée pour une piscine, couverte ou en plein air, une patinoire, un golf (green fees), un minigolf, une piste de luge, etc.

~~Il est toujours possible d'opter pour l'imposition de la location d'installations sportives. Vous trouverez de plus amples informations sur la location d'installations sportives et sur l'option pour l'imposition de la location d'installations sportives dans l'Info TVA concernant le secteur Sport.~~

~~Si des prestations aussi bien imposables qu'exclues du champ de l'impôt sont fournies, la déduction de l'impôt préalable est à réduire proportionnellement (art. 30, al. 1, LTVA).~~
En revanche, la contribution qu'une collectivité publique verse pour l'exploitation d'une installation sportive à son exploitant constitue une contribution de droit public au sens de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA. C'est également le cas lorsque les écoles et les habitants de la collectivité publique qui verse la contribution bénéficient d'un prix d'entrée réduit (☞ ch. C.3.1).

☞ L'Info TVA concernant le secteur Sport fournit de plus amples informations sur la location des installations sportives et l'option pour l'imposition de celles-ci.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.14.5 Locations de ~~locaux~~salles

La location de ~~locaux~~salles dans les écoles, les ~~foyers~~homes, les salles polyvalentes, les installations sportives, etc. pour un usage exclusif est exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA).

~~Par contre, la location de surfaces de stands de foires ou d'exposition et celle de locaux destinés à des foires ou des congrès, de même que la location de salles dans le secteur de l'hôtellerie et de la restauration sont imposables au taux normal. La location d'appartements et de chambres pour l'hébergement d'hôtes (location d'une maison de vacances, d'une école, d'un local de protection civile aux fins de nuitées) est imposable au taux spécial pour l'hébergement.~~
En revanche, la location de surfaces pour des stands et de locaux dans les centres de foires et de congrès est soumise à l'impôt au taux normal.

Projet du 11 août 2023

~~La taxe horaire ou journalière d'utilisation~~ L'émolument pour l'utilisation à l'heure ou à la journée d'un abattoir (location de dispositifs et de machines fixés à demeure) est imposable au taux normal (art. 21, al. 2, ch. 21, let. d, LTVA).

H.14.6 Places de stationnement affectées à l'usage commun du domaine public

La **location de places de parc affectées à l'usage commun du domaine public** est **exclue du champ de l'impôt** (art. 21, al. 2 ch. 21 let. c, LTVA). Les places de stationnement affectées à l'usage commun du domaine public sont les places de parc suivantes (énumération exhaustive), dont les pouvoirs publics sont propriétaires (ou dont les pouvoirs publics détiennent le droit de superficie):

- places de parc se trouvant sur le bord de la chaussée et qui ne sont pas rattachées à des bâtiments ou à des immeubles particuliers (☞ ~~let. b qui suit, 3e point~~ ch. H.14.7);
- places de parc sur les places publiques **sans barrage d'accès** et qui ne sont pas rattachées à des bâtiments ou à des immeubles particuliers. Les barrages d'accès sont par exemple les barrières, les bornes amovibles ou les personnes qui perçoivent les taxes de stationnement aux abords des voies d'entrée ou de sortie. Par contre, les autres éléments architecturaux, tels que les plantes ou les voies d'entrée ou de sortie, **ne sont pas considérés comme des barrages d'accès** au sens précité.

La manière dont les taxes de stationnement sont perçues pour de telles locations (par ex. distributeurs de tickets, parcomètres, application pour téléphone mobile ou remise de cartes de stationnement de véhicules en zone bleue pour les riverains), ne joue aucun rôle.

☞ Des informations sur le traitement des amendes de stationnement figurent au ch. H.16.8.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.14.7 Places de stationnement n'étant pas affectées à l'usage commun du domaine public

Les **places de parc** autres que celles définies ~~à la let. a qui précède~~ au ch. H.14.6 sont considérées comme **n'étant pas affectées à l'usage commun du domaine public; leur location** est ~~en principe~~ **imposable** au taux normal indépendamment de la durée de la location ~~(exception: location de places de parc en tant que prestation accessoire dépendante de la location d'immeubles exclue du champ de l'impôt)~~.

Ne sont pas affectées à l'usage commun du domaine public, notamment:

- les places de parc situées dans les parkings couverts ou à étages, qu'ils soient la propriété de particuliers ou des pouvoirs publics;
- les places de parc sur des places publiques, qui sont séparées de la voie publique par des barrages d'accès (par ex. barrières ou bornes amovibles);
- les places de parc rattachées à des bâtiments ou à des immeubles particuliers comme les hôpitaux, les bâtiments administratifs, les écoles, les gares, les cabinets médicaux ou les entreprises, qu'elles soient louées à court terme (par ex. à des visiteurs) ou à long terme (par ex. au personnel);
- les places de parc exploitées par les collectivités publiques sur des biens-fonds loués;
- les places de stationnement dans les parkings *park & ride*, qu'elles soient la propriété de particuliers ou des pouvoirs publics.

Projet du 1er août 2023

Il y a lieu de relever que c'est la location faisant objet de la convention conclue entre les parties contractantes qui est imposable au taux normal; l'utilisation effective de l'objet loué par le locataire n'importe pas.

La location de places de parc non affectées à l'usage commun est toutefois exclue du champ de l'impôt (exception de l'exception), lorsqu'il s'agit d'une prestation accessoire dépendante de la location d'immeubles exclue du champ de l'impôt.

☞ L'Info TVA concernant le secteur Administration, location et vente d'immeubles fournit de plus amples informations.

☞ Des informations sur le traitement des amendes de stationnement figurent au ch. H.16.8.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.14.8 Surfaces publicitaires et panneaux d'affichage

~~La mise à disposition de surfaces sur des immeubles ou des terrains ainsi que la location de vitrines et autres présentoirs du même genre à des fins publicitaires est imposable au taux normal. Il s'agit en l'occurrence de l'octroi d'un droit d'afficher ou d'installer des supports publicitaires qui représente donc une prestation de services imposable (art. 18, al. 1, LTVA). Le lieu de cette prestation de services est régi par l'art. 8, al. 1, LTVA (principe du destinataire).~~

La mise à disposition de surfaces sur des bâtiments ou sur des biens-fonds tels que des places, des zones piétonnes et des trottoirs ainsi que de vitrines à des fins publicitaires, y compris l'installation de supports publicitaires, est imposable au taux normal. Peu importe à cet égard que le bien-fonds sur lequel les supports publicitaires sont installés appartienne ou non au domaine public. Il s'agit de l'octroi du droit d'installer des supports publicitaires et, par conséquent, d'une prestation de services imposable (art. 3, let. e, LTVA). Le lieu de la prestation de services est régi par l'art. 8, al. 1, LTVA (principe du lieu du destinataire).

~~Par contre, la contre-prestation pour la concession du droit d'utilisation d'un bien-fonds à usage commun tel que les places, zones piétonnes, trottoirs, est exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 21, let. c, a contrario, LTVA).~~

~~Les autorisations délivrées par la collectivité publique pour la fixation ou l'installation desdits supports relèvent de la puissance publique et leurs émoluments ne sont pas soumis à la TVA (art. 3, let. g, LTVA).~~

L'établissement, par la collectivité publique, d'une autorisation pour la pose de panneaux publicitaires et d'autres supports publicitaires étant une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA), l'émolument perçu n'est pas soumis à la TVA (art. 18, al. 2, let. l, LTVA).

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet 11 août 2023

H.14.9 Location ~~de places de marché et emplacements~~ d'emplacements sur les marchés et d'emplacements pour des stands en plein air

~~La location de places de marché et d'emplacements en plein air est - indépendamment du fournisseur de la prestation - exclue du champ de l'impôt.~~ La location d'emplacements sur les marchés et d'emplacements pour des stands en plein air est exclue du champ de l'impôt, quel que soit le fournisseur de la prestation. Si le bailleur fournit des prestations supplémentaires, telles que la mise à disposition de l'infrastructure (matériel de stand) ou de raccordements à l'électricité, au gaz, à l'eau, etc., ce qui suit s'applique:

- Si la location et les prestations supplémentaires sont facturées séparément, la location de l'emplacement est exclue du champ de l'impôt et les ~~autres~~ prestations supplémentaires sont imposables au taux correspondant.
- ~~Si les prestations sont facturées globalement~~ Si un montant unique (forfait) est facturé, il y a une combinaison de prestations au sens de l'art. 19, al. 2, LTVA. ~~L'assujetti peut alors considérer l'ensemble des prestations comme exclues du champ de l'impôt, si la valeur de la location~~ Si la part du loyer représente au moins 70 % de la contre-prestation totale, la prestation est intégralement exclue du champ de l'impôt. La part de chacune des prestations doit être déterminée sur la base d'un calcul des coûts interne.
- Si aucune prestation ou aucun ensemble de prestations ~~du même genre sur le plan fiscal,~~ dont le traitement fiscal est identique ne représentent au moins le 70 % de la contre-prestation totale, un traitement uniforme n'est pas possible. ~~ne peut pas être appliqué. Si l'on facture un forfait (contre-prestation globale), sans mention de la TVA, et qu'il est possible, au moyen de calculs internes appropriés, de déterminer la valeur de chaque prestation séparément, on peut alors enregistrer la location de la place en tant que chiffre d'affaires exclu et les prestations annexes au taux correspondant.~~ Si un forfait (contre-prestation totale) est facturé sans mention de la TVA et qu'il est possible de déterminer la valeur des différentes prestations à décompter séparément sur la base d'enregistrements, la location de l'emplacement peut être exclue de la TVA et les autres prestations décomptées au taux correspondant. ~~Si un forfait (contre-prestation totale) est facturé sans mention de la TVA et qu'il est possible de déterminer la valeur des différentes prestations à décompter séparément sur la base d'enregistrements, la location de l'emplacement peut être exclue de la TVA et les autres prestations décomptées au taux correspondant.~~

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.14.10 Cantonnements ~~militaires~~

~~Les logements de militaires dans des locaux appartenant à des collectivités publiques ne sont pas soumis à l'impôt. Sont par contre imposables au taux spécial les contre-prestations provenant de l'hébergement de civils, par exemple pour les vacances, camps d'entraînement, camps scolaires.~~

~~La location de chambres à des militaires par les entreprises de l'hôtellerie et de la restauration est imposable au taux spécial. La location de salles par les entreprises de la restauration est imposable au taux normal.~~

La location d'abris de la protection civile, de salles polyvalentes et d'autres bâtiments ou parts de bâtiments par une collectivité publique (ou par des tiers autres que des collectivités publiques) pour un usage exclusif par l'armée à des fins de cantonnement militaires est exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA). Si l'armée impose une telle location par voie de décision, il s'agit de dommages-intérêts conformément à l'art. 18, al. 2, let. i, LTVA.

Projet 1er août 2023

En revanche, le cantonnement de membres de l'armée dans des établissements hôteliers est imposable au taux spécial (☞ Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration).

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC
(date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.14.11 Stand de tir

~~Les contributions de la Confédération pour l'utilisation d'un stand de tir par l'armée (finance de tir, contribution versée au chef de la place de tir, etc.) ne font pas partie de la contre-prestation (art. 3, let. g en relation avec l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA).~~
La contre-prestation pour l'usage exclusif par l'armée d'un stand de tir ou d'une partie de celui-ci (finances de tir, contributions aux coûts du chef de place de tir, etc.) est exclue du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA.

☞ ~~A 45 pour l'utilisation par un tiers.~~

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC
(date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.14.12 Émoluments ~~de soumission~~ pour les appels d'offres (soumissions)

Pour les grands projets, la Confédération, les cantons et les communes ~~mettent à disposition un grand nombre de documents de soumission~~ établissent en général de volumineux dossiers d'appel d'offres (sur papier ou ~~CD~~ sous forme électronique), qu'ils remettent aux entreprises intéressées à titre onéreux.

Cette remise à titre onéreux ~~de documents de soumission~~ des dossiers d'appel d'offres est imposable au taux normal.

~~Si le destinataire participe à la soumission,~~ Si l'entreprise qui a demandé le dossier participe à l'appel d'offres, les émoluments de soumission ~~sont annulés~~ lui sont restitués au moyen d'une note de crédit.

H.14.13 Toilettes publiques

Les recettes issues de l'utilisation de toilettes publiques sont imposables au taux normal.

H.14.14 Reconstruction ou rénovation d'un immeuble

En cas de reconstruction ou de rénovation d'un immeuble, un service peut faire valoir les impôts préalables grevant les charges du compte des investissements et du compte de résultat dans le cadre de son activité donnant droit à la déduction de l'impôt préalable.

☞ De plus amples informations concernant la déduction de l'impôt préalable figurent dans le chapitre F.

Projet du 11 août 2023

Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.15. Registres publics

H.15.1 Registre du commerce

~~Les émoluments du registre du commerce prélevés pour les inscriptions, la délivrance d'extraits et d'attestations~~ Les inscriptions ainsi que les établissements d'extraits contenant des informations non accessibles au public et d'attestations auxquels procèdent les offices du registre du commerce constituent des activités relevant de la puissance publique au sens de l'art. 3, let. g, LTVA.

~~Il y a toutefois prestation imposable au taux normal lors d'une consultation de données informatisées payante par internet.~~ En revanche, les prestations fournies à titre onéreux qui vont au-delà des tâches légales, telles que l'examen préalable d'un projet de statuts ou ~~de noms de sociétés~~ d'une raison sociale, ~~l'aide apportée dans les requêtes d'inscription au registre du commerce~~ l'assistance à la rédaction d'une réquisition d'inscription, la légalisation de signatures personnelles ou ~~de sociétés, ainsi que les renseignements téléphoniques~~ d'entreprises, les renseignements par téléphone et les éventuels émoluments d'utilisation pour le registre en ligne, sont imposables au taux normal.

H.15.2 Extraits de registres ~~publics~~ officiels

~~Les émoluments prélevés pour la délivrance d'extraits des registres publics relèvent de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). Des renseignements fournis sous forme de listes complètes (par ex. liste d'adresses) ainsi que des consultations de données informatisées payantes sont imposables au taux normal.~~
L'établissement d'extraits de registres officiels (par ex. registre du commerce ou registre foncier) contenant des informations non accessibles au public constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). C'est le cas même si l'activité relevant de la puissance publique est fournie via Internet.

En revanche, les renseignements fournis sous forme de listes entières (par ex. listes d'adresses) comportant des informations accessibles à tous sont imposables au taux normal.

H.16 Police et sécurité publique

H.16.1 Interventions de la police

La mise en place de déviations du trafic, l'encadrement de manifestations, l'escorte de convois exceptionnels, ~~les commutations de systèmes antivol et incendie à la centrale d'intervention de la police~~ et d'autres mesures dans le domaine de la circulation et de la sécurité publique ~~sont imposables au taux normal~~constituent des activités relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) si des dispositions de droit cantonal ou fédéral réservent ces activités à la police.

Si ces activités peuvent également être exécutées par des tiers, elles constituent des prestations imposables au taux normal.

Projet 1 août 2023

Sont également imposables ~~les indemnisations convenues contractuellement~~ la connexion de systèmes de détection d'effraction et d'incendie à la centrale d'intervention de la police ainsi que les indemnités pour les fausses alarmes émises par ces systèmes qui sont facturées ~~en supplément à la suite de fausses alarmes~~ en sus en vertu d'un accord contractuel.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.16.2 Mandat confié à un autre corps de police

La sécurisation de l'espace public lors de grandes manifestations (par ex. le World Economic Forum de Davos ou des matchs de football) ou d'autres événements qui doit, de par la loi, être effectuée obligatoirement par la police (ou l'armée suisse) constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). Par conséquent, si plusieurs corps de police collaborent dans leur domaine de compétence relevant de la puissance publique, un éventuel émolument facturé n'est pas soumis à la TVA.

☞ De plus amples informations sur les activités relevant de la puissance publique figurent au ch. C.2.

Les autres prestations en lien avec la sécurité lors de grandes manifestations ou d'autres événements qui peuvent être assurées à choix par la police ou par des tiers (par ex. les contrôles d'accès) sont en revanche imposables.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.16.3 Délégation des tâches policières

Il faut partir du principe que la délégation par une collectivité publique de ses tâches policières à un autre corps de police (par ex. la police communale est dissoute et la police cantonale est chargée de la mission) constitue une externalisation d'une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) qui n'entre pas en concurrence avec l'activité des entreprises privées. Par conséquent, l'émolument perçu n'est pas non plus soumis à la TVA.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.16.4 Examens criminalistiques

~~Les recettes provenant d'examens et d'expertises en criminalistique par la police~~ Les examens et expertises criminalistiques que la police réalise pour d'autres corps de police et pour des tribunaux constituent une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). En revanche, les expertises effectuées à titre onéreux pour des tiers (par ex. compagnies d'assurance) sont imposables au taux normal.

Projet du 11 août 2023

H.16.5 Remise de constats et de formulaires

La remise ~~de protocoles~~ par les services de police de constats (en cas d'accident, de vol, etc.) aux personnes concernées ou à leurs assurances constitue une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). ~~Ces contre-prestations~~ Les éventuels émoluments perçus ne doivent par conséquent pas être imposés.

H.16.6 Services sanitaires

~~Les prestations de permanence de la police sanitaire, de services sanitaires lors de manifestations ne sont pas soumises~~ Les permanences des services sanitaires lors de manifestations sont exclues du champ de l'impôt lorsque les personnes sont sur place (art. 21, al. 2, ch. 3 et 7, LTVA). Si elles ne se trouvent pas sur place, il s'agit de prestations de services soumises à la TVA au taux normal.

☞ L'Info TVA concernant le secteur Santé fournit des informations détaillées à ce sujet.

H.16.7 Téléphone, radio et télévision dans les prisons et les établissements d'exécution des peines

La contre-prestation perçue à titre onéreux par les établissements d'exécution des peines pour la mise à disposition de postes de télévision et de radio aux détenus est exclue du champ de l'impôt (art. 21, al. 2, ch. 8, LTVA).

Les recettes des cabines téléphoniques sont en revanche imposables au taux normal.

H.16.8 Amendes de stationnement

Les amendes pour les infractions de stationnement émises selon la liste des amendes d'ordre constituent des indemnités pour une activité relevant de la puissance publique au sens de l'art. 18, al. 2, let. l, LTVA. (☞ ch. C.2).

Le traitement fiscal des recettes de la location de places de parc est exposé aux ch. H.14.6 et H.14.7.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.17 Navigation et circulation routière

H.17.1 Impôt sur les véhicules automobiles et impôt sur les bateaux

L'impôt sur les véhicules automobiles et l'impôt sur les bateaux constituent des contributions de droit public pour des activités relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) qui ne sont pas imposables.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

H.17.2 Contrôles ~~techniques~~ périodiques des véhicules ~~à moteur~~

Contrairement aux expertises effectuées par les associations d'automobilistes ou les garages, les contrôles périodiques officiels des véhicules ~~à moteur~~ routiers (expertises) effectués par les offices cantonaux de la circulation routière constituent des activités relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). Les ~~contre-prestations~~ émoluments y afférent~~e~~s ne sont par conséquent pas imposables.

Les émoluments perçus pour le déplacement à plusieurs reprises de rendez-vous d'expertise constituent une contre-prestation pour une prestation accessoire, qui partage le sort fiscal de la prestation principale (contrôle des véhicules).

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.17.3 Inspections des bateaux

Les inspections d'admission et les inspections périodiques officielles des bateaux effectuées par l'office de la circulation routière et de la navigation constituent une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

☞ Des informations concernant le jaugeage et le jaugeage ultérieur des bateaux figurent au ch. H.7.2.

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.17.4 Permis de circulation et permis de navigation

La délivrance de permis de circulation pour les véhicules routiers et de permis de navigation est une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA).

H.17.5 Permis de conduire et examens de conduite

Les examens de conduite par des experts constituent une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA). C'est également le cas de l'établissement de permis d'élève conducteur et de permis de conduire.

H.17.6 ~~Port, places pour le stationnement de bateaux, bouées~~ Ports de petite batellerie, places d'entreposage et bouées d'amarrage

La location de places d'amarrage, de bouées d'amarrage, de places d'entreposage dans des hangars à bateaux avec des dispositifs de suspension et ~~d'emplacements similaires~~d'autres équipements semblables est imposable au taux normal (art. 21, al. 2, ch. 21, let. c, LTVA).

Il arrive souvent, lors de la construction ou de ~~l'agrandissement~~ l'extension d'un port de petite batellerie, que seules les personnes qui ont accordé un prêt pour ~~la construction reçoivent une place d'amarrage~~ les travaux obtiennent une place de bateau. ~~En plus du loyer à payer périodiquement, la part du prêt amortie annuellement est considérée comme loyer. Cette partie de loyer est également imposable au taux normal.~~ Si le remboursement du prêt est exclu, le prêt vaut contre-prestation pour la location de l'emplacement, imposable au taux normal. Dans ce cas, la dette de l'impôt pour le montant total naît au moment de l'encaissement du montant du prêt ou – en cas de décompte selon les contre-prestations

Projet du 11 août 2023

convenues – lors de l'établissement d'une facture antérieure dans le temps (art. 3, let. k, LTVA). En revanche, si un remboursement intégral du prêt est prévu – indépendamment de la location –, il s'agit d'un prêt véritable et non de la contre-prestation pour la location de l'emplacement imposable au taux normal. Si, par la suite, l'amortissement du prêt véritable est compensé, au choix, par des loyers périodiques, la dette de l'impôt naît à chaque fois au moment de la compensation ou de l'établissement de la facture antérieure (art. 3, let. k, LTVA).

~~Parfois, la construction ou l'agrandissement du port est financé par une augmentation du capital-actions. Chaque futur locataire d'une place d'amarrage doit alors acquérir un certain nombre d'actions. Chaque année, une partie des actions est invalidée, sans qu'il y ait un remboursement du capital. Le prix d'émission des actions invalidées est considéré comme valeur locative imposable.~~

Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.17.7 Taxes pour l'utilisation de l'eau ou utilisation des eaux publiques

Les taxes que perçoit un canton auprès des exploitants d'installations de navigation pour l'utilisation d'un lac public constituent des montants encaissés pour une activité relevant de la puissance publique (art. 3, let. g, LTVA) et ne sont donc pas imposables. Ces taxes sont dues par les entreprises (par ex. chantiers navals) et des particuliers qui utilisent une partie d'un lac en raison de la possession de places d'amarrage, de bouées d'amarrage ou d'autres installations.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

H.17.8 Plaques d'immatriculation (enchères, numéros particuliers et transferts)

Les émoluments pour la délivrance de plaques d'immatriculation (y c. les éventuels émoluments spéciaux pour le transfert d'un numéro de plaque) constituent des montants encaissés pour une activité relevant de la puissance publique (art. 18, al. 2, let. l, LTVA).

Les recettes des ventes aux enchères de plaques d'immatriculation ou de numéros de plaques d'immatriculation et la vente directe de numéros spéciaux sont aussi considérées comme des montants encaissés pour une activité relevant de la puissance publique si le commerce de plaques d'immatriculation par des particuliers est interdit dans le canton concerné. En revanche, si cette pratique est autorisée, ces recettes sont imposables au taux normal.

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023

I Annexe 2: formulaire et exemples pour le calcul de la réduction et de la correction de la déduction de l'impôt préalable

I.1 Introduction et formulaire

Les ch. I.1 à I.3 illustrent la procédure mentionnée au ch. F.3 à l'aide du formulaire Excel disponible sur le site Internet de l'AFC.

Le calcul à l'aide du formulaire Excel s'effectue sur la base de la clé de répartition du chiffre d'affaires (☞ Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable), tout en appliquant les simplifications suivantes:

- imposition tacite de toutes les subventions;
- imposition tacite des recettes affectées provenant d'une activité relevant de la puissance publique;
- détermination par approximation de la correction de la déduction de l'impôt préalable en cas de changement d'affectation partiel;
- correction forfaitaire de la déduction de l'impôt préalable en raison des intérêts créditeurs et des recettes provenant de la négociation de titres dans le cadre d'une activité accessoire.

En raison de l'application des simplifications susmentionnées, les services qui n'effectuent pas systématiquement le calcul à l'aide du formulaire doivent tenir compte des conséquences qui en découlent conformément à l'Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable.

Le ch. I.4 montre, à l'aide d'un exemple simple, la marche à suivre pour un service avec plusieurs activités. Il donne également un exemple de calcul de la correction de la déduction de l'impôt préalable à l'aide d'une autre méthode.

I.2 Service Eaux usées avec financement spécial

Le service Eaux usées de la commune de Champ-du-Haut est au bénéfice d'un financement spécial. Il génère aussi bien des recettes imposables qu'exclues du champ de l'impôt. En outre, le service perçoit des recettes provenant d'une activité relevant de la puissance publique et des mouvements de fonds relevant de l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA. Par conséquent, l'impôt préalable ne peut pas être déduit intégralement, et il faut procéder au calcul d'une réduction et d'une correction de la déduction de l'impôt préalable.

Pour l'exercice 2023, les différents comptes se présentent comme suit avant le calcul de la réduction et de la correction de la déduction de l'impôt préalable:

COMPTES D'INVESTISSEMENT 2023			
Dépenses	*CHF*	***Recettes***	*CHF*
Investissements[1]	*500 000 (38 500 TVA)*	*Taxes de raccordement*[1]	*127 000 (9 779 TVA)*
Investissements[2]	*10 000*	*Taxes de viabilisation (puissance publique)*	*72 000*
		Subventions cantonales	*207 200*
Total	***510 000***		***406 200***

[1] *Hors 7,7 % TVA*
[2] *Non grevés de TVA*

Projet du 11 août 2023

COMPTES D'EXPLOITATION 2023			
Charges	*CHF*	***Produits***	*CHF*
Charges de personnel	*198 000*	*Taxes de canalisation*[1]	*512 000 (39 424 TVA)*
Charges de fonctionnement[1]	*275 000 (21 175 TVA)*	*Taxes de canalisation propre collectivité publique*[2]	*11 000*
Dommages et intérêts comptabilisés en diminution des charges		*Taxes de raccordement eaux usées*[1]	*54 300 (4 181 TVA)*
Amortissements	*130 000*	*Recettes financières*	*12 000*
Report dans le compte d'engagement	*90 000*	*Prélèvement sur le compte d'engagement*[3]	*106 200*
Charges financières	*2000*		
Réduction/correction de la déduction de l'impôt préalable CE	*500*		
Total	***695 500*** *(21 175 TVA)*	***Total***	***695 500*** *(43 605 TVA)*

[1] Hors 7,7 % TVA
[2] Les prestations exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 28, let. a, LTVA ne font pas l'objet de l'option
[3] Le prélèvement sur le compte d'engagement correspond à la couverture du déficit (excédent de charges).

Impôt préalable déclaré dans les décomptes TVA	***CE (chiffre 400) en CHF***	***CI (chiffre 405) en CHF***
Q01/2023	*7 520*	*29 000*
Q02/2023	*6 990*	*1 500*
Q03/2023	*5 440*	*0*
Q04/2023	*1 225*	*8 000*
Différence selon concordance impôt préalable	*0*	*0*
total	*21 175*	*38 500*

Informations complémentaires: pour l'exercice précédent (2022), le total des recettes était de 905 000 francs, dont 11 000 francs étaient exclues du champ de l'impôt. Le reste du chiffre d'affaires était imposable au taux normal. En outre, 60 000 francs ont été générés par des recettes provenant d'activités relevant de la puissance publique.

Étape 1
À l'étape 1, il s'agit de saisir dans le formulaire les recettes selon les comptes annuels, les montants de l'impôt préalable et le chiffre d'affaires de l'exercice précédent:

Projet du 11 août 2023

1.1 Saisie des recettes selon les comptes annuels

Compte	Libellé	Recettes CHF	Qualification
4240.5	taxes de raccordement CI	127 000	imposable / option
6371	taxes de viabilisation	72 000	puissance publique affectée
4461	subventions canton	207 200	subvention affectée
4250.5	taxes de canalisation	512 000	imposable / option
4910	taxes de canalisation propre collectivité publique	11 000	exclusion
4240.5	taxes de raccordement eaux usées	54 300	imposable / option
4490.5	recettes financières internes	12 000	intérêts/titres
9011.1	prélèvement du compte d'engagement	106 200	non pertinent

1.2 Saisie de l'impôt préalable déclaré dans les décomptes TVA et des différences constatées dans la concordance de l'impôt préalable

Impôt préalable déclaré dans les décomptes TVA en CHF:

trimestre	CE (chiffre 400)	CI (chiffre 405)
Q01 / 2023	7'520	29'000
Q02 / 2023	6'990	1'500
Q03 / 2023	5'440	0
Q04 / 2023	1'225	8'000
Différence selon concordance impôt préalable:	0	0
total	**21'175.00**	**38'500.00**

1.3 Saisie des données des exercices précédents qui sont pertinentes pour l'analyse et le calcul d'un éventuel changement d'affectation partiel

Données selon le total des décomptes TVA (y compris concordance) de l'exercice précédent:

Chiffres	Description	Montant CHF
200	Total des contre-prestations convenues ou reçues	905'000
230	Prestations exclues du champ de l'impôt qui n'ont pas fait l'objet de l'option	11'000
235	Diminutions de la contre-prestation (escomptes, rabais, etc.)	
280	Divers (p. ex. valeur du terrain)	
910	Recettes non affectées d'activités relevant de la puissance publique sans autres flux financiers déclarés sous ce chiffre	60'000

Dans cet exemple, le changement d'affectation partiel est inférieur à 20 %. Par conséquent, il ne faut rien saisir d'autre à ce titre. Cette information est donnée au ch. 1.4 du formulaire.

Étape 2

À l'étape 2, les détails du calcul de la réduction et de la correction de la déduction de l'impôt préalable peuvent être indiqués.

2.1 Réduction de la déduction de l'impôt préalable en raison de subventions affectées (imposition tacite)

Description		Montant CHF	Pourcentage
Subvention (affectée)		207'200.00	107.70%
Réduction de la déduction de l'impôt préalable affecté		**14'813.75**	7.70%
Total impôt préalable (affecté)		38'500.00	
Réduction de la déduction de l'impôt préalable affecté	./.	**14'813.75**	
Impôt préalable restant après réduction	**=**	**23'686.25**	

2.2 Correction de la déduction de l'impôt préalable en raison de recettes hors domaine entrepreneurial (imposition tacite)

Description		Montant CHF	Pourcentage
Recettes affectées activité relevant de la puissance publique		72'000.00	107.70%
Correction de la déduction de l'impôt préalable affecté		**5'147.65**	7.70%
Impôt préalable restant selon ch. 2.1		23'686.25	
Correction de la déduction de l'impôt préalable affecté	./.	**5'147.65**	
Impôt préalable affecté restant après correction	**=**	**18'538.60**	

Projet du 11 août 2023

2.3 Correction de la déduction de l'impôt préalable en raison de recettes financières et de recettes issues du commerce de papiers-valeurs

Description		Montant CHF	Pourcentage
Recettes financières (internes et externes; compte 440X)		12'000.00	**1.70%**
Chiffre d'affaires total (chiffre 200)		716'300.00	100.00%

correction nécessaires ? Nein

Description		Montant CHF
Impôt préalable affecté restant selon ch. 2.2		18'538.60
Impôt préalable non affecté	+	21'175.00
Total impôt préalable restant	=	39'713.60
pas de correction de la déduction de l'impôt préalable en raison des recettes financières	./.	**0.00**
Impôt préalable restant après corrections impôt préalable affecté et non affecté	**=**	**39'713.60**

2.4 Réduction de la déduction de l'impôt préalable en raison d'autres subventions

Description		Montant CHF	Pourcentage
Chiffre d'affaires total (chiffre 200)		716'300.00	
Recettes financières / commerce de titres	./.	12'000.00	
Recettes non affectées activité relevant de la puissance publique	+	0.00	
Dons non affectés	+	0.00	
Subventions non affectées	+	**0.00**	**0.00%**
Base de calcul pour la réduction de la déduction de l'impôt préalable	=	704'300.00	100.00%
Impôt préalable restant selon ch. 2.3		39'713.60	100.00%
Réduction de la déduction de l'impôt préalable non affecté	./.	**0.00**	**0.00%**
Impôt préalable restant après réductions impôt préalable affecté et non affecté	**=**	**39'713.60**	

2.5 Correction de la déduction de l'impôt préalable en raison de prestations exclues du champ de l'impôt et de recettes non affectées d'une activité relevant de la puissance publique

Description		Montant CHF	Pourcentage
Chiffre d'affaires imposable et ayant fait l'objet de l'option + chiffre d'affaires exonéré + prestations fournies sur territoire étranger		693'300.00	98.40%
Chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt (hors recettes financières/commerce de titres) + recettes non affectées activité relevant de la puissance publique	+	11'000.00	**1.60%**
Base de calcul pour la correction de la déduction de l'impôt préalable	=	704'300.00	100.00%
Impôt préalable restant selon ch. 2.4		39'713.60	100.00%
Correction de la déduction de l'impôt préalable double affectation	./.	635.40	**1.60%**
Impôt préalable restant apès correction	**=**	**39'078.20**	

2.6 Changement d'affectation selon ch. 1.3

Description		Montant CHF	Pourcentage
Chiffre d'affaires imposable et ayant fait l'objet de l'option, exercice précédent		894'000.00	92.60%
Chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt + recettes non affectées activité relevant de la puissance publique, exercice précédent	+	71'000.00	**7.40%**
Base de calcul pour la correction de la déduction de l'impôt préalable, exercice précédent	=	965'000.00	100.00%
Part chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt + recettes non affectées activité relevant de la puissance publique, exercice précédent, selon calcul ci-dessus			**7.40%**
Part chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt + recettes non affectées activité relevant de la puissance publique, exercice en cours, selon ch. 2.5:	./.		1.60%
Changement d'affectation par rapport à l'exercice précédent	**=**		**5.80%**

Y a-t-il un changement d'affectation entraînant un dégrèvement ultérieur ou une prestation à soi-même ? Nein

Description		Montant CHF
Impôt préalable restant selon ch. 2.5		39'078.20
Pas de changement d'affectation (durée d'amortissement 20 ans)		0.00
Pas de changement d'affectation (durée d'amortissement 5 ans)		0.00
Impôt préalable restant suite aux changements d'affectation	**=**	**39'078.20**

Projet au 1 août 2023

Étape 3
À l'étape 3 figure le calcul de l'impôt préalable déductible pour l'ensemble de l'exercice.

Étape 3: Récapitulatif période fiscale

Chiffre	Description		Montant CHF
400	Impôt préalable grevant les coûts en matériel et en prestations de services		21'175.00
405	Impôt préalable grevant les investissements et autres charges d'exploitation	+	38'500.00
410	Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable	+	0.00
415	Correction de la déduction de l'impôt préalable	./.	5'783.05
420	Réduction de la déduction de l'impôt préalable	./.	14'813.75
479	**Total chiffres 400 à 420**	**=**	**39'078.20**

Les différences par rapport aux montants déjà déclarés sont à indiquer dans le Q04/2023 ou dans le décompte de concordance 2023.

I.3 Service Culture sans financement spécial

Le service Culture sans financement spécial de la commune de Champ-du-Haut est assujetti en raison des recettes provenant de la location d'instruments de musique et de haut-parleurs. Ces instruments de musique et haut-parleurs sont également utilisés lors de spectacles qui génèrent des recettes pour la commune. Par conséquent, l'impôt préalable ne peut pas être déduit dans son intégralité; il faut procéder à la correction de la déduction de l'impôt préalable.

Pour l'exercice 2023, les différents comptes se présentent comme suit avant le calcul de la correction de la déduction de l'impôt préalable (tous les montants s'entendent sans TVA):

COMPTES D'INVESTISSEMENTS 2023			
Dépenses	*CHF*	***Recettes***	*CHF*
Investissements[1]	*50 000 (3850 TVA)*		
Investissements[2]	*1000*		
Total	***51 000*** *(3850 TVA)*		***0***

[1] *Hors 7,7 % TVA*
[2] *Non grevés de TVA*

COMPTES D'EXPLOITATION 2023			
Charges	*CHF*	***Produits***	*CHF*
Amortissements sur investissements	*12 748*	*Location instruments de musique*	*432 342 (33 290 TVA)*
Charges de fonctionnement	*278 810 (21 468 TVA)*	*Recettes spectacles (exclues)*	*100 000*
Charges de personnel	*437 252*		
Total	***728 810*** *(21 468 TVA)*	***Total***	***532 342*** *(33 290 TVA)*

Projet du 11 août 2023

Impôt préalable déclaré dans les décomptes TVA	***CE (chiffre 400) en CHF***	***CI (chiffre 405) en CHF***
Q01/2023	*10 453*	*3850*
Q02/2023	*1437*	*0*
Q03/2023	*3622*	*0*
Q04/2023	*0*	*0*
Différence selon concordance impôt préalable	*5956*	*0*
Total	*21 468*	*3850*

Informations complémentaires: pour l'exercice précédent (2022), le total des recettes était de 564 000 francs, dont 110 000 francs étaient exclues du champ de l'impôt. Le reste du chiffre d'affaires était imposable au taux normal.

Étape 1

À l'étape 1, il s'agit de saisir dans le formulaire les recettes selon les comptes annuels, les montants de l'impôt préalable et le chiffre d'affaires de l'exercice précédent:

1.1 Saisie des recettes selon les comptes annuels

Compte	Libellé	Recettes CHF	Qualification
	location instruments de musique	432'342	imposable / option
	recettes spectacles	100'000	exclusion

1.2 Saisie de l'impôt préalable déclaré dans les décomptes TVA et des différences constatées dans la concordance de l'impôt préalable

Impôt préalable déclaré dans les décomptes TVA en CHF:

Trimestre	CE (chiffre 400)	CI (chiffre 405)
Q01 / 2023	10'453	3'850
Q02 / 2023	1'437	0
Q03 / 2023	3'622	0
Q04 / 2023	0	0
Différence selon concordance impôt préalable:	5'956	0
Total:	**21'468.00**	**3'850.00**

1.3 Saisie des données des exercices précédents qui sont pertinentes pour l'analyse et le calcul d'un éventuel changement d'affectation partiel

Données selon le total des décomptes TVA (y compris concordance) de l'exercice précédent:

Chiffre	Description	Montant CHF
200	Total des contre-prestations convenues ou reçues	564'000
230	Prestations exclues du champ de l'impôt qui n'ont pas fait l'objet de l'option	110'000
235	Diminutions de la contre-prestation (escomptes, rabais, etc.)	0
280	Divers (p. ex. valeur du terrain)	0
910	Recettes non affectées d'activités relevant de la puissance publique sans autres flux financiers déclarés sous ce chiffre	0

Dans cet exemple, le changement d'affectation partiel est inférieur à 20 %. Par conséquent, il ne faut rien saisir d'autre à ce titre. Cette information est donnée au ch. 1.4 du formulaire.

Étape 2

À l'étape 2, les détails du calcul de la réduction et de la correction de la déduction de l'impôt préalable peuvent être indiqués. Dans cet exemple, il ne faut procéder qu'à une correction de la déduction de l'impôt préalable en raison du chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt et des recettes non affectées provenant d'une activité relevant de la puissance publique.

Projet du 1.1 août 2023

2.5 Correction de la déduction de l'impôt préalable en raison de prestations exclues du champ de l'impôt et de recettes non affectées d'une activité relevant de la puissance publique

Description		Montant CHF	Pourcentage
Chiffre d'affaires imposable et ayant fait l'objet de l'option + chiffre d'affaires exonéré + prestations fournies sur territoire étranger		432'342.00	81.20%
Chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt (hors recettes financières/commerce de titres) + recettes non affectées activité relevant de la puissance publique	+	100'000.00	**18.80%**
Base de calcul pour la correction de la déduction de l'impôt préalable	=	532'342.00	100.00%
Impôt préalable restant selon ch. 2.4		25'318.00	100.00%
Correction de la déduction de l'impôt préalable double affectation	./.	4'759.80	**18.80%**
Impôt préalable restant apès correction	=	**20'558.20**	

Étape 3

À l'étape 3 figure le calcul de l'impôt préalable déductible pour l'ensemble de l'exercice.

Étape 3: Récapitulatif période fiscale

Chiffre	Description		Montant CHF
400	Impôt préalable grevant les coûts en matériel et en prestations de services		21'468.00
405	Impôt préalable grevant les investissements et autres charges d'exploitation	+	3'850.00
410	Dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable	+	0.00
415	Correction de la déduction de l'impôt préalable	./.	4'759.80
420	Réduction de la déduction de l'impôt préalable	./.	0.00
479	**Total chiffres 400 à 420**	=	**20'558.20**

Les différences par rapport aux montants déjà déclarés sont à indiquer dans le Q04/2023 ou dans le décompte de concordance 2023.

I.4 Service Routes communales sans financement spécial

Les charges et les investissements relatifs aux routes communales sont saisis dans le S Routes communales sans financement spécial de la commune du Champ-de-Haut. La commune a décidé de construire un parking et de l'attribuer à ce S. Dans ce bâtiment sont réalisés des recettes imposables de location de places de parc (950 m²) et des recettes de locations immobilières exclues du champ de l'impôt (50 m²).

Les différents comptes de l'exercice 2023 se présentent comme suit avant le calcul de la correction de la déduction de l'impôt préalable (tous les montant s'entendent sans TVA):

COMPTES D'INVESTISSEMENT 2023			
Dépenses	*CHF*	***Recettes***	*CHF*
Investissements routes[1]	*323 100*		
Investissements parking[2]	*3 000 000 (231 000 TVA)*		
Total	***3 323 100***		***0***

[1] Exclusion de la déduction de l'impôt préalable (activité relevant de la puissance publique): l'impôt préalable ne peut pas être déduit.
[2] Hors 7,7 % TVA (activité entrepreneuriale)

Projet du 11 août 2023

COMPTES D'EXPLOITATION 2023			
Charges	*CHF*	***Produits***	*CHF*
Matériel de signalement[1]	*16 155*	*Location de places de parking*	*150 000 (11 550 TVA)*
Entretien routes[1]	*193 860*	*Locations immobilières*[3]	*8000*
Amortissements[1]	*130 000*		
Refacturation interne de prestations de service[1]	*250 000*		
Entretien des places de parking[2]	*10 000 (770 TVA)*		
Total	***600 015***	***Total***	***158 000*** *(11 550 TVA)*

[1] Exclusion de la déduction de l'impôt préalable (activité relevant de la puissance publique): l'impôt préalable ne peut pas être déduit.
[2] Hors 7,7 % TVA (activité entrepreneuriale)
[3] Prestation exclue du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA

Piste de solution
Comme déjà indiqué dans les précédentes notes de bas de page, la déduction de l'impôt préalable est exclue pour les activités relevant de la puissance publique. Dans le présent exemple, l'impôt préalable acquitté pour les activités relevant du domaine entrepreneurial (CHF 770 du CE, CHF 231 000 du CI) peut être déduit à hauteur de 94,94 % (100 %: CHF 158 000 x CHF 150 000) respectivement une correction de CHF 11 727.55 (CHF 231 770 x 5,06 %) est à calculer. Ceci doit être déclaré comme suit dans le décompte TVA:

	Chiffre dans le décompte	***CHF***
Impôt préalable CE	*400*	*770.00*
Impôt préalable CI	*405*	*231 000.00*
Correction de la déduction de l'impôt préalable: 5,06 % de CHF 231 770	*415*	*- 11 727.55*
Impôt préalable restant	*479*	*220 042.45*

Projet du 11 août 2023

J Annexe 3: Index alphabétique

** Qualification des prestations:*
Subv. = subvention, PP = activité relevant de la puissance publique, NCA = non chiffre d'affaires (élément ne faisant pas partie de la contre-prestation), Excl. = prestation exclue du champ de l'impôt, L = livraison, PS = prestation de services, N = taux normal, R = taux réduit

Genre de la prestation, de l'activité et de l'émolument	Exemples	Qualification, compléments, renvois
Abris de protection civile (émoluments pour l'autorisation)		PP; ch. H.3.18
Accréditations	Les accréditations des hautes écoles et des universités	ch. H.6.2
Actes de décès, laissez-passer pour les cadavres et certificats douaniers		PP; ch. H.14.2
Affermage de chalets d'alpage ou de mayens	Pour l'estivage du bétail	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA; ch. H.14.3
Agriculture, sylviculture et horticulture	Livraison de produits issus de la propre exploitation ou achetés	ch. H.12.1
Améliorations foncières, remaniements parcellaires, syndicats d'améliorations foncières		ch. H.3.9
Amendes, avertissements	Amendes de stationnement, violations de la loi fédérale sur la circulation routière, déchets déposés illégalement, amendes et avertissements de la police sanitaire	PP; art. 18, al. 2, let. l, LTVA; ch. H.16.8 et H.13.3
Assistance judiciaire gratuite	Indemnités des avocats pour la conduite d'un procès à titre gracieux ou pour une activité d'avocat commis d'office	PS; ch. H.9.2
Assurance cantonale des bâtiments	Contributions aux hydrantes et réseau de conduites	Subv.
Autorisations d'emprunter une route faisant partie du domaine public		PP; ch. H.5.7
Autorisations d'exercer une profession ou d'exploitation		PP; ch. H.5.6
Autorité de protection de l'enfant et de l'adulte (APEA)	Mesures, autorisations et décisions adoptées sur la base du CC	ch. H.9.1
Avertissement, amendes	Amendes de stationnement, violations de la LCR, déchets déposés illégalement, amendes et avertissements de la police sanitaire	PP; art. 18, al. 2, let. l, LTVA; ch. H.16.8 et H.13.3
Bateaux	Inspections périodiques officielles	PP; ch. H.17.3
Camps scolaires (obligatoires) et excursions pour enfants et jeunes	Versements des parents	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 9, LTVA; ch. H.14.2
Cantonnements militaires		ch. H.14.10
Chancellerie d'État	Légalisations au moyen des timbres d'apostille	PP; ch. H.5.2
	À nouveau authentifiées	PP; ch. H.5.2

Projet du 1er août 2023

	Autres authentifications notariales et légalisations	PS; ch. H.5.2
Changement du taux de l'impôt et taxes de raccordement		ch. H.3.11
Circulation routière et navigation	Délivrance de permis de circulation	PP; ch. H.17.4
	Examens de conduite	PP; ch. H.17.5
Concession d'exploitation		PP
Consultations et reproductions	Émoluments pour les reproductions des données de la mensuration officielle perçus par l'autorité	PS; ch. H.3.2.5
Contribution d'achat pour la défense incendie	Taxes, partie des taxes de raccordement	PP; L; ch. H.2.7
Contributions de remplacement pour des places de stationnement et abris de protection civile		PP; ch. H.3.18
Contrôle de chantier	Effectuer	PP
Contrôle de la protection contre les incendies	Commune, assurance cantonale des bâtiments	PP
Contrôle des champignons		L
Contrôle des denrées alimentaires		ch. H.13.2
Contrôles des installations électriques	Effectués par l'Inspection fédérale des installations à courant fort	PP; ch. H.8.11
Contrôles officiels dans le domaine de la santé	Par les organes d'exécution cantonaux	PP
Contrôles périodiques des véhicules		ch. H.17.2
Crématoires et des entreprises de pompes funèbres		ch. H.4.1
Décharges	Autorisations, concessions	PP; ch. H.1.4
	Octroi d'un droit	PS; ch. H.1.3
	Droit réel inscrit au registre foncier	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA; ch. H.1.3
	Mise à disposition d'un immeuble pour exploiter un dépôt provisoire	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA; ch. H.1.3
Décisions	Établissement (rendre)	PP
Dégâts du gibier; mesures de prévention		ch. H.12.5
Déphosphatation	Contributions versées par les cantons aux communes	Subv.; art. 18, al. 2, let. a, LTVA; ch. H.2.6
Desserte routière		ch. H.3.5
Données de la mensuration	Émoluments pour les consultations et les reproductions des données de la mensuration officielle	PS; ch. H.3.2.5
Droit de retour	Renonciation au droit de retour) par le donneur du droit de superficie (par ex. pour les centrales hydroélectriques)	PS; N; art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA; ch. H.8.8
Droit de passage de conduite ou de lignes aériennes, pose de nouvelles conduites	Concession pour l'utilisation du territoire communal	PP; ch. H.8.1 et H.8.2
	Inscrit au registre foncier	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA; ch. H.3.6

Projet du 11 août 2023

	Indemnité pour le remplacement du droit de passage de conduite d'origine	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA; ch. H.3.7
	Refacturation par le propriétaire des coûts à la commune	L; ch. H.3.7
Droit d'utilisation d'une source		Excl.; art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA; ch. H.2.4
Droit d'utilisation de l'eau (concession); redevance hydraulique		PP; ch. H.8.6
Droit d'utilisation des lignes électriques et des conduites de gaz		PS; art. 8, al. 1, LTVA; ch. H.8.5
Eau; livraison	Amenée par conduite	L; R; art. 25, al. 2, let. a, ch. 1, LTVA; ch. H.2.3
Eaux publiques	Usage particulier	PP
Échange d'électricité	Livraison d'énergie pendant une période déterminée avec restitution à une autre période sans qu'il y ait une facturation réciproque	ch. H.8.3
Éclairage public		ch. H.3.8
Électricité pour le pompage	Livraison, par les producteurs d'électricité et les négociants en électricité, d'électricité aux centrales à accumulation	L; ch. H.8.10
Électricité; taxes de raccordement	Taxes complémentaires prélevées suite à des transformations, à des agrandissements ou à des réestimations	PS; ch. H.8.12
Élimination	Élimination des déchets; indemnités, taxe de base, taxes au sac, etc.	PS; art. 8, al. 1, LTVA; ch. H.1.1
	Traitement des eaux usées; Taxes de raccordement, etc.	PS; art. 8, al. 1, LTVA; ch. H.2.1
Émoluments des offices des poursuites et faillites		PP
Émoluments judiciaires		PP
Émoluments pour les appels d'offres (soumissions)	Remise à titre onéreux des dossiers d'appel d'offres	ch. H.14.12
Énergie de remplacement		ch. H.8.4
Énergie gratuite et à prix préférentiel	Compensation d'une partie du droit d'utilisation de l'eau	L; ch. H.8.6
Enlèvement des ordures	Vente de sacs à ordures	PS; ch. H.1.2
Équipement de détail	Équipement de terrains	L; ch. H.3.4.1
Équipement général	Équipement de terrains	PP; ch. H.3.4.1
Équipements de terrains (émoluments)	contributions de riverains, à la surface, de périmètre, de plus-value; équipement de détail	PP; ch. H.3.4 L; ch. H.3.4.1
Estimation de la valeur de bâtiments	Rémunération des estimateurs immobiliers désignés par une collectivité	NCA; art. 18, al. 2, let. j, LTVA; ch. H.3.1

Projet du 1er août 2023

	publique pour déterminer la valeur officielle d'assurance des bâtiments, versée par l'assurance cantonale des bâtiments	
	Ne relève pas de la puissance publique	PS; ch. H.3.1
	Transmission de la valeur officielle d'assurance d'un bâtiment par l'assurance cantonale des bâtiments à l'administration fiscale cantonale et aux communes	PP; ch. H.3.1
Établissement de permis de travail		PP; ch. H.5.3
Établissements publics (restaurants, etc.)	Patentes	PP
Exécution par substitution; suppression par l'autorité d'un état non conforme au droit	Tailler les buissons qui empiètent sur le trottoir; assainissement d'un site contaminé	ch. H.3.12
Exploitations forestières		ch. H.12 ss
	Différentes collaborations	ch. H.12.6
	Vente de bois à partir de la route forestière	Excl.; de ses propres forêts L; d'une autre forêt, acheté
	Vente de copeaux	Excl.; bois issu de ses propres forêts L; N; d'une autre forêt, acheté L; R; d'une autre forêt, acheté et utilisé comme matériaux de couverture
	Travaux sylvicoles dans la forêt privée / de tiers	L; coupe de bois et travaux d'entretien, inclus le soins aux forêts de protection
	Vente de bois en grumes	Excl.; bois issu de ses propres forêts L; d'une autre forêt, acheté
	Vente de sapins de Noël	L; R (v. Info TVA concernant le secteur Production naturelle et activités apparentées)
Expropriation (émoluments)		PP
Feuille officielle et publications officielles	Recettes provenant de la vente d'espaces pour les annonces, émoluments pour les avis officiels	PS; ch. H.5.5
	Recettes provenant de la vente de la feuille officielle	L; ch. H.5.5
	L'octroi de concessions à des éditeurs ou à des imprimeurs	PP; ch. H.5.5
Fonds cantonaux pour l'approvisionnement en eau		ch. H.2.10

Projet du 11 août 2023

Fonds de formation professionnelle: contribution aux fonds de formation professionnelle déclarés obligatoires sans conditions préalables		PP
Fontaines publiques	Approvisionnement en eau	L; R; art. 25, al. 2, let. a, ch. 1, LTVA; ch. H.2.5
Fontainier		ch. H.2.3
Forêts		ch. H.12.1
Forêts protectrices; mesures		ch. H.12.5
Frais d'équipement	contributions de riverains, à la surface, de périmètre, de plus-value ou de périmètre	PP; ch. H.3.4
Frais d'objets trouvés	Frais que la personne qui vient chercher l'objet perdu doit payer au guichet	PS
Géomètres	Prestations et facturation	PS; ch. H.3.2.3 et H.3.2.4
Impôt sur les véhicules automobiles et impôt sur les bateaux		PP; ch. H.17.1
Indemnités administratives	Gestion d'une succession, d'un patrimoine, tenue de la comptabilité	PS; des explications figurent par ex. dans l'Info TVA concernant le secteur Offices des poursuites et des faillites
Indemnités judiciaires	Indemnités fixées par les autorités judiciaires	NCA; dommages-intérêts; art. 18, al. 2, let. i, LTVA; ch. H.9.2
Inspection des animaux avant l'abattage et l'inspection de la viande		ch. H.13.1
Installations de protection contre les incendies	Commutation de systèmes d'alarme incendie à une centrale d'engagement des sapeurs-pompiers	PS; ch. H.10.1
Irrigation	Livraison d'eau prélevée sur des conduites ouvertes ou fermées, taxe de raccordement	L; R; art. 25, al. 2, let. a, ch. 1, LTVA; ch. H.2.3
Juge de paix	Activité effectuée	PP
Laboratoires cantonaux, services de contrôle accrédités		ch. H.13.2
Location d'emplacements sur les marchés et d'emplacements pour des stands en plein air		ch. H.14.9
Location d'installations sportives pour un usage exclusif		Excl.; art. 21, al. 2, ch. 21, let. d, LTVA; ch. H.14.4
Location de bâtiments pour des camps de vacances, des camps d'entraînement ou des camps scolaires		PS; art. 21, al. 2, ch. 21, let. a en relation avec l'art. 25, al. 4, LTVA (taux spécial); ch. H.14.2
Location de biens immobiliers pour un usage exclusif	Cabane forestière, restaurant, etc.	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA; ch. H.14.1
Location de locaux pour un usage exclusif	Écoles, foyers, salles polyvalentes, etc.	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 21, LTVA; ch. H.14.5
Location de services, mise à disposition de personnel		ch. C.4.4 et H.9.1

Projet du 11 août 2023

Location de surfaces pour des stands et de locaux dans les centres de foires et de congrès		ch. H.14.5
Mandat de gestion de l'exploitation		PS; ch. H.8.9
Mensurations officielles		ch. H.3.2
Migration	Taxes	PP
Mise à jour permanente	Mensurations officielles	PP; ch. H.3.2.2
Naturalisation	Taxes et émoluments	PP
Notaires publics	Établissement d'actes authentiques, légalisations, rédaction de contrats, constitution de cédules hypothécaires, conseils et gestion de fortune	PS; art. 14, ch. 13, OTVA; ch. H.5.1
	Tenue des registres publics, établissement de certificats d'héritiers et d'inventaires notariés	PP; ch. H.5.1
Panneaux d'affichage publicitaires	Autorisations pour la pose	PP; ch. H.14.8
Patente	Pour l'exploitation d'un établissement public (restaurant)	PP
Patente cantonale de commerce de bétail (marchand de bétail)		PP; ch. H.11.5
Patente de restaurateur		PP
Patente pour le commerce de détail		PP
Patente temporaire	Pour la gestion d'un établissement temporaire	PP
Patentes de commerce		PP
Patinoire		ch. H.14.4
Pêche	Affermage de voies d'eau pour la pêche	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA; ch. H.11.4
	Permis et autorisations de pêche	PP; ch. H.11.3
	Permis de pêche dans les eaux privées	PS; ch. H.11.3
Permis d'établissement	Établissement	PP
Permis de construire	Établissement de	PP
Permis de séjour	Établissement de	PP
Perte de récolte; indemnités fixées contractuellement	À cause de la construction de pylônes de lignes électriques ou de l'exploitation de téléskis, remontées mécaniques, etc.	PS; ch. H.12.7
Pièces d'identité et attestations	Établissement de cartes d'identité, passeports, livrets de famille, actes d'origine, reçus pour le dépôt des papiers, attestations de domicile (liste non exhaustive)	PP

Projet du 1er août 2023

Places de stationnement	Affectées à l'usage commun du domaine public	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 21, let. c, LTVA; ch. H.14.6
	N'étant pas affectées à l'usage commun du domaine public (indépendamment de la durée de la location)	L; ch. H.14.7
Police de construction (taxes)		PP
Police du feu	Taxes	PP
Police et sécurité publique	Remise de constats aux parties concernées ou à leurs assurances	PP; ch. H.16.5
	Délégation des tâches policières par ex. à un autre corps de police	PP; ch. H.16.3
	Amendes et autorisations	PP
	Mise en œuvre de cours d'éducation routière	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 11, LTVA
	Interventions de la police; mesures dans le domaine de la circulation et de la sécurité publique	PP; ch. H.16.1
	Interventions qui peuvent être fournies également par des tiers	PS; ch. H.16.2
	Examens et expertises criminalistiques pour d'autres corps de police et pour des tribunaux	PP; ch. H.16.4
	Expertises effectuées pour des tiers (par ex. compagnies d'assurance)	PS; ch. H.16.4
	Collaboration de plusieurs corps de police	ch. H.16.2
	Notification des actes de poursuite	PS; selon l'art. 72, al. 1, LP
Police sanitaire; services sanitaires	Sur place (par ex. lors de manifestations)	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 3 et 7, LTVA; ch. H.16.6
	Pas sur place	PS; ch. H.16.6
Port, places d'entreposage, bouées d'amarrage	Location	L; art. 21, al. 2, ch. 21, let. c, LTVA; ch. H.17.6
Premier relevé	Contributions de la Confédération et des cantons	Subv.; ch. H.3.2.1
Prestations écologiques; contrôles PER prescrits par la législation agricole		PP; ch. H.12.3
Prisons, établissements	Contre-prestation provenant de la mise à disposition de postes de télévision et de radio	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 8, LTVA; ch. H.16.7
	Recettes des cabines téléphoniques	PS; ch. H.16.7
Production naturelle		Les détails figurent dans l'Info TVA concernant le

Projet du 1er août 2023

		secteur Production naturelle et activités apparentées
Protection des eaux	Taxe de protection des eaux	ch. H.2.11
	Autorisation, par ex. pour l'extraction de gravier	PP; ch. H.5.4 et H.2.12
Publications officielles	Concessions du droit d'éditer	PP; ch. H.5.5
Ramoneur	Contrôles officiels des installations de combustion	L; ch. H.8.13
Redevance	Pour l'usage commun accru	PP; ch. H.5.4
Registre d'état civil	Tenue	PP
Registre du commerce	Inscriptions, établissements d'extraits contenant des informations non accessibles au public, attestations	PP; ch. H.15.1
	Prestations fournies à titre onéreux qui vont au-delà des tâches légales	PS; ch. H.15.1
Registre foncier	Participation aux frais pour couvrir les pertes annuelles (plusieurs communes se regroupent au sein d'un syndicat intercommunal)	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 28, let. b, LTVA; ch. H.3.10
	Introduction du registre foncier fédéral	PP; ch. H.3.16
	Mensurations cadastrales officielles	PP
	Émoluments du registre foncier	ch. H.3.3
	Avis de mutation et de reprise de dettes au créancier gagiste	PP
Registre officiel	Établissement d'extraits contenant des informations non accessibles au public	PP; ch. H.15.2
	Renseignements fournis sous forme de listes entières (par ex. listes d'adresses)	PS; ch. H.15.2
Remorquage des véhicules	Frais de remorquage des véhicules en rapport avec des véhicules stationnés indûment sur le domaine public ou privé	PS
Remorquage des véhicules	Amendes en rapport avec des véhicules stationnés indûment sur le domaine public	PP
Repas pour les élèves et cantines		ch. H.6.1
Reprise de l'énergie	Livraison d'énergie lorsque de petites centrales électriques injectent de l'énergie dans les réseaux des entreprises d'approvisionnement	L; ch. H.8.7
Ressources du sol; l'extraction n'est pas	Extraction de sable, de gravier, de pierres sans inscription au registre foncier	PS; ch. H.5.4

Projet du 1er août 2023

soumise à la régale des mines	Extraction de sable, de gravier, de pierres avec inscription au registre foncier	Excl.; art. 21, al. 2, ch. 20, LTVA; ch. H.5.4
	Autorisation d'extraction ou autorisation en matière de protection des eaux	PP; ch. H.5.4
Ressources du sol; soumises à la régale des mines d'un canton	Autorisation, émoluments administratifs	PP; ch. H.5.4
	Exploitation et remblayage soumis à concession	PS; ch. H.5.4
Routes nationales	Contre-prestations facturées par les cantons ou les unités territoriales	ch. H.3.14
Sapeurs-pompiers	Activités d'interventions en cas de catastrophes	PP; ch. H.10.2
	Autres prestations (sans les interventions en cas de catastrophes)	ch. H.10.3
Service de lutte contre les sinistres	Par les cantons ou les centres d'intervention régionaux	PP; sur le réseau des routes nationales; ch. H.10.5
Services de protection d'entreprise	Pompiers, défenses chimiques	PS; ch. H.10.4
Services vétérinaires	Autorisations officielles	PP; ch. H.11.1
	Légalisation et remise de certificats, marquage auriculaire, conseils, etc.	PS; ch. H.11.1
Spitex; contributions des collectivités publiques à Spitex		Subv.; ch. H.13.4
Stand de tir		NCA; art. 3, let. g en relation avec l'art. 18, al. 2, let. a, LTVA; ch. H.14.11
Successions	Certificats d'héritiers, listes d'héritiers, certificat d'ouverture de succession, scellés de succession, établissement d'inventaire officiel	PP
Surfaces publicitaires, tableaux d'affichage	Autorisations pour la pose de panneaux publicitaires	PP; ch. H.14.8
	Mise à disposition de surfaces sur des bâtiments ou sur des biens-fonds ainsi que de vitrines, etc. à des fins publicitaires	PS; art. 8, al. 1, LTVA; ch. H.14.8
Surveillance incendie		PS; ch. H.10.3
Taxe d'élimination anticipée (TEA)	Collecte de verre, élimination des piles, etc.	PS; ch. H.1.6
Taxe d'estivage pour le bétail		Excl.; art. 21, al. 2, ch. 26, LTVA; ch. H.12.2

Projet 1er août 2023

Taxe fédérale sur les eaux usées (art. 60b, al. 1, LEaux) Fonds cantonaux pour le traitement des eaux usées;	À éliminer les composés traces organiques Taxes cantonales destinées aux fonds pour le traitement des eaux usées	PP, si perçue par la Confédération; ch. H.2.11 PS, en cas de refacturation par une STEP; ch. H.2.11 N'entrent pas dans la base de calcul de l'impôt selon l'art. 24, al. 6, let. d, LTVA; ch. D.2.2 et H.2.10
	Contributions versés par les fonds cantonaux de traitement des eaux usées aux établissements d'élimination et d'approvisionnement en eau	Subv.; art. 18, al. 2, let. a, LTVA; ch. C.4.2 et H.2.10
Taxes d'autorisation pour les restaurateurs		PP
Taxes d'hydrantes		ch. H.2.7
Taxes de défense incendie		ch. H.2.7
Taxes d'utilisation (eaux souterraines et eaux de surface)		PP; ch. H.2.2
Taxes OTAS		ch. H.1.7
Taxes pour l'utilisation de l'eau; utilisation des eaux publiques		PP; ch. H.17.7
Toilettes publiques	Recettes issues de l'utilisation	PS; ch. H.14.13
Tombes, niches dans un columbarium et fosse communes	Taxes d'emplacement de tombes, niches dans un columbarium	Excl.; ch. H.4.3
	Fosses communes	PS; ch. H.4.3
Traitement des eaux usées	Épuration des eaux usées y c. taxes de raccordement	PS; ch. H.2.1
Transport de patients	Dans le cadre d'un hébergement dans des véhicules de service de la police	PS
Travaux d'entretien	Nettoyage des routes, déneigement, etc.	L; ch. H.3.13
Usage commun accru	Autorisations d'extraction de sable, de gravier, de pierres et de roches, etc.	PP; ch. H.5.4
Utilisation de la morgue	Utilisation conjointe de l'infrastructure	PS; ch. H.4.4
Valeur d'assurance d'un bâtiment	Transmission de la valeur officielle d'assurance d'un bâtiment par l'assurance cantonale des bâtiments à l'administration fiscale cantonale et aux communes	PP
Véhicules, contrôles périodiques		ch. H.17.2
Vérifications officiels	Étalonnage d'appareils de mesure	PP; ch. H.7.1
	Détermination du poids de charge par des vérificateurs des poids et mesures assermentés	L; ch. H.7.2

Projet 1er août 2023

Vérifications volontaires	Étalonnage d'appareils de mesure	L; ch. H.7.1
Vignerons-encaveurs, distillateurs		Pour plus d'informations, voir l'Info TVA concernant le secteur Production naturelle et activités apparentées

Première définition de la pratique à la suite de l'examen d'un nouvel état de fait (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).
Modification d'une pratique actuelle à la suite de l'examen de la pratique par l'AFC (date de publication: xx.xx.202x; concernant l'applicabilité temporelle, ☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).
Précision de la pratique (☞ Info TVA Pratiques de l'AFC: applicabilité temporelle).

Projet du 11 août 2023