

Brochure n° 08

# Hôtellerie et restauration

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

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



Schweizerische Eidgenossenschaft  
Confédération suisse  
Confederazione Svizzera  
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF

**Administration fédérale des contributions AFC**

## Compétences

Par souci de précision, nous rappelons que seule l'Administration fédérale des contributions (AFC) a la compétence de percevoir la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur les opérations faites sur le territoire suisse et sur les acquisitions de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger. Quant à la perception de l'impôt sur l'importation de biens, elle est exclusivement du ressort de l'Administration fédérale des douanes (AFD). Les renseignements émanant d'autres services ne sont par conséquent pas considérés comme juridiquement valables par l'AFC.

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

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

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

par fax : 031 325 75 61

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

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

- **en principe uniquement sous forme électronique**

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

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

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

Veuillez envoyer votre commande à l'adresse suivante :

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

**Diffusion publications**

**Imprimés TVA**

**3003 Berne**

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

## **Remarques préliminaires importantes**

Cette publication se fonde sur la brochure publiée en septembre 2000 par l'Administration fédérale des contributions et valable à partir de l'entrée en vigueur de la loi sur la TVA (1<sup>er</sup> janvier 2001).

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

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

Valable  
31 déc

**Abréviations**

AFC	Administration fédérale des contributions
CC	Code civil (RS 210)
ch.	Chiffre marginal des Instructions 2008 sur la TVA (jusqu'à la publication des Instructions 2008, les chiffres mentionnés dans la présente brochure se réfèrent encore aux Instructions de l'année 2001)
chif.	Chiffre de la présente brochure
CO	Code des obligations (RS 220)
LTVA	Loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
N° TVA	Numéro d'immatriculation de la personne assujettie
RS	Recueil systématique du droit fédéral
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Valable jusqu'au  
31 décembre 2009

## Table des matières

Page

<b>Prestations de la restauration</b>		
1.	Délimitation entre prestations de la restauration et livraisons de produits comestibles et de boissons . . . . .	9
1.1	Bases légales . . . . .	9
1.2	Prestations de la restauration . . . . .	9
1.2.1	Définition et traitement fiscal . . . . .	9
1.2.2	Possibilité de consommation sur place . . . . .	9
1.2.3	Préparation et/ou service chez le client . . . . .	10
1.3	Livraisons de produits comestibles et de boissons . . . . .	10
1.3.1	Produits comestibles et boissons destinés à être livrés (livraisons à domicile) . . . . .	11
1.3.1.1	Définition et traitement fiscal . . . . .	11
1.3.1.2	Mesures appropriées d'ordre organisationnel . . . . .	11
1.3.1.3	Schéma servant à déterminer le taux d'impôt applicable en cas de livraison à domicile . . . . .	12
1.3.2	Vente de produits comestibles et de boissons destinés à être emportés (ventes à l'emporter « take away ») . . . . .	12
1.3.2.1	Définition et traitement fiscal . . . . .	12
1.3.2.2	Mesures appropriées d'ordre organisationnel . . . . .	13
1.3.2.3	Schéma servant à déterminer le taux d'impôt applicable en cas de ventes à l'emporter de produits comestibles et de boissons (« take away »), sans application de la réglementation forfaitaire (☞ chif. 1.5) . . . . .	15
1.4	Livraisons de boissons alcooliques . . . . .	16
1.5	Réglementation forfaitaire en cas de ventes à l'emporter (« take away ») . . . . .	16
1.5.1	Conditions . . . . .	16
1.5.2	Application de la réglementation forfaitaire . . . . .	17
1.5.3	Schéma servant à déterminer le taux d'impôt applicable en cas de ventes à l'emporter de produits comestibles et de boissons (« take away »), lors de l'application de la réglementation forfaitaire . . . . .	18
1.6	Boulangerie/pâtisserie/confiserie avec tea-room . . . . .	19
2.	Subsistance du personnel, des membres de la famille et des membres de l'entreprise ; restauration de certains groupes de personnes ; remise de cadeaux . . . . .	20
2.1	Principes . . . . .	20
2.2	Subsistance dans des entreprises de la restauration . . . . .	20
2.2.1	Subsistance du titulaire d'une raison individuelle, des membres de sa famille, du personnel ainsi que d'autres membres de l'entreprise . . . . .	20
2.2.2	Restauration de certains groupes de personnes (prélèvements maison) . . . . .	22
2.2.2.1	Principes . . . . .	22
2.2.2.2	Restauration gratuite d'amis, de connaissances et de parents, ainsi que remise de cadeaux dans le cadre d'une prestation de la restauration . . . . .	22
2.2.2.3	Restauration gratuite de guides de voyage, de chauffeurs de cars et de clients réguliers . . . . .	23
2.2.2.4	Repas gratuits visant à faire valoir les talents du cuisinier (p. ex. en vue d'un mariage) . . . . .	23

2.2.2.5	Restauration gratuite de collaborateurs/trices d'agences de voyages, de compagnies aériennes et de fournisseurs . . . . .	23
2.2.2.6	Cadeaux qui ne sont pas remis dans le cadre d'une prestation de la restauration . . . . .	24
2.3	Subsistance dans des entreprises n'appartenant pas à la branche de la restauration . . . . .	25
3.	Subsistance dans des cantines, des mensas, des centres de formation . . . . .	25
4.	Diverses autres prestations dans la restauration . . . . .	25
4.1	Automates à musique, distributeurs automatiques de cigarettes, automates de jeux et autres appareils automatiques ainsi qu'exploitation de bowlings, de pistes de jeux de quilles, de tables de billard et de jeux de fléchettes . . . . .	25
4.2	Location de locaux dans la branche de l'hôtellerie et de la restauration . . . . .	27
4.3	Manifestations telles que représentations de théâtre, soirées musicales ou dansantes . . . . .	27
4.3.1	Principes . . . . .	27
4.3.2	Particularités en relation avec les billets d'entrée . . . . .	27
4.3.3	Règle des 10 pour cent . . . . .	28
4.4	Oeuvres d'art . . . . .	29
4.5	Prestations de la restauration à une agence de voyages . . . . .	29
4.6	Vente de fleurs et de décorations de tables . . . . .	30
4.7	Débours . . . . .	30
4.8	Taxe de prolongation de l'heure de police . . . . .	31
4.9	Contrats de livraison (p. ex. contrats de livraison de bière) . . . . .	31

### **Prestations du secteur de l'hébergement**

5.	Définition de l'hôtellerie et de la parahôtellerie . . . . .	33
6.	Distinction entre les prestations du secteur de l'hébergement et les autres prestations . . . . .	33
6.1	Prestations du secteur de l'hébergement (taux spécial) . . . . .	34
6.1.1	Hébergement . . . . .	34
6.1.2	Prestations accessoires en relation directe avec l'hébergement . . . . .	34
6.1.3	Prestations accessoires élargies . . . . .	34
6.2	Autres prestations . . . . .	35
6.3	Combinaisons de prestations . . . . .	37
6.3.1	Prestations du secteur de l'hébergement et autres prestations . . . . .	37
6.3.2	Arrangements en demi-pension ou en pension complète . . . . .	37
6.3.2.1	Calcul effectif de la part concernant l'hébergement et de celle relative à la nourriture . . . . .	37
6.3.2.2	Calcul forfaitaire de la part concernant l'hébergement et de celle relative à la nourriture . . . . .	38
6.3.3	Packages . . . . .	39
6.3.3.1	Définition . . . . .	39
6.3.3.2	Traitement fiscal . . . . .	40
6.3.4	Prestations des hôtels spécialement aménagés pour des séminaires . . . . .	41
6.3.4.1	Calcul effectif des éléments individuels de la prestation . . . . .	42

6.3.4.2	Réglementation spéciale pour les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires . . . . .	42
6.3.5	Facturation en cas de combinaisons de prestations . . . . .	43
6.4	Tableau synoptique des prestations du secteur de l'hébergement et des autres prestations. . . . .	44
7.	Diverses autres prestations dans l'hôtellerie . . . . .	45
7.1	Location de maisons et d'appartements de vacances. . . . .	45
7.2	Location de chambres d'hôtel par un hôtel à un autre hôtel . . . . .	45
7.3	Location de places de camping et de places pour mobile homes . . . . .	46
7.4	Location de places de parc . . . . .	46
7.5	Location de chambres au personnel . . . . .	46
7.6	Minibar et automates à boissons et de produits comestibles . . . . .	47
7.7	Prestations fournies à des agences de voyages ou par des agences de voyages. . . . .	47
7.7.1	Arrangements vendus à des agences de voyages . . . . .	47
7.7.2	Versement de commissions pour les arrangements conclus par l'intermédiaire d'agences de voyages, d'offices du tourisme, etc. . . . .	47
7.8	TV payante, taxes d'utilisation d'internet, location de supports de données reproduites sous forme d'images, de films et de musique . . . . .	48
7.9	Change . . . . .	48
7.10	Taxe de séjour et taxe d'hébergement. . . . .	48
7.11	Paiement au moyen de bons (« vouchers ») délivrés par des tiers. . . . .	49
	<b>Règles communes</b>	
8.	Contre-prestation . . . . .	51
8.1	Principes . . . . .	51
8.2	Bons cadeaux. . . . .	51
8.3	Paiement au moyen de cartes de crédit, change, chèques Reka, etc. . . . .	52
8.4	Euro et autres monnaies étrangères . . . . .	52
8.5	Pourboires . . . . .	53
8.6	Paiements reçus en cas d'annulation. . . . .	53
8.7	Téléphone . . . . .	53
8.8	Location de locaux dans la branche de l'hôtellerie et de la restauration . . . . .	53
8.9	Domages-intérêts . . . . .	53
9.	Impôt préalable . . . . .	53
9.1	Généralités concernant la déduction de l'impôt préalable . . . . .	53
9.2	Particularités en relation avec l'impôt préalable sur l'achat de denrées alimentaires. . . . .	54
10.	Divers . . . . .	54
10.1	Méthode de décompte simplifiée au moyen de taux de la dette fiscale nette . . . . .	54
10.2	Comptabilité . . . . .	55
10.2.1	Généralités . . . . .	55
10.2.2	Journal TVA . . . . .	56
10.3	Exemples de comptabilisation pour l'établissement du décompte TVA selon la méthode effective . . . . .	57

10.4	Lieu de fourniture de la prestation de l'hôtellerie et de la restauration . . . . .	58
10.4.1	Principes . . . . .	58
10.4.2	Particularités en ce qui concerne les prestations d'hébergement et de restauration fournies à bord des moyens de transport . . . . .	59
10.5	Prestations à soi-même dans l'hôtellerie et la restauration . . . . .	60
10.6	Transfert de tout ou partie d'un patrimoine (procédure de déclaration) . . . . .	60
10.7	Option (imposition volontaire d'opérations exclues de la TVA) . . . . .	60
10.7.1	Option pour l'imposition dans l'hôtellerie et la restauration . . . . .	60
10.7.2	Opérations exclues de la TVA en relation avec des prestations de l'hôtellerie et de la restauration . . . . .	61
10.7.3	Conséquences fiscales . . . . .	61
11.	Facturation . . . . .	62
11.1	Principes . . . . .	62
11.2	Facturation séparée / répartition par taux . . . . .	63
11.3	Facturation en cas de combinaison de prestations . . . . .	63
11.3.1	Facturation de l'hébergement, de la pension complète et de la demi-pension ainsi que d'autres prestations . . . . .	64
11.3.2	Facturation en cas de packages (☞ chif. 6.3.3) . . . . .	65
11.3.3	Facturation en cas de prestations des hôtels spécialement aménagés pour des séminaires (☞ chif. 6.3.4) . . . . .	65
11.3.4	Facturation (tableau synoptique) . . . . .	67
Annexe 1 :	exemples de quittances . . . . .	68
	1. Quittance livraison à domicile / prestation de la restauration suite à la préparation ou au service . . . . .	68
	2. Quittance pour vente de produits comestibles et de boissons à l'emporter (« take away ») / quittance de restaurant . . . . .	68
Annexe 2 :	exemples de factures . . . . .	69
	Exemple 1 : Demi-pension avec d'autres prestations . . . . .	69
	Exemple 2 : Nuitée avec facturation séparée du petit-déjeuner et autres prestations . . . . .	70
	Exemple 3 : Nuitée sans facturation séparée du petit-déjeuner et autres prestations . . . . .	71
	Exemple 4 : Package comprenant de l'hébergement et d'autres prestations . . . . .	72
	Exemple 5 : Package comprenant la demi-pension et d'autres prestations . . . . .	73
	Exemple 6 : Package comprenant la pension complète et des prestations exclues de la TVA . . . . .	74
	Exemple 7 : Package comprenant la pension complète ainsi que des prestations ne faisant pas partie du package . . . . .	75
	Exemple 8 : Facturation d'un séminaire en cas de calcul effectif . . . . .	76
	Exemple 9 : Facturation d'un séminaire en cas d'application de la réglementation spéciale . . . . .	77
Annexe 3 :	Notice N1/2007 de l'impôt fédéral direct . . . . .	78



## Prestations de la restauration

### 1. **Délimitation entre prestations de la restauration et livraisons de produits comestibles et de boissons**

#### 1.1 **Bases légales**

L'article 36 alinéa 1 lettre a chiffre 2 LTVA dispose que les livraisons et les prestations à soi-même portant sur les produits comestibles et les boissons – à l'exclusion des boissons alcooliques – **sont imposables au taux réduit ; le taux réduit ne s'applique toutefois pas aux produits comestibles et aux boissons de toutes sortes remis dans le cadre de prestations de la restauration.** La remise de produits comestibles et de boissons est considérée comme une prestation de la restauration non seulement lorsque l'assujetti tient à disposition de tiers des installations particulières pour leur consommation sur place, mais aussi lorsqu'il les prépare ou les sert chez des clients.

#### 1.2 **Prestations de la restauration**

##### 1.2.1 **Définition et traitement fiscal**

Il y a en principe prestations de la restauration imposables au taux normal (art. 36 al. 1 let. a ch. 2 LTVA) :

- lorsqu'une possibilité de consommer sur place existe, ou
- lorsque le prestataire prépare ou sert les produits comestibles ou les boissons chez le client ou à un endroit désigné par celui-ci.

##### 1.2.2 **Possibilité de consommation sur place**

Cela suppose l'existence d'installations particulières pour la consommation de produits comestibles et de boissons. Sont réputés installations particulières, par exemple, les tables, les bars et les autres aménagements prévus afin d'y déposer et de consommer des produits comestibles ou des boissons, respectivement les équipements de ce genre installés dans les trains ou les cars. Le fait que ces installations et ces équipements appartiennent au prestataire ou, le cas échéant, à un tiers ne joue aucun rôle, comme il est sans importance que le client fasse usage ou non de ces installations ou encore qu'il y ait suffisamment ou pas assez d'installations et d'équipements particuliers permettant à tous les clients de consommer sur place.

Ne sont pas considérés comme des installations offrant la possibilité de consommer sur place, par exemple les chaises et les bancs, sans aucune table à leur proximité immédiate, dans des magasins d'alimentation ou des supermarchés. En effet, ceux-ci ont plutôt été prévus afin que les clients puissent se reposer. Il en va de même des sièges aménagés dans les passages souterrains des gares, dans le foyer d'un cinéma, d'un théâtre, d'un stade, etc. Il est toutefois possible que dans ces endroits-là d'autres installations pour la consommation sur place soient disponibles. Enfin, les tentes et les caravanes des locataires de places de

camping ne sont pas des installations mises à disposition par le kiosque ou le restaurant pour la consommation sur place.

S'il n'y a aucune installation pour la consommation sur place, la remise de produits comestibles et de boissons – **à l'exception des boissons alcooliques** – est une livraison imposable au taux réduit de TVA.



Lorsqu'une installation pour la consommation sur place existe (notamment dès qu'une seule table autour de laquelle les consommateurs peuvent se tenir debout est disponible), la remise de produits comestibles et de boissons vaut alors prestation de restauration et est, par conséquent, imposable au taux normal de TVA.

Le prestataire dispose de deux possibilités pour procéder correctement à la répartition par taux d'impôt (taux normal / taux réduit), à savoir soit les mesures d'ordre organisationnel (☞ chif. 1.3.2.2), soit la réglementation forfaitaire (☞ chif. 1.5).

### 1.2.3 Préparation et/ou service chez le client

Il y a également prestation de restauration lorsque le prestataire prépare ou sert les produits comestibles et/ou les boissons chez le client ou à un endroit désigné par celui-ci.

Vaut par exemple **préparation**, le fait de cuire, refroidir, chauffer, mixer, éplucher, mélanger (p. ex. des salades), mais non pas le simple fait de maintenir la température des produits comestibles et des boissons.

Par **service**, il faut comprendre par exemple le fait de mettre sur assiettes, de préparer des buffets chauds ou froids, de servir des boissons, ainsi que de dresser le couvert et desservir et/ou de servir les hôtes. Sont également réputés service, la conduite ou la surveillance du personnel de service ainsi que le fait de veiller au bon approvisionnement des hôtes lors de buffets self-service.

### 1.3 Livraisons de produits comestibles et de boissons

Il y a livraisons de produits comestibles et de boissons non alcooliques, imposables au taux réduit, lorsque le prestataire ne les remet **pas** dans le cadre d'une prestation de la restauration. Toutefois, si l'assujetti fournit également des prestations de restauration dans son établissement, il y a livraisons imposables au taux réduit :

- lorsque, en cas de **livraisons à domicile**, les mesures nécessaires d'ordre organisationnel ont été prises pour séparer les prestations de restauration et les livraisons à domicile ;

- lorsque, en cas de **ventes à l'emporter « take away »**, des mesures appropriées d'ordre organisationnel ont été prises pour séparer ces ventes et les activités de restauration.

### 1.3.1 **Produits comestibles et boissons destinés à être livrés (livraisons à domicile)**

#### 1.3.1.1 **Définition et traitement fiscal**

Sont considérées comme livraisons à domicile, les livraisons de produits comestibles et de boissons que l'assujetti remet à ses clients (p. ex. une personne privée, une cantine, un foyer, un hôpital) à leur domicile ou en un autre endroit que ceux-ci ont désigné (p. ex. une salle de fête, une cabane de forêt, un tram), **sans aucune autre préparation complémentaire ou service.**

Sur le plan du droit régissant la TVA, il n'y a, en revanche, pas livraison à domicile imposable au taux réduit, mais prestation de restauration imposable au taux normal, lorsque le fournisseur de la prestation (p. ex. restaurant, boucher, party-service, cuisinier à domicile, traiteur) prépare et/ou sert les produits comestibles et les boissons chez le client ou en un lieu désigné par celui-ci (☞ chif. 1.2.3).

Pour autant que les conditions soient remplies et que les mesures d'ordre organisationnel (☞ chif. 1.3.1.2) existent, les livraisons à domicile peuvent être imposées au taux réduit par le fournisseur de la prestation. Par contre, les boissons alcooliques et les prestations de restauration sont toujours imposables au taux normal.

Il y a lieu de facturer séparément les livraisons à domicile, imposables au taux réduit, et les boissons alcooliques imposables au taux normal (☞ annexe 1, exemple 1a). En outre, il est recommandé de saisir et d'enregistrer séparément dans les livres comptables les chiffres d'affaires résultant de livraisons à domicile (taux réduit / taux normal pour les boissons alcooliques) et les chiffres d'affaires provenant des prestations de restauration (taux normal).

#### 1.3.1.2 **Mesures appropriées d'ordre organisationnel**

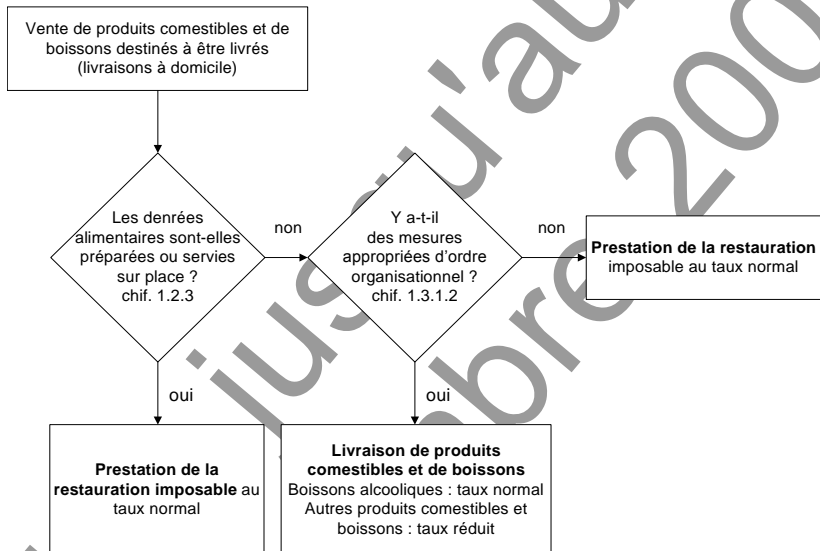
Le fournisseur de prestations prend des mesures d'ordre organisationnel dans son établissement afin que, sur la base des pièces justificatives établies (p. ex. bulletins de livraison, factures, quittances), il soit possible de déterminer le genre des prestations fournies, à savoir s'il s'agit de prestations de restauration ou de livraisons à domicile. Ces pièces contiendront les indications suivantes :

- le nom et l'adresse du destinataire de la prestation ;
- la date de la prestation fournie ;
- le prix de cette prestation ;
- le genre et l'étendue de la prestation fournie (avec ou sans préparation et service) ;

- l'adresse de livraison ou le lieu de la prestation fournie (cela pour autant que l'adresse de livraison ne soit pas identique à celle du destinataire de la prestation) ;
- le taux d'impôt déterminant.

☞ Les ch. 751 ss donnent des informations concernant la facturation et les règles applicables en matière d'adressage.

### 1.3.1.3 Schéma servant à déterminer le taux d'impôt applicable en cas de livraison à domicile



## 1.3.2 Vente de produits comestibles et de boissons destinés à être emportés (ventes à l'emporter « take away »)

### 1.3.2.1 Définition et traitement fiscal

Il s'agit de ventes de produits comestibles et de boissons à l'emporter « take away », imposables au taux réduit, à condition :

- que le client emporte avec lui les produits comestibles et les boissons et donc qu'il ne les consomme pas à l'intérieur de l'établissement du fournisseur de prestations, et
- que le fournisseur de prestations ait pris des mesures appropriées permettant de les enregistrer séparément.

A cet égard, peuvent être considérés comme des **indices** d'une vente à l'emporter « take away » :

- la volonté du client d'emporter les produits comestibles et les boissons ;
- le genre d'emballage utilisé (p. ex. les pizzas dans des cartons, le café dans des gobelets en carton munis d'un couvercle) ;
- les prix différents entre les produits comestibles et les boissons destinés à être emportés et les prestations de la restauration ;
- la remise de produits comestibles et de boissons qui ne sont pas consommables immédiatement (p. ex. un pain de 500 g, des épices, des mélanges de thé, de la viande crue).



S'il n'existe aucune possibilité de consommation sur place, c'est-à-dire même pas une seule et unique table à laquelle les clients peuvent s'installer pour boire et manger, aucune mesure d'ordre organisationnel (☞ chif. 1.3.2.2) ne devra être prise.

### 1.3.2.2 Mesures appropriées d'ordre organisationnel

Il y a lieu d'enregistrer séparément les ventes à l'emporter de produits comestibles et de boissons (« take away ») et les prestations de la restauration. La vente à l'emporter « take away », imposable au taux réduit, de produits comestibles et de boissons sera saisie au moyen d'une caisse programmée de façon adéquate (p. ex. caisse enregistreuse ou autres caisses avec rubriques séparées), laquelle sera en mesure d'imprimer sur les rouleaux et les tickets de caisse les indications suivantes (☞ annexe 1, exemple 2a) :

- le nom, l'adresse et le numéro TVA du fournisseur de prestations ;
- la date de la vente à l'emporter de produits comestibles et de boissons (« take away ») ou de la prestation de restauration ;
- les articles ou au moins les groupes détaillés de marchandises (p. ex. eau minérale) et leur prix, ainsi que
- les taux d'impôt applicables à chaque article ou à chaque groupe d'articles. Si les taux d'impôt sont codés, les codes peuvent être expliqués au moyen d'une légende (signification des codes).

☞ Les ch. 751 ss donnent des informations concernant la facturation et les règles applicables en matière d'adressage.

Si le fournisseur de prestations ne dispose pas d'une telle caisse, il peut saisir les prestations de restauration et les ventes de produits comestibles et de boissons à l'emporter « take away » sur deux caisses séparément, à la condition toutefois que celles-ci soient en mesure d'imprimer les indications susmentionnées sur les rouleaux et les tickets de caisse.



Afin de respecter les règles applicables aux mesures d'ordre organisationnel, il est indispensable que les tickets de caisse soient remis aux clients.

La séparation sur le plan de l'organisation implique d'autre part que les chiffres d'affaires de la restauration et les chiffres d'affaires provenant de la vente à l'emporter de produits comestibles et de boissons (« take away ») soient enregistrés séparément dans les livres comptables.

A la condition que la personne assujettie observe toutes les mesures d'ordre organisationnel, elle sera alors autorisée à imposer, au taux réduit de TVA, la vente à l'emporter de produits comestibles et de boissons (« take away ») à l'exclusion, toutefois, des boissons alcooliques.

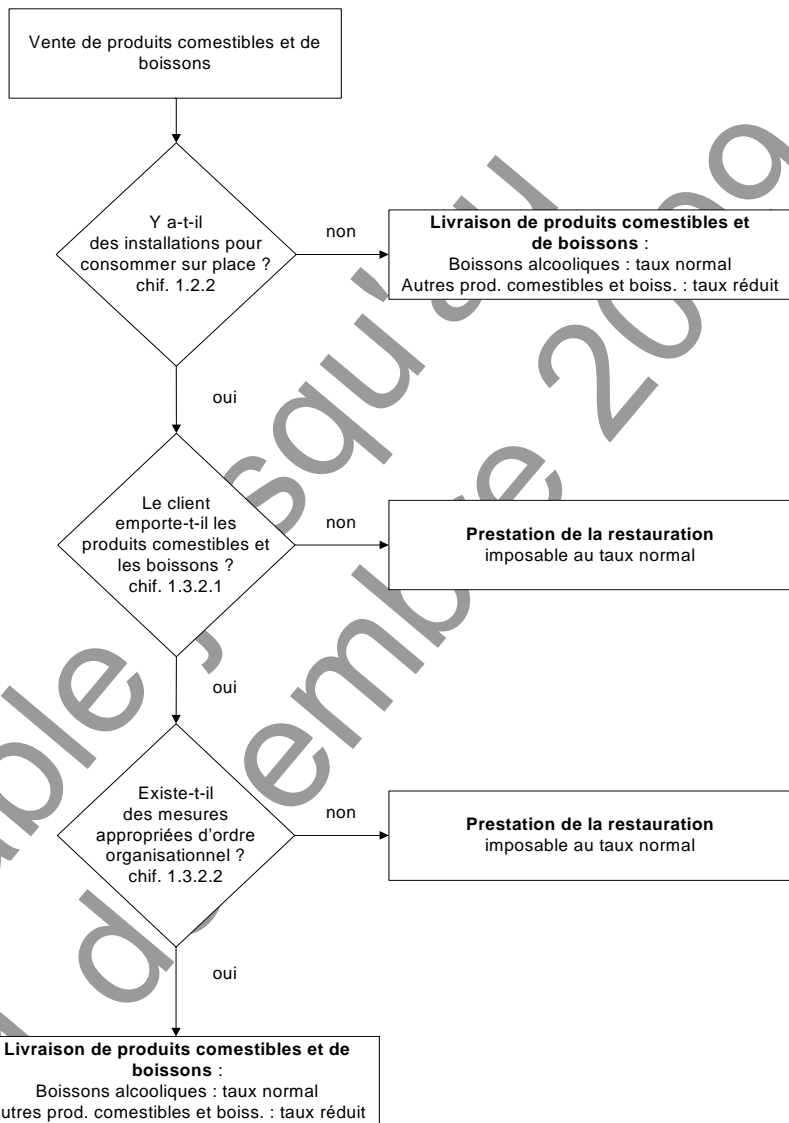


Lorsque les mesures d'ordre organisationnel ne peuvent pas être respectées ou alors que partiellement, les ventes à l'emporter de produits comestibles et de boissons (« take away ») seront imposables au taux normal à titre de prestations de la restauration.

☞ Le chif. 1.6 donne des précisions sur les mesures appropriées d'ordre organisationnel concernant une boulangerie/pâtisserie/confiserie à laquelle un tea-room est rattaché.

Valable jusqu'au 31 décembre 2009

### 1.3.2.3 Schéma servant à déterminer le taux d'impôt applicable en cas de ventes à l'emporter de produits comestibles et de boissons (« take away »), sans application de la réglementation forfaitaire (☞ chif. 1.5)



## 1.4 Livraisons de boissons alcooliques

La remise de boissons alcooliques dont la teneur en alcool dépasse 0,5 pour cent en volume est toujours imposable au taux normal.

## 1.5 Réglementation forfaitaire en cas de ventes à l'emporter (« take away »)<sup>1</sup> 1.5.1 Conditions

S'il existe des installations pour la consommation, **les entreprises mixtes, snack-bars/stands ainsi que les exploitants d'automates à boissons/automates de produits comestibles**<sup>2</sup> peuvent déclarer forfaitairement leurs prestations de la restauration imposables au taux normal, pour autant qu'ils **n'aient** à disposition **pas plus de 20 places assises ou places debout**. Cela est également applicable lors du déroulement de certaines **manifestations**. Toutes les autres ventes de produits comestibles et de boissons (ventes à l'emporter [« take away »]) sont soumises en principe au taux réduit.

L'avantage de cette réglementation forfaitaire réside dans le fait que des mesures d'ordre organisationnel, en cas de ventes à l'emporter « take away », ne doivent pas être prises (☞ chif. 1.3.2.2).

L'application de ce forfait est **facultative**. Toutefois, si une personne assujettie décide d'utiliser cette simplification, elle devra alors l'appliquer **durant au moins un exercice commercial complet ou une année civile entière**.



Si les clients ont à disposition plus de 20 places assises ou places debout, la réglementation forfaitaire ne peut pas être appliquée et, par conséquent, il y a lieu de prendre des mesures d'ordre organisationnel (☞ chif. 1.3.2.2, resp. chif. 1.6).

- **Entreprises mixtes**

Sont réputés entreprises mixtes, par exemple les boulangeries, les bouche-ries, les shops de stations-service, les points de vente de produits comestibles dans les piscines, les campings, ainsi que les kiosques, pour lesquels le chiffre d'affaires propre au magasin est prédominant par rapport à celui des ventes « take away » (produits comestibles et boissons destinés à la consommation immédiate) ; tel est le cas si le chiffre d'affaires propre au magasin représente plus de 50% du chiffre d'affaires global.

1 Modification de la pratique en vigueur dès le 1<sup>er</sup> juillet 2005 ; la simplification pour les kiosques mentionnée sous chif. 1.5 de l'ancienne brochure ne peut plus être appliquée à compter de la publication de la présente brochure.

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



- **Snack-bars/stands**

Sont réputés snack-bars/stands, par exemple les points de vente de saucisses, kebabs, pizzas, poulets (y compris les boissons) et les snack-bars/stands dans les piscines et les campings dont le chiffre d'affaires « take away » représente plus de 50% du chiffre d'affaires global.

- **Automates à boissons et de produits comestibles**

La présente réglementation s'applique à tous les distributeurs automatiques de boissons et de produits comestibles, à l'exception de ceux placés dans des entreprises de la branche de l'hôtellerie (☞ chif. 7.6) et dans des établissements de la branche de la restauration disposant de plus de 20 places assises ou places debout (☞ chif. 1.5.3).

- **Manifestations**

Sous le terme « manifestations », il faut comprendre les manifestations en tous genres au cours desquelles les visiteurs peuvent se restaurer pendant un court laps de temps, déterminé à l'avance (généralement la pause). Il s'agit par exemple de spectacles (cinéma, théâtre, cirque, concerts, shows) et de manifestations particulières telles que matches de football ou de hockey, dont le déroulement dans le temps est programmé (début, pauses et fin).



Cette réglementation forfaitaire n'est toutefois pas applicable aux manifestations au cours desquelles les visiteurs peuvent se restaurer pendant une longue durée – quasiment durant toute la manifestation – (p. ex. lors de tournois sportifs, de festivals de films ou de musique).

### 1.5.2

#### **Application de la réglementation forfaitaire**

##### **Entreprises mixtes**

Les chiffres d'affaires imposables au taux normal, provenant de prestations de la restauration, peuvent être déterminés et imposés au moyen d'un forfait place debout et/ou place assise de **60 francs<sup>3</sup> par jour** (d'ouverture) **et par place**.

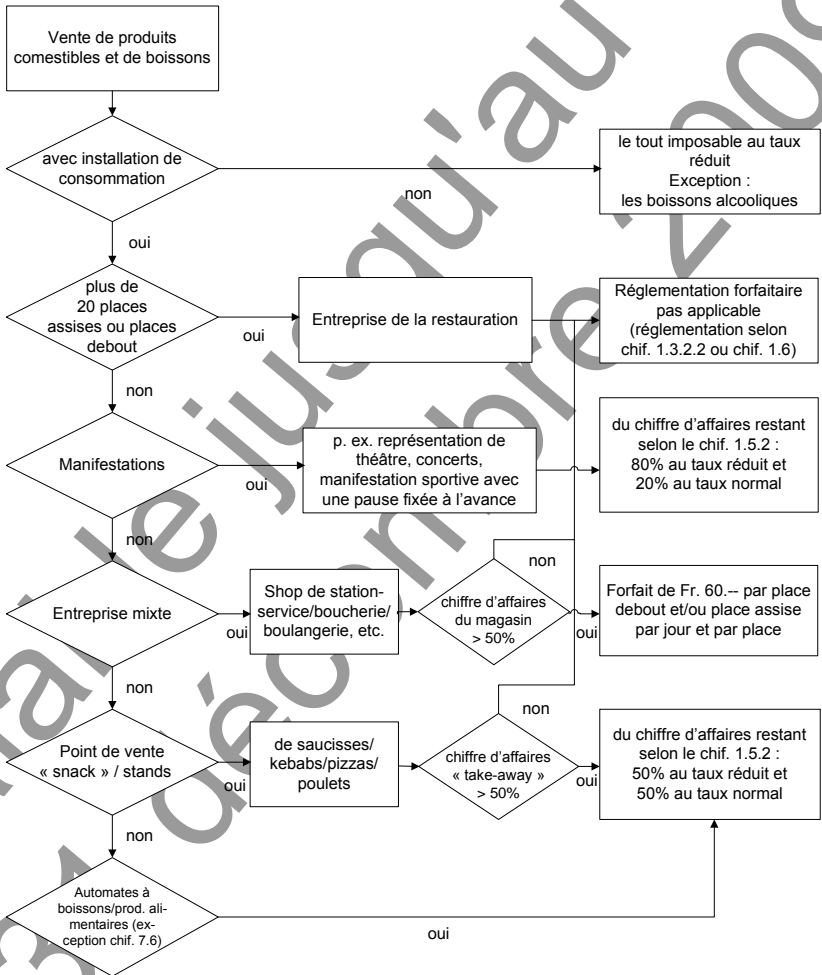
##### **Snack-bars/stands, automates à boissons/de produits comestibles et manifestations**

Dans un **premier temps**, les chiffres d'affaires provenant de la vente de boissons alcooliques, de produits pour fumeurs, etc., imposables au taux normal, seront déterminés et imposés sur la base d'un coefficient de majoration. Il faut pour cela enregistrer les achats de marchandises correspondants sur des comptes séparés. Dans un **deuxième temps**, les chiffres d'affaires déterminés de cette façon seront portés en déduction du chiffre d'affaires global (vente de produits comestibles et de boissons, de produits pour fumeurs, etc.). Le chiffre d'affaires

faibles restant sera imposé, en ce qui concerne **les snack-bars/stands et les automates à boissons/de produits comestibles**, à raison de 50% au taux normal et 50% au taux réduit et, en ce qui concerne **les manifestations**, à raison de 20% au taux normal et de 80% au taux réduit.

## 1.5.3

**Schéma servant à déterminer le taux d'impôt applicable en cas de ventes à l'emporter de produits comestibles et de boissons (« take away »), lors de l'application de la réglementation forfaitaire**



## 1.6 Boulangerie/pâtisserie/confiserie avec tea-room

Pour une boulangerie/pâtisserie/confiserie avec tea-room (ci-après : boulangerie), la réglementation suivante, s'agissant des mesures appropriées d'ordre organisationnel au sens du chif. 1.3.2.2, est applicable :

- Les recettes provenant de la vente de produits comestibles et de boissons que les clients consomment au tea-room sont imposables au taux normal en tant que contre-prestations pour des prestations de la restauration, et cela indépendamment du fait que l'hôte aille chercher lui-même le produit à la boulangerie ou que celui-ci lui soit servi par le personnel du tea-room.
- La vente de produits comestibles et de boissons à des clients qui ne les consomment pas au tea-room est par contre imposable au taux réduit (à l'exception des boissons alcooliques).
- Les chiffres d'affaires seront déterminés et justifiés séparément dans les livres comptables (p. ex. chiffre d'affaires « boulangerie » et chiffre d'affaires « tea-room »).

Concernant la **détermination séparée** des chiffres d'affaire « tea-room » et « boulangerie », les possibilités suivantes sont offertes à la personne assujettie :

- Les produits comestibles délivrés par la boulangerie aux hôtes du tea-room et destinés à être consommés au tea-room peuvent être enregistrés par une caisse programmée de façon adéquate (p. ex. caisse enregistreuse ou caisse avec rubriques séparées), ou encore par une deuxième caisse du magasin ; les exigences relatives aux rouleaux et tickets de caisse, au sens du chif. 1.3.2.2 ci-dessus, sont valables ici par analogie.
- Des coupons d'achat peuvent être remis aux hôtes du tea-room pour les produits comestibles délivrés par la boulangerie et destinés à être consommés au tea-room. Ensuite, le client paie au personnel de service les produits qu'ils ont consommés sur la base de son coupon d'achat. Une copie de ces coupons d'achat, numérotée préalablement de manière continue, sera conservée. Les recettes correspondantes seront additionnées chaque jour et le total sera comptabilisé en tant que chiffre d'affaires de la restauration imposable au taux normal de TVA.



Si le tea-room ne dispose pas de plus de 20 places assises ou places debout, la réglementation forfaitaire peut être appliquée (☞ chif. 1.5).<sup>4</sup>

## 2. **Subsistance du personnel, des membres de la famille et des membres de l'entreprise ; restauration de certains groupes de personnes ; remise de cadeaux**

### 2.1 **Principes**

Concernant la subsistance du personnel et des membres de la famille, ainsi que pour la restauration de certains groupes de personnes, il faut en principe déterminer s'il s'agit, du point de vue de la TVA, de prestations à titre onéreux ou à titre gratuit.

☞ La brochure « Prestations à soi-même » donne des informations sur les critères de délimitation entre les prestations à titre onéreux et celles à titre gratuit.

Les explications ci-après indiquent de quelle façon il y a lieu, de cas en cas, de traiter les prestations ayant trait à la subsistance sur le plan de la base de calcul y relative et du taux de l'impôt.

### 2.2 **Subsistance dans des entreprises de la restauration**

#### 2.2.1 **Subsistance du titulaire d'une raison individuelle, des membres de sa famille, du personnel ainsi que d'autres membres de l'entreprise**

La détermination effective de la valeur de la subsistance du personnel, des membres de la famille ainsi que des autres personnes désignées ci-après est, en règle générale, particulièrement difficile pour les entreprises actives dans la branche de la restauration. De fait, elle implique des calculs fastidieux qui peuvent conduire à des reprises d'impôt lors de contrôles fiscaux. C'est pourquoi l'AFC, au sens d'une détermination par approximation, reconnaît les valeurs telles que fixées dans la notice N1/2007 de l'impôt fédéral direct (☞ annexe 3).

Si un assujetti ne désire pas appliquer cette simplification, il procédera à l'imposition des prestations de subsistance de manière effective, ce qui aura comme conséquence que les données pertinentes y relatives, facilement contrôlables, seront à enregistrer.

Par contre, si l'assujetti utilise cette simplification, il appliquera alors à cet effet les montants forfaitaires tels que mentionnés dans la notice N1/2007 de l'impôt fédéral direct (p. ex. Fr. 6'480.00 par année pour les adultes, resp. Fr. 540.00 par mois). Ces taux, réputés au brut (c.-à-d. TVA incluse), peuvent également être répartis de la manière suivante sur les différents repas (par personne et par repas) :

- petit-déjeuner Fr. 3.00
- repas de midi Fr. 8.00<sup>5</sup>
- repas du soir Fr. 7.00<sup>6</sup>

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

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

L'assujetti déclarera et imposera au taux d'impôt correspondant, au moins une fois par année, les montants déterminés au moyen des taux susmentionnés à titre de prestations à soi-même.

L'application du forfait annuel, respectivement du forfait mensuel ou des taux par repas est laissée au libre choix de l'assujetti. Il est recommandé, au sens d'une simplification des travaux administratifs, d'appliquer le forfait annuel ou mensuel pour les **employés(es) travaillant à plein temps** et les taux par repas pour les **employés(es) travaillant à temps partiel**.

Concernant les **titulaires d'une raison individuelle** et les **membres de la famille ne travaillant pas dans l'entreprise**, le forfait annuel ou mensuel est plus approprié étant donné que les montants en résultant sont soumis à des taux d'impôt différents.

Etant donné que les taux d'impôt sont différents d'un groupe de personnes à l'autre, il y a lieu, lors de l'imposition des montants susmentionnés, de tenir compte de la catégorie à laquelle appartiennent les personnes restaurées.

Dans ce contexte, on distinguera les catégories de personnes suivantes :

- **Subsistance du titulaire d'une raison individuelle et des membres de sa famille ne travaillant pas dans l'exploitation :**

Les montants susmentionnés sont à imposer à raison d'un tiers au taux normal et à raison des deux tiers au taux réduit. Pour les enfants jusqu'à 13 ans, le montant total déterminant est imposable au taux réduit.

Les éventuels prélèvements de produits pour fumeurs sont toujours soumis à la TVA au taux normal.

- **Subsistance du personnel (y compris les membres de la famille du titulaire de la raison individuelle travaillant dans l'exploitation), ainsi que d'autres membres de l'entreprise (p. ex. les associés de sociétés de personnes, les actionnaires, les détenteurs de parts sociales) :**

Le montant total est imposable au taux normal.

Toutefois, la détermination par approximation de la subsistance du personnel (y compris celle des membres de la famille du titulaire de la raison individuelle travaillant dans l'exploitation) et des autres membres de l'entreprise ne peut pas être appliquée, lorsque :

- les montants à payer pour la subsistance dépassent les taux prévus dans la notice N1/2007, respectivement les taux par jour en découlant.

En pareil cas, c'est la contre-prestation encaissée qui est imposable au taux normal.

- les repas sont acquis chez un tiers qui les a préparés.

En pareil cas, c'est la valeur des repas acquis (prix d'achat) qui est imposable au taux normal.

## 2.2.2 **Restauration de certains groupes de personnes (prélèvements maison)**

### 2.2.2.1 **Principes**

Dans la branche de la restauration, des personnes sont restaurées gratuitement pour l'une ou l'autre raison. Ces prestations gratuites sont saisies de manière neutre dans la comptabilité en tant que « prélèvements maison ». Dans la pratique, on peut rencontrer les prestations de restauration gratuites suivantes :

- la restauration gratuite d'amis, de connaissances et de parents ;
- la restauration gratuite de guides de voyage, de chauffeurs de cars, de clients réguliers ;
- les repas gratuits visant à faire valoir les talents du cuisinier ;
- la restauration gratuite de collaborateurs/trices d'agences de voyages, de compagnies aériennes et de fournisseurs ;
- les cadeaux remis à des amis, connaissances et parents en dehors d'une prestation de la restauration (p. ex. une bouteille de vin de la cave du restaurant).

### 2.2.2.2 **Restauration gratuite d'amis, de connaissances et de parents, ainsi que remise de cadeaux dans le cadre d'une prestation de la restauration**

Concernant la restauration gratuite d'amis, de connaissances et de parents, ainsi que la remise de cadeaux dans le cadre d'une prestation de la restauration, il s'agit de libéralités consenties à titre gratuit. Or, jusqu'à concurrence d'un montant de 300 francs par année et par destinataire, de telles libéralités n'entraînent pas l'imposition de prestations à soi-même. Il y a lieu toutefois de relever qu'en cas de libéralités sous forme de produits comestibles et de boissons, la déduction de l'impôt préalable y relatif n'est autorisée que jusqu'à concurrence de 50%.

La limite de 300 francs représente un seuil de tolérance et non pas un montant franc d'impôt, c'est-à-dire que si ce montant est dépassé les libéralités sont entièrement imposables à titre de prestations à soi-même, et non pas uniquement la valeur de celles-ci qui dépasse la limite de 300 francs. Dans ce cas, il n'y pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable à hauteur de 50%.

Pour les biens mobiliers neufs de propre fabrication, l'impôt à titre de prestations à soi-même sera acquitté, au moment du prélèvement, sur le prix d'achat des éléments les composant (p. ex. sauces à salades, sauces bolognaises, confitures, etc.) auquel s'ajoute la valeur locative, calculée commercialement, des biens d'investissement et des moyens d'exploitation utilisés pour leur fabrication,

c'est-à-dire l'utilisation de l'infrastructure. Seule sera imposée la partie qui a donné droit à la déduction de l'impôt préalable. Par mesure de simplification, la valeur locative pour l'utilisation de l'infrastructure peut être calculée au moyen d'un supplément de 10% à valoir sur le matériel acheté.

☞ Des précisions à ce sujet se trouvent dans la brochure « Prestations à soi-même ».

### 2.2.2.3 Restauration gratuite de guides de voyage, de chauffeurs de cars et de clients réguliers

Si, lors de voyages en groupes, **des guides et des chauffeurs de cars** sont nourris gratuitement, ces prestations sont assimilées à des rabais en nature. C'est pourquoi aucun impôt à titre de prestations à soi-même n'est dû et les dépenses y relatives donnent droit, dans le cadre des dispositions visées à l'article 38 LTVA, à la déduction de l'impôt préalable. Il n'y a donc pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable à hauteur de 50%.

La subsistance gratuite **des clients réguliers** vaut rabais en nature. C'est pourquoi aucun impôt à titre de prestations à soi-même n'est dû et les dépenses y relatives donnent droit, dans le cadre des dispositions visées à l'article 38 LTVA, à la déduction de l'impôt préalable. Il n'y a donc pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable à hauteur de 50%.

### 2.2.2.4 Repas gratuits visant à faire valoir les talents du cuisinier (p. ex. en vue d'un mariage)<sup>7</sup>

Concernant les repas gratuits visant à faire valoir les talents du cuisinier (p. ex. en vue d'un mariage), il s'agit d'échantillons de marchandises remis dans le cadre des buts de l'entreprise. C'est pourquoi aucun impôt à titre de prestations à soi-même n'est dû et les dépenses y relatives donnent droit, dans le cadre des dispositions visées à l'article 38 LTVA, à la déduction de l'impôt préalable. Il n'y a donc pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable à hauteur de 50%.

### 2.2.2.5 Restauration gratuite de collaborateurs/trices d'agences de voyages, de compagnies aériennes et de fournisseurs

#### a) Collaborateurs/trices d'agences de voyages et de compagnies aériennes<sup>8</sup>

Concernant la subsistance gratuite des collaborateurs/trices des agences de voyages et des compagnies aériennes, il s'agit d'échantillons de marchandises remis dans le cadre des buts de l'entreprise. C'est pourquoi aucun impôt à titre de prestations à soi-même n'est dû et les dépenses y relatives donnent droit, dans le cadre des dispositions visées à l'article 38 LTVA, à

7 Précision de la pratique

8 Modification de la pratique au 1<sup>er</sup> janvier 2008

la déduction de l'impôt préalable. Il n'y a donc pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable à hauteur de 50%.

#### **b) Collaborateurs/trices de fournisseurs :**

Concernant la subsistance gratuite des collaborateurs/trices de fournisseurs, il s'agit de libéralités consenties à titre gratuit. Jusqu'à concurrence d'un montant de 300 francs par destinataire et par année, aucun impôt à titre de prestations à soi-même n'est dû. Il y a lieu toutefois de relever qu'en cas de libéralités sous forme de produits comestibles et de boissons, la déduction de l'impôt préalable y relatif n'est autorisée que jusqu'à concurrence de 50%.

La limite de 300 francs représente un seuil de tolérance et non pas un montant franc d'impôt, c'est-à-dire que si ce montant est dépassé les libéralités sont entièrement imposables à titre de prestations à soi-même, et non pas uniquement la valeur de celles-ci qui dépasse la limite de 300 francs. Dans ce cas, il n'y pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable à hauteur de 50%.

☞ Des informations concernant la détermination de la valeur des biens mobiliers neufs de propre fabrication, remis gratuitement, sont données sous chif. 2.2.2.2 ci-dessus.

#### **2.2.2.6 Cadeaux qui ne sont pas remis dans le cadre d'une prestation de la restauration**

Pour de tels cadeaux, comme par exemple, une bouteille de vin de la cave du restaurant, un tire-bouchon ou un tablier de cuisine, il s'agit de libéralités consenties à titre gratuit. Jusqu'à concurrence d'un montant de 300 francs par destinataire et par année, aucun impôt à titre de prestations à soi-même n'est dû. Il y a lieu toutefois de relever qu'en cas de libéralités sous forme de produits comestibles et de boissons, la déduction de l'impôt préalable y relatif n'est autorisée que jusqu'à concurrence de 50%.

La limite de 300 francs représente un seuil de tolérance et non pas un montant franc d'impôt, c'est-à-dire que si ce montant est dépassé les libéralités sont entièrement imposables à titre de prestations à soi-même, et non pas uniquement la valeur de celles-ci qui dépasse la limite de 300 francs. Dans ce cas, il n'y pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable à hauteur de 50%.

☞ Des informations concernant la détermination de la valeur des biens mobiliers neufs de propre fabrication, remis gratuitement, sont données sous chif. 2.2.2.2 ci-dessus.



### 2.3 **Subsistance dans des entreprises n'appartenant pas à la branche de la restauration**

En ce qui concerne la subsistance dans des entreprises n'appartenant pas à la branche de la restauration, il y a lieu de se référer aux instructions données sous les ch. 313 ss. Vous y trouverez des informations concernant le traitement fiscal, du point de vue de la TVA, des restaurants du personnel exploités en propre ou par des tiers, de la subsistance à la table familiale de l'exploitant, des automates à boissons et de produits comestibles, ainsi qu'en ce qui concerne la restauration gratuite des clients.

### 3. **Subsistance dans des cantines, des mensas, des centres de formation**

La TVA se calcule sur la contre-prestation (art. 33 LTVA). Est réputé contre-prestation tout ce que le destinataire, ou un tiers à sa place, dépense en contrepartie de la livraison de biens ou de la prestation de services, y compris les « dons » qui peuvent être considérés comme des contre-prestations directes fournies au bénéficiaire.

Si l'exploitant de la cantine de la mensa d'une école, de la cantine d'un centre de formation ou de vacances, etc. touche des versements supplémentaires ou des contributions en couverture du déficit d'exploitation, ces montants valent contre-prestations complémentaires soumises à la TVA au taux normal.

#### **Exemples**

- *Un entrepreneur prend à sa charge, en fin d'année, le déficit d'exploitation de la cantine de son entreprise, exploitée par un tiers.*
- *Un entrepreneur paie les salaires des employés de la cantine de son entreprise, exploitée par un tiers.*
- *Pour chaque repas pris dans la mensa, le canton paie un montant de Fr. 5.00 à l'exploitant de la cantine.*

### 4. **Diverses autres prestations dans la restauration**

#### 4.1 **Automates à musique, distributeurs automatiques de cigarettes, automates de jeux et autres appareils automatiques ainsi qu'exploitation de bowlings, de pistes de jeux de quilles, de tables de billard et de jeux de fléchettes**

##### **a) Automates à musique, distributeurs automatiques de cigarettes, de journaux, automates de jeux, etc. :**

- Lorsqu'un exploitant d'automates installe dans un hôtel ou un restaurant des automates, ce n'est que l'exploitant des automates qui réalise lui-même des chiffres d'affaires résultant de l'exploitation desdits automates. Les instructions qui suivent ne concernent donc que l'exploitant des automates et non pas l'établissement dans lequel ces automates ont été installés.

**L'exploitant des automates** imposera de la manière suivante les recettes des automates.

Pour les automates à musique, les distributeurs automatiques de cigarettes, les automates de jeux d'adresse (p. ex. football de table, billard, flipper, jeux vidéo) ainsi que les distributeurs automatiques de boissons alcooliques et d'articles non alimentaires :

les recettes en découlant sont toujours imposables au taux normal.

Pour les appareils à sous (servant aux jeux d'adresse), les recettes des jeux restant dans l'appareil, c'est-à-dire la différence entre les mises de jeu et les gains versés, valent contre-prestation imposable.<sup>9</sup>

Pour les distributeurs automatiques de journaux, de revues, de livres et de fleurs :

les recettes provenant des distributeurs automatiques de journaux, de revues, de livres et de fleurs sont imposables au taux réduit.

- Prestations imposables chez **l'hôtelier ou le restaurateur** :  
Les commissions (p. ex. sous forme de participations au chiffre d'affaires) que l'hôtelier ou le restaurateur touche d'un exploitant d'automates en raison de l'installation des appareils sont imposables au taux normal chez l'hôtelier ou le restaurateur.

**b) Billard, jeux de fléchettes, jeux de quilles et bowling ainsi que location de telles installations :**

- Concernant le billard, les jeux de fléchettes, les jeux de quilles et le bowling, il s'agit d'activités sportives. Les contre-prestations obtenues pour la participation à de telles manifestations sportives sont exclues de la TVA au sens de l'article 18 chiffre 15 LTVA.
- Quant à la location de bowlings ou de pistes de jeux de quilles, elle est exclue de la TVA au sens de l'article 18 chiffre 21 lettre d LTVA. Il s'agit en effet de la location d'une installation sportive.
- Par contre, la location/utilisation de tables de billard ou de cibles de jeux de fléchettes est imposable au taux normal, étant donné qu'un local dans lequel des tables de billard ou des cibles de jeux de fléchettes sont installées ne saurait être considéré comme une installation sportive. La contre-prestation pour la location/utilisation de tables de billard ou de cibles de jeux de fléchettes est imposable au taux normal et cela même si cette lo-

cation intervient vis-à-vis de l'organisateur d'un tournoi ou d'un club pour son entraînement.



Les recettes d'automates à boissons et de produits comestibles (denrées alimentaires ou boissons avec ou sans alcool), réalisées par des entreprises de la branche de la restauration ayant plus de 20 places assises ou places debout, valent toujours prestations de la restauration et sont, par conséquent, imposables au taux normal.

#### 4.2 **Location de locaux dans la branche de l'hôtellerie et de la restauration**

La contre-prestation résultant de la location de locaux (p. ex. salles, cuisines) dans la branche de l'hôtellerie et de la restauration est soumise à la TVA au taux normal (☞ chif. 8.8).

#### 4.3 **Manifestations telles que représentations de théâtre, soirées musicales ou dansantes**

##### 4.3.1 **Principes**

Les chiffres d'affaires provenant de telles représentations sont exclus de la TVA, pour autant que ces représentations soient fournies directement au public et qu'une contre-prestation déterminée (en règle générale : entrée) soit demandée (art. 18 ch. 14 LTVA). Les dépenses y relatives ne donnent ainsi pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

Par contre, le prix d'entrée pour des expositions commerciales est soumis à la TVA au taux normal. Sont réputés expositions commerciales, non seulement les foires et autres comptoirs, mais aussi les expositions qui servent à la promotion de produits.<sup>10</sup>

##### 4.3.2 **Particularités en relation avec les billets d'entrée**

La contre-prestation payée par le public pour assister à une représentation culturelle est exclue de la TVA à la condition que cette contre-prestation ne soit liée qu'à la représentation culturelle elle-même, et donc qu'elle ne donne pas également droit à d'autres prestations imposables. La remise d'un billet, d'un bracelet en plastique ou d'un autre insigne (p. ex. une plaquette) au visiteur pour assister au spectacle ne joue aucun rôle. Seul est déterminant dans ce contexte, le fait que le visiteur ne puisse prétendre au moyen de cet objet, non utilisable à d'autres fins, qu'au droit d'assister à la représentation culturelle.<sup>11</sup>

Tel n'est pas le cas si le visiteur doit payer, pour avoir accès au spectacle, par exemple un verre à bière ou à vin. En effet, une telle contre-prestation pour un

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

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

objet utilisable à d'autres fins est – sous réserve de la règle des 10% ci-après – imposable au taux normal.

On est également en présence d'une prestation imposable au taux normal, lorsque le restaurateur engage un artiste qui se produit dans son établissement et que le restaurateur ne prélève pas, pour cette représentation, un montant clairement identifiable pour les hôtes, soit un supplément facturé séparément du prix des repas ou des consommations. Ainsi, il y a prestation imposable lorsque le supplément est inclus dans le prix de consommation et que le restaurateur présente à ses clients des cartes de mets et de boissons spéciales dont les prix ont été majorés.

### 4.3.3 Règle des 10 pour cent

Si, dans le prix d'entrée à des manifestations culturelles, des prestations imposables (p. ex. nourriture et boissons, prestations d'hébergement, de transport, places de parc) sont comprises et que celles-ci ne sont pas mentionnées séparément sur le billet ou la facture, il y a lieu de faire les distinctions suivantes en matière d'imposition :

- Si, sur la base de calculs internes, la part des prestations imposables ne représente pas plus de 10% du prix d'entrée total, le prix d'entrée global est exclu de la TVA, sans droit à la déduction de l'impôt préalable. Les prestations imposables peuvent donc être traitées fiscalement de la même manière que les prestations principales, à savoir les prestations culturelles.

Si la contre-prestation pour la manifestation culturelle est imposée volontairement (☞ option chif. 10.7), la contre-prestation totale est imposable au taux réduit. Les dépenses correspondantes donnent droit à la déduction de l'impôt préalable.<sup>12</sup>

- Si la part des prestations imposables excède 10% du prix d'entrée global, aucune contre-prestation particulière pour des prestations culturelles ne peut alors être admise. Par conséquent, le prix d'entrée global est imposable au taux normal, avec droit à la déduction de l'impôt préalable. Il est sans importance que l'on ait opté ou pas pour l'imposition à la TVA des entrées.<sup>13</sup>

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

<sup>13</sup> Précision de la pratique



Etant donné que le destinataire de la prestation assujetti ne peut déduire l'impôt préalable grevant les frais de nourriture et de boissons que jusqu'à concurrence de 50% (art. 38 al. 5 LTVA), il est autorisé à demander au fournisseur de la prestation que celui-ci lui indique la valeur des prestations y relatives.<sup>14</sup>

Le vestiaire ainsi que la remise du programme de la manifestation valent prestations accessoires à la prestation principale (entrée), pour autant qu'ils soient compris dans le prix d'entrée. Par contre, si ces prestations sont facturées séparément, elles sont imposables au taux d'impôt correspondant.

#### 4.4 Oeuvres d'art

En vertu de l'article 18 chiffre 16 LTVA, les prestations de services culturelles et la livraison, par leur créateur, d'oeuvres d'artistes tels que les écrivains, les compositeurs, les cinéastes, les artistes-peintres ou les sculpteurs, sont exclues de la TVA.

Par contre, si de tels objets d'art sont vendus par des commerçants d'art, les chiffres d'affaires en résultant sont imposables au taux normal.

##### **Exemple**

*Un artiste expose ses tableaux dans un restaurant et les vend en son propre nom aux hôtes de cet établissement. L'exploitant de ce restaurant reçoit une commission pour chaque tableau vendu (« finder's fee »). Cette commission est imposable au taux normal.*

*Par contre, si c'est l'exploitant du restaurant qui vend les tableaux en son propre nom, mais pour le compte de l'artiste, le prix total de la vente et l'éventuelle commission qu'il touche sont imposables au taux normal (représentation indirecte).*

☞ Pour plus de précisions à ce sujet se référer à la brochure « Culture », ainsi qu'aux ch. 190 ss.

#### 4.5 Prestations de la restauration à une agence de voyages

Si des prestations de la restauration (p. ex. repas de midi pour un voyage organisé) sont fournies à une agence de voyages qui les refacture à ses clients en son propre nom, l'exploitant du restaurant imposera au taux normal la contre-prestation payée par l'agence de voyages.

Les commissions, pour l'apport de clients, que l'exploitant du restaurant verse aux agences de voyages, offices du tourisme, etc., ne constituent pas, chez l'exploitant du restaurant, des diminutions de la contre-prestation, mais des charges qu'il convient de comptabiliser en conséquence.

L'exploitant du restaurant peut mettre en compte l'impôt préalable à valoir sur les commissions, pour autant que les pièces justificatives y relatives soient conformes aux exigences visées à l'article 37 LTVA. Vaut pièce justificative, soit une facture de l'agence de voyages ou de l'office du tourisme, soit une note de crédit établie par l'exploitant du restaurant.

☞ Pour plus de précisions à ce sujet, voir chif. 7.7.2.

Lorsque l'agence de voyages a son siège à l'étranger, il s'agit alors de l'acquisition, imposable, de prestations de services d'une entreprise ayant son siège à l'étranger.

☞ Pour plus de précisions à ce sujet, voir la notice « Prestations de services transfrontalières ».

#### 4.6 **Vente de fleurs et de décorations de tables**

Si des fleurs sont offertes à la vente par un tiers dans un restaurant, il y a livraison de biens entre ce tiers et les hôtes du restaurant.

Les décorations de tables font partie, sans égard au fait qu'elles soient comprises dans le prix de consommation ou facturées séparément, de la contre-prestation pour la fourniture de prestations de la restauration et sont donc soumises à la TVA au taux normal.

#### 4.7 **Débours**

Il s'agit là de dépenses faites par le restaurateur pour de petites fournitures destinées à ses clients, telles que des fleurs, cadeaux, frais de taxi.

Il y a représentation directe à condition que la livraison de biens ou la prestation de services soit effectuée expressément au nom et pour le compte du fournisseur de la prestation.

Une telle représentation directe existe également si le restaurateur ou l'hôtelier facture ces dépenses à ses hôtes sous le poste « débours ». En pareil cas, il faut toutefois pour admettre une représentation directe

- que la pièce établie par le créancier soit agrafée au double de la facture au client ou que cette pièce, classée d'une autre façon, puisse être imputée aisément et de manière fiable à la facture correspondante, et
- que le restaurateur ou l'hôtelier n'ait pas procédé, sur de telles dépenses, à la déduction de l'impôt préalable.

Si ces conditions ne sont pas remplies, le restaurateur ou l'hôtelier imposera la totalité de la contre-prestation au taux d'impôt correspondant.<sup>15</sup>

#### 4.8 **Taxe de prolongation de l'heure de police**

Si le restaurateur, selon les règlements communaux, est redevable de cette taxe et qu'il la refacture à ses clients, celle-ci fait partie, en tant qu'élément de coût, de la contre-prestation imposable et cela même si cette taxe est facturée séparément.

#### 4.9 **Contrats de livraison (p. ex. contrats de livraison de bière)**

Des contrats de livraison sont fréquemment conclus entre des fournisseurs de bière, de vin, d'eaux minérales, de denrées alimentaires et des entreprises de la restauration. Ces contrats accordent aux fournisseurs le droit exclusif de livraison sur une période déterminée. En contrepartie du droit ainsi concédé, l'entreprise de la restauration reçoit un versement en argent (p. ex. sous la forme de prêts avec ou sans intérêt, resp. d'un paiement unique) ou encore sous la forme d'une prestation en nature (p. ex. le buffet avec ses équipements, des réfrigérateurs, des automates à boissons).

Habituellement, un tel contrat de livraison prévoit une quantité déterminée de marchandises à acquérir sur une année (p. ex. 100 hectolitres de bière). Un rabais est fixé sur la base de cette quantité de marchandises à acheter, lequel est accordé au restaurateur sur le prix de revendeur (prix « gastro ») lors de l'acquisition de la marchandise correspondante.

Sur le plan fiscal, ces prestations seront traitées de la manière suivante par le restaurateur :

- **Prêt remboursable avec intérêt**

Ce prêt est à comptabiliser au passif par le restaurateur. Le prêt comme les intérêts n'ont pas d'incidence fiscale.

- **Prêt remboursable sans intérêt<sup>16</sup>**

Ce prêt est à comptabiliser au passif par le restaurateur. L'intérêt qui ne doit pas être payé représente en principe la contre-prestation pour le droit exclusif de livraison octroyé au fournisseur par le restaurateur. Toutefois, l'intérêt qui ne doit pas être payé n'est pas imposable.

- **Versement unique<sup>17</sup>**

Ce versement unique sera porté au passif du bilan par le restaurateur. Quant à la part annuelle de ce versement unique, calculée en fonction de la durée du contrat, elle sera créditée au compte de résultats. Pendant toute la durée

15 Précision de la pratique

16 Modification de la pratique en vigueur dès le 1<sup>er</sup> janvier 2005

17 Précision de la pratique

du contrat, le montant ainsi déterminé sera imposé au taux normal une fois par année, au titre de la contre-prestation pour le droit exclusif octroyé au fournisseur. Si celui-ci dispose d'un document conforme aux dispositions visées à l'article 37 LTVA, il pourra procéder à la déduction de l'impôt préalable.

- **Prestations en nature**<sup>18</sup>

Le fournisseur, étant donné que le restaurateur s'est engagé à acquérir des marchandises exclusivement chez lui, met « gratuitement » à la disposition du restaurateur par exemple un buffet avec ses équipements. Soit le fournisseur garde la propriété de l'objet en question (location « gratuite »), soit cet objet deviendra la propriété du restaurateur à l'expiration de la durée du contrat (vente « gratuite »).

Préalablement, le restaurateur divisera la valeur de l'installation complètement montée par le nombre d'années durant lesquelles le contrat est applicable. Ensuite, la valeur annuelle ainsi déterminée sera comptabilisée et imposée au taux normal une fois par année, au titre de la contre-prestation pour le droit exclusif octroyé au fournisseur. Si ce dernier dispose d'un document conforme aux dispositions visées à l'article 37 LTVA, il pourra procéder à la déduction de l'impôt préalable.

Du point de vue de la TVA, le fait que le fournisseur conserve (ou non) la propriété du bien en question à l'expiration de la durée du contrat ne joue aucun rôle.

- **Rémunération en plus ou en moins par les fournisseurs ou pour les fournisseurs**<sup>19</sup>

Lorsque le restaurateur **acquiert plus** de marchandises que la quantité convenue, le fournisseur lui verse, en fin d'année, un montant qui est calculé par rapport à la quantité de marchandises achetées en plus. Cette rémunération constitue, pour le restaurateur, un bonus sur son chiffre d'affaires (diminution de charges). Le fournisseur peut faire valoir une diminution de la contre-prestation et le restaurateur réduira, quant à lui, sa déduction de l'impôt préalable de manière correspondante.

Si le restaurateur **acquiert moins** de marchandises que la quantité convenue, le fournisseur lui adressera une créance supplémentaire. Les prestations acquises par le restaurateur sont de la sorte renchériées, mais il peut, à condition que la pièce afférente à cette créance supplémentaire soit conforme aux exigences visées à l'article 37 LTVA, mettre en compte l'impôt préalable y relatif.

18 Précision de la pratique

19 Précision de la pratique



## Prestations du secteur de l'hébergement

### 5. Définition de l'hôtellerie et de la parahôtellerie

En vertu de l'article 36 alinéa 2 LTVA, les prestations du secteur de l'hébergement sont imposables au taux spécial. Tombent sous le coup de ce taux spécial, les prestations d'hébergement fournies par des hôtels, des établissements thermaux ainsi que par la parahôtellerie.

Sont réputés **hôtels**, les hôtels proprement dits, les auberges avec lits, les garnis, les motels, les pensions de vacances et les apart'hôtels, ainsi que les « hôtels péniches » (à condition qu'ils soient en permanence exploités de façon stationnaire).

Sont considérés comme des **établissements thermaux**, les entreprises de bains et de cure, les sanatoriums d'altitude, les cliniques et stations thermales. Les instructions qui suivent ne sont toutefois applicables qu'aux établissements thermaux dont les prestations d'hébergement ne sont pas fournies dans le cadre de traitements médicaux, exclus de la TVA (☞ voir la brochure « Santé »).

La **parahôtellerie** couvre le fait de louer des maisons et des appartements de vacances ainsi que des chambres d'hôtes, d'exploiter des auberges de jeunesse, d'offrir des places dans des internats (s'il s'agit de prestations imposables, ☞ voir la brochure « Formation et recherche »), des dortoirs ou des cabanes du CAS ou de louer des places de camping et de caravanes, voire même de proposer des tentes et des caravanes prêtes à l'emploi.

Au sens d'une simplification, on ne parlera généralement que d'hôtels dans cette publication. Toutefois, les explications qui suivent s'appliquent, par analogie, à tous les établissements susmentionnés.

☞ Le chif. 10.4.2 donne des explications concernant les prestations d'hébergement fournies dans le cadre de prestations de transport.

### 6. Distinction entre les prestations du secteur de l'hébergement et les autres prestations

Les prestations fournies par l'hôtellerie et la parahôtellerie sont imposables en partie au taux spécial, en partie au taux normal et, dans des cas exceptionnels, également au taux réduit. Les prestations du secteur de l'hébergement soumises au taux spécial ne concernent, outre l'hébergement proprement dit (nuitée avec petit-déjeuner), que certaines prestations accessoires (☞ chif. 6.1.2 et 6.1.3).

☞ Les explications qui suivent sont récapitulées dans un tableau figurant sous chif. 6.4.

## 6.1 Prestations du secteur de l'hébergement (taux spécial)

### 6.1.1 Hébergement

Est réputé hébergement, le fait d'accorder le gîte avec le petit-déjeuner, même si celui-ci est facturé séparément. Ces opérations sont imposables au taux spécial.

Toutefois, le petit-déjeuner ne peut être imposé au taux spécial que s'il est fourni en relation directe avec la nuitée.



Si l'hôtel facture un petit-déjeuner à un client qui ne dort pas à l'hôtel, la contre-prestation y relative est imposable au taux normal en tant que prestation de la restauration.

### 6.1.2 Prestations accessoires en relation directe avec l'hébergement

Les prestations accessoires en relation directe avec l'hébergement, énumérées exhaustivement ci-après, peuvent être imposées au taux spécial, sans égard au fait qu'elles soient comprises dans le prix de la nuitée ou facturées séparément :

- le nettoyage de la chambre ;
- la mise à disposition du linge de lit et des serviettes de bain ;
- l'utilisation de la radio et de la télévision (sans la TV payante) ;
- l'accès à internet (sans les taxes d'utilisation) ;
- la fourniture de tentes, caravanes et de camping-cars avec l'électricité, l'eau chaude et l'eau froide ainsi que l'élimination des eaux usées et des ordures ;
- l'utilisation des installations sanitaires (à l'exception des machines à laver) dans les campings.

Toutefois, si de telles prestations ne sont pas fournies par l'hôtel, mais par un tiers qui les facture au client en son propre nom, la contre-prestation en résultant est imposable au taux normal. Cela est également valable si le tiers facture ces prestations à l'hôtelier.

### 6.1.3 Prestations accessoires élargies

Sont également imposables au taux spécial d'autres prestations, pour autant que les deux conditions suivantes soient cumulativement remplies :

- la prestation est fournie dans le périmètre de l'hôtel et c'est à cet endroit-là que le client l'utilise également ;
- la prestation est comprise dans le prix de l'hébergement (nuitée avec petit-déjeuner), c'est-à-dire qu'aucune contre-prestation supplémentaire n'est facturée. Le fait que tous les clients de l'hôtel aient droit à cette prestation sans supplément de prix est déterminant en la matière.

### Exemples

*Places de parc, courts de tennis, de squash et de badminton, piscine couverte de l'hôtel, solarium, sauna, bain bouillonnant/Whirlpool, salle de musculation, pistes de pétanque et de jeux de quilles, salle de télévision, bibliothèque, animaux passant la nuit dans la chambre du client, nettoyage des chaussures.*

### Font partie du périmètre de l'hôtel :

- le bâtiment de l'hôtel et d'éventuels bâtiments annexes ;
- les environs immédiats de l'hôtel (jardin, parking, place de jeux pour enfants, courts de tennis, de squash et de badminton, piscine de l'hôtel, etc.).

### Ne font pas partie par exemple du périmètre de l'hôtel (même s'il s'agit d'une partie de l'hôtel) :

Les chemins de fer de montagne, les ski-lifts et les pistes de ski, les pistes de ski de fond, de luge et de traîneaux, les patinoires, les halles de curling, les terrains de golf y compris le practice, les pistes de kart, les salles d'équitation, les hippodromes, les murs de grimpe, les terrains de football, les salles de gymnastique.

### Exceptions

Font également partie des prestations accessoires élargies, bien qu'elles ne soient pas fournies, respectivement que les clients n'en fassent pas usage dans le périmètre de l'hôtel :

- le propre service de taxi de l'hôtel ;
- la mise à disposition de vélos ;
- la possibilité, donnée aux clients de l'hôtel, d'utiliser des piscines couvertes, des salles de musculation et des installations de remise en forme et de bien-être (« wellness ») faisant partie de l'équipement d'hôtels situés à proximité de l'hôtel dans lequel ils logent, pour autant que ces prestations soient comprises dans le prix de l'hébergement pour tous les clients de l'hôtel.

Toutes les autres installations, situées en dehors du périmètre de l'hôtel, pour lesquelles il existe la possibilité de les utiliser, ne tombent pas sous le coup des prestations accessoires élargies. Il en va de même s'agissant de la possibilité d'aller se baigner dans des piscines couvertes publiques ou de s'entraîner dans des centres de fitness ouverts au public, etc.<sup>20</sup>

## 6.2

### Autres prestations

Toutes les autres prestations qui n'appartiennent pas aux prestations accessoires (☞ chif. 6.1.2) ou aux prestations accessoires élargies (☞ chif. 6.1.3) sont, selon leur genre, soit imposables au taux normal ou au taux réduit, soit exclues de la TVA.

Sont concernées à ce titre les prestations :

- qui sont fournies au client de l'hôtel en dehors du périmètre de l'hôtel et qui sont également utilisées en dehors de ce périmètre (p. ex. un abonnement de ski) ;
  - qui sont fournies au client de l'hôtel dans le périmètre de l'hôtel, mais dont l'utilisation s'effectue, au moins partiellement, en dehors de ce périmètre (p. ex. la location de skis) ;
  - qui sont fournies au client de l'hôtel dans le périmètre de l'hôtel moyennant un supplément de prix (p. ex. les consommations du minibar) ;
  - qui sont fournies à des personnes ne passant pas la nuit à l'hôtel.
- ☞ Des informations complémentaires concernant la définition du terme « périmètre de l'hôtel » se trouvent sous chif. 6.1.3.

#### **Exemples de prestations imposables au taux normal**

- *Tous les repas, excepté le petit-déjeuner en relation directe avec une nuitée.*
- *Les prestations supplémentaires telles que, par exemple, les communications téléphoniques, les consommations du minibar, la TV payante, les taxes d'utilisation d'internet, le bar, le coiffeur, l'esthéticienne, les massages sportifs, le nettoyage des vêtements, les promenades en traîneau ou en calèche.*
- *Les prestations qui ne sont pas comprises dans le prix de l'hébergement telles que, par exemple, place de parc, piscine couverte, solarium, installation de minigolf, service de taxi, location de vélos.*

#### **Exemples de prestations imposables au taux réduit**

- *La vente de boissons et de produits comestibles à l'emporter (« take away »), excepté celle de boissons alcooliques (☞ chif. 1.3).*
- *Les chiffres d'affaires réalisés en son propre nom provenant de la vente de journaux, de magazines, de médicaments et de fleurs (☞ chif. 4.7 [débours]).*

#### **Exemples de prestations qui sont exclues de la TVA**

- *Les prestations qui ne sont pas comprises dans le prix de l'hébergement telles que, par exemple, la location de pistes de bowling et de jeux de quilles, de courts de tennis, de badminton et de squash.*
- *Les prestations supplémentaires telles que, par exemple, le déroulement d'une soirée musicale à laquelle les hôtes ont accès moyennant le paiement d'une contre-prestation (entrée), l'organisation de cours de danse, la garde-rie d'enfants.*

## 6.3 Combinaisons de prestations

### 6.3.1 Prestations du secteur de l'hébergement et autres prestations

Dans la mesure où seules sont fournies des prestations mentionnées au chif. 6.1 ou au chif. 6.2, la facturation et l'imposition ne devraient, en règle générale, pas poser de problème. Par contre, lorsqu'il s'agit d'une combinaison de prestations, la contre-prestation figurant dans la facture adressée au destinataire de la prestation devra être répartie. De fait, chaque partie de la contre-prestation devra être soumise au taux d'impôt à appliquer dans son cas.

### 6.3.2 Arrangements en demi-pension ou en pension complète

Les arrangements en demi-pension ou en pension complète sont réservés à l'avance (au plus tard lors du « check-in ») et pour toute la durée du séjour. Le budget journalier est donc toujours le même. En outre, le prix des arrangements est fréquemment mentionné dans des annonces publicitaires ou des listes de prix.

Il ne s'agit pas d'un arrangement en demi-pension ou en pension complète si le client a réservé une nuitée avec le petit-déjeuner et que, pendant son séjour, il décide de prendre un ou deux repas dans le restaurant de l'hôtel.

Pour le traitement fiscal des arrangements en demi-pension ou en pension complète, c'est-à-dire la détermination de la part concernant l'hébergement et de celle relative à la nourriture, le tenancier de l'hôtel dispose

- **soit du calcul effectif** (☞ chif. 6.3.2.1),
- **soit du calcul forfaitaire** (☞ chif. 6.3.2.2).

La personne assujettie décidera elle-même quelle méthode de calcul elle désire appliquer. Elle la conservera pendant une année civile complète ou pendant toute la durée d'un exercice comptable. Un changement de méthode n'est possible qu'au début d'une année civile ou d'un exercice comptable.



Le calcul effectif et le calcul forfaitaire ne peuvent pas être appliqués simultanément.

#### 6.3.2.1 Calcul effectif de la part concernant l'hébergement et de celle relative à la nourriture

La personne assujettie facturera séparément la part relative à la nourriture et celle concernant l'hébergement. La part relative à la nourriture est imposable au taux normal, tandis que la nuitée et le petit-déjeuner sont, quant à eux, imposables au taux spécial. Si la **taxe de séjour, due par le client, est comprise** dans le prix de la pension, elle est considérée comme faisant partie de l'hébergement et elle est donc soumise à la TVA au taux spécial. Par contre, lorsqu'elle est facturée séparément, sans supplément, elle n'est pas soumise à la TVA.

Les calculs effectués pour la répartition en fonction de ces deux taux d'impôt seront documentés de manière correspondante. Peuvent servir de preuves à cet effet, les comptes d'exploitation, la comptabilité analytique d'exploitation et les calculs y afférents. Par contre, les calculs effectués sur la base d'une majoration pour frais généraux, recommandée par les organisations de la branche et qui est simplement appliquée aux différentes matières utilisées, ne constituent pas des preuves suffisantes en la matière.<sup>21</sup>



Si la personne assujettie désire appliquer le calcul effectif, cette méthode sera applicable non seulement aux arrangements en demi-pension et en pension complète, mais aussi aux séminaires et/ou aux forfaits journaliers (☞ chif. 6.3.4.1).

### 6.3.2.2 Calcul forfaitaire de la part concernant l'hébergement et de celle relative à la nourriture

L'arrangement en demi-pension et en pension complète sera clairement mentionné comme tel sur la facture. La répartition forfaitaire entre la part concernant l'hébergement (☞ chif. 6.1) et celle relative à la nourriture (repas de midi et/ou du soir) peut être effectuée de la façon suivante :

	Part du prix de l'arrangement	En cas d'établissement des décomptes TVA selon la méthode effective	En cas d'établissement des décomptes TVA au moyen de taux de la dette fiscale nette (tdfn)
Demi-pension	75%	taux spécial	tdfn pour hôtel
	25%	taux normal	tdfn pour restaurant
Pension complète	65%	taux spécial	tdfn pour hôtel
	35%	taux normal	tdfn pour restaurant

La part concernant l'hébergement et celle relative à la nourriture **seront pour le moins mentionnées séparément** (☞ chif. 11.2, let. b).

Si les boissons sont incluses dans le prix de la pension, elles font partie du forfait. Sont uniquement concernées à ce titre, les éventuelles boissons comprises dans les repas telles que, par exemple, le vin de table, l'eau minérale ou le café. Par contre, lorsque celles-ci sont payées en supplément par le client, la contre-prestation y relative sera facturée séparément et imposée au taux normal par l'hôtel.

Si la taxe de séjour, due par le client, est comprise dans le prix de la pension, elle fait partie du forfait et sera soumise à la TVA au taux spécial. En revanche, si elle est facturée séparément, sans majoration, elle n'est pas soumise à la TVA.



Le forfait ne peut pas être appliqué si le client a réservé une nuitée avec le petit-déjeuner et que, pendant son séjour, il décide de prendre un ou deux repas dans le restaurant de l'hôtel. Ces repas seront facturés séparément et imposés au taux normal.

Toutes les autres prestations fournies en plus de l'hébergement ou de la nourriture ne tombent pas sous le coup de ces forfaits. Ces prestations seront facturées séparément et imposées au taux d'impôt correspondant.

☞ Un exemple de facture se trouve à l'annexe 2 (exemple 1).



Si la personne assujettie désire appliquer le calcul forfaitaire, cette méthode sera applicable non seulement aux arrangements en demi-pension et en pension complète, mais aussi aux séminaires et/ou aux forfaits journaliers (☞ chif. 6.3.4.2 [réglementation spéciale pour les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires]).

### 6.3.3

#### Packages

#### 6.3.3.1

#### Définition

Les packages sont des combinaisons de prestations au sens de la loi fédérale du 18.6.1993 sur les voyages à forfait (RS 944.3), c'est-à-dire des prestations offertes à un prix fixe, valables en permanence ou pendant une période déterminée, s'adressant généralement à des clients individuels. Elles comprennent, outre l'habituel arrangement en demi-pension ou en pension complète, des prestations plus étendues telles que, par exemple, des entrées à des concerts, des excursions accompagnées dans la région ou des prestations de remise en forme et de bien-être (« wellness »). L'offre de telles combinaisons de prestations ressort de la propagande y relative faite dans des prospectus, des catalogues, des annonces, ou sur internet, etc.

Pour l'AFC, tout **package** est subordonné au fait qu'il soit désigné spécialement dans les offres et dans les factures (p. ex. « plaisir de skier en janvier 2008 ») et que les prestations qu'il contient soient prouvées au moyen de documents et de calculs individuels détaillés (p. ex. hébergement, abonnement de ski, cours de ski, etc.).



S'il n'existe pas de documents et des calculs détaillés pour les packages, la contre-prestation globale sera imposable au taux normal.

**Les prestations combinées de manière individuelle**, soumises à des taux d'impôt différents, seront facturées séparément (☞ chif. 11.2 a).

Ces combinaisons de prestations ne sont pas considérées comme des packages.

**Les manifestations spéciales** telles que les congrès, séminaires, mariages, etc. ne sont pas réputées packages, et cela même si des prix forfaitaires ont été convenus pour l'un ou l'autre des éléments qui les composent.

### 6.3.3.2 Traitement fiscal

Pour les packages, il est admis de renoncer à la facturation séparée des prestations individuelles (à l'exception de la taxe de séjour), pour autant que les prestations fournies soient au moins réparties, dans les factures, conformément aux taux d'impôt applicables à leur montant respectif. **A ce sujet, il y a lieu de tenir compte de ce qui suit :**

- la taxe de séjour n'est pas imposable, si elle est facturée séparément ;
- la nourriture sera toujours mentionnée séparément sur la facture, étant donné que les clients assujettis ne peuvent faire valoir la déduction de l'impôt préalable y relatif qu'à raison de 50% ;
- l'hébergement peut être imposé au taux spécial, dans la mesure où il est mentionné séparément sur le plan fiscal ;
- si le package contient la demi-pension ou la pension complète, la répartition entre la part concernant l'hébergement et celle relative à la nourriture peut se faire selon le calcul forfaitaire (☞ chif. 6.3.2.2 / ☞ annexe 2, exemples 5 à 7) ;<sup>22</sup>
- pour chaque offre, à désigner comme étant une offre individuelle d'un package, des calculs détaillés seront disponibles, lesquels seront conservés, à des fins de contrôle, durant le délai de prescription.



Les prestations qui ne sont pas comprises dans le package (p. ex. subsistance supplémentaire, location d'un parking souterrain, heures de tennis) seront facturées séparément et imposées au taux d'impôt correspondant.

☞ Le chif. 11.2 donne des informations concernant la distinction entre la facturation séparée et la simple mention (répartition par taux) sur le plan fiscal.

☞ Des exemples de factures se trouvent à l'annexe 2 (exemples 4 à 7).



### 6.3.4 Prestations des hôtels spécialement aménagés pour des séminaires

Les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires proposent en règle générale des offres standard comprenant des prestations précises et concrètes :

- Forfait séminaire : 1 nuitée, y compris le petit-déjeuner  
1 repas de midi  
1 repas du soir  
2 pauses café  
Eau minérale dans les salles de cours  
Utilisation d'une salle de conférence et d'une salle de réunion  
Matériel technique standard (rétroprojecteur, écran, tableau à feuilles mobiles, beamer)
- Forfait journalier : 1 repas de midi  
2 pauses café  
Eau minérale dans les salles de cours  
Utilisation d'une salle de conférence et d'une salle de réunion  
Matériel technique standard (rétroprojecteur, écran, tableau à feuilles mobiles, beamer)

Les prestations fournies par des hôtels spécialement aménagés pour des séminaires représentent chez les clients, en règle générale, des dépenses justifiées par l'usage commercial, à savoir des dépenses donnant droit à la déduction de l'impôt préalable. C'est pourquoi, il y a lieu d'observer tout particulièrement les conditions inhérentes à une facturation correcte. En particulier, il s'agit de mentionner séparément (☞ chif. 11.2, let. b) la part concernant l'hébergement (y compris le petit-déjeuner), imposable au taux spécial, et celle relative à la nourriture et aux boissons, étant donné que le client assujéti ne peut faire valoir la déduction de l'impôt préalable y relatif que jusqu'à concurrence de 50%.

Concernant la facturation et le traitement fiscal, les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires peuvent appliquer

- **soit le calcul effectif** (☞ chif. 6.3.4.1),
- **soit la réglementation spéciale pour les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires** (☞ chif. 6.3.4.2).

La personne assujétiée décidera elle-même quelle méthode de calcul elle désire appliquer. Elle la conservera pendant une année civile complète ou pendant toute la durée d'un exercice comptable. Un changement de méthode n'est possible qu'au début d'une année civile ou d'un exercice comptable.



Le calcul effectif et la réglementation spéciale pour les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires ne peuvent pas être appliqués simultanément.

#### 6.3.4.1 Calcul effectif des éléments individuels de la prestation

La personne assujettie facturera séparément les prestations individuelles (hébergement/petit-déjeuner, nourriture, infrastructure/autres prestations).

Les calculs individuels détaillés qui ont été effectués pour la répartition en fonction de ces deux taux d'impôt seront documentés de manière correspondante (☞ chif. 6.3.2.1).

La taxe de séjour, due par le client, n'est pas imposable si elle est facturée séparément.



Si la personne assujettie désire appliquer le calcul effectif, cette méthode sera applicable non seulement aux séminaires et/ou forfaits journaliers, mais aussi aux arrangements en demi-pension et en pension complète (☞ chif. 6.3.2.1).

☞ Exemple de facture à l'annexe 2 (exemple 8).

#### 6.3.4.2 Réglementation spéciale pour les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires


Dans la pratique, il est fait la distinction entre les forfaits « séminaire » (hébergement/petit-déjeuner, nourriture, infrastructure/autres prestations) et les forfaits « journaliers » (nourriture, infrastructure/autres prestations).

Concernant la réglementation spéciale pour les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires, les prestations correspondantes seront facturées forfaitairement et clairement désignées en tant que telles dans les factures. La répartition forfaitaire des différentes prestations peut être effectuée de la façon suivante :

	Genre de prestation	Part du prix de l'arrangement	En cas d'établissement des décomptes TVA selon la méthode effective	En cas d'établissement des décomptes TVA au moyen de taux de la dette fiscale nette (tdfn)
<b>Forfait séminaire</b>	Hébergement/petit-déjeuner	<b>55%</b>	taux spécial	tdfn pour hôtel
	Nourriture/boissons	<b>35%</b>	taux normal	tdfn pour restaurant
	Infrastructure/autres prestations	<b>10%</b>	taux normal	tdfn pour restaurant
<b>Forfait journalier</b>	Nourriture/boissons	<b>75%</b>	taux normal	tdfn pour restaurant
	Infrastructure/autres prestations	<b>25%</b>	taux normal	tdfn pour restaurant

Ces pourcentages ne peuvent être appliqués que par des hôtels offrant des forfaits standard. Les offres correspondantes, listes de prix, etc. seront conservées avec les autres papiers d'affaires durant le délai de prescription.

Toutes les autres prestations fournies en plus de ces forfaits (p. ex. la location de salles de cours complémentaires, les consommations supplémentaires au bar) seront facturées séparément et imposées au taux d'impôt correspondant.

 Si la personne assujettie désire appliquer le calcul forfaitaire, cette méthode sera applicable non seulement à la réglementation spéciale pour les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires, mais aussi aux arrangements en demi-pension et en pension complète (☞ chif. 6.3.2.2).

La taxe de séjour, due par le client, n'est pas imposable si elle est facturée séparément.

☞ Un exemple de facture se trouve à l'annexe 2 (exemple 9).

### 6.3.5

#### **Facturation en cas de combinaisons de prestations**

Les règles applicables à la facturation en cas de combinaisons de prestations figurent sous chif. 11.3.

## Tableau synoptique des prestations du secteur de l'hébergement et des autres prestations

Taux spécial pour le secteur de l'hébergement	Taux spécial pour le secteur de l'hébergement	Taux normal, taux réduit ou exclu de la TVA
<p>Hébergement</p> <p>(<sup>ex</sup> chif. 6.1.1)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Nuitée ;</li> <li>• Petit-déjeuner en relation directe avec la nuitée.</li> </ul>	<p>Prestations accessoires en relation directe avec l'hébergement</p> <p>(<sup>ex</sup> chif. 6.1.2)</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Nettoyage de la chambre ;</li> <li>• Mise à disposition de draps et de serviettes de bain ;</li> <li>• Utilisation de la radio et de la télévision (sans TVA payante) ;</li> <li>• Accès à internet (sans les taxes d'utilisation) ;</li> <li>• Fourniture de tentes, caravanes et de camping-cars avec l'électrofité, l'eau chaude et l'eau froide, ainsi que l'élimination des eaux usées et des ordures ;</li> <li>• Utilisation des installations sanitaires (à l'exception des machines à laver) dans les campings.</li> </ul> <p><b>Cela est également valable lorsque la personne assujettie facture ces prestations séparément !</b></p>	<p>Autres prestations</p> <p>(<sup>ex</sup> chif. 6.2)</p> <p>Toutes les autres prestations qui n'appartiennent pas aux prestations accessoires (<sup>ex</sup> 2<sup>e</sup> colonne) ou aux prestations accessoires élargies (<sup>ex</sup> 3<sup>e</sup> colonne) sont, selon leur genre, soit imposables au taux normal ou au taux réduit, soit exclues de la TVA.</p> <p><b>Sont concernées à ce titre les prestations :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• qui sont fournies au client de l'hôtel en dehors du périmètre de l'hôtel et qui sont également utilisées en dehors de ce périmètre ;</li> <li>• qui sont fournies au client de l'hôtel dans le périmètre de l'hôtel, mais dont l'utilisation s'effectue, au moins partiellement, en dehors de ce périmètre ;</li> <li>• qui sont fournies au client de l'hôtel dans le périmètre de l'hôtel moyennant un supplément de prix ;</li> <li>• qui sont fournies à des personnes ne passant pas la nuit à l'hôtel.</li> </ul> <p><b>Exemples</b></p> <p>Abonnement de ski, location de skis, embarcations, tous les repas sauf le petit-déjeuner, bar, dancing, night-club, minibar, TV payante, taxes d'utilisation d'internet, communications téléphoniques, place de parc, piscine couverte, salle de musculation, massage sportif, abris et garderie d'animaux, nettoyage de vêtements, utilisation de machines à laver dans les campings.</p>
<p>Prestations accessoires élargies</p> <p>(<sup>ex</sup> chif. 6.1.3)</p> <p><b>Les deux conditions suivantes doivent être remplies :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la prestation est fournie dans le périmètre de l'hôtel et c'est à cet endroit-là que le client l'utilise également ;</li> <li>• la prestation est comprise dans le prix de l'hébergement (pour les notes de l'hôtel ont droit à cette prestation sans supplément de prix).</li> </ul> <p><b>Exemples</b></p> <p>Places de parc, courts de tennis, de squash et de badminton, piscine couverte de l'hôtel, solarium, sauna, salle de musculation, pistes de pétanque et de jeux de quilles, salle de télévision, nettoyage des chaussures, animaux dans la chambre.</p> <p>Font partie du <b>périmètre de l'hôtel</b> : le bâtiment de l'hôtel avec ses éventuels bâtiments annexes ainsi que les environs immédiats.</p> <p><b>Exceptions :</b></p> <p>Fait également partie des prestations accessoires élargies, bien qu'elles ne soient pas fournies, respectivement que les clients n'en fassent pas usage dans le périmètre de l'hôtel :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le propre service de taxi de l'hôtel ;</li> <li>• la mise à disposition de vélos ;</li> <li>• la possibilité, donnée aux clients de l'hôtel, d'utiliser des piscines couvertes, des salles de musculation et des installations de remise en forme et de bien-être (« wellness ») faisant partie de l'équipement d'hôtels situés à proximité de l'hôtel dans lequel ils logent, pour autant que ces prestations soient comprises dans le prix de l'hébergement pour tous les clients de l'hôtel.</li> </ul> <p>Toutes les autres installations, situées en dehors du périmètre de l'hôtel, pour lesquelles il existe la possibilité de les utiliser, ne tombent pas sous le coup des prestations accessoires élargies. Il en va de même s'agissant de la possibilité d'aller se baigner dans des piscines couvertes publiques ou de s'entraîner dans des centres de fitness ouverts au public, etc.<sup>23</sup></p>	<p>Prestations accessoires élargies</p> <p>(<sup>ex</sup> chif. 6.1.3)</p> <p><b>Les deux conditions suivantes doivent être remplies :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la prestation est fournie dans le périmètre de l'hôtel et c'est à cet endroit-là que le client l'utilise également ;</li> <li>• la prestation est comprise dans le prix de l'hébergement (pour les notes de l'hôtel ont droit à cette prestation sans supplément de prix).</li> </ul> <p><b>Exemples</b></p> <p>Places de parc, courts de tennis, de squash et de badminton, piscine couverte de l'hôtel, solarium, sauna, salle de musculation, pistes de pétanque et de jeux de quilles, salle de télévision, nettoyage des chaussures, animaux dans la chambre.</p> <p>Font partie du <b>périmètre de l'hôtel</b> : le bâtiment de l'hôtel avec ses éventuels bâtiments annexes ainsi que les environs immédiats.</p> <p><b>Exceptions :</b></p> <p>Fait également partie des prestations accessoires élargies, bien qu'elles ne soient pas fournies, respectivement que les clients n'en fassent pas usage dans le périmètre de l'hôtel :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le propre service de taxi de l'hôtel ;</li> <li>• la mise à disposition de vélos ;</li> <li>• la possibilité, donnée aux clients de l'hôtel, d'utiliser des piscines couvertes, des salles de musculation et des installations de remise en forme et de bien-être (« wellness ») faisant partie de l'équipement d'hôtels situés à proximité de l'hôtel dans lequel ils logent, pour autant que ces prestations soient comprises dans le prix de l'hébergement pour tous les clients de l'hôtel.</li> </ul> <p>Toutes les autres installations, situées en dehors du périmètre de l'hôtel, pour lesquelles il existe la possibilité de les utiliser, ne tombent pas sous le coup des prestations accessoires élargies. Il en va de même s'agissant de la possibilité d'aller se baigner dans des piscines couvertes publiques ou de s'entraîner dans des centres de fitness ouverts au public, etc.<sup>23</sup></p>	<p>Prestations accessoires élargies</p> <p>(<sup>ex</sup> chif. 6.1.3)</p> <p><b>Les deux conditions suivantes doivent être remplies :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la prestation est fournie dans le périmètre de l'hôtel et c'est à cet endroit-là que le client l'utilise également ;</li> <li>• la prestation est comprise dans le prix de l'hébergement (pour les notes de l'hôtel ont droit à cette prestation sans supplément de prix).</li> </ul> <p><b>Exemples</b></p> <p>Places de parc, courts de tennis, de squash et de badminton, piscine couverte de l'hôtel, solarium, sauna, salle de musculation, pistes de pétanque et de jeux de quilles, salle de télévision, nettoyage des chaussures, animaux dans la chambre.</p> <p>Font partie du <b>périmètre de l'hôtel</b> : le bâtiment de l'hôtel avec ses éventuels bâtiments annexes ainsi que les environs immédiats.</p> <p><b>Exceptions :</b></p> <p>Fait également partie des prestations accessoires élargies, bien qu'elles ne soient pas fournies, respectivement que les clients n'en fassent pas usage dans le périmètre de l'hôtel :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le propre service de taxi de l'hôtel ;</li> <li>• la mise à disposition de vélos ;</li> <li>• la possibilité, donnée aux clients de l'hôtel, d'utiliser des piscines couvertes, des salles de musculation et des installations de remise en forme et de bien-être (« wellness ») faisant partie de l'équipement d'hôtels situés à proximité de l'hôtel dans lequel ils logent, pour autant que ces prestations soient comprises dans le prix de l'hébergement pour tous les clients de l'hôtel.</li> </ul> <p>Toutes les autres installations, situées en dehors du périmètre de l'hôtel, pour lesquelles il existe la possibilité de les utiliser, ne tombent pas sous le coup des prestations accessoires élargies. Il en va de même s'agissant de la possibilité d'aller se baigner dans des piscines couvertes publiques ou de s'entraîner dans des centres de fitness ouverts au public, etc.<sup>23</sup></p>

## 7. Diverses autres prestations dans l'hôtellerie

### 7.1 Location de maisons et d'appartements de vacances

#### a) Location en son propre nom

Il y a prestation d'hébergement imposable au taux spécial en cas de location de maisons et d'appartements de vacances (meublés ou non meublés) se trouvant sur le territoire suisse, et cela quelle que soit la durée du contrat (☞ chif. 6.1.1 et 6.1.2). La lettre c ci-après demeure réservée.

Par contre, lorsque la maison ou l'appartement de vacances est loué à un hôtel, il y a location exclue de la TVA et non pas prestation d'hébergement.

#### b) Location au nom de tiers (prestation d'intermédiaire)

Lorsqu'une personne assujettie n'apparaît, dans le cadre de la location de maisons ou d'appartements de vacances, que comme un simple intermédiaire, l'opération de location s'effectue directement entre le mandant (bailleur) et le locataire.

☞ Concernant les conditions applicables à la représentation directe, voir les ch. 192 ss.

#### c) Appartement de vacances avec constitution de domicile

Lorsque les locaux loués servent de domicile au sens des articles 23 ss CC ou de séjour à la semaine au locataire, ou lorsque le locataire fonde un siège social ou un établissement stable d'une durée d'au moins trois mois et que le rapport contractuel est soumis au droit du bail au sens des articles 253 ss CO, il n'y a plus prestation d'hébergement imposable. En pareil cas, la location est exclue de la TVA en vertu de l'article 18 chiffre 21 LTVA. L'AFC peut exiger du bailleur une preuve à ce sujet. La TVA grevant les dépenses ne peut pas être déduite au titre de l'impôt préalable. En présence d'un tel état de faits, les prestations fournies en plus telles que, par exemple, le nettoyage de la chambre, de l'appartement ou de la maison, le lavage du linge de lit, etc., seront imposées au taux normal.

Lorsque les travaux de nettoyage ne sont pas effectués par l'exploitant de l'appartement de vacances, mais par un tiers qui les facture au client en son propre nom, ils sont imposables, chez ce tiers, au taux normal. Cela est également valable si ce tiers facture ces prestations au propriétaire de l'appartement de vacances.

☞ La brochure « Administration, location et vente d'immeubles » donne des informations complémentaires à ce sujet.

### 7.2 Location de chambres d'hôtel par un hôtel à un autre hôtel

Si un hôtel loue à un autre hôtel une ou plusieurs chambres (p. ex. en vue de permettre à l'autre hôtelier de surmonter momentanément un manque de capacité), il y a, en principe, prestation d'hébergement imposable au taux spécial.

Par contre, lorsqu'un hôtelier loue une ou plusieurs chambres, voire même une aile complète de son hôtel, à l'usage exclusif d'un autre hôtelier pour une durée déterminée ou non (c.-à-d. que le locataire peut disposer en son propre nom et pour son propre compte des chambres ainsi mises à sa disposition), il y a location exclue de la TVA.<sup>24</sup>

☞ Concernant un éventuel changement d'affectation, voir la brochure « Changements d'affectation ».

### 7.3 **Location de places de camping et de places pour mobile homes**

Sans égard au fait que les places de stationnement soient louées à court ou à long terme, la location de places pour des tentes, des caravanes, des motor homes et des mobile homes dans des campings ou des parcs de mobile homes, disposant d'installations spéciales (p. ex. douches, toilettes), est soumise à la TVA au taux spécial pour les prestations du secteur de l'hébergement.

Par contre, la location de capacités d'hébergement telles que, par exemple, des caravanes ou des chambres tubulaires (dénommées « hôtels modulaires ») à l'exploitant d'un camping est soumise au taux normal de TVA. En effet, il s'agit, en l'espèce, de la location d'une construction mobilière.<sup>25</sup>

La mise à disposition des installations communes habituelles (p. ex. douches et locaux pour se laver, toilettes, emplacements munis d'éviers pour faire la vaisselle, raccordements d'électricité, installations d'élimination des ordures, places de jeux pour enfants) est également imposable au taux spécial. Cela est également valable si ces prestations sont facturées séparément. Par contre, les contre-prestations provenant de l'utilisation des machines à laver sont imposables au taux normal.

### 7.4 **Location de places de parc**

La contre-prestation résultant de la location de places de parc est, en principe, imposable au taux normal.

☞ Pour plus de détails à ce sujet, voir la brochure « Administration, location et vente d'immeubles ».

### 7.5 **Location de chambres au personnel**

La contre-prestation provenant de la location de chambres au personnel est exclue de la TVA. Par contre, les prestations supplémentaires telles que, par exemple, le nettoyage de la chambre ou de l'appartement, le lavage des draps, etc. sont imposables au taux normal.

<sup>24</sup> Précision de la pratique

<sup>25</sup> Précision de la pratique

Les dépenses pour l'entretien et les charges accessoires, en relation avec la location d'une chambre, exclue de la TVA, ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

Au sens d'une détermination par approximation, la réduction de la déduction de l'impôt préalable à valoir sur les charges accessoires (éclairage, chauffage, etc.) peut être faite de la manière suivante :

Pour chaque chambre louée, un montant de Fr. 600.00 par année (chiffre d'affaires TVA incluse), respectivement Fr. 50.00 par mois, sera décompté au taux normal et déclaré sous chiffre 130 du décompte TVA à titre de réduction de la déduction de l'impôt préalable.<sup>26</sup>

☞ La brochure « Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation » donne des informations complémentaires concernant la réduction de l'impôt préalable.

## 7.6 Minibar et automates à boissons et de produits comestibles

Les recettes provenant du minibar de la chambre d'hôtel sont soumises à la TVA au taux normal.

Quant aux recettes provenant d'automates à boissons et de produits comestibles, elles sont, indépendamment de l'emplacement des automates dans l'hôtel, toujours imposables au taux normal. Par conséquent, le forfait selon le chif. 1.5 ci-dessus ne trouve pas application quel que soit le nombre de places assises ou places debout disponibles devant les automates à boissons et de produits comestibles.

## 7.7 Prestations fournies à des agences de voyages ou par des agences de voyages

### 7.7.1 Arrangements vendus à des agences de voyages

Que l'arrangement soit directement vendu au client ou qu'il soit vendu à une agence de voyages agissant en son propre nom ne change rien au traitement fiscal de celui-ci. En effet, dans les deux cas, la contre-prestation encaissée est soumise au taux d'impôt déterminant (p. ex. au taux spécial pour les prestations du secteur de l'hébergement et au taux normal pour les prestations du secteur de la restauration).

### 7.7.2 Versement de commissions pour les arrangements conclus par l'intermédiaire d'agences de voyages, d'offices du tourisme, etc.

Les commissions, pour l'apport de clients, que l'hôtelier verse aux agences de voyages, offices du tourisme, etc., ne constituent pas des diminutions de la contre-prestation, mais des charges qu'il y a lieu de comptabiliser en conséquence.

L'hôtelier peut mettre en compte l'impôt préalable à valoir sur ces commissions, pour autant que les pièces justificatives y relatives soient conformes aux exigences visées à l'article 37 LTVA. Vaut pièce justificative, soit une facture de l'agence de voyages ou de l'office du tourisme, soit une note de crédit établie par l'hôtelier.

Lorsque l'agence de voyages, respectivement l'office du tourisme a son siège à l'étranger, il s'agit alors de l'acquisition, imposable, de prestations de services d'une entreprise ayant son siège à l'étranger.

☞ Pour plus de précisions à ce sujet, voir la notice « Prestations de services transfrontalières ».

La contre-prestation à acquitter par le client pour la prestation du secteur de l'hébergement est soumise à la TVA au taux spécial.

### **Exemple**

*Une agence de voyages suisse réserve une chambre au nom et pour le compte d'un client et reçoit une commission de l'hôtelier. L'agence de voyages impose cette commission au taux normal. Quant à l'hôtelier, il comptabilise cette commission en tant que charge. Pour autant que la pièce justificative y relative soit conforme aux exigences posées par l'article 37 LTVA, l'hôtelier peut procéder à la déduction de l'impôt préalable à valoir sur la commission.*

*La contre-prestation totale à acquitter par le client est imposable au taux spécial chez l'hôtelier.*

## **7.8 TV payante, taxes d'utilisation d'internet, location de supports de données reproduites sous forme d'images, de films et de musique**

Les recettes correspondantes sont imposables au taux normal.

## **7.9 Change**

Les opérations de change sont exclues de la TVA. Les dépenses y relatives ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

## **7.10 Taxe de séjour et taxe d'hébergement**

La **taxe de séjour** est une contribution de droit public, dont le débiteur est le client. La personne assujettie l'encaisse pour ensuite la reverser à la collectivité publique concernée. La taxe de séjour n'est pas à imposer, pour autant que la personne assujettie **la facture séparément** pour le même montant<sup>27</sup> au client et qu'elle soit désignée en tant que telle sur la facture.



Les **taxes de séjour** (p. ex. également les taxes destinées à l'encouragement de la pratique du sport en général, au développement du tourisme, les taxes commerciales et celles destinées à la promotion économique) valent contributions de droit public et sont, dans tous les cas, à facturer séparément en tant que telles. Si la personne assujettie renonce à la facturation séparée ou si elle les mentionne uniquement sur le plan fiscal (simple répartition par taux), ces taxes font alors partie de la prestation du secteur de l'hébergement et sont donc imposables au taux spécial. La simple mention sur le plan fiscal (répartition par taux) ne vaut pas facturation séparée (☞ chif. 11.2, let. b).

Par contre, les **taxes** cantonales ou communales **d'hébergement**, dont la personne assujettie (l'hôtelier) – et non pas le client – est redevable, font partie de la contre-prestation pour l'hébergement. Elles sont donc imposables au taux spécial et font partie de la prestation du secteur de l'hébergement, même en cas de facturation séparée (☞ annexe 2, exemple 2).



Lorsque non seulement les taxes de séjour, mais aussi les autres taxes cantonales ou communales (p. ex. les taxes d'hébergement), sont facturées sous la rubrique « taxes de séjour », cela ne correspond pas à une facturation séparée. La taxe de séjour fait alors partie de la contre-prestation pour l'hébergement et est donc imposable au taux spécial.

### 7.11 Paiement au moyen de bons (« vouchers ») délivrés par des tiers<sup>28</sup>

Il existe, dans la pratique, des prestataires qui offrent des nuitées dans les différents hôtels dont ils proposent les services par catalogue ou sur internet. Pour ce faire, ils vendent des bons (« vouchers ») aux clients qui donnent à ces derniers la possibilité de passer une ou plusieurs nuits dans ces hôtels. Toutefois, le client doit, avant son départ, s'assurer qu'une chambre est effectivement libre dans cet hôtel. En outre, le client s'engage à prendre ses repas et le petit-déjeuner, donc les prestations de la restauration, dans le restaurant de l'hôtel qu'il a sélectionné, et ceci pour un montant minimum convenu à l'avance. L'hôtel ne reçoit donc, ni de la part du vendeur du bon (« voucher »), ni de la part du client une contre-prestation en échange de la fourniture de prestations du secteur de l'hébergement.

Lorsqu'un hôtel participe à ce genre de réservation et qu'il accorde une prestation gratuite d'hébergement au client, seule est imposable au taux normal la contre-prestation qu'il facture au client pour des prestations de la restauration.

Quant à la prestation gratuite d'hébergement, elle ne conduit pas, chez l'hôtelier, à une réduction de la déduction de l'impôt préalable.

Etant donné qu'il s'agit d'une prestation gratuite d'hébergement, la contre-prestation à acquitter par le client pour le petit-déjeuner est également imposable au taux normal. Toutes les autres prestations sont soumises à la TVA au taux d'impôt qui leur est applicable.

Valable jusqu'au  
31 décembre 2009

## Règles communes

### 8. Contre-prestation

#### 8.1 Principes

La perception de la TVA suppose l'existence d'un échange de prestations, ce qui nécessite un lien économique entre l'activité (prestation) et la contrepartie fournie en échange. La prestation de l'entreprise consiste à livrer un bien ou à fournir une prestation de services et la contrepartie relève de la contre-prestation dépensée en échange de la livraison de ce bien ou de la fourniture de cette prestation de services (art. 33 al. 1 LTVA).

#### 8.2 Bons cadeaux

Les ventes de bons cadeaux sont considérées au sens de l'article 18 chiffre 19 LTVA comme des opérations exclues de la TVA relevant des domaines du marché monétaire et du marché des capitaux (moyens de paiement). Il est recommandé de ne pas comptabiliser de telles opérations dans le compte de résultats, mais sur un compte de passif.

##### **Exemple de comptabilisation**

*Caisse à bons (compte de passif) Fr. 100.00 vente de bons*

*Le bon est utilisé ultérieurement par le bénéficiaire, c'est-à-dire lors de la consommation d'un repas d'une valeur de Fr. 150.00 :*

*Caisse à produits cuisine Fr. 150.00 consommation*

*Bons (compte de passif) à caisse Fr. 100.00 bon remis en paiement*

Quel que soit le mode de décompte appliqué, le bon sera imposé, au taux d'impôt correspondant, au moment où le bénéficiaire fait valoir le bon (c.-à-d. lors de la livraison d'un bien ou lors de la fourniture d'une prestation de services). La contre-prestation correspond à la valeur du bien vendu ou de la prestation de services fournie (☞ ch. 396).



Les documents (factures, quittances, etc.) concernant la vente de bons ne contiendront donc aucune mention en relation avec la TVA.

Les bons cadeaux que les bénéficiaires ne font pas valoir et qui sont extournés dans la comptabilité, peuvent entraîner une réduction de la déduction de l'impôt préalable.

☞ Pour de plus amples informations à ce sujet, voir la brochure « Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation ».

### 8.3 Paiement au moyen de cartes de crédit, change, chèques Reka, etc.

Les commissions retenues par les organisations de cartes de crédit, l'escompte et les frais de change ainsi que les autres frais et taxes d'encaissement n'ont pas valeur de diminution de la contre-prestation. Ils ne peuvent donc pas être portés en diminution du chiffre d'affaires imposable (☞ ch. 212 et 214).

Dans la comptabilité, le montant de la facture (moins les éventuels rabais ou escomptes) sera enregistré sur un compte de produits, tandis que les commissions prélevées par les organisations de cartes de crédit et les autres frais d'encaissement seront enregistrés sur un compte de charges séparé.

### 8.4 Euro et autres monnaies étrangères

Pour déterminer s'il y a lieu d'appliquer les règles relatives à la facturation en monnaie nationale ou celles en monnaie étrangère, il faut en principe se baser sur la pièce justificative (facture, bordereau de caisse et coupon de caisse enregistrée ou électronique).

La monnaie (nationale ou étrangère) utilisée pour effectuer le paiement ou celle qui est rendue par l'établissement ne joue par contre aucun rôle.

Lorsque la pièce justificative est établie en monnaie étrangère, la conversion en francs suisses à effectuer pour déterminer aussi bien l'impôt dû sur le chiffre d'affaires que la déduction de l'impôt préalable se fera par le biais du cours mensuel moyen ou du cours du jour des devises (vente) publié par l'AFC. Cela est également valable lorsque le paiement est effectué en monnaie nationale.

Il y a pièce justificative établie en monnaie étrangère lorsque les différentes prestations sont indiquées en monnaie étrangère. Le montant total facturé est indiqué en monnaie étrangère et il peut être complété par l'indication du montant correspondant en francs suisses.



L'indication du cours de conversion, ainsi que la mention du montant de TVA en monnaie nationale, ne sont pas admises.

☞ La notice « TVA et monnaies étrangères (p. ex. euro) » et les ch. 208 ss donnent des informations complémentaires à ce sujet.

☞ Les cours du jour et les cours mensuels moyens des devises peuvent être consultés sur le site internet de l'AFC.

### 8.5 **Pourboires**

Les pourboires donnés gracieusement font partie de la contre-prestation imposable s'ils doivent être remis à l'exploitant (employeur).

### 8.6 **Paiements reçus en cas d'annulation**

Les paiements reçus de clients en cas d'annulation (p. ex. paiements pour la non-utilisation [« no show »] de chambres) valent dommages-intérêts au sens propre. Ils ne constituent donc pas une contre-prestation chez l'hôtelier ou l'aubergiste et ils n'entraînent de surcroît aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable.

L'annulation peut être prouvée au moyen d'une copie du document qui a été remis au client. Lorsque la prestation commandée a déjà été facturée et qu'aucun document rectificatif n'a été établi pour l'annulation, le montant perçu est imposable au taux d'impôt correspondant.

### 8.7 **Téléphone**

Les recettes encaissées à ce titre sont imposables au taux normal.

### 8.8 **Location de locaux dans la branche de l'hôtellerie et de la restauration**

La contre-prestation résultant de la location, dans la branche de l'hôtellerie et de la restauration, de locaux (p. ex. salle, locaux de conférences et de cours, cuisine) est soumise à la TVA au taux normal (p. ex. la location de locaux à l'organisateur d'un loto).

Sont réputées hôtels, respectivement établissements de la restauration, les entreprises dont le but principal consiste à fournir des prestations d'hébergement ou de la restauration ou pour lesquelles la fourniture de telles prestations représente plus de 10% du chiffre d'affaires global.

### 8.9 **Dommages-intérêts**

Les dommages-intérêts au sens propre (p. ex. pour de la vaisselle cassée) ne sont pas imposables.

### 9. **Impôt préalable**


#### 9.1 **Généralités concernant la déduction de l'impôt préalable**

Si des biens ou des prestations de services sont affectés à une activité commerciale, exclue de la TVA conformément à l'article 18 LTVA, il n'existe aucun droit à la déduction de l'impôt préalable.

 Pour plus de détails à ce sujet, voir les ch. 816 ss.

## 9.2 Particularités en relation avec l'impôt préalable sur l'achat de denrées alimentaires

Pour les acquisitions effectuées auprès de producteurs non assujettis tels que, par exemple, les agriculteurs, les horticulteurs, les éleveurs de poissons comestibles, de gibier et d'autruches, les exploitations hors-sol, les cultivateurs de champignons, les apiculteurs, les viticulteurs, etc., la règle suivante est applicable :

- Si l'hôtelier ou le restaurateur acquiert des **produits de la production naturelle** à des fins imposables, il peut déduire, à titre d'impôt préalable, 2,4% du montant qui lui a été facturé (100% /  ch. 819), ceci à la condition que les pièces justificatives y relatives soient conformes aux exigences posées par l'article 37 LTVA (toutefois sans mention de la TVA et du n° TVA).
- Par contre, lorsque l'hôtelier ou le restaurateur acquiert des produits naturels (p. ex. des légumes) provenant de la partie de son exploitation non soumise à l'obligation de décompter la TVA (p. ex. exploitation agricole, horticole), il n'est pas autorisé à procéder à la déduction de l'impôt préalable susmentionnée. Une telle déduction de l'impôt préalable ne pourrait être admise qu'à la condition que, pour cette partie-là de son exploitation, il ait opté pour un assujettissement volontaire à la TVA (art. 27 LTVA).




Les chasseurs et les sociétés de chasse ne sont pas réputés producteurs de produits naturels. Par conséquent, la déduction de l'impôt préalable n'est possible qu'à la condition que de tels fournisseurs soient assujettis à la TVA et que les pièces justificatives soient conformes aux exigences posées par l'article 37 LTVA.

## 10. Divers

### 10.1 Méthode de décompte simplifiée au moyen de taux de la dette fiscale nette

Les personnes assujetties dont le chiffre d'affaires imposable annuel déterminant n'excède pas **3 millions de francs** et pour lesquelles la dette fiscale ne dépasse pas **60'000 francs** par an ont la possibilité d'établir leurs décomptes TVA au moyen de taux de la dette fiscale nette.

La détermination de l'impôt préalable déductible ( chif. 9) et la tenue de comptes séparés (par taux d'impôt), ainsi que le calcul d'une éventuelle réduction de la déduction de l'impôt préalable sont superflues en cas d'application de la méthode de décompte selon les taux de la dette fiscale nette. En outre, les décomptes TVA ne seront établis que semestriellement et non pas trimestriellement.

Lors de l'établissement des décomptes TVA, les taux de la dette fiscale nette sont utilisés comme de simples multiplicateurs, c'est-à-dire que le chiffre d'affaires total imposable, y compris la TVA, sera déclaré dans le décompte et multiplié, pour

obtenir le montant de TVA dû, par le taux de la dette fiscale nette attribué. Par contre, dans les factures aux clients, ce sont les taux d'impôt légaux, applicables aux prestations fournies selon les dispositions visées à l'article 36 LTVA, qui seront mentionnés.

Pour la fixation des taux de la dette fiscale nette, il a été tenu compte des spécificités de chaque branche économique. L'attribution de taux de la dette fiscale nette individuels, propres à chaque entreprise, n'est en revanche pas possible. Pour les personnes assujetties dont les activités sont soumises à des taux différents, seuls deux taux de la dette fiscale nette, au maximum, peuvent leur être attribués.

Un changement de méthode (passage de la méthode de décompte effective à celle des taux de la dette fiscale nette et inversement) n'est possible au plus tôt qu'après l'expiration d'une période de cinq années civiles complètes ou lorsque le taux de la dette fiscale nette applicable à l'activité concernée est réduit ou majoré par l'AFC.

Les simplifications prévues sous chif. 6.3.2.2 (calcul forfaitaire de la demi-pension et de la pension complète) et sous chif. 6.3.4.2 (réglementation spéciale pour les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires) peuvent également être appliquées en cas d'établissement des décomptes TVA selon la méthode des taux de la dette fiscale nette.

☞ Pour plus d'informations concernant la méthode de décompte simplifiée selon les taux de la dette fiscale nette, voir la brochure « Taux de la dette fiscale nette ».

## 10.2 Comptabilité

### 10.2.1 Généralités

Concernant la comptabilité, il y a lieu de se référer aux instructions générales en matière de tenue des livres comptables mentionnées sous les ch. 878 ss.

Si la personne assujettie applique la méthode de comptabilisation « au brut » (☞ ch. 908), il est indispensable que les différents comptes soient tenus séparément, aussi bien en ce qui concerne les produits que les charges de marchandises et d'exploitation, selon les taux d'impôt qui leur sont applicables (taux normal, taux spécial, taux réduit).

Indépendant du fait que ses décomptes TVA soient établis d'après les contre-prestations convenues ou reçues, l'hôtelier ou le restaurateur devrait, dans son propre intérêt, faire en sorte que les chiffres d'affaires à déclarer et les montants d'impôt préalable déductibles puissent être ressortis directement de sa comptabilité. Quant aux opérations qui sont exclues de la TVA (p. ex. taxes de séjour, location de chambres au personnel) et les autres recettes qui ne sont pas imposables, elles devraient être comptabilisées sur des comptes de produits séparés.

En cas de comptabilisation d'après le plan comptable prévu pour l'hôtellerie et la restauration suisse, la part concernant les pures prestations d'hébergement sera comptabilisée au compte 3500, celle concernant le petit-déjeuner au compte 3057 et la part concernant les autres prestations de nourriture au compte 3050 (resp. au compte 3000 le cas échéant). Les personnes assujetties qui appliquent le système « Uniform System of Accounts (USA) » procéderont de la même façon.

Si la personne assujettie applique un autre plan comptable, il est indispensable, pour le moins, de comptabiliser séparément les pures prestations d'hébergement. En outre, il est judicieux, en cas d'application du forfait selon le chif. 6.3.2.2, d'enregistrer séparément les arrangements en demi-pension et en pension complète.

## 10.2.2 Journal TVA

Chaque opération commerciale doit pouvoir être suivie aisément et de manière fiable, sur la base de pièces justificatives, depuis son inscription dans les livres auxiliaires et dans les livres de base, jusqu'au décompte TVA et au bilan de l'exercice, et vice versa.

Les entreprises, dont les chiffres d'affaires proviennent en grande partie de recettes au comptant, détermineront périodiquement (de préférence tous les jours) le montant total de celles-ci et elles les comptabiliseront en conséquence, étant entendu qu'une seule écriture comptable suffit pour la période considérée (p. ex. « recettes du 1.7.2007 »). Simultanément, le montant en caisse sera déterminé et ajusté avec la comptabilité.

Le report des journaux ou des livres auxiliaires dans la comptabilité financière (grand livre) s'effectuera au moyen de critères économiques d'entreprise, c'est-à-dire que la répartition entre l'hébergement, les taxes de séjour, la cuisine, la cave, le bar, etc. est indispensable. La manière de procéder concrètement à cette répartition est laissée au libre choix de la personne assujettie. Toutefois, il est important que le total du chiffre d'affaires selon la comptabilité financière corresponde toujours aux journaux, respectivement aux livres auxiliaires.

Dans l'hôtellerie en particulier, étant donné la diversité des taux d'impôt à appliquer, le danger existe, en fonction des différents groupes de produits de la comptabilité financière, que les contre-prestations ne correspondent plus, sur le plan des taux d'impôt applicables, aux journaux respectivement aux livres auxiliaires.



Les journaux ou les livres auxiliaires, ainsi que la pièce justificative remise au client (coupon de caisse, facture), serviront de base pour l'établissement du décompte TVA. La somme totale des journaux, respectivement des livres auxiliaires, sera ajustée avec celle du grand livre.



### Exemples de telles différences

- Le petit-déjeuner, qui fait partie de l'hébergement (3,6%), est transféré imputé à la cuisine (7,6%) / *☞* chif. 10.3, exemple 2).
- Lors du calcul forfaitaire de la part concernant l'hébergement et de celle relative à la nourriture (*☞* chif. 6.3.2.2), une autre part proportionnelle en pourcent est comptabilisée :
  - dans le journal :  
Fr. 150.00 hébergement (3,6%) et Fr. 50.00 demi-pension (7,6%) ;
  - dans la comptabilité financière :  
Fr. 140.00 hébergement (3,6%), Fr. 40.00 demi-pension (7,6%) et Fr. 20.00 petit-déjeuner (7,6%)

## 10.3

### Exemples de comptabilisation pour l'établissement du décompte TVA selon la méthode effective

#### Exemple 1

L'Hôtel Bienvenue à Genève (*☞* annexe 2, exemple 3) établit son décompte TVA selon la méthode effective et d'après les contre-prestations convenues. Il comptabilise les recettes au brut (TVA incluse). Conformément au plan comptable pour l'hôtellerie et la restauration suisse, il a réparti les recettes de l'hôtel et du restaurant de la manière suivante :

Cpte. 3000 cave (7,6%)  
 Cpte. 3050 cuisine (7,6%)  
 Cpte. 3057 petit-déjeuner clients hôtel (3,6%)  
 Cpte. 3500 hébergement (3,6%)  
 Cpte. 3505 taxes de séjour (0%)  
 Cpte. 3530 recettes téléphone (7,6%)

#### Exemple de comptabilisation

Facture n° 835000 à la famille Favre

	Doit	Avoir	TVA
	Fr.	Fr.	Fr.
Débiteurs / hébergement (3500)	1'394.50 /	800.00	27.80
/ petit-déj. clients hôtel (3057)		120.00	4.17
/ taxes de séjour (3505)		24.00	0.00
/ cuisine (3050)		125.00	8.83
/ cave (3000)		320.00	22.60
/ recettes tél. (3530)		<u>5.50</u>	<u>0.39</u>
<b>Total</b>		<u>1'394.50</u>	<u>63.79</u>

### Exemple 2

L'hôtel Bienvenue à Genève n'a pas de compte séparé 3057 « petit-déjeuner clients hôtel » (3,6%) comme dans l'exemple 1. La contre-prestation pour le petit-déjeuner n'est donc pas comptabilisée dans le compte 3057 (3,6%), mais dans le compte 3050 « cuisine » (7,6%). La répartition des recettes du restaurant et de l'hôtel est effectuée de la façon suivante :

Cpte. 3000 cave (7,6%)  
 Cpte. 3050 cuisine (7,6%)  
 Cpte. 3500 hébergement (3,6%)  
 Cpte. 3505 taxes de séjour (0%)  
 Cpte. 3530 recettes téléphone (7,6%)

### Exemple de comptabilisation

Facture n° 835000 à la famille Favre

	Doit	Avoir	TVA
	Fr.	Fr.	Fr.
Débiteurs / hébergement (3500)	1'394.50 /	800.00	27.80
/ taxes de séjour (3505)		24.00	0.00
/ cuisine (3050)		245.00*)	17.30
/ cave (3000)		320.00	22.60
/ recettes tél. (3530)		<u>5.50</u>	<u>0.39</u>
<b>Total</b>		<u>1'394.50</u>	<u>68.09</u>

\*) **Attention:** En établissant son décompte TVA sur la base de ces données, le danger existe, pour l'hôtelier, de payer trop de TVA (Fr. 4.30). Ce surplus de TVA résulte du taux de 7,6% appliqué, dans cet exemple, sur le montant brut de Fr. 120.00 par rapport au taux de 3,6% appliqué correctement sur ce montant brut dans l'exemple 1, d'où une différence de Fr. 4.30 (total TVA selon l'exemple 2 moins total TVA selon l'exemple 1).

De telles différences peuvent se produire aussi bien lors du calcul forfaitaire de la part concernant l'hébergement et de celle relative à la nourriture que lors de l'application de la méthode de décompte selon les taux de la dette fiscale nette.

## 10.4 Lieu de fourniture de la prestation de l'hôtellerie et de la restauration

### 10.4.1 Principes

Est réputé lieu de fourniture de la prestation de l'hôtellerie ou de la restauration, l'endroit où l'hôtelier ou le restaurateur a le siège de son activité économique, respectivement l'endroit où il dispose d'un établissement stable à partir duquel la prestation de la restauration ou d'hébergement est fournie. A défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, vaut lieu de fourniture de la prestation de l'hôtellerie ou de la restauration, le lieu de son domicile ou l'endroit à partir duquel il exerce son activité (art. 14 al. 1 LTVA).

Sont également réputés établissements stables, par exemple les hôtels et les établissements thermaux ainsi que les maisons et appartements de vacances.

### **Exemple**

*La location d'une maison de vacances située à l'étranger, par un prestataire ayant son siège sur le territoire suisse, n'est pas soumise à la TVA suisse.*

## **10.4.2 Particularités en ce qui concerne les prestations d'hébergement et de restauration fournies à bord des moyens de transport**

Les moyens de transport (p. ex. cars, wagons de chemin de fer, avions, bateaux) ne sont pas réputés établissements stables. Cela est également valable, par exemple, pour les bateaux amarrés à l'occasion d'une foire et qui sont utilisés, pendant cette manifestation, comme des hôtels ou des restaurants.<sup>29</sup>

Par contre, lorsque de tels moyens de transport ne sont plus utilisés dans le but initial pour lequel ils ont été prévus, à savoir par exemple un avion utilisé durablement et de façon stationnaire comme un restaurant d'une conception inhabituelle, ils valent alors établissements stables.<sup>30</sup>

Ainsi, les prestations de la restauration fournies à bord des moyens de transport (cars, wagons de chemin de fer, bateaux, avions) indépendamment d'une autre prestation, sont imposables au siège du prestataire de services et cela sans égard à l'endroit où se trouve le moyen de transport. Par conséquent, les prestations de la restauration réalisées dans les wagons-restaurants ou au moyen de minibars sont imposables, dans tous les cas, à la TVA suisse dès lors que l'exploitant a son siège sur le territoire suisse. Il en résulte que le prestataire de services doit imposer à la TVA suisse les chiffres d'affaires qu'il réalise par exemple sur le trajet « Sion-Paris », s'il a son siège sur le territoire suisse.<sup>31</sup>

Les prestations de la restauration et d'hébergement fournies à bord d'un moyen de transport et facturées avec une prestation de transport ou un affrètement à un prix forfaitaire sont considérées comme des prestations accessoires à la prestation de transport ou à l'affrètement (prestation principale). Par conséquent, elles doivent être traitées, sur le plan fiscal, comme la prestation principale. Cela n'est toutefois valable que si le transport de personnes apparaît au premier plan et que la prestation de la restauration soit occasionnée par la durée du trajet à effectuer, respectivement à condition que la prestation d'hébergement ne dépasse pas une nuitée.<sup>32</sup>

<sup>29</sup> En ce qui concerne les prestations du secteur de l'hébergement dans le domaine du trafic ferroviaire régulier et international, voir la brochure

29 Modification de la pratique en vigueur dès le 1<sup>er</sup> janvier 2005

30 Modification de la pratique au 1<sup>er</sup> janvier 2008

31 Modification de la pratique en vigueur dès le 1<sup>er</sup> janvier 2005

32 Modification de la pratique en vigueur dès le 1<sup>er</sup> janvier 2005

« Entreprises de transports publics (ETP) et de transports touristiques » ainsi que la brochure « Transports ».

## 10.5 Prestations à soi-même dans l'hôtellerie et la restauration

L'imposition de prestations à soi-même, en vertu de l'article 9 alinéa 1 LTVA, est prévue afin d'éviter que les personnes assujetties qui utilisent des biens dans un but non soumis à la TVA soient avantagées par rapport aux personnes non assujetties.

Lorsqu'une personne assujettie, contrairement à son intention initiale, prélève des biens de son entreprise qui lui ont donné droit à la déduction totale ou partielle de l'impôt préalable et qu'elle les utilise à des fins non soumises à la TVA, l'impôt de prestations à soi-même est dû.

☞ La notice « Simplification de l'imposition des parts privées, des prélèvements en nature et de la subsistance du personnel » ainsi que la brochure « Prestations à soi-même » donnent des informations complémentaires à ce sujet.

## 10.6 Transfert de tout ou partie d'un patrimoine (procédure de déclaration)

Lorsqu'une personne assujettie, dans le cadre d'une réorganisation (création, liquidation, fusion, restructuration d'entreprises), transfère tout ou partie d'un patrimoine et que certaines conditions sont remplies, la procédure de déclaration au sens de l'article 47 alinéa 3 LTVA est applicable.

☞ Pour plus d'informations à ce sujet, voir la notice « Transfert de patrimoine avec procédure de déclaration ».

## 10.7 Option (imposition volontaire d'opérations exclues de la TVA)

En vertu de l'article 26 LTVA, il est possible d'opter pour l'imposition de certaines opérations, fournies sur le territoire suisse, qui sont exclues de la TVA (art. 18 LTVA).

☞ Concernant les conditions relatives à l'imposition par option, voir les ch. 683 ss ainsi que la brochure « Assujettissement à la TVA ».

### 10.7.1 Option pour l'imposition dans l'hôtellerie et la restauration

Dans l'hôtellerie et la restauration, la possibilité existe d'opter pour l'imposition des prestations suivantes (liste non exhaustive), exclues de la TVA :

- prestations dans le domaine de la formation, par exemple l'offre en matière de cours et les congrès (art. 18 ch. 11 LTVA) ;
- prestations dans le domaine de la culture (☞ chif. 4.3), par exemple les entrées à des manifestations musicales (art. 18 ch. 14 LTVA). Par contre, les entrées à

des expositions commerciales et à des foires ne tombent pas sous le coup de cette disposition. En effet, de telles entrées sont imposables au taux normal ;

- prestations dans le domaine du sport, en particulier les billets d'entrée et les finances d'inscription à des manifestations sportives (art. 18 ch. 15 LTVA). Concernant la location d'installations sportives, l'option pour l'imposition n'est possible que si elles sont louées à des assujettis.

### 10.7.2 Opérations exclues de la TVA en relation avec des prestations de l'hôtellerie et de la restauration

Lorsque des prestations exclues de la TVA conformément à l'article 18 LTVA sont fournies avec des prestations d'hôtellerie et de la restauration imposables, ces différentes prestations doivent être facturées séparément. Concernant les prestations exclues de la TVA, elles seront facturées sans TVA (☞ chif. 4.3 et chif. 6.3.3.2).

#### Exemple

*Un hôtel propose un week-end culturel avec l'entrée à un concert. Les prestations d'hébergement sont facturées simultanément. Les entrées à ce concert sont exclues de la TVA, tandis que les prestations d'hébergement sont imposables au taux spécial.*

- ☞ Concernant les prestations de formation fournies en son propre nom (p. ex. cours de cuisine donnés dans un établissement hôtelier ou de la restauration) se trouvant en relation avec des prestations d'hébergement et/ou de la restauration, voir la brochure « Formation et recherche ».

### 10.7.3 Conséquences fiscales

#### a) Sans option pour l'imposition

Lorsque des prestations exclues de la TVA sont fournies, l'impôt préalable imputable à la réalisation de telles opérations ne peut pas être déduit. Cela est valable non seulement pour l'impôt préalable grevant les dépenses directement affectées à de telles opérations, mais aussi pour l'impôt préalable frappant les frais généraux.

- ☞ Pour plus d'informations à ce sujet, voir la brochure « Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation ».

#### b) Avec option pour l'imposition

Si la requête pour l'imposition volontaire a été admise par l'AFC, les opérations suivantes, réalisées sur le territoire, sont imposables

- au taux réduit (prestations relevant du domaine de la culture et du sport [art. 18 ch. 14, 15 et 16 LTVA]), et
- au taux normal (autres opérations de l'art. 18 LTVA imposées par option).

La réduction de la déduction de l'impôt préalable est caduque.

### c) Revente de prestations imposées par option

L'acquéreur d'une prestation, pour laquelle le fournisseur a opté pour l'imposition, ne peut déduire, à titre d'impôt préalable, l'impôt qui lui a été transféré que s'il utilise cette prestation à des fins telles qu'elles sont prévues à l'article 38 alinéa 2 LTVA, c'est-à-dire, par exemple, s'il dispose lui-même, pour de telles opérations, d'une autorisation d'option pour leur imposition de l'AFC.

### d) Changements d'affectation au début et à la fin de l'imposition par option

Les brochures « Prestations à soi-même » et « Changements d'affectation » donnent des informations concernant l'éventuel dégrèvement de l'impôt préalable au début de l'imposition par option, respectivement sur l'imposition de prestations à soi-même à la fin de l'imposition par option.

## 11. Facturation

### 11.1 Principes

En matière de TVA, les factures que les personnes assujetties établissent pour leurs prestations ont une importance particulière. En effet, elles servent non seulement aux destinataires à justifier les montants d'impôt préalable mis en compte, mais elles représentent aussi un indice important dans le sens que les personnes qui les ont établies sont les fournisseurs des prestations facturées. La personne qui établit la facture annonce par la même occasion au destinataire que la TVA facturée a été payée ou qu'elle va la payer à l'AFC.

La facture indique aussi à la personne assujettie la TVA qu'elle doit acquitter sur le chiffre d'affaires y afférent, TVA que son client assujetti peut, à certaines conditions, déduire à titre d'impôt préalable.

Afin que le client sache sans équivoque, de cas en cas, s'il peut faire valoir, et pour quel montant, une déduction de l'impôt préalable, les factures doivent satisfaire à certaines exigences de forme et de contenu. La facturation revêt une importance toute particulière pour les hôtels qui offrent la possibilité de se restaurer dans leur établissement, étant donné que l'article 38 alinéa 5 LTVA dispose que l'acquéreur assujetti ne peut faire valoir que 50% de l'impôt préalable frappant les dépenses professionnelles de boissons et de nourriture. Par contre, sur les autres dépenses justifiées par l'usage commercial (p. ex. hébergement, location de salles, mise à disposition de l'infrastructure lors de séminaires), l'impôt préalable est entièrement déductible.

Afin que la personne assujettie puisse appliquer les différents taux d'impôt – en particulier le taux spécial pour les prestations d'hébergement – elle doit également, concernant les factures qu'elle adresse à des clients non assujettis, facturer séparément les prestations soumises à des taux d'impôt différents (☞ chif. 11.2 a).

Si elle renonce à une telle facturation séparée, la contre-prestation globale est en principe imposable au taux normal, sans égard au fait que le client soit assujéti ou non à la TVA.

Dans certains cas (☞ chif. 6.3.2.2, 6.3.3.2 et chif. 6.3.4.2), seule une mention sur le plan fiscal (répartition par taux) est admise (☞ chif. 11.2 b).

## 11.2 Facturation séparée / répartition par taux

### a) Facturation séparée

Il y a facturation séparée lorsque la personne assujéti, **avant d'effectuer le total**, facture **séparément chaque prestation fournie (texte et montant)**.

☞ Exemples de factures à l'annexe 2 (exemples 2, 3 et 8).

### b) Répartition par taux

Il y a répartition par taux d'impôt lorsque la personne assujéti ne facture pas séparément chaque prestation fournie, mais qu'elle les répartit, **après avoir effectué le total, en fonction de leur montant respectif sur les différents taux d'impôt applicables**.

Pareilles mentions de l'impôt ne sont en principe pas suffisantes au titre de la répartition sur les différents taux d'impôt. Les calculs forfaitaires pour les arrangements en demi-pension et en pension complète (☞ chif. 6.3.2.2), les packages (☞ chif. 6.3.3.2) et les prestations fournies par des hôtels spécialement aménagés pour des séminaires (☞ chif. 6.3.4.2) font exception.

☞ Des exemples de factures se trouvent à l'annexe 2 (exemples 4 à 7 et 9).

## 11.3 Facturation en cas de combinaison de prestations

Des problèmes particuliers se posent lors de la facturation de combinaisons de prestations soumises à des taux d'impôt différents. Afin d'éviter au fournisseur de la prestation des difficultés lors de l'établissement de son décompte TVA ainsi que, au destinataire de la prestation, des calculs erronés en ce qui concerne la détermination d'un éventuel montant d'impôt préalable déductible, il y a lieu, dans le cadre de la fourniture de telles combinaisons de prestations, de prêter une attention toute particulière à l'élaboration de la facture.

☞ Sous chif. 11.3.4, les informations qui suivent sont résumées dans un tableau.

### 11.3.1 Facturation de l'hébergement, de la pension complète et de la demi-pension ainsi que d'autres prestations

#### a) Prestations d'hébergement (☞ chif. 6.1.1) et prestations accessoires en relation directe avec des prestations d'hébergement (☞ chif. 6.1.2)

Les prestations d'hébergement sont imposables au taux spécial. Quant aux prestations accessoires en relation directe avec des prestations d'hébergement, elles partagent le sort fiscal de ces dernières, sans égard au fait qu'elles soient facturées séparément ou non.



La **taxe de séjour** est à facturer séparément dans tous les cas. Si celle-ci n'est pas facturée séparément ou si elle n'est que mentionnée dans le cadre de la répartition par taux, elle fera alors partie de la prestation d'hébergement et sera donc imposable au taux spécial.

Quant à la **taxe d'hébergement**, dont l'hôtelier est redevable, elle est réputée, même en cas de facturation séparée, faire partie de l'hébergement et est donc imposable au taux spécial (☞ annexe 2, exemple 2).

#### b) Prestations d'hébergement (☞ chif. 6.1.1) avec des prestations accessoires élargies (☞ chif. 6.1.3)

Les prestations accessoires élargies sont imputables à l'hébergement

- si l'hôtelier ne facture pas un supplément de prix pour leur fourniture, c'est-à-dire qu'elles sont déjà comprises dans le prix de l'hébergement, et
- que la prestation soit fournie dans le périmètre de l'hôtel et que ce soit à cet endroit-là que le client de l'hôtel l'utilise également.

#### c) Prestations d'hébergement (☞ chif. 6.1.1) avec d'autres prestations (☞ chif. 6.2)

Les prestations d'hébergement, les taxes de séjour et les autres prestations seront en principe facturées séparément. Afin que les clients de l'hôtel assujettis puissent faire valoir la déduction de l'impôt préalable à raison de 50% à laquelle ils ont droit, le cas échéant, sur les frais de nourriture et de boissons, ceux-ci seront, dans tous les cas, mentionnés séparément en tant que tels.

Une réglementation spéciale n'existe que pour les arrangements en demi-pension ou en pension complète (☞ chif. 6.3.2), les packages (☞ chif. 6.3.3) et les prestations des hôtels spécialement aménagés pour des séminaires (☞ chif. 6.3.4).

☞ Des exemples de factures se trouvent à l'annexe 2 (exemples 2 et 3).



#### **d) Arrangements en demi-pension ou en pension complète**

(☞ **chif. 6.3.2**)

La taxe de séjour sera, dans tous les cas, facturée séparément. Si celle-ci n'est pas facturée séparément ou si elle n'est que mentionnée dans le cadre de la répartition par taux, elle fera alors partie de la prestation d'hébergement et sera donc imposable au taux spécial, sans égard au fait que la part concernant l'hébergement et celle relative à la nourriture soient calculées forfaitairement ou de manière effective.

Si la part concernant l'hébergement et celle relative à la nourriture sont calculées de façon effective, les prestations correspondantes sont à facturer séparément.

En cas de calcul forfaitaire de la part concernant l'hébergement et de celle relative à la nourriture, il suffit que l'hébergement, d'une part, et la nourriture d'autre part soient mentionnés séparément sur le plan fiscal, c'est-à-dire dans le cadre d'une répartition par taux d'impôt. Toutefois, la facture indiquera clairement s'il s'agit d'un arrangement en demi-pension ou d'un arrangement en pension complète.

☞ Un exemple de facture se trouve à l'annexe 2 (exemple 1).

#### **e) Manifestations spéciales telles que réunions, séminaires, mariages, etc. (☞ chif. 6.3.3)**

De telles manifestations ne sont pas considérées comme des packages au sens de la loi sur les voyages à forfait (loi fédérale du 18.6.1993 sur les voyages à forfait, RS 944.3), et cela même si des prix forfaitaires ont été convenus pour certains éléments de la manifestation. Chaque prestation sera donc toujours facturée séparément (☞ concernant les séminaires, voir chif. 6.3.4 et 11.3.3).

#### **11.3.2 Facturation en cas de packages (☞ chif. 6.3.3)**

Chaque package sera désigné par un nom spécial dans les offres et sur les factures (p. ex. « plaisir de skier en janvier 2008 »). Lorsque, pour les différentes prestations qu'il contient, des calculs internes détaillés sont disponibles, la personne assujettie peut procéder à la facturation forfaitaire et la répartition par taux d'impôt est suffisante (☞ chif. 11.2 b). Par contre, si de tels calculs n'ont pas été effectués, la contre-prestation totale est imposable au taux normal.

☞ Des exemples de factures se trouvent à l'annexe 2 (exemples 4 à 7).

#### **11.3.3 Facturation en cas de prestations des hôtels spécialement aménagés pour des séminaires (☞ chif. 6.3.4)**

Ce sont en particulier les hôtels spécialement aménagés pour des séminaires qui doivent tenir compte des exigences relatives à une facturation correcte. En effet, les factures émises par de tels hôtels représentent en règle générale, chez leurs

clients, des dépenses justifiées sur le plan commercial pour lesquelles ceux-ci entendent faire valoir la déduction de l'impôt préalable. Par conséquent, ces hôtels veilleront à mentionner séparément la part concernant l'hébergement et le petit-déjeuner, imposable au taux spécial, et la part, imposable au taux normal, relative à la nourriture et aux boissons, étant entendu que sur cette part-là les clients assujettis n'ont droit, le cas échéant, qu'à une déduction de l'impôt préalable à raison de 50%.

☞ Des exemples de factures se trouvent à l'annexe 2 (exemples 8 et 9).

Valable jusqu'au  
31 décembre 2009

### 11.3.4 Facturation (tableau synoptique)

Genre de prestation	TVA due	Facturation séparée ☛ chif. 11.2 a	Répartition par taux ☛ chif. 11.2 b
<b>a) Prestations d'hébergement :</b> - hébergement (☛ chif. 6.1.1) - prestations accessoires à l'hébergement (☛ chif. 6.1.2) - taxe de séjour - prest. access. élargies sans suppl. de prix (☛ chif. 6.1.3) - prest. access. élargies moyennant suppl. de prix (☛ chif. 6.1.3) - autres prestations (☛ chif. 6.2)	taux spécial taux spécial aucune aucune / taux réduit / taux normal aucune / taux réduit / taux normal	oui libre oui non oui oui oui	oui oui oui oui oui oui oui
<b>b) Demi/pension complète avec calcul effectif (☛ chif. 6.3.2.1) :</b> - part hébergement y compris petit-déjeuner - part nourriture - taxe de séjour - toutes les autres prestations (☛ let. a ci-devant)	taux spécial taux normal aucune ☛ lettre a	oui oui oui ☛ lettre a	oui, séparée <b>1)</b> oui ☛ lettre a
<b>c) Demi/pension complète avec répartition forfaitaire (☛ chif. 6.3.2.2) :</b> - part hébergement y compris petit-déjeuner - part nourriture - taxe de séjour - toutes les autres prestations (☛ let. a ci-devant)	taux spécial taux normal aucune ☛ lettre a	libre libre oui ☛ lettre a	oui oui, séparée <b>1)</b> oui ☛ lettre a
<b>d) Packages (☛ chif. 6.3.3) :</b> - part hébergement y compris petit-déjeuner <b>2)</b> - part nourriture - taxe de séjour - prestations incluses, exclues de la TVA - autres prestations incluses (selon le genre de prestation) - prestations ne faisant pas partie du package	taux spécial taux normal aucune aucune aucune / taux réduit / taux normal	package package oui package package oui oui <b>3)</b> <b>4)</b>	oui oui, séparée <b>1)</b> oui oui oui oui oui oui

1) Dans le cadre d'une répartition par taux d'impôt, la nourriture est toujours à mentionner séparément par rapport à toutes les autres prestations !

2) Les prestations comprises dans le package seront facturées au moyen d'un montant forfaitaire en utilisant la désignation retenue dans l'offre de celui-ci.

3) A facturer séparément même dans le cadre d'un package.

4) A facturer séparément du package.

## Annexe 1 : exemples de quittances

## 1. Quittance livraison à domicile / prestation de la restauration suite à la préparation ou au service

a) quittance livraison à domicile sans préparation ou service :

<b>Pizzeria Mario</b> Mario Giacomo 1000 Lausanne N° TVA 999 999	
Livraison à domicile sans préparation ni service chez : Madame S. Coseri Ruelle des Angelots 15 3 <sup>e</sup> étage 1000 Lausanne	
1 pizza Margarita (TVA 2,4% incl.)	Fr. 13.00
1 bouteille de Merlot (TVA 7,6% incl.)	Fr. 18.00
<b>TOTAL</b>	<b>Fr. 31.00</b>
Lausanne, le 22 juin 2008	

b) quittance avec préparation ou service  
(prestation de la restauration) :

<b>Pizzeria Mario</b> Mario Giacomo 1000 Lausanne N° TVA 999 999	
Livraison à domicile avec préparation/service chez : Madame B. Faucher Chemin des Blés 15 1000 Lausanne	
15 pizzas Margarita	Fr. 225.00
5 bouteilles de Chianti	Fr. 95.00
15 tiramisu	Fr. 105.00
15 espressi	Fr. 45.00
<b>TOTAL</b> (TVA 7,6% incl.)	<b>Fr. 470.00</b>
Lausanne, le 19 juin 2008	

## 2. Quittance pour vente de produits comestibles et de boissons à l'emporter (« take away ») / quittance de restaurant

a) quittance vente produits comestibles et boissons à l'emporter :

<b>Snack</b> Lucien Descloux 2800 Delémont N° TVA 777 777	
2 saucisses à rôtir (TVA 2,4% incl.)	Fr. 18.00
2 bières (TVA 7,6% incl.)	Fr. 10.00
<b>TOTAL</b>	<b>Fr. 28.00</b>
Delémont, le 12 juin 2008	

b) quittance prestation de l'restauration :

<b>Snack</b> Lucien Descloux 2800 Delémont N° TVA 777 777	
1 saucisse à rôtir	Fr. 9.00
1 sandwich	Fr. 8.00
1 salade	Fr. 7.00
1 bière	Fr. 4.50
1 espresso	Fr. 4.50
<b>TOTAL</b> (TVA 7,6% incl.)	<b>Fr. 33.00</b>
Delémont, le 9 juin 2008	

## Annexe 2 : exemples de factures

**Exemple 1 :***Demi-pension avec d'autres prestations*

Hôtel Beauséjour  
Rue de la Clé  
1900 Sion  
N° TVA 938 328

Sion, le 6 juin 2008

Monsieur M. Gren  
Lüneborg  
4325 Djugarden  
Suède

**Facture n° 84733**

Chambre n°	Arrivée	Départ	Personnes
45	5 juin 2008	6 juin 2008	1

Date	Nombre	Prestation	Code	Montant	Solde
05.06.08	1	Chambre/demi-pension	4	240.00	240.00
05.06.08	1	Taxe de séjour	1	8.00	248.00
05.06.08	1	Massage sportif	2	80.00	328.00
				<b>Total</b>	<b>328.00</b>

	Taux d'impôt	Montant	TVA
Chambre/petit-déjeuner (4)	3.6%	180.00	6.25
Demi-pension (4)	7.6%	60.00	4.24
Taxe de séjour (1)	0.0%	8.00	0.00
autres prestations à 7,6% (2)	7.6%	80.00	5.65
<b>Total</b>		<b>328.00</b>	<b>16.14</b>

**Exemple 2 :**

Nuitée avec facturation séparée du petit-déjeuner et autres prestations

Hôtel Mirabeau  
Rue du Vully  
2000 Neuchâtel  
N° TVA 938 777

Neuchâtel, le 19 juin 2008

Monsieur Y. Deschamps  
Rue de l'Avenir  
2500 Bienne

**Facture n° 338723**

Chambre n°	Arrivée	Départ	Personnes
13	18 juin 2008	19 juin 2008	1

Date	Nombre	Prestation	Code	Montant	Solde
18.06.08	1	Nuitée	3	120.00	120.00
18.06.08	1	Petit-déjeuner	3	10.00	130.00
18.06.08	1	Taxe de séjour	1	2.00	132.00
18.06.08	1	Taxe d'hébergement	3	3.00	135.00
18.06.08	1	Entrée concert	2	120.00	255.00
				<b>Total</b>	<b>255.00</b>

	Taux d'impôt	Montant	TVA
Chambre/pt.-dég./taxe héberg. (3)	3.6%	133.00	4.62
Taxe de séjour (1)	0.0%	2.00	0.00
autres prestations à 0% (2)	0.0%	120.00	0.00
<b>Total</b>		<b>255.00</b>	<b>4.62</b>

**Exemple 3 :**

Nuitée sans facturation séparée du petit-déjeuner et autres prestations

Hôtel des 4 Vents  
Chemin du Viaduc  
1400 Yverdon  
N° TVA 923 480

Yverdon, le 24 juin 2008

Madame et Monsieur Carron  
Chemin Epinal  
1800 Vevey

**Facture n° 835000**

Chambre n°	Arrivée	Départ	Personnes
22	20 juin 2008	24 juin 2008	2

Date	Nombre	Prestation	Code	Montant	Solde
20.06.08	2	Chambre/petit-déjeuner	3	230.00	230.00
20.06.08	2	Taxes de séjour	1	6.00	236.00
20.06.08	1	Téléphone	7	5.50	241.50
20.06.08	1	Restaurant de l'hôtel	5	125.00	366.50
21.06.08	2	Chambre/petit-déjeuner	3	230.00	596.50
21.06.08	2	Taxes de séjour	1	6.00	602.50
22.06.08	2	Chambre/petit-déjeuner	3	230.00	832.50
22.06.08	2	Taxes de séjour	1	6.00	838.50
23.06.08	2	Chambre/petit-déjeuner	3	230.00	1'068.50
23.06.08	2	Taxes de séjour	1	6.00	1'074.50
23.06.08	1	Night-club	5	320.00	1'394.50
				<b>Total</b>	<b>1'394.50</b>

	Taux de l'impôt	Montant	TVA
Chambre/petit-déjeuner (3)	3.6%	920.00	31.97
Taxe de séjour (1)	0.0%	24.00	0.00
autres prestations à 7,6% (7)	7.6%	5.50	0.39
Nourriture/boissons (5)	7.6%	445.00	31.43
<b>Total</b>		<b>1'394.50</b>	<b>63.79</b>

**Exemple 4 :**

Package comprenant de l'hébergement et d'autres prestations

Hôtel Bellevue Chemin du Glacier 1865 Les Diablerets N° TVA 947 947		Les Diablerets, le 18 juin 2008			
		Madame S. Däppen Musterweg 22 A-3473 Henndorf			
<b>Facture n° 355780</b>					
Chambre n° 248	Arrivée 11 juin 2008	Départ 18 juin 2008	Personnes 1		
<b>Semaine de remise en forme « wellness » du 11.06. au 18.06.2008</b>					
Date	Nombre	Prestation	Code	Montant	Solde
	1	Semaine « wellness »	8	2'240.00	2'240.00
	7	Taxes de séjour	1	14.00	2'254.00
				<b>Total</b>	<b>2'254.00</b>
		Taux de l'impôt	Montant	TVA	
Chambre/petit-déjeuner	(8)	3.6%	1'540.00	53.51	
autres prestations à 7,6%	(8)	7.6%	700.00	49.44	
Taxe de séjour	(1)	0.0%	14.00	0.00	
<b>Total</b>			<b>2'254.00</b>	<b>102.95</b>	



**Exemple 5 :***Package comprenant la demi-pension et d'autres prestations*

Hôtel Bel-Air SA  
Terrasses 20  
3962 Montana-Vermala  
N° TVA 975 238

Montana-Vermala, le 21 décembre 2008

Monsieur A. Linder  
Auerstrasse  
9000 Saint-Gall

**Facture n° 839999**

Chambre n°	Arrivée	Départ	Personnes
334	14.12.2008	21.12.2008	2

**Semaine de ski du 14.12. au 21.12.2008**

Date	Nombre	Prestation	Code	Montant	Solde
	2	Plaisir de skier « Hiver magique » (demi-pension incl.)	8	2'940.00	2'940.00
	14	Taxes de séjour	1	84.00	3'024.00
		<b>Total</b>			<b>3'024.00</b>

	Taux de l'impôt	Montant	TVA
Chambre/petit-déjeuner (8)	3.6%	1'755.00	60.98
Demi-pension (8)	7.6%	585.00	41.32
autres prestations à 7,6% (8)	7.6%	600.00	42.38
Taxe de séjour (1)	0.0%	84.00	0.00
<b>Total</b>		<b>3'024.00</b>	<b>144.68</b>

**Exemple 6 :**

Package comprenant la pension complète et des prestations exclues de la TVA

Hôtel Le Figaro SA Rue de la Crevache 1904 Vernayaz N° TVA 978 449		Vernayaz, le 6 juin 2008			
		Madame et Monsieur C. Niaouli S. Niaouli Rue des Ecluses 2800 Delémont			
<b>Facture n° 334890</b>					
Chambre n° 238	Arrivée 4 juin 2008	Départ 6 juin 2008	Personnes 2		
<b>Voyage culturel du 4.6. au 6.6.2008</b>					
Date	Nombre	Prestation	Code	Montant	Solde
	2	Voyage culturel « Monet été 2008 » (pension complète incl.)	8	840.00	840.00
	4	Taxes de séjour	1	24.00	864.00
				<b>Total</b>	<b>864.00</b>
		Taux d'impôt	Montant	TVA	
Chambre/petit-déjeuner	(8)	3.6%	490.10	17.03	
Pension complète	(8)	7.6%	263.90	18.64	
autres prestations à 0%	(8)	0.0%	86.00	0.00	
Taxe de séjour	(1)	0.0%	24.00	0.00	
<b>Total</b>			<b>864.00</b>	<b>35.67</b>	

**Exemple 7 :**

Package comprenant la pension complète ainsi que des prestations ne faisant pas partie du package

Hôtel La Montagnette SA  
Rue du Vignoble  
1920 Martigny  
N° TVA 938 998

Martigny, le 30 juin 2008

Monsieur L. Jeanbrenin  
Les Asters 9  
2900 Porrentruy

**Facture n° 2238999**

Chambre n°	Arrivée	Départ	Personnes
22	26 juin 2008	30 juin 2008	1

**Séjour de randonnées « été à la montagne » du 26.6. au 30.6.2008**

Date	Nombre	Prestation	Code	Montant	Solde
	1	Séjour de randonnées « été à la montagne » (pension complète incl.)	8	2'000.00	2'000.00
	4	Taxes de séjour	1	16.00	2'016.00
29.06.08	1	Bar « Le chat botté »	7	320.00	2'336.00
		<b>Total</b>		<b>2'336.00</b>	

		Taux d'impôt	Montant	TVA
Chambre/petit-déjeuner	(8)	3.6%	1'170.00	40.66
Pension complète	(8)	7.6%	630.00	44.50
autres prestations à 7,6%	(8)	7.6%	200.00	14.13
autres prestations à 7,6%	(7)	7.6%	320.00	22.60
Taxe de séjour	(1)	0.0%	16.00	0.00
<b>Total</b>			<b>2'336.00</b>	<b>121.89</b>

**Exemple 8 :**

Facturation d'un séminaire en cas de calcul effectif

Hôtel Bleu-Léman  
Rue du Débarcadère  
1820 Montreux  
N° TVA 927 397

Montreux, le 17 juin 2008

Topaz SA  
Rue des Tréfileries  
1200 Genève

**Facture n° 33858**

Chambre n°	Arrivée	Départ	Personnes
	16 juin 2008	17 juin 2008	11

**Séminaire du 16/17 juin 2008**

Date	Nombre	Prestation	Code	Montant	Solde
16.06.08	11	Hébergement	3	2'200.00	2'200.00
16.06.08	11	Taxes de séjour	1	33.00	2'233.00
16.06.08	1	Location salle, y compris mise à disposition d'appareils	7	400.00	2'633.00
16.06.08	1	Café, boissons dans les locaux du séminaire	5	100.00	2'733.00
16.06.08	11	Repas de midi et du soir	5	782.00	3'515.00
16.06.08	1	Téléfax	7	5.00	3'520.00
17.06.08	11	Repas de midi/boissons	5	480.00	4'000.00
17.06.08	1	Location salle, y compris mise à disposition d'appareils	7	400.00	4'400.00
17.06.08	1	Café, boissons dans les locaux du séminaire	5	100.00	4'500.00
		<b>Total</b>		<b>4'500.00</b>	

		Taux d'impôt	Montant	TVA
Chambre/petit-déjeuner	(3)	3.6%	2'200.00	76.45
Nourriture à 7,6%	(5)	7.6%	1'462.00	103.26
Taxe de séjour	(1)	0.0%	33.00	0.00
autres prestations à 7,6%	(7)	7.6%	805.00	56.86
<b>Total</b>			<b>4'500.00</b>	<b>236.57</b>

**Exemple 9 :**

Facturation d'un séminaire en cas d'application de la réglementation spéciale

Hôtel Flores  
Rue des Noisetiers  
1400 Yverdon  
N° TVA 888 888

Yverdon, le 15 juin 2008

Astruc SA  
Rue des Angeleurs  
2854 Bassecourt

**Facture n° 22431**

Chambre n°	Arrivée	Départ	Personnes
	12 juin 2008	15 juin 2008	20

**Séminaire du 12 au 15 juin 2008**

Date	Nombre	Prestation	Code	Montant	Solde
12.06.08	20	Forfait séminaire	2	4'800.00	4'800.00
13.06.08	20	Forfait séminaire	2	4'800.00	9'600.00
14.06.08	20	Forfait séminaire	2	4'800.00	14'400.00
15.06.08	20	Forfait journalier	3	1'600.00	16'000.00
	60	Taxes de séjour	1	90.00	16'090.00
				<b>Total</b>	<b>16'090.00</b>

		0.0%	3.6%	7.6%	7.6%	Total
					Nourriture	
Taxe de séjour	(1)	90.00				90.00
Forfait séminaire	(2)		7'920.00	1'440.00	5'040.00	14'400.00
Forfait journalier	(3)			400.00	1'200.00	1'600.00
<b>Total</b>		<b>90.00</b>	<b>7'920.00</b>	<b>1'840.00</b>	<b>6'240.00</b>	<b>16'090.00</b>
TVA		0.00	275.21	129.96	440.74	845.91

## Annexe 3 : Notice N1/2007 de l'impôt fédéral direct

**IMPÔT CANTONAL**  
**IMPÔT FÉDÉRAL DIRECT**
**Notice N1/2007**
**Revenus en nature des indépendants**

## Notice

### sur la manière d'estimer les prélèvements en nature et les parts privées aux frais généraux des propriétaires d'entreprises

**Observations préliminaires**

- a) Les normes contenues dans cette Notice sont applicables pour la première fois aux exercices clos après le 30 juin 2007; pour les exercices avec date de clôture jusqu'au 30 juin 2007, c'est encore la Notice N1/2001 qui est déterminante.
- b) Les montants forfaitaires indiqués ci-après sont des taux moyens, dont on peut s'écarter en plus ou en moins dans des cas réellement spéciaux.

**1. Prélèvements de marchandises**

Les prélèvements de marchandises opérés par le contribuable dans sa propre exploitation doivent être comptés au montant qu'il aurait dû payer en dehors de son entreprise. Dans les branches suivantes, ils doivent être estimés en règle générale comme suit:

**a) Boulangers et pâtisseries**

	Adultes	enfants* jusqu'à 6 ans	plus de 6 jusqu'à 13 ans	plus de 13 jusqu'à 18 ans
Par an .....	3000.–	720.–	1500.–	2220.–
Par mois .....	250.–	60.–	125.–	185.–

Pour les exploitations avec **tea-room**, ces taux seront majorés de 20 %; en outre, pour chaque fumeur, on comptera normalement 1500 à 2200 fr. par an pour **tabacs, cigares et cigarettes**. Si l'exploitation sert aussi des **repas**, on appliquera généralement les normes pour les restaurateurs et hôteliers (lettre e ci-après). Lorsqu'on vend aussi **d'autres denrées alimentaires** dans une mesure étendue, on appliquera les normes pour détaillants en denrées alimentaires (lettre b ci-après).

**b) Détaillants en denrées alimentaires**

	Adultes	enfants* jusqu'à 6 ans	plus de 6 jusqu'à 13 ans	plus de 13 jusqu'à 18 ans
Par an .....	5280.–	1320.–	2640.–	3960.–
Par mois .....	440.–	110.–	220.–	330.–

**Supplément** pour tabacs, cigares et cigarettes: 1500 à 2200 fr. par fumeur

**Déductions** en cas d'assortiment moins étendu (par an):

- Légumes frais .....	300.–	75.–	150.–	225.–
- Fruits frais .....	300.–	75.–	150.–	225.–
- Viande et charcuterie .....	500.–	125.–	250.–	375.–

**c) Laitiers**

	Adultes	enfants* jusqu'à 6 ans	plus de 6 jusqu'à 13 ans	plus de 13 jusqu'à 18 ans
Par an .....	2460.–	600.–	1200.–	1800.–
Par mois .....	205.–	50.–	100.–	150.–

**Suppléments** en cas d'assortiment plus étendu (par an):

- Légumes frais .....	300.–	75.–	150.–	225.–
- Fruits frais .....	300.–	75.–	150.–	225.–
- Charcuterie .....	200.–	50.–	100.–	150.–

En cas d'assortiment étendu en denrées alimentaires, ainsi qu'en produits pour lessive et nettoyage, on appliquera les normes pour détaillants en denrées alimentaires (lettre b ci-dessus).

Pour les fromagers et laitiers **sans magasin de vente**, on prendra ordinairement la moitié des taux indiqués.

**d) Bouchers**

	Adultes	enfants* plus de 3 jusqu'à 6 ans	plus de 6 jusqu'à 13 ans	plus de 13 jusqu'à 18 ans
Par an .....	2760.–	690.–	1380.–	2040.–
Par mois .....	230.–	55.–	115.–	170.–

**e) Restaurateurs et hôteliers**

	Adultes	enfants* jusqu'à 6 ans	plus de 6 jusqu'à 13 ans	plus de 13 jusqu'à 18 ans
Par an .....	5480.–	1620.–	3240.–	4860.–
Par mois .....	540.–	135.–	270.–	405.–

Les taux ne comprennent que la valeur des prélèvements en marchandises. Les autres prélèvements en nature et les parts privées aux frais généraux (voir en particulier chiffres 2, 3 et 4 ci-dessous) doivent être estimés séparément.

**Tabac**

Le prélèvement de **tabacs** n'est pas compris dans les taux; pour chaque fumeur, on ajoutera généralement 1500 à 2200 fr. par an.

**2. Valeur locative du logement**

La valeur locative du logement du contribuable dans sa propre maison doit être déterminée en fonction des loyers usuels pratiqués dans la localité pour des logements semblables. Lorsque certains locaux sont utilisés aussi bien à des fins commerciales que privées, par ex. dans l'industrie, on prendra en compte aussi d'une part appropriée à ces locaux communs (pièces d'habitation, cuisine, bain, WC).

**3. Part privée aux frais de chauffage, éclairage, nettoyage, communication, etc.**

Pour les frais de chauffage, courant électrique, gaz, matériel de nettoyage, lessive, articles de ménage, raccordement à des moyens de communication modernes, radio et télévision, on comptera ordinairement les montants suivants comme part privée aux frais généraux; si tous les frais de ce genre concernant le ménage privé ont été portés au débit de l'exploitation:

	Ménage avec 1 adulte	Supplément par adulte en plus	Supplément par enfant
Par an .....	3540.–	900.–	600.–
Par mois .....	295.–	75.–	50.–

**4. Part privée aux salaires du personnel de l'entreprise**

Si des employés de l'entreprise travaillent partiellement pour les besoins privés du propriétaire et de sa famille (préparation des repas, entretien des locaux et du linge privés, etc.), on déterminera une part privée au salaire de ce personnel en fonction de l'importance des prestations fournies.

\* Est déterminant l'âge des enfants au début de chaque exercice.

S'il y a plus de 3 enfants, on déduira du total des taux pour enfants: 10 % pour 4 enfants, 20 % pour 5 enfants, 30 % pour 6 enfants ou plus.

### 5. Part privée aux frais d'automobile

La part privée aux frais d'automobile peut être calculée selon les frais effectifs ou forfaitairement.

#### a) Frais effectifs

Si la totalité des coûts d'utilisation d'un véhicule utilisé partiellement à des fins privées peut être prouvée, de même que, au moyen d'un livre de bord, les kilomètres parcourus à titre privé et commercial, les frais effectifs sont à répartir proportionnellement sur la base du nombre de kilomètres parcourus pour chaque usage.

#### b) Frais forfaitaires

Si la totalité des coûts d'utilisation d'un véhicule utilisé partiellement à des fins privées et les kilomètres parcourus à titre privé et commercial (selon livre de bord) **ne peut pas** être prouvée, la part privée à déclarer mensuellement s'élève à 0,8 % du prix d'achat du véhicule (TVA exclue), mais au moins à 150 fr. par mois.

### 6. Déduction des salaires en nature des employés

Les prestations en nature (nourriture, logement) accordées au personnel de l'entreprise doivent être débitées dans les comptes de l'entreprise à leur **prix de revient**, et non pas aux taux à forfait valables pour les employés. Si le prix de revient n'est pas connu et s'il n'est pas non plus déterminé sur la base d'un « compte de ménage », on peut déduire ordinairement pour la **nourriture**, par personne, les montants suivants:

	Fr./par jour	Fr./par mois	Fr./par an
Dans les hôtels et restaurants.....	76	480.-	5760.-
Dans les autres exploitations.....	17	510.-	6120.-

Pour le **logement** (loyer, chauffage, éclairage, nettoyage, lessive, etc.) on ne peut ordinairement déduire au montant au titre de salaire versé, car les frais de ce genre sont généralement déjà pris en considération dans les autres frais généraux de l'entreprise (entretien des bâtiments, intérêts hypothécaires, frais divers, etc.).