

Brochure n° 11

Trafic aérien

Valable à partir du 1^{er} 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
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

- **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

Remarques préliminaires importantes

Cette publication se fonde sur la brochure publiée en août 2000 par l'Administration fédérale des contributions et valable à partir de l'entrée en vigueur de la loi sur la TVA (1^{er} janvier 2001). De plus, le complément à cette brochure, publié en avril 2002 par l'Administration fédérale des contributions, a été intégré dans la présente version. Cela a pour conséquence une structure différente de la brochure, c'est-à-dire que les chapitres ne correspondent pas à ceux de l'ancienne version parue en 2000.

Les modifications intervenues depuis le 1^{er} janvier 2001, respectivement depuis avril 2002 (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^{er} janvier 2001, respectivement à partir du 1^{er} avril 2002, sont présentées sur fond gris (comme le présent texte) afin que les assujettis 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 figurent pas sur fond gris). Par ailleurs, les points importants et les particularités sont signalés.

Abréviations

AFC	Administration fédérale des contributions
AFD	Administration fédérale des douanes
ch.	Chiffre marginal des Instructions 2008 sur la TVA (jusqu'à la publication des Instructions 2008, les chiffres mentionnés dans la présente notice se réfèrent encore aux Instructions de l'année 2001)
chif.	Chiffre de la présente brochure
EDO	Entrepôts douaniers ouverts
LISTE	Liste établie par l'AFC des entreprises de navigation aérienne assurant une navigation aérienne professionnelle majoritairement internationale et ayant leur siège sur le territoire suisse (est disponible sur le site internet de l'AFC)
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
OFAC	Office fédéral de l'aviation civile
OLTVA	Ordonnance du 29 mars 2000 relative à la loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.201)
RS	Recueil systématique du droit fédéral
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Valable jusqu'au
31 décembre 2009

Table des matières

	Page
Généralités	7
Introduction	7
1. Définitions importantes dans le trafic aérien	7
1.1 Entreprise de navigation aérienne	7
1.2 Equipage	7
2. Prestations des entreprises de navigation aérienne	8
2.1 Mise à disposition d'un aéronef	8
2.2 Location d'un aéronef	9
2.3 Affrètement d'un aéronef	9
2.3.1 Affrètement-location	9
2.3.2 Affrètement-transport	9
2.3.3 Affrètement d'un aéronef à des fins spéciales	11
2.4 Prestation de transport	11
2.5 Transport de malades, de blessés ou d'invalides	12
2.5.1 Transport effectué par l'entreprise de navigation aérienne	12
2.5.2 Transport effectué par des tiers	12
2.6 Aircraft Management	13
3. Traitement fiscal	13
3.1 Location et affrètement	13
3.1.1 Location et affrètement exonérés de l'impôt	14
3.1.2 Location et affrètement imposables	15
3.2 Transport	15
3.2.1 Transport exonéré de l'impôt	15
3.2.2 Transport imposable	16
3.3 Aircraft Management	17
3.3.1 Généralités	17
3.3.2 Mise à disposition d'un aéronef par son propriétaire à une entreprise d'aircraft-management pendant la durée des relations d'aircraft- management	18
3.3.3 Acquisition de prestations d'aircraft-management de l'étranger	18
4. Autres livraisons et prestations de services dans le domaine de la navigation aérienne	19
4.1 Entreprise de navigation aérienne au sens de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA	19
4.2 Opérations exonérées de l'impôt en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA	19
4.3 Prestations imposables effectuées à des entreprises de navigation aérienne	20
4.4 Double affectation auprès d'entreprises de navigation aérienne au sens de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA	21
4.5 Sécurité aérienne	21
4.6 Attribution des créneaux horaires (« Slot Coordination »)	22
4.7 Taxes d'aéroport	22
4.8 Livraison de carburant d'aviation	22
5. Opérations exclues du champ de l'impôt, subventions, option pour l'imposition des opérations exclues du champ de l'impôt	22

5.1	Formation	23
5.2	Subventions.	23
5.3	Cotisations de membres.	23
5.4	Option pour l'imposition volontaire des opérations exclues du champ de l'impôt	23
6.	Leasing et location transfrontaliers	24
7.	Divers	25
7.1	Prestations de la restauration à bord des aéronefs.	25
7.2	Ventes à bord.	25
7.3	Consignes	25
7.4	Location de places de parc et de surfaces de stationnement	26
7.5	Espaces, annonces et articles publicitaires.	26
7.6	Taxes pour le renouvellement des permis, etc.	26
7.7	Uniformes de service	26
7.8	Abonnements	26
7.9	Bons aux actionnaires.	27
7.10	Rabais sur des vols accordés au personnel.	27
7.11	Clubs d'aviation de tourisme ou de sport	27
7.12	Cession / vente de contingents.	27
7.13	Vente de billets d'avion par les agences de voyages.	27
7.14	Boutiques hors taxe et autres commerces de vente dans les aéroports	28
7.15	Dépôts francs sous douane dans les aéroports	29

Valable jusqu'au
31 décembre 2009

Généralités

Dans les Instructions sur la TVA ou dans les diverses autres publications de l'AFC figurent les informations générales concernant, par exemple, les domaines suivants :

- assujettissement ;
- objet de l'impôt ;
- prestation à soi-même ;
- déduction de l'impôt préalable ;
- contre-prestation ;
- taux de l'impôt ;
- décompte de l'impôt ;
- facturation ;
- prescriptions comptables.

Introduction

Cette brochure s'adresse aux personnes et aux entreprises qui réalisent des chiffres d'affaires avec des aéronefs ou qui fournissent des prestations destinées à des aéronefs.

1. Définitions importantes dans le trafic aérien

1.1 Entreprise de navigation aérienne¹

On est en présence d'un assujetti qui est une entreprise de navigation aérienne lorsque celle-ci dispose, en tant qu'entreprise domiciliée sur le territoire suisse, d'une autorisation d'exploitation octroyée par l'OFAC ou d'un « Air Operator Certificate » également octroyé par l'OFAC ou, s'agissant d'une entreprise étrangère, lorsqu'elle dispose d'une autorisation équivalente octroyée par les autorités aériennes de son pays.

1.2 Equipage²

Sont considérées comme équipage, les personnes qui ont l'autorisation légale de piloter l'aéronef concerné et qui ont conclu un contrat de travail ou un mandat avec la personne ou l'entreprise qui le met à disposition.

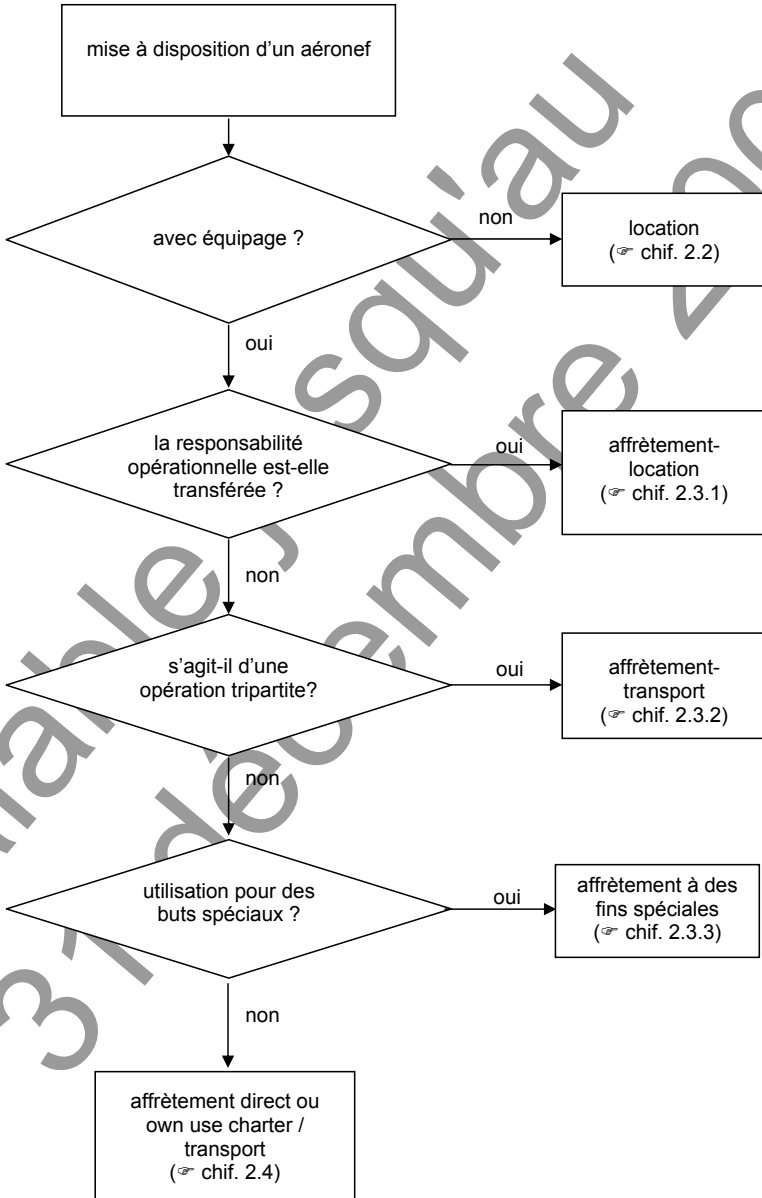
1 Pratique valable dès le 1^{er} janvier 2001 (sur la base de la jurisprudence en la matière)

2 Pratique valable dès le 1^{er} janvier 2001 (sur la base de la jurisprudence en la matière)

2. Prestations des entreprises de navigation aérienne

2.1 Mise à disposition d'un aéronef

Lorsqu'un aéronef est mis, en totalité ou en partie, à disposition à titre onéreux, on peut être confronté, suivant la manière dont l'opération est réalisée, à des chiffres d'affaires de nature diverse dont le traitement fiscal du point de vue de la TVA n'est donc pas identique.



2.2 Location d'un aéronef

Il y a simple location (c.-à-d. livraison) d'un aéronef, lorsque l'assujetti met son aéronef à la disposition d'un tiers à des fins d'usage ou de jouissances **sans** équipage. De cette manière, l'assujetti transfère le pouvoir de disposer de l'aéronef au locataire. La durée du bail ne joue aucun rôle.

Exemple

Afin qu'un groupe de parachutistes puisse s'entraîner une semaine en Espagne, Air SA met à sa disposition un de ses aéronefs sans équipage.

2.3 Affrètement d'un aéronef

2.3.1 Affrètement-location

Lors d'affrètement-location, l'assujetti met son aéronef à la disposition du co-contractant **avec** l'équipage (livraison) **et**, de plus, la responsabilité opérationnelle pour les vols est transférée à l'affréteur. Ce dernier doit être capable d'effectuer des vols. Dans la règle, un rapport d'affrètement-location n'est envisageable qu'entre des entreprises de navigation aérienne.

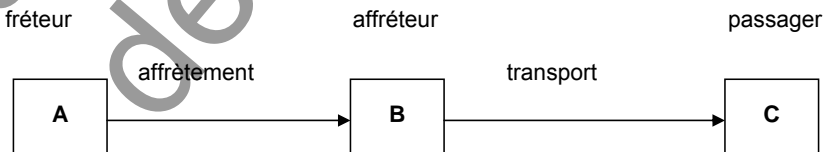
Exemple

En raison de problèmes techniques, une entreprise de navigation aérienne étrangère a dû effectuer un atterrissage d'urgence à Genève. Elle ne peut plus poursuivre son vol avec son propre avion.

Air SA (fréteur) met à la disposition de cette entreprise de navigation aérienne étrangère (affréteur) un de ses aéronefs avec l'équipage afin que les passagers puissent être transportés sans contretemps à destination.

2.3.2 Affrètement-transport

L'affrètement-transport est un rapport contractuel plurilatéral auquel trois parties au moins participent. Dans ce rapport tripartite, le fréteur (A), l'affréteur (B) et le passager/mandataire (C) sont impliqués. Il existe donc aussi bien entre A et B qu'entre B et C un rapport contractuel indépendant.



Le fréteur assujetti (A) fournit une prestation d'affrètement-transport (livraison) lorsqu'il met à disposition son aéronef **avec** l'équipage à des fins d'usage ou de jouissance et que l'affréteur (B) l'utilise en qualité d'**organisateur commercial ou d'entreprise de transport**. Contrairement à l'affrètement-location, le fréteur assujetti (A) conserve l'autorité de commandement sur l'équipage et sur l'aéronef.

Est réputé **organisateur commercial** quiconque refacture aux voyageurs (même en partie) la prestation d'affrètement acquise. Ceci est notamment le cas des entreprises actives dans la branche du voyage et d'autres personnes physiques ou morales qui offrent des prestations de la branche du tourisme et des transports, même s'il ne s'agit pas de leur activité essentielle. Pour déterminer si l'affréteur est un organisateur commercial, l'AFC se base en particulier sur le caractère durable de son activité et/ou sur sa manière d'apparaître vis-à-vis de l'extérieur.

Exemple 1

Air SA affrète un de ses aéronefs avec l'équipage à Excursion SA, laquelle organise régulièrement des circuits touristiques en Asie. Dans le cadre des offres de voyages, Excursion SA vend à ses clients les capacités de transport acquises auprès de Air SA.

Exemple 2

Air SA affrète son aéronef avec l'équipage à une association regroupant des personnes intéressées à effectuer un voyage. L'association propose le vol avec le voyage organisé non seulement à ses membres, mais aussi à des tiers par le biais d'annonces publicitaires.

Exemple 3

Air SA affrète un avion de transport avec équipage au moyen duquel Transit SA effectue des transports de biens pour ses clients.

Dans les trois exemples, Air SA fournit une prestation d'affrètement-transport.

Ne sont pas réputés organisateurs commerciaux les associations, entreprises ainsi que les personnes privées, les particuliers et les groupes qui ne proposent pas des voyages ou des transports au public et qui ne sont généralement pas non plus disposés à organiser des voyages ou des transports pour des tiers extérieurs à leur association, leur groupement, etc. Ils ne sont pas non plus réputés organisateurs commerciaux même s'ils transfèrent les frais qui en découlent aux participants, à savoir aux invités, membres, employés. Dans ces cas, l'entreprise de navigation aérienne ne fournit pas une prestation d'affrètement-transport mais une prestation de transport (☞ chif. 2.4).

Exemple

Air SA affrète son aéronef avec l'équipage à une association regroupant des personnes intéressées à effectuer un voyage. L'association propose le vol avec le voyage organisé seulement à ses membres.

Dans ce cas, l'association n'est pas réputée être un organisateur commercial. C'est pourquoi Air SA ne fournit pas une prestation d'affrètement-transport, mais une prestation de transport.

2.3.3 Affrètement d'un aéronef à des fins spéciales

Dans un tel cas, l'entreprise de navigation aérienne met son aéronef à disposition à des fins d'usage ou de jouissance **avec** l'équipage (livraison) et l'affrèteur les utilise dans un but particulier. De la sorte, le transport n'apparaît pas au premier plan. Valent notamment buts particuliers : les expositions, les présentations, les tâches professionnelles spéciales telles que les travaux de montage, le sauvetage en montagne, la lutte contre le feu, les prises de vues, les vols de repérage et de surveillance ainsi que les travaux de pulvérisation dans l'agriculture.

Exemple 1

Air SA effectue un vol dans la montagne avec un spécialiste afin que ce dernier puisse surveiller les routes et les falaises exposées aux chutes de pierres et de rochers.

Exemple 2

Air SA effectue divers vols pour le service archéologique afin que celui-ci puisse déterminer où seront effectuées les prochaines fouilles.



Lors de la mise à disposition d'un aéronef avec l'équipage, dans un but particulier, la prestation principale est la remise d'un moyen de transport avec l'équipage et non pas le transport de passagers et de marchandises ou une autre prestation de services.

2.4 Prestation de transport

Lorsque le transport de personnes a lieu dans le cadre des services de lignes soumis à concession, l'assujetti effectue toujours une prestation de transport.

Une prestation de transport de personnes ou de biens est également fournie quand une entreprise assujettie, active dans le trafic commercial hors des lignes, met à la disposition de tiers, en totalité ou en partie, un aéronef avec équipage et que les conditions d'un affrètement ne sont pas réalisées. Il n'y a donc ni affrètement-location, ni affrètement-transport, ni encore affrètement à des fins spéciales, mais une prestation de transport (« **own use charter** »).

L'entreprise de navigation aérienne assujettie (active dans le trafic commercial hors des lignes) peut faire valoir une simple prestation de transport pour autant que les conditions **cumulatives** suivantes soient remplies :

- le contrat est conclu entre le voyageur ou le mandant et l'entreprise de navigation aérienne. Le voyageur peut être dans ce cas une seule personne, un groupe de personnes ou une entreprise ;
- l'entreprise de navigation aérienne peut prouver, au moyen de documents appropriés, que, s'agissant du mandant (voyageur), le transport est au pre-

mier plan et que ce même mandant ne facture pas les frais du transport aux participants dans le cadre d'une activité commerciale.



Sont considérés comme preuves d'une prestation de transport principalement les documents établis par l'entreprise de navigation aérienne (p. ex. confirmations de commandes, factures), desquels il ressort clairement le but du transport et le cercle des participants.

En cas de doute, l'AFC peut en tout temps demander des preuves supplémentaires, par exemple sous la forme d'une attestation écrite du mandant ou d'extraits du registre du commerce suisse ou étranger.

Exemple 1

Air SA effectue un vol avec le Club alpin, Section Gruyère, dans les alpes. Les coûts sont pris en charge pour moitié par la caisse de l'association et pour moitié par les membres participants.

Exemple 2

Air SA transporte par avion le personnel de Léman SA de Genève à Lugano où un séminaire a lieu. Léman SA prend à sa charge l'ensemble des coûts de ce vol.

2.5 Transport de malades, de blessés ou d'invalides

L'assujetti dispose d'un aéronef spécialement aménagé pour le **transport** de malades, de blessés ou d'invalides (art. 18 ch. 7 LTVA) et s'en sert pour effectuer des transports de ce genre.

2.5.1 Transport effectué par l'entreprise de navigation aérienne

Si la prestation est fournie directement aux malades, aux blessés ou aux invalides, la prestation de transport est exclue du champ de l'impôt (art. 18 ch. 7 LTVA).

2.5.2 Transport effectué par des tiers³

Lorsque l'aéronef est mis à la disposition d'un tiers à titre onéreux afin que celui-ci puisse effectuer le transport des malades, des blessés ou des invalides, on n'est pas en présence d'un transport et, par conséquent, il n'y a pas de chiffre d'affaires exclu du champ de l'impôt au sens de l'article 18 chiffre 7 LTVA.

Si le tiers facture à la personne malade, blessée ou invalide le vol qu'il a effectué au moyen de l'aéronef mis à sa disposition, le tiers est considéré comme affrèteur, de manière analogue aux organisateurs commerciaux. L'assujetti (fréteur) fournit par conséquent au tiers une prestation d'affrètement-transport, c'est-à-dire une livraison.

2.6 Aircraft Management

Sont considérées comme aircraft management, la gestion et l'exploitation d'avions appartenant à une personne privée ou une entreprise (ci-après : propriétaire). Pour honorer le contrat passé avec le propriétaire, l'assujettie (ci-après : entreprise d'aircraft management) peut de son côté soit acquérir les prestations d'un tiers en vue de la gestion et l'exploitation de l'avion, soit les fournir par ses propres moyens. Les prestations acquises de tiers peuvent consister en livraisons (p. ex. achat de carburants, catering, prestations d'entretien et de réparation, etc.) ou en prestations de services (p. ex. autorisation de survoler un territoire et d'atterrir, plan de vol, prévisions météorologiques). L'entreprise d'aircraft management facture au propriétaire les prestations fournies par elle-même (y compris des management fees) et celles obtenues de tiers.

Pour savoir si on est en présence d'un rapport d'aircraft management, l'ensemble des circonstances de fait fera foi. La manière dont les parties qualifient le contrat conclu ne joue aucun rôle. Est également sans importance, le fait que le propriétaire ait mandaté l'entreprise d'aircraft management de lui fournir toutes ou seulement plusieurs prestations individuelles, lesquelles sont nécessaires pour l'engagement/utilisation et l'entretien de l'aéronef, ou si les accords correspondants ont donné lieu, ou non, à la conclusion de plusieurs contrats.⁴

3. Traitement fiscal

3.1 Location et affrètement

La location, l'affrètement-location, l'affrètement-transport et l'affrètement à des fins spéciales d'un aéronef constituent des livraisons de biens selon l'article 6 LTVA.

En vertu de l'article 13 LTVA, est réputé lieu de la livraison de biens :

- a. l'endroit où le bien se trouve lors du transfert du pouvoir de disposer économiquement de celui-ci, lors de sa remise ou lors de sa mise à la disposition d'un tiers à des fins d'usage ou de jouissance ;
- b. l'endroit où commence le transport ou l'expédition du bien à destination de l'acquéreur ou, sur ordre de ce dernier, à destination d'un tiers.



En cas de transport ou d'expédition, le lieu de la livraison est l'endroit où l'aéronef se trouve avant que le vol de positionnement de celui-ci soit effectué.⁵

⁴ Précision de la pratique

⁵ Précision de la pratique

3.1.1 Location et affrètement exonérés de l'impôt

Si, en vertu de l'article 13 LTVA, le prestataire assujéti loue ou affrète un aéronef sur le territoire suisse, il faut dans un deuxième temps examiner si ces opérations peuvent être exonérées de la TVA.

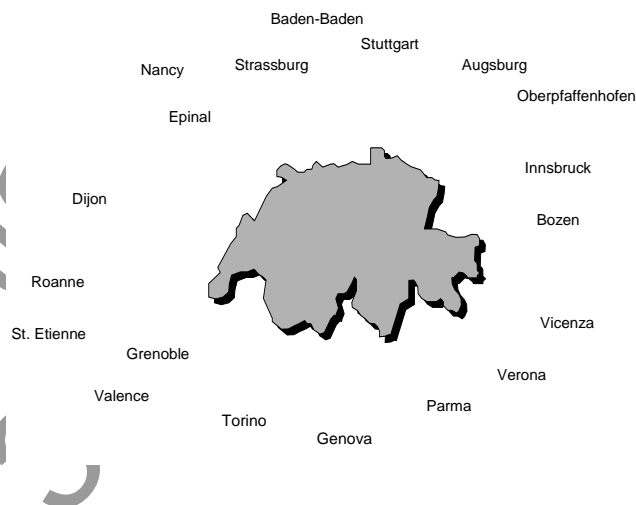
Selon l'article 19 alinéa 2 chiffre 2 LTVA, la livraison est exonérée de l'impôt pour autant que le destinataire de la livraison utilise l'aéronef de manière prépondérante à l'étranger.

La preuve de l'utilisation prépondérante à l'étranger est apportée au moyen de documents reconnus par la législation sur le trafic aérien ou d'autres documents équivalents (art. 20 al. 1 LTVA). Il est nécessaire que ces documents soient **détaillés**, surtout en cas de facturation par unité de temps ou forfaitaire sans désignation exacte du trajet.



L'utilisation prépondérante à l'étranger doit être prouvée pour chaque vol, pris séparément, et non pas simplement pour l'ensemble des vols.⁶

Pour chaque vol du territoire suisse vers l'étranger ou de l'étranger vers le territoire suisse, il y a utilisation prépondérante à l'étranger lorsque le lieu de départ ou d'arrivée se situe en dehors du périmètre délimité par les localités suivantes :



Exemple

Air SA effectue un vol organisé pour un tour-operator (organisateur de voyages) qui propose un arrangement de deux jours à Spa-Francorchamps. Les voyageurs sont transportés de Genève à Bruxelles.

Air SA réalise une opération d'affrètement exonérée de la TVA puisque Bruxelles se trouve à l'extérieur du périmètre décrit ci-dessus.



Lorsque le prestataire assujéti loue ou affrète un aéronef à une entreprise figurant sur la LISTE, sa prestation est exonérée de l'impôt en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA.

La location ou l'affrètement d'un aéronef, dont le lieu se situe à l'étranger, n'est pas soumise à la TVA suisse si les vols ont lieu entre un aéroport à l'étranger vers un autre aéroport à l'étranger. Ceci est également valable lorsque l'aéronef survole le territoire suisse.

Exemple

Air SA affrète son aéronef se trouvant à Paris à une entreprise qui transporte ses clients de Stuttgart à Milan. La contre-prestation pour cette opération n'est pas soumise à la TVA suisse.

3.1.2 Location et affrètement imposables

Si le locataire/l'affréteur n'utilise pas l'aéronef, loué ou affrété auprès d'un assujéti, de manière prépondérante à l'étranger, l'assujéti réalise une livraison imposable au taux normal.

Exemple

Un tour-operator (organisateur de voyages) propose un arrangement de deux jours pour suivre une course de formule 1 à Monza. Les voyageurs effectuent un vol « charter » de Bâle à Milan, organisé par le tour-operator. Du point de vue de l'entreprise de navigation aérienne, l'opération réalisée relève de l'affrètement d'aéronef. En raison du fait que l'affréteur n'utilise pas l'avion de manière prépondérante à l'étranger (☞ croquis sous chif. 3.1.1), le fréteur fait à l'affréteur une livraison imposable au taux normal.

3.2 Transport**3.2.1 Transport exonéré de l'impôt**

Selon l'article 7 LTVA, un transport constitue une prestation de services.

Un transport est réputé effectué dans le pays où le trajet est effectué (art. 14 al. 2 let. b LTVA). Les transports aériens, dont seul l'aéroport d'arrivée ou l'aéroport de départ se situe sur le territoire suisse, sont exonérés de l'impôt (art. 19 al. 3 LTVA en relation avec l'art. 6 al. 1 let. a OLTVA).

Exemple

Dans le cadre d'un vol de ligne, Air SA transporte des passagers de Genève à Madrid.

Les transports aériens qui s'effectuent au-dessus du territoire suisse, d'un aéroport étranger à un autre aéroport étranger sont également exonérés de l'impôt (art. 6 al. 1 let. b OLTVA).

Exemple

Dans le cadre d'un vol de ligne, Air SA transporte des passagers de Paris à Rome.

Lorsqu'une escale technique a lieu sur le territoire suisse dans le cadre d'un transport aérien de ce genre, l'exonération de l'impôt demeure applicable.



L'éventuel tronçon du trajet effectué sur le territoire suisse est aussi exonéré de l'impôt, lorsque le vol est uniquement interrompu pour changer d'avion et prendre le **premier** vol de correspondance. Dans ce cas, l'interruption est assimilée à une escale technique (transit direct ; art. 6 al. 2 OLTVA).

3.2.2**Transport impossible**

Les vols purement intérieurs (ceux-ci englobent également tous les vols de correspondance, lorsqu'ils ne se poursuivent pas immédiatement à destination de l'étranger), les survols des Alpes, les vols de plaisance ou de transport, etc. sont impossibles au taux normal.

Valent par exemple vols purement intérieurs les trajets suivants :

Zürich – Samedan
Lugano – Bâle
Genève – Zurich



L'aéroport binational de Bâle-Mulhouse est considéré comme aéroport national pour les vols allant vers la Suisse et venant de la Suisse.⁷

Les parties de vols effectuées sur le territoire suisse dans le cadre de vols à destination ou en provenance de l'étranger sont impossibles au taux normal, dans la mesure où le vol de continuation ne se poursuit pas immédiatement (c'est-à-dire pas avec le premier vol de correspondance ou après le dernier vol de desserte).



Les motifs ayant conduit au choix d'un vol ultérieur (c.-à-d. pas le premier vol de correspondance) ou d'un vol plus tôt (c.-à-d. pas le dernier vol de desserte) n'ont pas d'importance.

Exemple 1

Bâle – Zurich / Zurich arrivée 06 h 30

Zurich – Vienne / Zurich départ 13 h 30

(prochain départ possible pour Vienne à 07 h 15 / dernière desserte possible avec arrivée à Zurich à 12 h 30)

Exemple 2

New York – Zurich / Zurich arrivée 06 h 30

Zurich – Lugano / Zurich départ 12 h 30

(prochain départ possible pour Lugano à 09 h 00)

Dans ces exemples, les trajets Bâle – Zurich et Zurich – Lugano sont imposables au taux normal.

3.3

3.3.1

Aircraft Management Généralités

En vertu de l'article 36 alinéa 4 LTVA, les prestations qui sont étroitement liées du point de vue économique et qui se combinent de telle manière qu'elles doivent être considérées comme un tout indissociable sont réputées constituer une opération économique unique.

La prestation d'aircraft-management fournie par une société d'aircraft-management vaut opération économique unique et représente un ensemble de prestations de services ne pouvant pas être séparé.

Est réputé lieu de fourniture des prestations de gestion et d'exploitation d'aéronefs (aircraft-management), l'endroit où le destinataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable pour lequel ces prestations sont fournies ou, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, son domicile ou le lieu à partir duquel il exerce son activité (art. 1a OLTVA).⁸

Si le lieu de la prestation se trouve sur le territoire suisse, la prestation d'aircraft-management est imposable au taux normal.

Dans la règle, la société d'aircraft-management agit en son propre nom lorsqu'elle acquiert des prestations de tiers. En conséquence, il y a d'un point de vue fiscal aussi bien échange de prestations entre le tiers et la société d'aircraft-management qu'entre cette dernière et le propriétaire (art. 11 al. 2 LTVA).

L'existence d'une représentation directe, selon laquelle la société d'aircraft-management agit en qualité de simple intermédiaire, sera prouvée par des documents comptables et des pièces justificatives. Ceci nécessite en outre que les conditions pour la représentation directe soient remplies (☞ ch. 192 ss).

Si l'on est en présence d'une représentation directe, la prestation fournie par l'assujetti relève d'une prestation de simple intermédiaire et non pas d'une prestation d'aircraft-management. Le lieu de fourniture de la prestation de simple intermédiaire est défini à l'article 14 alinéa 1 LTVA.

3.3.2 **Mise à disposition d'un aéronef par son propriétaire à une entreprise d'aircraft-management pendant la durée des relations d'aircraft-management**

Lorsque la société d'aircraft-management utilise l'aéronef remis en aircraft-management en vue d'effectuer des vols pour des tiers indépendants (autres que le propriétaire), il y a location par le propriétaire à la société d'aircraft-management. Si les prestations de la société d'aircraft-management découlant du contrat d'aircraft-management sont compensées avec les locations du propriétaire, les prestations fournies réciproquement doivent être indiquées séparément. Il est recommandé à la société d'aircraft-management d'établir un avis de crédit séparé au propriétaire pour ses recettes de location.

Si le propriétaire est assujetti, les chiffres d'affaires provenant des locations sont imposables au taux normal. De son côté, la société d'aircraft-management peut opérer la déduction de l'impôt préalable, à condition que les avis de crédit remplissent les conditions visées à l'article 37 alinéa 1 LTVA.



Si le propriétaire n'est pas assujetti à la TVA, l'avis de crédit de la société d'aircraft-management ne comportera aucune mention de TVA. En conséquence, la société d'aircraft-management n'a aucun droit à une déduction de l'impôt préalable.

La location de l'aéronef par le propriétaire est exonérée de TVA en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA si la société d'aircraft-management figure sur la LISTE.

3.3.3 **Acquisition de prestations d'aircraft-management de l'étranger⁹**

Si un propriétaire, domicilié ou ayant son siège sur le territoire suisse, confie la gestion et l'exploitation de son aéronef à une société d'aircraft-management ayant son siège à l'étranger, il y a pour le propriétaire acquisition imposable de prestations de services d'une entreprise ayant son siège à l'étranger, ceci en vertu de l'article 10 lettre a LTVA.

⁹ Pratique en vigueur dès le 1^{er} juillet 2006 basée sur la modification de l'ordonnance en vigueur depuis le 1^{er} juillet 2006

4. Autres livraisons et prestations de services dans le domaine de la navigation aérienne

4.1 Entreprise de navigation aérienne au sens de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA

Une entreprise assujettie peut acquérir des prestations en exonération de TVA conformément à l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA si :

- s'agissant d'une **entreprise de navigation aérienne ayant son siège sur le territoire suisse**, elle figure sur la LISTE ;
- s'agissant d'une **entreprise de navigation aérienne ayant son siège à l'étranger**, elle opère essentiellement dans le trafic aérien commercial.

L'AFC tient une liste dans laquelle figurent les entreprises de navigation aérienne avec siège sur le territoire suisse ayant obtenu une attestation de sa part. Cette liste peut être consultée sur le site internet de l'AFC.

Dans sa demande pour figurer sur la LISTE, l'assujetti doit être en mesure de prouver qu'il opère dans le trafic aérien commercial et que ses chiffres d'affaires provenant d'affrètement et de transport réalisés dans le cadre de vols internationaux sont supérieurs à ceux émanant du trafic aérien national.

4.2 Opérations exonérées de l'impôt en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA

Les livraisons, transformations, réparations, entretiens, affrètements et locations d'aéronefs à des entreprises de navigation aérienne au sens de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA (☞ chif. 4.1) sont exonérés de la TVA. Ceci vaut également pour les livraisons de biens incorporés ou se trouvant dans ces aéronefs ou celles servant à leur exploitation. Sont en outre exonérées, les livraisons de biens destinés à l'avitaillement d'aéronefs ainsi que les prestations de services effectuées pour les besoins directs d'aéronefs et de leur cargaison.



L'exonération ne vaut que pour les prestations fournies **directement** aux compagnies aériennes autorisées. Elle n'est donc pas transmissible (p. ex. aux entreprises sous-traitantes).

En vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA, les prestations d'approvisionnement suivantes sont exonérées de la TVA :

- la livraison de carburants et de lubrifiants ;
- la livraison pour la restauration à bord (catering) ;
- la livraison directe de vaisselle et couverts perdus, papier de toilettes, etc. dans l'aéronef ;¹⁰

- la livraison de journaux et de revues remis **dans** l'aéronef ;¹¹
- le nettoyage, dégivrage, remorquage d'aéronefs ;
- les prestations dans le domaine de la sécurité aérienne et de la surveillance de l'espace aérien ;
- les taxes d'aéroports comme
 - les taxes de décollage et d'atterrissage ;
 - les taxes de passagers ;
 - les taxes pour le bruit ;
 - les taxes de fret ;
 - les taxes des services d'escale ;
 - les taxes sur le débit du carburant.

Le prestataire assujetti peut faire valoir le droit à l'exonération de l'impôt de ses prestations dans le domaine du transport aérien, s'il est en mesure de prouver cette exonération par le biais de documents comptables et de pièces justificatives.

En l'espèce, le droit à l'exonération de l'impôt sera prouvé au moyen de mandats et de contrats écrits, de copies de factures ainsi que de justificatifs du paiement desquels ressortiront, sans équivoque, le nom, la raison sociale et l'adresse, de même que des indications détaillées sur le genre et l'utilisation de la prestation fournie.



Les factures du prestataire assujetti feront dans tous les cas mention de la remarque « exonéré de l'impôt selon l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA ».

4.3 Prestations imposables effectuées à des entreprises de navigation aérienne

Valent notamment prestations imposables qui ne répondent qu'indirectement aux besoins des aéronefs, les prestations suivantes fournies à des entreprises de navigation aérienne :

- la livraison et la location d'outillages et d'équipements servant aux travaux de maintenance ainsi que leur entretien ;
- l'hébergement des membres de l'équipage d'un avion ;
- le transport des membres de l'équipage d'un avion, par exemple par taxi de l'aéroport à l'hôtel ;
- l'hébergement et la subsistance des passagers en cas de perturbations dans le déroulement d'un vol ;
- le transport des passagers et de leurs bagages, par exemple avec un véhicule à moteur jusqu'à l'aéroport de déroutement ;
- les conseils fournis aux entreprises suisses de navigation aérienne ;

- les prestations fournies à une autorité aéronautique à des fins de surveillance du trafic aérien ;
- le nettoyage de la vaisselle ;
- le nettoyage des vêtements des membres de l'équipage d'un avion ;
- la livraison de journaux et de revues remis avant l'entrée dans l'aéronef ;
- la livraison de biens (p. ex. vaisselle, couverts, papier de toilettes) pour autant qu'elle ne soit pas effectuée directement dans l'aéronef ;
- la mise à disposition de personnel (pilotes, personnel de cabine, etc.) ;
- les prestations fournies aux passagers dans les salles d'attente.¹²

4.4 Double affectation auprès d'entreprises de navigation aérienne au sens de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA

Si des biens, des parties de biens ou des prestations de services sont utilisés aussi bien à des fins donnant droit à la déduction de l'impôt préalable qu'à d'autres fins (p. ex. formation), la déduction de l'impôt préalable doit être réduite proportionnellement à l'utilisation (art. 41 LTVA).

Les entreprises de navigation aérienne figurant dans la LISTE peuvent acquérir certaines prestations en franchise d'impôt (☞ chif. 4.2). Afin qu'une imposition correcte puisse tout de même être opérée, elles procéderont d'après l'une des méthodes suivantes :

- a) l'entreprise renonce à l'acquisition de prestations exonérées de TVA en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA et à l'importation en franchise d'impôt selon l'article 74 alinéa 1 chiffre 10 LTVA. Par la suite, elle réduit la déduction de l'impôt préalable proportionnellement à l'utilisation ;
- b) l'entreprise impose au taux normal, dans le sens d'un calcul par approximation aux termes de l'article 58 alinéa 3 LTVA, les opérations exclues du champ de l'impôt qu'elle a réalisées sur le territoire suisse et à l'étranger. La facture correspondante ne contiendra aucune mention de l'impôt ;
- c) l'entreprise fait valoir son droit à l'exonération de TVA des prestations acquises conformément à l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA et à la franchise d'impôt à l'importation selon l'article 74 alinéa 1 chiffre 10 LTVA. Par la suite, elle réduit la déduction de l'impôt préalable au moyen de la variante forfaitaire 4 « Taux de la dette fiscale nette inversés ».¹³

Un changement de méthode est possible à la fin de chaque année civile.

4.5 Sécurité aérienne

Les prestations dans le domaine de la sécurité aérienne ou de la surveillance de l'espace aérien, fournies par Skyguide SA ou d'autres sociétés suisses à des

¹² Précision de la pratique

¹³ Précision de la pratique

clients sis sur le territoire suisse ou à l'étranger, sont imposables au taux normal en vertu de l'article 14 alinéa 1 LTVA. Une exonération d'impôt ne peut être accordée qu'en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA.

4.6 Attribution des créneaux horaires (« Slot Coordination »)

Les prestations dans le domaine de l'attribution des créneaux horaires pour les décollages et les atterrissages sur les aéroports de Suisse, fournies par la société Slot Coordination Switzerland à des clients sis sur le territoire suisse ou à l'étranger, sont imposables au taux normal en vertu de l'article 14 alinéa 1 LTVA. Une exonération d'impôt ne peut être accordée qu'en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA.

4.7 Taxes d'aéroport

Toutes les taxes d'aéroport facturées par l'autorité aéroportuaire sont en principe soumises à l'impôt au taux normal. Une exonération ne peut être accordée qu'en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA.

Les taxes d'aéroport facturées aux passagers par les compagnies aériennes ou par les agences de voyage suivent le traitement fiscal réservé au vol.

4.8 Livraison de carburant d'aviation

L'approvisionnement des aéronefs en carburant sur les aérodromes suisses constitue une livraison imposable. Il est sans importance que le client vole ou non ensuite vers l'étranger. Le carburant se trouvant lors de l'exportation dans le réservoir principal ou de réserve est considéré du point de vue de la TVA comme utilisé sur le territoire suisse. Faute d'exportation directe, les livraisons de carburants doivent être imposées, même en présence d'une décision de taxation de l'AFD ayant pour effet une exonération de l'impôt sur les huiles minérales. Il importe peu que les acheteurs soient ou non assujettis en Suisse ou qu'ils aient leur domicile sur le territoire suisse ou à l'étranger.

Une exonération de l'impôt n'est possible que dans le cadre de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA.

Les acquéreurs assujettis à la TVA suisse peuvent procéder à la déduction de l'impôt préalable, pour autant que les conditions fixées aux ch. 759 ss soient remplies.

Les acheteurs dont le domicile ou le siège social est à l'étranger peuvent demander le remboursement de l'impôt (art. 90 al. 2 let. b LTVA), pour autant que les conditions requises soient remplies (art. 28 ss OLTVA).

5. Opérations exclues du champ de l'impôt, subventions, option pour l'imposition des opérations exclues du champ de l'impôt

Les livraisons de biens et les prestations de services mentionnées de manière exhaustive à l'article 18 LTVA sont exclues du champ de l'impôt (☞ ch. 580 à 682).

La TVA grevant l'acquisition de biens et de services nécessaires à la réalisation de telles opérations ne peut pas être déduite au titre de l'impôt préalable.

5.1 Formation

Selon l'article 18 chiffre 11 LTVA, les prestations dans le domaine de l'enseignement, de l'instruction et de la formation continue sont exclues du champ de l'impôt. En font partie par exemple l'enseignement du vol aérien (y compris la reconversion professionnelle, l'initiation, les vols d'entraînement et de contrôle avec un instructeur de vol, etc.), les cours de navigation et la formation en simulateur de vol. Il importe peu que la formation et les appareils utilisés à cet effet soient facturés en un seul montant ou séparément.

Si la documentation didactique est comprise dans le prix du cours, celle-ci vaut prestation accessoire à la prestation principale de formation et est aussi exclue du champ de l'impôt.

Lorsqu'une entreprise de navigation aérienne propose un vol d'initiation, il s'agit en principe d'une prestation de transport imposable au taux normal. Si la preuve peut être apportée que ces vols d'initiation relèvent de la fourniture d'une prestation de formation au sens de l'article 18 chiffre 11 LTVA et si la contre-prestation demandée pour ces vols d'initiation est ensuite déduite du prix de la formation, ces vols d'initiation sont aussi exclus du champ de l'impôt.

☞ Pour de plus amples informations, voir la brochure « Formation et recherche ».

5.2 Subventions

Les subventions et autres contributions des pouvoirs publics ne font, en vertu de l'article 33 alinéa 6 lettre b LTVA, pas partie de la contre-prestation imposable. Selon l'article 38 alinéa 8 LTVA, une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable doit cependant être opérée.

☞ Pour de plus amples informations, voir la notice « Subventions et autres contributions des pouvoirs publics ».

5.3 Cotisations de membres

Les cotisations de membres d'organismes sans but lucratif fixées statutairement sont exclues du champ de l'impôt (art. 18 ch. 13 LTVA ; ch. 614 et 615). L'impôt préalable doit être réduit proportionnellement.

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

En vertu de l'article 26 alinéa 1 lettre a LTVA, il est possible d'opter pour l'imposition des opérations exclues du champ de l'impôt au sens de l'article 18 chiffres 1, 7 à 17, 20 à 23 LTVA qui sont réalisées sur le territoire suisse. Si les opérations exclues du champ de l'impôt sont réalisées à l'étranger, non seulement il

n'est pas possible d'opter, mais elles ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable correspondant.

6. Leasing et location transfrontaliers

A supposer qu'un aéronef se trouvant à l'étranger soit loué en Suisse, le bailleur ou le donneur de leasing effectue une livraison à l'étranger. Si l'aéronef en question est mis en libre pratique (importation définitive), l'AFD perçoit la TVA sur la valeur marchande de l'aéronef.

Est considéré comme valeur marchande (art. 76 al. 1 let. b LTVA) le prix, au moment de l'importation, qu'un bailleur devrait facturer à un tiers indépendant pour la vente d'un aéronef. Les frais accessoires (les frais de transport, les frais liés à l'importation, etc.) jusqu'au premier lieu de destination sur le territoire suisse doivent être intégrés dans la base de calcul pour autant qu'ils ne soient pas déjà inclus dans la valeur marchande.

Pour les entreprises de navigation aérienne mentionnées dans la LISTE agissant en qualité de locataire, l'importation de l'aéronef peut être effectuée en franchise d'impôt en vertu de l'article 74 alinéa 1 chiffre 10 LTVA.



Cependant, l'exonération de l'impôt n'est pas possible pour les aéronefs repris dans le cadre d'un contrat d'aircraft management.¹⁴

Le locataire assujéti corrigera la déduction de l'impôt préalable qu'il a opérée, respectivement acquittera après coup l'impôt à l'importation non prélevé, si le contrat de location devait être résolu sans que l'aéronef ne soit exporté immédiatement et définitivement (avec décision de taxation de l'AFD à l'exportation) ou que le locataire en ait fait l'acquisition. La déduction de l'impôt préalable, respectivement l'exonération de l'impôt à l'importation selon l'article 74 alinéa 1 chiffre 10 LTVA, est admise tout au plus à concurrence de la TVA grevant les loyers effectivement payés jusqu'alors.

La correction de la déduction de l'impôt préalable opérée, respectivement l'acquiescement après coup de l'impôt à l'importation non prélevé, par le locataire assujéti, ne doit pas seulement avoir lieu lorsque l'aéronef est restitué tel quel, mais également, par exemple, lorsque le bailleur vend l'aéronef à un tiers et que le locataire initial continue de l'exploiter.

De telles charges fiscales peuvent être évitées par le locataire, si son bailleur se fait immatriculer en Suisse en qualité d'assujéti à la TVA et qu'il décompte avec l'AFC la totalité des chiffres d'affaires réalisés (loyers ainsi que d'éventuels produits résultant de ventes). Dans ce cas, la déclaration de mise en libre pratique

(importation définitive) sera faite par le bailleur, lequel peut faire valoir la déduction de la TVA perçue à l'importation au titre de l'impôt préalable.

Les entreprises de navigation aérienne figurant dans la LISTE n'ont pas besoin de corriger la déduction de l'impôt préalable mentionnée précédemment, respectivement d'acquitter après coup l'impôt à l'importation non prélevé, lorsque



- l'aéronef qu'elles ont loué est vendu par le bailleur étranger à un tiers sis à l'étranger **et**
- qu'elles utilisent l'aéronef dans la même mesure que jusqu'à présent.¹⁵

7. Divers

7.1 Prestations de la restauration à bord des aéronefs

Si une entreprise ayant son siège sur le territoire suisse fournit à titre onéreux des prestations de la restauration à bord d'un aéronef (p. ex. vente de boissons pour la consommation à bord), dites prestations sont imposables au taux normal. Les avions ne sont pas considérés comme établissement stable du prestataire de services.

Si, pendant le vol, l'assujetti sert aux passagers des produits comestibles et des boissons compris dans le prix du transport ou de l'affrètement, ceux-ci suivent, en tant que prestation accessoire, le sort fiscal de la prestation principale (affrètement ou transport).

7.2 Ventes à bord

L'assujetti qui vend des marchandises provenant d'un dépôt franc sous douane¹⁶ aux passagers pendant un vol, réalise des chiffres d'affaires à l'étranger qui ne sont pas soumis à la TVA suisse.

Si les biens vendus à bord de l'aéronef proviennent d'un EDO, les chiffres d'affaires s'y rapportant sont exonérés de la TVA en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 1, respectivement chiffre 3 LTVA.

7.3 Consignes

La location de consignes automatiques est imposable au taux normal, sans égard à leur emplacement dans le périmètre de l'aéroport.

¹⁵ Précision de la pratique

¹⁶ Deux ans après l'introduction de la nouvelle loi sur les douanes, c'est-à-dire à partir du 1^{er} mai 2009, les dépôts francs sous douane ne seront plus considérés comme territoire étranger, mais comme territoire suisse. L'entreposage sera alors réglé selon les dispositions concernant les entrepôts douaniers ouverts (EDO).

7.4 **Location de places de parc et de surfaces de stationnement**

La location de places de parc n'étant pas affectées à l'usage commun dans des parkings couverts, hangars, ainsi qu'en plein air pour le stationnement de véhicules (véhicules routiers, aéronefs, navires) est, sans tenir compte de la durée du bail, imposable au taux normal. Il en va de même pour toutes les aires de stationnement, dans la mesure où elles font partie de l'infrastructure d'exploitation de l'aéroport ; peu importe qu'elles constituent une propriété privée ou publique. Une exonération en vertu de l'article 19 alinéa 2 chiffre 7 LTVA n'est pas possible.

Exception

Au cas où la location de places de parc constitue une prestation accessoire dépendante d'une location d'immeuble exclue du champ de l'impôt (p. ex. location d'appartements, de bureaux ou de locaux commerciaux), cette location de places de parc est également exclue du champ de l'impôt (art. 18 ch. 21 let. c LTVA).

7.5 **Espaces, annonces et articles publicitaires**

La mise à disposition de supports publicitaires (p. ex. sur des immeubles, véhicules, vitrines, devantures), soit l'octroi du droit de faire de la publicité ou d'exposer des biens, constitue une prestation de services imposable au taux normal.

La contre-prestation provenant de la vente des annonces dans les programmes de vol ou dans d'autres publications est imposable au taux normal, pour autant que l'annonceur ait le siège de son activité économique sur le territoire suisse. La vente d'articles publicitaires est toujours imposable.

7.6 **Taxes pour le renouvellement des permis, etc.**

Les taxes perçues par l'exploitant du terrain d'aviation (p. ex. pour l'extension de certificats et pour l'établissement du contrôle des heures de vol à l'intention de l'OFAC) sont imposables au taux normal.

Lorsque l'OFAC prélève des taxes pour l'établissement, le renouvellement et l'extension de licences, il exerce une activité relevant de la puissance publique (art. 23 al. 1 LTVA). Ces contre-prestations ne sont donc pas imposables.

7.7 **Uniformes de service**

Si le personnel paie tout ou partie de son uniforme de service à son employeur assujéti, le prix payé représente la contre-prestation imposable au taux normal.

7.8 **Abonnements**

Si, pour des prestations de transport imposables (vols imposables effectués sur le territoire suisse), une entreprise de navigation aérienne vend des abonnements (p. ex. abonnements de parcours), les contre-prestations obtenues par la vente de ces abonnements représentent des paiements anticipés et sont imposables au taux normal.

7.9 Bons aux actionnaires

Les bons remis aux actionnaires sont imposés au moment de leur conversion au taux prévu pour les prestations obtenues en échange. Le traitement fiscal est identique à celui des bons (cf ch. 396).

7.10 Rabais sur des vols accordés au personnel

Lors de la fourniture au personnel de prestations de transport imposables (vols intérieurs imposables), la TVA est perçue au taux normal sur la contre-prestation effectivement payée. L'article 33 alinéa 3 LTVA est réservé.

7.11 Clubs d'aviation de tourisme ou de sport

Les clubs d'aviation sont assujettis à la TVA s'ils remplissent les conditions d'assujettissement en vertu de l'article 21 LTVA. Les opérations réalisées, telles que la location d'avions, les vols de plaisance et de remorquage, sont imposables au taux normal.

7.12 Cession / vente de contingents

Des informations relatives au traitement fiscal de la cession de contingents figurent dans la brochure « Agences de voyages et offices du tourisme ».

7.13 Vente de billets d'avion par les agences de voyages

La vente de billets d'avion en Suisse ou à l'étranger par des agences de voyages qui sont rémunérées en fonction d'une commission calculée sur le chiffre d'affaires ou d'un dédommagement fixe, convenus avec les compagnies aériennes,¹⁷ n'est pas réputée être réalisée au nom de l'agence de voyages, mais au nom et pour le compte de la compagnie de navigation aérienne concernée. Pour ces ventes, les agences agissent donc en qualité de représentant direct ou de simple intermédiaire. Les compagnies de navigation aérienne imposeront au taux normal le prix de vente brut des billets (avant l'octroi d'une éventuelle commission) pour des vols intérieurs imposables.

La majoration du prix lors de la vente, respectivement la remise lors de l'achat (c.-à-d. la différence entre le prix fixé par le mandant et le prix effectivement facturé) ne représente pas du point de vue de la TVA le paiement d'une commission par la compagnie de navigation aérienne à l'agence de voyages, mais la marge de cette agence de voyages.¹⁸

Les agences de voyages assujetties imposent au taux normal la commission reçue des compagnies aériennes, dans la mesure où celle-ci est afférente à des vols intérieurs imposables. Les commissions versées à des agences de voyages ou points de vente situés à l'étranger pour la vente de vols intérieurs imposables sont déclarées comme acquisition de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger. Pour autant que les conditions prévues aux ch. 816 ss

17 Précision de la pratique

18 Précision de la pratique

soient remplies, la compagnie de navigation aérienne peut procéder à la déduction de l'impôt préalable correspondante.

Du moment qu'en vendant des billets de vol de ligne, les agences de voyages agissent en tant qu'intermédiaire, leurs factures pour ces billets d'avion ne peuvent faire aucune mention de la TVA avec leur numéro TVA. Chez le destinataire de la prestation, c'est le billet d'avion (partie «Passenger Receipt») qui est reconnu comme pièce donnant droit à la déduction de l'impôt préalable, pour autant que les exigences mentionnées à l'article 37 LTVA soient satisfaites. Si l'intermédiaire dresse la facture au nom et pour le compte de son mandant (prestataire de services), il peut toutefois mentionner l'impôt avec le numéro TVA de son mandant.

La vente de billets d'avion, dont la rémunération convenue avec les compagnies aériennes et l'agence de voyages n'est pas fixée sur la base d'une commission calculée sur le chiffre d'affaires ou d'un dédommagement fixe, représente un chiffre d'affaires réalisé au nom de l'agence de voyages. Valent également chiffres d'affaires réalisés au nom de l'agence de voyages, les ventes de billets d'avion pour lesquelles la compagnie de navigation aérienne verse une commission (partielle) et pour lesquelles les voyageurs payent en plus des frais de dossier (réduits). En pareils cas, l'agence de voyages imposera donc au taux normal le prix de vente du billet (y compris la majoration prélevée pour le traitement du dossier) pour les vols intérieurs. La commission (partielle) versée par la compagnie de navigation aérienne vaut diminution du prix d'achat.¹⁹

7.14 Boutiques hors taxe et autres commerces de vente dans les aéroports

Les ventes par des boutiques hors taxes sont en principe soumises à la TVA au taux correspondant, en tant que livraisons de biens faites sur le territoire suisse. Seule la vente des articles non dédouanés ci-après :

- spiritueux,
- vins mousseux,
- produits de soins corporels et de beauté avec ou sans alcool,
- tabacs,

est exonérée de la TVA (voir en outre à cet égard la réglementation douanière correspondante).

Tous les autres commerces effectuent exclusivement des livraisons de biens imposables sur le territoire suisse et ceci quel que soit leur emplacement dans le périmètre de l'aéroport (p. ex. dans la zone de transit). Ceci vaut également pour les prestataires de services, par exemple les entreprises de la restauration.

☞ Pour de plus amples informations concernant l'exportation dans le trafic touristique, voir ch. 558.

7.15 **Dépôts francs sous douane dans les aéroports**

Des informations relatives au traitement fiscal des prestations en relation avec un **dépôt franc sous douane**²⁰ figurent dans la brochure « Transports ».

Valable jusqu'au
31 décembre 2009

²⁰ Deux ans après l'introduction de la nouvelle loi sur les douanes, c'est-à-dire à partir du 1^{er} mai 2009, les dépôts francs sous douane ne seront plus considérés comme territoire étranger, mais comme territoire suisse.