

Brochure n° 07

Ventes aux enchères, commerce d'objets d'art et de biens usagés

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 septembre 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). Toutefois, le premier chapitre « Généralités » ne figure plus dans la présente publication. Cela a pour conséquence qu'elle est structurée différemment, à savoir que les chapitres ne correspondent pas à ceux de l'ancienne version de cette brochure datant de l'année 2000.

Les modifications intervenues depuis lors (loi sur la TVA, ordonnance relative à la loi sur la TVA, changements et précisions de la pratique) concernant ce domaine ont été reprises dans la présente publication. Les modifications introduites à partir du 1^{er} janvier 2001 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 sont pas sur fond gris). Par ailleurs, les points importants et les particularités sont signalés.

Abréviations

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

Table des matières

	Page
1. Représentation	7
1.1 Représentation directe (art. 11 al. 1 LTVA)	7
1.2 Représentation indirecte, commissions (art. 11 al. 2 et 3 LTVA)	8
1.3 Ventes aux enchères dans le commerce d'objets d'art et d'antiquités (art. 11 al. 4 LTVA)	8
1.3.1 Principes	8
1.3.2 Livraisons dans le cadre de ventes aux enchères d'objets d'art et d'antiquités (art. 11 al. 4 LTVA)	9
2. Imposition de la marge	17
2.1 Base légale	17
2.1.1 Principes	17
2.1.2 Base de calcul pour des biens acquis isolément	18
2.1.3 Base de calcul pour les biens acquis à un prix global	19
2.1.4 Comptabilité	20
2.2 Mesures de simplification	21
2.2.1 Etablissement des décomptes au moyen de taux de la dette fiscale nette . . .	21
2.2.2 Simplification pour l'imposition de la marge selon l'article 13 alinéa 3 OLTVA . .	21
2.2.3 Base de calcul lors de l'application de la méthode simplifiée d'imposition de la marge	22
3. Divers	23
3.1 Prestations culturelles d'artistes-peintres, sculpteurs, etc.	23
3.2 Ventes réalisées par des organisations d'aide sociale	23
3.3 Commerce de timbres officiels	24

Valable jusqu'au
31 décembre 2009

1. Représentation

Pour déterminer le traitement fiscal d'un chiffre d'affaires, il est particulièrement important d'établir si la prestation est fournie par une personne assujettie, en son propre nom ou au nom d'un tiers. Si une opération (livraison ou prestation de services) n'intervient pas directement entre le représenté (prestataire) et le tiers (destinataire de la prestation) mais qu'un représentant intervient, il y a lieu de faire la distinction entre la représentation directe et la représentation indirecte. En cas de représentation directe, le représentant n'impose que la commission qui lui revient ; en cas de représentation indirecte, par contre, l'intégralité du chiffre d'affaires réalisé avec le tiers est à imposer, de même que la commission éventuelle.

1.1 Représentation directe (art. 11 al. 1 LTVA)

Si le représentant n'a reçu du représenté qu'un simple mandat d'intermédiaire et qu'ainsi il agit expressément au nom et pour le compte du représenté, il y a livraison ou prestation de services directement du représenté au tiers. Le nom et l'adresse complète du représenté doivent figurer sur la facture adressée au tiers (☞ ch. 192 ss).



Est réputé représentant direct quiconque conclut des contrats au nom et pour le compte d'un représenté.

Il y a représentation directe lorsque le représentant dispose des documents suivants :

- Un mandat écrit du représenté, établissant qu'il agit comme simple intermédiaire, dans lequel les objets devant être fournis sont mentionnés de manière distincte ou du moins selon leur genre¹ ;
- des documents tels que contrat de vente, facture et quittance, desquels il ressort clairement que le représentant a vendu expressément au nom et pour le compte du représenté, le bien ou les biens mentionnés de manière distincte ou selon leur genre². Outre la désignation exacte de chaque bien ou des genres³ de biens, les noms et adresses des deux parties au contrat (représenté et tiers) sont à mentionner. Si le représenté est assujetti, son numéro de TVA doit être porté à la connaissance du tiers et figurer sur la facture ;
- un décompte écrit sur le produit de la vente et sur la rémunération lui revenant, que le représentant remet au représenté et dans lequel il lui communique le nom et l'adresse du tiers.

1 Modification de la pratique en vigueur dès le 1^{er} janvier 2005

2 Modification de la pratique en vigueur dès le 1^{er} janvier 2005

3 Modification de la pratique en vigueur dès le 1^{er} janvier 2005

Si ces conditions sont remplies, le représentant n'impose que la commission qu'il a reçue en tant que contre-prestation pour le service rendu, au taux normal. Le représenté assujetti imposera par contre la totalité du produit de la vente payé par le tiers (sans en déduire la commission).

Le représentant assujetti peut faire figurer le montant de l'impôt dû sur sa commission dans le décompte établi pour le représenté. Le représenté assujetti a, pour sa part, droit à la déduction de l'impôt préalable.

La commission n'est cependant pas soumise à la TVA chez le représentant, lorsque l'opération ayant fait l'objet de l'entremise est exonérée de la TVA ou réalisée exclusivement à l'étranger. Tel est le cas lorsque le bien est exporté directement (☞ ch. 529 ss) ou lorsque la livraison ou la prestation de services effectuée est fournie à l'étranger (art. 14 al. 1 LTVA conjointement avec l'art. 19 al. 2 ch. 8 LTVA).

L'exonération est à prouver par le biais de documents comptables et de pièces justificatives, telles que factures de livraison de marchandises, décomptes de commission, décisions de taxation de l'AFD, correspondances, etc.

1.2 **Représentation indirecte, commissions (art. 11 al. 2 et 3 LTVA)**

Si le représentant effectue une livraison de biens ou fournit une prestation de services pour le compte d'un représenté sans agir expressément au nom de celui-ci, il y a livraison de biens ou prestation de services aussi bien entre le représenté et le représentant qu'entre le représentant et le tiers (☞ ch. 190).

En matière de commission, il y a livraison de biens autant entre le commettant et le commissionnaire qu'entre le commissionnaire et le tiers.

La livraison entre le commettant (fournisseur) et le commissionnaire n'est considérée comme effectuée qu'au moment où le commissionnaire livre le bien à un tiers ou déclare le prendre à son propre compte (☞ ch. 191).

1.3 **Ventes aux enchères dans le commerce d'objets d'art et d'antiquités (art. 11 al. 4 LTVA)**

1.3.1 **Principes**

Contrairement aux dispositions de la représentation directe (☞ chif. 1.1), le représenté (fournisseur) ne doit pas être mentionné nommément dans le cadre de la réglementation concernant la vente aux enchères. Il n'est pas non plus nécessaire que le nom de l'acheteur soit communiqué au représenté.

La réglementation concernant les ventes aux enchères s'applique exclusivement aux livraisons de biens réalisées dans le cadre de ventes aux enchères d'objets d'art et d'antiquités. Cette condition est remplie lorsque, dans le cadre d'une vente aux enchères, ce sont principalement (nombre de lots) des objets d'art et des antiquités qui sont vendus aux enchères. Sont considérés comme oeuvres

d'art au sens du droit régissant la TVA les tableaux, peintures, sculptures, statues, etc. (art. 11 al. 1 OLVTA). Sont réputés antiquités les biens autres que les objets d'art, ayant plus de cent ans d'âge (art. 11 al. 3 OLVTA).

La réglementation concernant la vente aux enchères ne s'applique donc pas aux ventes aux enchères de timbres, de pièces de monnaie, de jouets, de montres, d'armes, d'automobiles de collection, etc., qui ont moins de 100 ans.

Dans le cas où les conditions pour l'application de la réglementation concernant la vente aux enchères ne sont pas remplies, l'imposition de la marge peut être appliquée (voir les conditions sous chif. 2).



Lors de ventes aux enchères de vins, cigares, parfums, etc., la réglementation concernant les ventes aux enchères ainsi que l'imposition de la marge, ne sont applicables que si ces biens de consommation ont plus de 100 ans.

1.3.2

Livraisons dans le cadre de ventes aux enchères d'objets d'art et d'antiquités (art. 11 al. 4 LTVA)

En cas de livraison de biens effectuée dans le cadre d'une vente aux enchères d'objets d'art et d'antiquités, la preuve qu'il s'agit d'une simple prestation d'intermédiaire est réputée fournie si le commissaire-priseur

- dispose, avant le début de la vente aux enchères, d'un mandat écrit (contrat) requérant la vente des biens en question, désignés distinctement ou selon leur genre⁴, au nom et pour le compte d'un tiers (fournisseur) ;
- informe, par écrit, les intéressés que les biens en question sont mis aux enchères au nom et pour le compte d'un tiers.

Par mesure de simplification, le commissaire-priseur peut également déclarer, dans le catalogue, qu'il vend tous les biens au nom et pour le compte d'autrui, même s'il n'y a pas de contrats pour tous les objets.

Les chiffres d'affaires provenant de la vente de biens appartenant au commissaire-priseur ou pour lesquels ce dernier a fait valoir la déduction de l'impôt préalable, sont à imposer au taux normal comme des livraisons effectuées en son propre nom.

Lors de livraisons effectuées en son propre nom, les lots imposables par le commissaire-priseur doivent être spécialement désignés dans le catalogue (p. ex. par un *) ; il sera précisé dans les conditions de vente que ces lots sont soumis à la TVA.

Les objets provenant de fournisseurs établis à l'étranger doivent en principe être traités par le commissaire-priseur comme des livraisons effectuées en son propre nom, avec droit à la déduction de l'impôt préalable. Lors de la mise en libre pratique douanière (importation définitive), la TVA sera prélevée sur la valeur à l'importation. Par contre, si le commissaire-priseur veut faire valoir une affaire d'intermédiaire, il informe l'AFD en ce sens. En pareil cas, l'impôt à l'importation sera prélevé par la suite, c'est-à-dire sur la valeur réalisée lors de la vente aux enchères.

Si le commissaire-priseur agit comme intermédiaire pour des biens importés, il ne peut pas déduire l'impôt préalable, car, en tant qu'intermédiaire, il ne peut pas disposer librement de ces biens. Il ne peut pas davantage appliquer la procédure de report du paiement de l'impôt à l'importation (art. 83 LTVA). Par conséquent, les biens importés selon dite procédure de report sont toujours considérés comme des ventes du commissaire-priseur effectuées en son propre nom.

Lorsque le fournisseur est assujéti sur le territoire suisse, le commissaire-priseur qui agit en tant qu'intermédiaire établit un décompte mentionnant le prix d'adjudication, afin que le fournisseur puisse remplir son décompte en bonne et due forme. De plus, si les objets vendus ont été exportés, le commissaire-priseur remettra au fournisseur la décision de taxation de l'AFD.

Exemples de décompte et de facture lors de ventes effectuées en son propre nom :

a) Facture du commissaire-priseur à l'adjudicataire

Charles Duport
Ventes aux enchères
Rue du Pommier 43
1000 Lausanne

TVA n° 100'001

Joëlle Savoie
Rue du Nord 15
1700 Fribourg

Lausanne, le 3 mai 2007

Décompte de vente aux enchères

Lors de la vente aux enchères du 27 avril 2007 vous avez acquis :

Lot n° 275	Fr. <u>10'000.00</u>
Prix d'adjudication	Fr. <u>10'000.00</u>
+ Supplément 20%	Fr. <u>2'000.00</u>
Total	Fr. <u>12'000.00</u>
+ TVA 7,6%	Fr. <u>912.00</u>
Payable à réception de la facture	Fr. <u>12'912.00</u>

Le commissaire-priseur déclare et impose au taux normal un chiffre d'affaires propre de Fr. 12'912.00. L'acheteur assujetti a le droit de déduire un montant d'impôt préalable de Fr. 912.00 pour autant que l'objet soit affecté à un but imposable.

Si l'exportation du bien est prouvée par le biais de la décision de taxation de l'AFD, la livraison est exonérée de l'impôt.

b) Facture du commissaire-priseur au fournisseur

Charles Duport
Ventes aux enchères
Rue du Pommier 43
1000 Lausanne

TVA n° 100'001

Georges Maillard
Antiquités
Ch. du Platane 25
2000 Neuchâtel

TVA 500'005

Lausanne, le 3 mai 2007

Décompte de vente aux enchères

Lors de la vente aux enchères du 27 avril 2007 nous avons vendu le bien suivant, dont vous êtes le fournisseur :

Lot n° 275	Fr. 10'000.00
Prix d'adjudication	Fr. 10'000.00
 ./ nos prestations 10%	 Fr. 1'000.00
Total	Fr. 9'000.00
+ TVA 7,6%	Fr. 684.00
Notre versement TVA 7,6% incluse	Fr. 9'684.00

Le fournisseur assujetti déclare et impose au taux normal un chiffre d'affaires de Fr. 9'684.00. Le commissaire-priseur peut, quant à lui, déduire un montant d'impôt préalable de Fr. 684.00.

Exemples de décompte et de facture lors de ventes effectuées en son propre nom, ceci en cas d'application de l'imposition de la marge (☞ chif. 2) :

a) Facture du commissaire-priseur à l'adjudicataire

Charles Duport
Ventes aux enchères
Rue du Pommier 43
1000 Lausanne

Joëlle Sayoie
Rue du Nord 15
1700 Fribourg

Lausanne, le 3 mai 2007

Décompte de vente aux enchères

Lors de la vente aux enchères du 27 avril 2007 vous avez acquis :

Lot n° 275	Fr. 10'000.00
Prix d'adjudication	Fr. 10'000.00
+ Supplément 20%	Fr. 2'000.00
Payable à réception de la facture	Fr. 12'000.00

Il ne faut faire aucune mention de la TVA sur la facture ; l'adjudicataire n'a pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

b) Facture du commissaire-priseur au fournisseur

Charles Duport
Ventes aux enchères
Rue du Pommier 43
1000 Lausanne

TVA n° 100'001

Georges Maillard
Antiquités
Ch. du Platane 25
2000 Neuchâtel

Lausanne, le 3 mai 2007

Décompte de vente aux enchères

Lors de la vente aux enchères du 27 avril 2007 nous avons vendu le bien suivant, dont vous êtes le fournisseur :

Lot n° 275	Fr. <u>10'000.00</u>
Prix d'adjudication	Fr. <u>10'000.00</u>
 ./.. Commission 10%	 Fr. <u>1'000.00</u>
Notre versement	Fr. <u>9'000.00</u>

Le commissaire-priseur ne peut procéder à aucune déduction de l'impôt préalable. La marge se monte à Fr. 3'000.00 (Fr. 12'000.00 - Fr. 9'000.00). Le fournisseur assujetti déclare et impose un montant de Fr. 9'000.00 au taux normal. Le cas échéant il a droit à l'imposition de la marge (cf. chif. 2).

Exemples de décompte et de facture lors de ventes effectuées au nom et pour le compte d'un tiers :

a) Facture du commissaire-priseur à l'adjudicataire

Charles Duport
Ventes aux enchères
Rue du Pommier 43
1000 Lausanne

TVA n° 100'001

Joëlle Savoie
Rue du Nord 15
1700 Fribourg

Lausanne, le 3 mai 2007

Décompte de vente aux enchères

Lors de la vente aux enchères du 27 avril 2007 vous avez acquis :

Lot n° 008	Fr. 10'000.00	
Lot n° 015	Fr. 8'000.00	
Prix d'adjudication (sans TVA)	Fr. 18'000.00	Fr. 18'000.00

Nos prestations de services dans le cadre de la vente aux enchères :

Supplément 15%	Fr. 2'700.00	
+ TVA 7,6%	Fr. 205.20	
Supplément total	Fr. 2'905.20	Fr. 2'905.20

Payable à réception de la facture	Fr. 20'905.20
-----------------------------------	---------------

Ces objets sont vendus au nom et pour le compte d'un tiers.

Le commissaire-priseur déclare et impose au taux normal un chiffre d'affaires propre de Fr. 2'905.20. L'acheteur assujetti (adjudicataire) a droit à la déduction de l'impôt préalable sur le supplément, pour autant que les biens acquis soient affectés à un but imposable. Il ne peut cependant pas procéder à cette déduction d'impôt préalable si, lors d'une revente ultérieure des biens, il veut appliquer l'imposition de la marge (☞ chif. 2).

Si les biens sont exportés, le supplément est exonéré de l'impôt (art. 19 al. 2 ch. 8 LTVA).

b) Facture du commissaire-priseur au fournisseur

Charles Duport
Ventes aux enchères
Rue du Pommier 43
1000 Lausanne

TVA n° 100'001

Georges Maillard
Antiquités
Ch. du Platane 25
2000 Neuchâtel

Lausanne, le 3 mai 2007

Décompte de vente aux enchères

Lors de la vente aux enchères du 27 avril 2007 nous avons vendu les biens suivants, dont vous êtes le fournisseur :

Lots vendus en votre nom et pour votre compte :

Lot n° 008	Fr. 10'000.00	
Lot n° 015	Fr. 8'000.00	
Prix d'adjudication	Fr. 18'000.00	Fr. 18'000.00

Nos prestations de services dans le cadre de la vente aux enchères :

Nos prestations 10%	Fr. 1'800.00	
Restauration	Fr. 500.00	
Supplément total	Fr. 2'300.00	
+ TVA 7,6%	Fr. 174.80	
Total	Fr. 2'474.80	Fr. 2'474.80

Notre versement Fr. 15'525.20

Le commissaire-priseur déclare et impose au taux normal un propre chiffre d'affaires de Fr. 2'474.80.

Le vendeur assujetti (fournisseur) déclare et impose au taux normal un chiffre d'affaires de Fr. 18'000.00. Il a le droit de déduire l'impôt préalable uniquement sur Fr. 2'474.80. S'il applique l'imposition de la marge (☞ chif. 2), celle-ci se détermine en déduisant du prix de vente de Fr. 18'000.00 le prix d'achat payé en son temps pour l'acquisition des biens désignés par les lots n° 008 et n° 015.

Si les biens sont exportés, le produit de la vente pour le fournisseur et les prestations du commissaire-priseur sont exonérés de l'impôt (art. 19 al. 2 ch. 1 et 8 LTVA).

2. Imposition de la marge

2.1 Base légale

2.1.1 Principes

Lorsqu'une personne assujettie acquiert un **bien mobilier usagé identifiable en vue de le revendre**, la différence entre le prix d'achat et le prix de vente de ce bien est déterminante pour le calcul de l'impôt, pour autant que la personne assujettie n'ait pas eu le droit de déduire l'impôt préalable sur le prix d'achat ou qu'elle n'ait pas exercé ce droit.

Sont réputés biens **mobiliers usagés identifiables**⁵ acquis en vue de la revente, les biens dont les éléments ne sont pas dissociés et qui sont réutilisables en l'état (ou après remise en état). Parmi ces biens, il faut compter également les objets d'art, les pièces de collection et les antiquités, mais pas les métaux précieux, ni les pierres précieuses.

☞ Pour plus de détails voir les articles 10 et 11 OLTVA.



Les biens que l'assujetti a utilisés pour son entreprise avant la vente ne sont pas considérés comme destinés à la revente. Si ces derniers sont vendus ultérieurement, l'imposition de la marge ne peut pas être appliquée.

Pour que l'imposition de la marge puisse être appliquée, les **documents d'achat** (art. 14 al. 1 OLTVA) de même que **les documents de vente**⁶ contiendront les indications suivantes :

- nom et adresse du vendeur ;
- nom et adresse de l'acheteur ;
- date de l'achat, respectivement de la vente ;
- description précise des biens (identifiable) ;
- prix d'achat, respectivement de vente.

5 Pour des objets de même genre, par exemple des monnaies, des jeux vidéo, chaque objet doit pouvoir être clairement identifié au moyen d'un code non interchangeable ou d'une numérotation / désignation.

6 Précision de la pratique



L'application de l'imposition de la marge n'est pas possible si les indications énumérées ci-dessus ne sont pas complètes ou si, en dérogation à l'article 37 alinéa 4 LTVA, l'impôt a été mentionné dans les documents de vente tels les contrats, factures, quittances, notes de crédit ou documents analogues (art. 14 al. 2 OLTVA). Dans ce cas, l'imposition selon les règles générales est applicable, c'est-à-dire que la totalité de la contre-prestation est soumise à la TVA.

La mention « marge imposée » ou « différence imposée » est autorisée mais n'est pas nécessaire.

2.1.2 Base de calcul pour des biens acquis isolément

Le calcul de la TVA en cas d'imposition de la marge repose sur la différence entre le prix d'achat et le prix de vente (marge), différence sur laquelle est prélevé l'impôt. Si le prix d'achat est supérieur au prix de vente, aucun impôt n'est dû, ni crédité.

Le prix de vente est considéré comme contre-prestation selon l'article 33 alinéa 2 LTVA. Cet article s'applique, par analogie, également au prix d'achat.

Lorsque des objets usagés sont mis en libre pratique douanière par le revendeur (importation définitive), la valeur sur laquelle la TVA a été prélevée lors de l'importation (art. 76 LTVA), augmentée de la TVA, est réputée prix d'achat.

Exemple 1

B achète chez A pour Fr. 15'000.00 une armoire ancienne et la vend à C pour Fr. 17'000.00.

Lors de l'application de l'imposition de la marge, la base de calcul se détermine comme suit :

Prix de vente réalisé	Fr. 17'000.00
Prix d'achat	Fr. 15'000.00
Différence (= marge brute) / base de calcul	Fr. 2'000.00

B doit imposer Fr. 2'000.00 au taux normal

Calcul de l'impôt : 7,6% de Fr. 2'000.00 (107,6%) Fr. 141.25

Si l'imposition de la marge n'est pas appliquée, B impose la totalité de la contre-prestation de Fr. 17'000.00 au taux normal. Tel est le cas si B a fait valoir son droit à la déduction de l'impôt préalable, si aucun justificatif d'achat ou de vente n'a été établi ou s'il est fait mention de la TVA sur la facture à l'adresse de C.

Exemple 2

B achète chez A pour Fr. 14'000.00 un tableau et le revend à C pour Fr. 13'000.00.

Avec l'application de l'imposition de la marge, la base de calcul se détermine comme suit :

<i>Prix de vente réalisé</i>	<i>Fr. 13'000.00</i>
<i>Prix d'achat</i>	<i>Fr. 14'000.00</i>
<i>Différence (= marge brute) / base de calcul</i>	<i>Fr. - 1'000.00</i>

B n'a pas d'impôt à payer sur cette vente, étant donné qu'il en résulte une perte de Fr. 1'000.00. Cette perte ne peut pas être compensée par d'autres chiffres d'affaires imposables.

Si l'imposition de la marge n'est pas appliquée, B impose la totalité de la contre-prestation de Fr. 13'000.00 au taux normal. Tel est le cas si B a fait valoir son droit à la déduction de l'impôt préalable, si aucun justificatif d'achat ou de vente n'a été établi ou s'il est fait mention de la TVA sur la facture à l'adresse de C.

L'imposition de la marge est également applicable lorsque le bien usagé est remis en état par l'assujetti lui-même ou dans le cadre d'un contrat avec un tiers. L'impôt préalable grevant la remise en état ou le matériel utilisé peut être déduit. Les dépenses de cette remise en état n'entraînent cependant pas de réduction de la marge.

2.1.3**Base de calcul pour les biens acquis à un prix global**

L'imposition de la marge est également applicable lorsque le revendeur assujetti acquiert des biens usagés, des objets d'art, des pièces de collection ou des antiquités à un prix global. Dans ce cas, il applique l'imposition de la marge à la vente de l'ensemble des biens acquis au prix global.

Les contre-prestations provenant de la revente de biens acquis à un prix global sont à déclarer dans la période de décompte durant laquelle elles ont été réalisées. En revanche, la TVA sur ces reventes est seulement due dans la période durant laquelle les chiffres d'affaires, résultant de ces reventes, dépassent le prix d'achat global ; la TVA est calculée sur la partie des recettes qui dépasse le prix d'achat global.

☞ Pour plus de détails voir chif. 2.1.4, exemple 2.

2.1.4

Comptabilité

Lors de l'application de l'imposition de la marge, la personne assujettie tient un contrôle détaillé de l'achat, du stock et de la vente des biens concernés.

L'enregistrement des montants déterminants se fait sur la base de documents correctement tenus et facilement contrôlables (art. 15 OLTVA ; ch. 878 ss). Dès lors que des biens sont acquis à un prix global, ils feront en outre l'objet d'enregistrements séparés par lot.

Si, en plus de l'application de l'imposition de la marge, l'imposition selon les règles générales est également appliquée, il est recommandé de procéder à des enregistrements séparés.

Exemple 1 :**Registre des opérations pour des bien acquis isolément**

ACHAT			VENTE					
Date 2007	Fournisseur ¹⁾	Prix d'achat	Date 2007	Client ¹⁾	Objet	Produit de la vente	Bénéfice brut	Perte brute
19.1.	Pierre	13'000	28.2.	Lee	Tableau X	18'000	5'000	
.....		6'500			Montre Y	5'000		1'500
.....								
.....								
		65'350		Total		94'500	31'650	2'500
		2'500						
		62'850 ²⁾						

¹⁾ Les clients et les fournisseurs seront désignés dans le registre par leur nom, prénom et adresse, de sorte que l'on puisse, sans perte de temps, accéder aux documents y relatifs.

²⁾ Dans le décompte TVA (chiffre 042), seul le total des prix d'achat sera inscrit après déduction des éventuelles pertes brutes (☞ chif. 2.1.2, exemple 2). Si les chiffres d'affaires sont déclarés au net (TVA exclue), la déduction sous chiffre 042 sera également diminuée de la TVA.

Exemple 2 :**Exemple de registre des opérations en cas d'acquisition à un prix global**

ACHAT				VENTE				
Date	Fournisseur ¹⁾	Objet	Prix global	Date	Client ¹⁾	Objet	Prix	Prix de vente cumulés
4.5.06	Chollet	1 vase A	12'000	10.5.06	Roos	1 tableau C	10'000	10'000
		1 tableau B		11.5.06	Held	1 vase A	1'000	11'000
		1 tableau C		2.7.06	Brand	4 chaises D	} 2'000	13'000
		4 chaises D				1 table E		
		1 table E		28.7.06	Droz	1 statue F	5'000	
		1 statue F		1.2.07	Jenny	1 tableau B	3'000	

¹⁾ Les clients et les fournisseurs seront désignés dans le registre par leur nom, prénom et adresse, de sorte que l'on puisse, sans perte de temps, accéder aux documents y relatifs.

Les biens acquis à un prix global seront enregistrés et décrits séparément, afin qu'ils puissent être parfaitement identifiés.

A concurrence d'un prix global de Fr. 12'000.00, aucun impôt n'est dû, c'est-à-dire que les prix de vente concernés peuvent entièrement être déduits sous chiffre 042 du décompte TVA, jusqu'à la hauteur de ce montant.

Lors de la vente du tableau C et du vase A, les montants de Fr. 10'000.00 et de Fr. 1'000.00 peuvent être portées en déduction, à titre de valeurs d'achat, sous chiffre 042 du décompte TVA. A la suite de la vente des chaises D et de la table E d'une valeur de Fr. 2'000.00, un montant de Fr. 1'000.00 peut encore être déduit. Le reste des ventes doivent être intégralement imposées et aucune déduction ne peut plus être effectuée.

2.2

Mesures de simplification

2.2.1

Etablissement des décomptes au moyen de taux de la dette fiscale nette

Les entreprises qui réalisent un chiffre d'affaires imposable annuel n'excédant pas **3 millions de francs** et qui, pour la même période, sont redevables d'un montant d'impôt n'excédant pas 60'000 francs ont la possibilité d'arrêter leurs décomptes TVA au moyen de la méthode des taux de la dette fiscale nette.

Lors de l'application de taux de la dette fiscale nette, il n'est pas nécessaire de calculer l'impôt préalable. En outre, les décomptes sont établis par semestre et non pas par trimestre.

L'application de la méthode des taux de la dette fiscale nette n'exclut pas la possibilité d'appliquer l'imposition de la marge pour des bien usagés identifiables isolés.

☞ Pour plus de détails concernant l'application de l'imposition de la marge en relation avec l'utilisation des taux de la dette fiscale nette (formulaire n° 1055), voir la brochure « Taux de la dette fiscale nette ».

2.2.2

Simplification pour l'imposition de la marge selon l'article 13 alinéa 3 OLTVA

Les personnes assujetties ont la possibilité, sur demande, d'appliquer l'imposition de la marge simplifiée, si les conditions suivantes sont remplies :

- des biens différents sont régulièrement acquis à un prix global ;
- le chiffre d'affaires imposable ne dépasse pas 500'00 francs par année ;
- plus de 50% du chiffre d'affaires imposable total représente des opérations pour lesquelles l'imposition de la marge est autorisée ;
- les décomptes sont remplis selon la méthode effective (pas au moyen de la méthode des taux de la dette fiscale nette).

☞ Pour plus de détails, voir la déclaration d'adhésion (formulaire n° 1054). Ce formulaire est disponible sur le site internet de l'AFC.

2.2.3 Base de calcul lors de l'application de la méthode simplifiée d'imposition de la marge

Lors de l'application de la méthode simplifiée d'imposition de la marge, c'est la différence entre le prix d'achat et le prix de vente des biens usagés qui est déterminante pour l'imposition de la TVA sur la vente. Elle se calcule comme suit :

$$\begin{array}{rcl} & \text{Produit de la vente des biens usagés} & \\ /. & \text{coût des matières}^7 \text{ des bien usagés} & \\ = & \text{marge imposable} & \end{array}$$

Les charges et les produits provenant des bien usagés seront enregistrés dans des comptes séparés (au brut).

Dans le compte « coûts des matières des biens usagés », on comptabilisera également l'ensemble des matières et des prestations de tiers destinées à d'éventuelles remises en état de ces biens.



L'impôt préalable grevant les charges générales d'exploitation et les investissements peut être déduit. L'ensemble des coûts figurant au compte « coûts des matières des biens usagés » ne donnent cependant pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

L'imposition de la marge peut être appliquée à **l'ensemble** des chiffres d'affaires imposables, lorsque la part de chiffres d'affaires auxquels l'imposition de la marge ne peut pas être appliquée s'élève à moins de 10% du chiffre d'affaires imposable total. Dans un tel cas, l'impôt préalable grevant la totalité des coûts des matières ne peut pas être déduit.

7 Coût des matières = Achat de marchandises +/- correction des stocks

Exemple

Une boutique de seconde main vend, pour moins de 10% de son chiffre d'affaires total, des bijoux fantaisie neufs et réalise les chiffres d'affaires suivants :

Vente de biens usagés	Fr. 200'000.00
Vente de bijoux neufs	Fr. 10'000.00
	<u>Fr. 210'000.00</u>
Coût des matières de la boutique de seconde main	Fr. 80'000.00
Coût des matières des bijoux fantaisie	Fr. 4'000.00
	<u>Fr. 84'000.00</u>
Ensemble de l'impôt préalable déductible (sur les charges générales d'exploitation et sur les investissements)	Fr. 1'300.00
Calcul de l'impôt :	
210'000 ./. 84'000 = 126'000 x 7,6% (107,6%)	Fr. 8'900.00
./. impôt préalable	Fr. - 1'300.00
Dette fiscale	<u>Fr. 7'600.00</u>



Lors de l'application de la méthode simplifiée d'imposition de la marge, il y a lieu de tenir compte également des exigences concernant les justificatifs, selon chiffre 2.1.1.

3. Divers**3.1 Prestations culturelles d'artistes-peintres, sculpteurs, etc.**

Concernant le traitement fiscal des prestations culturelles d'artistes-peintres, sculpteurs, etc., des informations se trouvent dans la brochure « Culture ».

3.2 Ventes réalisées par des organisations d'aide sociale

Les chiffres d'affaires réalisés par des organisations d'aide sociale à leur seul profit (le bénéfice est affecté à des buts sociaux), résultant de la vente de biens lors de manifestations (bazars, marchés aux puces) ou dans des brocantes, peuvent sous certaines conditions être exclus de la TVA (art. 18 ch. 17 LTVA).

☞ Pour plus de détails voir la brochure « Organisations d'entraide, institutions sociales et caritatives ».

3.3**Commerce de timbres officiels**

La vente, au maximum jusqu'à leur valeur faciale, de timbres-poste ayant valeur d'affranchissement sur le territoire suisse et d'autres timbres officiels est exclue de la TVA (art. 18 ch. 22 LTVA).

Valable jusqu'au
31 décembre 2009