

Brochure n° 06

Commerce de détail

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.

valable jusqu'au
31 décembre 2009



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 chapitre « But de la brochure » 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
CdR	Compte de résultats
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
DFF	Département fédéral des finances
LSA	Loi fédérale du 17 décembre 2004 sur la surveillance des entreprises d'assurance (RS 961.01)
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
OIP	Ordonnance du 11 décembre 1978 sur l'indication des prix (RS 942.211)
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
1. Contre-prestation	7
1.1 Facturation des frais et des prestations accessoires	7
1.2 Echanges / Compensations.	7
1.3 Biens usagés (imposition de la marge).	8
1.4 Montants des consignes d'emballages	9
1.5 Location de biens mobiliers	10
1.6 Stocks obligatoires.	10
1.7 Paiement par cartes de crédit, effets de change, chèques ou assignations (y compris les chèques REKA, les traveller's chèques, etc.)	10
1.8 Paiement en monnaie WIR	11
1.9 Paiement par cartes client	11
1.10 Monnaies étrangères	11
1.11 Frais de rappel	11
1.12 Commissions d'intermédiaires (contre-prestations de prestations d'intermédiaires)	11
1.12.1 Principe de la représentation directe	11
1.12.2 Cas spécial : ventes par un tiers mandaté, moyennant commissions, de prestations de services fournies par le prestataire effectif	12
1.13 Primes et commissions d'assurance.	13
1.14 Cartes à prépaiement (prepaid-cards) ainsi que cartes et clés rechargeables.	13
1.14.1 Prepaid-cards dans le domaine des télécommunications (resp. prepaid-tickets et calling-cards)	13
1.14.2 Cartes et clés rechargeables ; l'émetteur et le fournisseur des prestations sont les mêmes personnes	14
1.14.3 Cartes et clés rechargeables ; l'émetteur et le fournisseur des prestations ne sont pas les mêmes personnes	14
1.15 Bons cadeaux.	14
1.16 Actions visant à la promotion des ventes (ventes promotionnelles, bons, timbres, programmes de promotion, etc.)	15
1.16.1 Bons émis par les détaillants	15
1.16.1.1 Bons sans ristourne des fournisseurs ou de tiers	16
1.16.1.2 Bons avec ristourne des fournisseurs.	16
1.16.1.3 Bons avec ristourne partielle des fournisseurs	16
1.16.1.4 Bons avec ristourne de tiers	17
1.16.1.5 Bons avec ristourne partielle de tiers	17
1.16.2 Bons émis par des tiers	18
1.16.3 Timbres d'escompte (points à collectionner) / primes de fidélité.	18
1.16.3.1 Propres timbres du détaillant	19
1.16.3.2 Timbres d'organisations	20
1.16.4 Promotions / programmes de fidélisation des clients / primes de fidélité.	21
2. Taux de l'impôt	21
2.1 Taux réduit	21
2.2 Taux normal	22

2.3	Prestations de restauration et ventes à l'emporter (« take away ») dans les magasins et points de vente de denrées alimentaires	23
2.4	Pluralité de prestations	24
2.4.1	Principe	24
2.4.2	Combinaison de biens	24
2.5	Frais auxiliaires	24
3.	Enregistrement et répartition des chiffres d'affaires	25
3.1	Enregistrement des chiffres d'affaires	25
3.2	Répartition des chiffres d'affaires selon les différents taux d'impôt	25
3.3	Répartition des taux d'impôt à l'aide de systèmes de caisses	26
3.3.1	Caisse électroniques munies d'un scanner	26
3.3.2	Caisse enregistreuses	26
3.4	Répartition des taux d'impôt sans faire usage de systèmes de caisses : petites et moyennes entreprises	27
3.4.1	Taux de la dette fiscale nette	27
3.4.2	Coefficient de majoration	28
3.4.3	Recettes au comptant au taux réduit ou au taux normal avec une fraction insignifiante en ce qui concerne l'autre taux d'impôt	30
3.5	Répartition sans faire usage de systèmes de caisses ; moyennes et grandes entreprises	31
3.5.1	Journal des achats	31
3.5.2	Liste des corrections	32
3.5.3	Modifications de stocks	32
3.5.4	Détermination de la clé de répartition	33
3.5.5	Commerce de gros	33
3.6	Différences de caisse	34
4.	Prestations à soi-même	35
5.	Prestations exonérées de l'impôt	35
5.1	Livraison de biens	35
5.2	Réglementation spéciale pour les ventes dans les commerces à des personnes domiciliées à l'étranger, ceci dans le cadre du trafic touristique	35
5.3	Prestations fournies à des organisations internationales et à la diplomatie	36
6.	Facturation	37
6.1	Obligation d'établir des factures	37
6.2	Ventes au comptant	37
6.3	Indication des prix	38
7.	Déduction de l'impôt préalable	38
7.1	Paiements effectués aux fournisseurs par l'intermédiaire de coopératives, de groupements et d'associations d'achat, etc. (factoring)	38
7.2	Franchise (franchisage)	38
7.3	Dégustations	39
	Annexe à la brochure « Commerce de détail »	40

1.

Contre-prestation

La TVA se calcule sur la contre-prestation. 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. La contre-prestation comprend également la couverture de tous les frais, y compris ceux qui sont facturés séparément (art. 33 LTVA).

1.1

Facturation des frais et des prestations accessoires

Les frais et les prestations accessoires facturés aux clients font partie de la contre-prestation imposable et doivent de ce fait être fiscalement traités de la même manière que la prestation y afférente, soit être imposés au même taux d'impôt, respectivement être répartis entre les différentes catégories de taux. Il importe peu qu'ils soient facturés de façon apparente ou implicite (séparément ou inclus dans le prix) aux clients.

Exemples

- taxes d'élimination des déchets (*anticipées ou directes*) ;
 - intérêts conventionnels (*à l'exception des intérêts moratoires*) ;
 - fret, port et emballage refacturés ainsi que les suppléments pour petites quantités (\Leftrightarrow chif. 2.5) ;
 - primes d'assurance (\Leftrightarrow chif. 1.13),
- \Leftrightarrow D'autres exemples se trouvent sous ch. 227 à 248.

1.2

Echanges / Compensations

Lorsque la contre-prestation est fournie autrement que par un versement en espèces (p. ex. en cas de dation en paiement, ou en cas de règlement par compensation de créances), le montant de la dette ainsi réglé vaut contre-prestation. Ce montant vaut base de calcul déterminante de l'impôt même si le bien échangé ne sera pas revendu ultérieurement, ou le sera mais à un prix plus bas. Ceci s'applique également, par exemple, au prix offert par annonces pour la vente d'un bien usagé (p. ex. téléviseur).



Les biens échangés sont soumis à la TVA lors de leur vente ultérieure, sans égard au fait qu'ils aient donné droit ou non à la déduction de l'impôt préalable.

\Leftrightarrow Des informations complémentaires, concernant en particulier l'imposition de la marge, se trouvent sous chif. 1.3.

Exemples

- Vente d'un vélo de marque XY cadre n° 935761 Fr. 1'000.00
- Reprise d'un vélo de marque XZ cadre n° 386139 Fr. 200.00
- Soulte : Fr. 800.00

Le montant de Fr. 1'000.00 est à comptabiliser et à décompter comme recette de vente.

Le montant de Fr. 200.00 vaut dépense (achat du bien remis en échange).

- Vente de meubles Fr. 5'000.00
- Compensation avec réparation de machines effectuée par le client (selon facture de celui-ci) Fr. 1'000.00
- Solde à payer : Fr. 4'000.00
- Le montant de Fr. 5'000.00 est à comptabiliser et à décompter comme recette de vente.*
- Le montant de Fr. 1'000.00 vaut dépense (frais de réparation).*
- ☞ Des informations supplémentaires se trouvent sous ch. 219, ch. 788 à 792 et ch. 936.

1.3

Biens usagés (imposition de la marge)

La différence entre le prix d'achat et le prix de vente est déterminante pour le calcul de la TVA sur la vente d'un bien mobilier usagé identifiable que l'assujetti a acquis en vue de le revendre, ceci à la condition qu'il n'ait pas eu le droit de déduire l'impôt préalable sur le prix d'achat, ou qu'il n'ait pas exercé ce droit. Les objets d'art, les pièces de collection et les antiquités sont aussi des biens mobiliers usagés identifiables, mais pas les métaux précieux ni les pierres précieuses (art. 35 LTVA et art. 10 à 15 OLTVA).

Celui qui désire appliquer l'imposition de la marge tiendra un contrôle détaillé de l'achat, du stock et de la vente des biens concernés. Si, outre l'imposition de la marge, l'imposition selon les règles générales est également appliquée, il est recommandé d'enregistrer les données séparément (art. 15 OLTVA).

Si le prix d'achat est supérieur au prix de vente, aucune TVA n'est due ni ne peut être mise en compte.

En cas d'application de l'imposition de la marge, il faut veiller à ce que les **documents d'achat** (art. 14 al. 1 OLTVA) et les **documents de vente**¹ contiennent les indications suivantes :

1 Précision de la pratique

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



L'application de l'imposition de la marge n'est pas admise si les documents ne sont pas conformes aux exigences susmentionnées ou si, en dérogation à l'article 37 alinéa 4 LTVA, la TVA est mentionnée dans les contrats, factures, quittances, notes de crédit et autres documents analogues (art. 14 al. 2 OLTVA). En pareil cas, l'imposition selon les règles générales est applicable, c'est-à-dire que la contre-prestation globale est soumise à la TVA.

Les mentions « marge imposée » ou « différence imposée » sont admises mais non indispensables.

Exemple de décompte

Vente d'un vélo d'occasion de la marque XZ cadre n° 386139
moins son prix d'achat (☞ exemple chif. 1.2)

Solde à décompter

* Ce montant s'entend « TVA incluse ».

Fr. 350.00
– Fr. 200.00
Fr. 150.00*

Les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 500'000 francs et dont les opérations relevant de l'imposition de la marge représentent au moins 50% de la totalité de leur chiffre d'affaires imposable (opérations exonérées de l'impôt y comprises), peuvent sur demande, et pour autant qu'ils n'établissent pas leurs décomptes TVA au moyen de taux de la dette fiscale nette, décompter l'impôt dû par le biais de la méthode simplifiée de l'imposition de la marge (art. 13 al. 3 OLTVA).

- ☞ Des précisions concernant la méthode simplifiée de l'imposition de la marge se trouvent sous ch. 292 et dans la brochure « Ventes aux enchères, commerce d'objets d'art et de biens usagés ».
- ☞ S'agissant de la méthode spécifique prévue pour l'imposition de la marge en cas d'application de taux de la dette fiscale nette (formulaire n° 1055), des explications sont données à ce sujet dans la brochure « Taux de la dette fiscale nette ».

1.4

Montants des consignes d'emballages²

Les montants des consignes d'emballages ne font pas partie de la contre-prestation (☞ ch. 260) à condition que la remise de l'emballage soit facturée

séparément. Sont réputées emballages, par exemple, les bouteilles, les harasses, les palettes, les bonbonnes de gaz, les europalettes, qui normalement sont utilisées plusieurs fois et pour lesquelles un dépôt (consigne) est demandé lors de la remise, dépôt qui est remboursé lors de la reprise. Dans ce contexte, il est sans importance que le montant de la consigne d'emballages ne soit décompté que périodiquement sur la base d'un contrôle des emballages.

Les emballages non consignés du même genre sont considérés comme des emballages au sens du ch. 351. La vente d'emballages en dehors du trafic de consignation d'emballages est soumise à la TVA au taux normal.

L'achat de nouveaux emballages donne en principe droit à la déduction totale de l'impôt préalable (☞ ch. 816 ss).

1.5

Location de biens mobiliers

La location de biens mobiliers vaut livraison de biens et est en principe imposable au taux normal (☞ ch. 49 ss). Font également partie de la contre-prestation tous les frais facturés.

Exemples

- articles de sport (skis, snowboards, patins à glace, etc.);
- shampouineuses;
- habits de mariés;
- téléviseurs.

1.6

Stocks obligatoires

Les indemnités que l'entrepositaire de stocks obligatoires reçoit des organisations de stocks obligatoires sont imposables au taux normal. Les organisations de stocks obligatoires sont autorisées à procéder à la déduction de l'impôt préalable y afférent (☞ ch. 759 ss).

Les contributions que des importateurs doivent verser aux organisations de stocks obligatoires sont soumises à la TVA au taux normal chez ces dernières. Les importateurs astreints au versement de telles contributions sont autorisés à mettre en compte l'impôt préalable y afférent (☞ ch. 759 ss).

1.7

Paiement par cartes de crédit, effets de change, chèques ou assignations (y compris les chèques REKA, les traveller's chèques, etc.)

Les commissions retenues par l'émetteur des cartes de crédit, les intérêts d'escompte, les frais de change, ou d'autres frais et taxes d'encaissement ne valent pas diminution de la contre-prestation. Ils ne sauraient donc être portés en diminution du chiffre d'affaires imposable (☞ ch. 212 et 214).

Il est recommandé de comptabiliser les commissions retenues par l'émetteur des cartes de crédit, les intérêts d'escompte, les frais de change et les autres frais et taxes d'encaissement dans un compte de charges séparé.

1.8 Paiement en monnaie WIR

Est réputé contre-prestation imposable au taux d'impôt correspondant le montant de la facture ainsi soldé. Les pertes subies en convertissant la monnaie WIR en monnaie ayant cours légal ou en l'utilisant pour acquérir des biens ou des services ne valent pas diminution de la contre-prestation (☞ ch. 213).

1.9 Paiement par cartes client

Est réputé contre-prestation imposable le montant payé par le client après déduction d'un éventuel rabais accordé (☞ ch. 214).

1.10 Monnaies étrangères

La notice « TVA et monnaies étrangères (p. ex. euro) » et les ch. 208 ss donnent des informations sur les particularités inhérentes au traitement des monnaies étrangères.

1.11 Frais de rappel

Les frais de rappel facturés suite à la fourniture d'une prestation constituent un facteur de coût des biens livrés ou des services rendus. Ils font partie de la contre-prestation imposable et sont donc soumis au même taux d'impôt que l'opération (livraison de biens ou prestation de services) à laquelle ils sont liés.

1.12 Commissions d'intermédiaires

(contre-prestations de prestations d'intermédiaires)

1.12.1 Principe de la représentation directe

Sur le plan du droit régissant la TVA, est considéré comme représentant direct (intermédiaire) celui qui effectue des livraisons de biens ou des prestations de services au nom et pour le compte du représenté (art. 11 al. 1 LTVA ; ch. 192 ss).

Par conséquent, si le représentant (intermédiaire) a reçu du représenté (fournisseur de la prestation) un mandat de simple intermédiaire et qu'il agit au nom et pour le compte de ce dernier, on sera en présence d'une livraison de biens ou d'une prestation de services effectuée directement du représenté au tiers (destinataire de la prestation).

L'activité d'intermédiaire en elle-même constitue une prestation de services. En cas de représentation directe, l'intermédiaire n'imposera donc que la commission qu'il reçoit et non pas le montant de la livraison de biens ou de la prestation de services ayant fait l'objet de l'entremise (☞ ch. 192 ss).

Si, par contre, le représentant agit certes pour le compte du représenté mais pas au nom de celui-ci, il y a livraison ou prestation de services (☞ représentation indirecte ch. 190 ss) aussi bien entre le représenté et le représentant qu'entre le représentant et le tiers (destinataire de la prestation). En pareil cas, le représentant imposera la totalité de la contre-prestation (c.-à-d. le prix du bien ou de la prestation de services plus la commission qu'il touche).

1.12.2 Cas spécial :

ventes par un tiers mandaté, moyennant commissions, de prestations de services fournies par le prestataire effectif

La vente des prestations de services suivantes, qu'un tiers (p. ex. kiosque, agence de voyages, office du tourisme) effectue sur mandat du prestataire effectif, relève par analogie de la représentation directe au sens du chif. 1.12.1 ci-dessus :

- billets et abonnements des transports publics, des chemins de fer de montagne et des remontées mécaniques ;
- cartes d'entrée à des manifestations sportives ou culturelles ;
- vignettes autoroutières et vignettes vélo ;
- billets de concert et de théâtre ;
- billets de jeux de hasard de toutes sortes avec mise d'argent (Toto, Lotto, autres jeux de loterie, etc.), même si les commissions sont soumises à l'AVS.

Pour les prestations de services susmentionnées, les conditions de la représentation directe sont remplies, si

- le nom du prestataire (représenté) figure clairement sur le ticket, billet, etc. remis. En cas de groupement d'entreprises de transports publics, la mention de l'un des membres de la communauté de transport suffit ;
- le destinataire de la prestation (tiers) obtient un document qui lui permet d'acquérir directement une prestation définie à l'avance, ceci sous la forme par exemple d'un titre de transport valable (billet simple course ou carte multicourse), d'un ticket ou d'un billet d'entrée valable, etc. ;
- le décompte entre le tiers mandaté (représentant) et le prestataire (représenté) s'effectue sur la base de commissions ;
- l'entremise a pour objet la fourniture d'une prestation individuelle. Par contre, si l'entremise porte sur la fourniture d'une combinaison de prestations, il s'agit toujours d'un chiffre d'affaires réalisé en propre par le tiers mandaté ;
- le montant payé résulte d'un paiement anticipé pour acquérir une prestation de services. Cette réglementation n'est donc pas applicable aux livraisons de biens.

Sous réserve que les conditions précitées soient réunies, le tiers mandaté (représentant) n'imposera au taux normal que la commission qu'il reçoit en échange de sa prestation de services. Quant au prestataire (représenté), il imposera, par contre, la totalité du prix de vente que le destinataire de la prestation (tiers) a payé. Si l'opération ayant fait l'objet de l'entremise est réalisée à l'étranger, la commission d'intermédiaire n'est pas soumise à la TVA.

Cette réglementation spéciale n'est pas applicable à la vente de timbres et de vignettes pour l'élimination des ordures.



Les ventes de prestations de services sur l'acquisition desquelles le tiers mandaté a, le cas échéant, fait valoir la déduction de l'impôt préalable, ne tombent également pas sous le coup d'une activité d'intermédiaire, mais constituent des chiffres d'affaires réalisés en propre.

- ☞ Le chif. 1.14 aborde la question des cartes à prépaiement (prepaid-cards).

1.13

Primes et commissions d'assurance

La brochure « Assurances » donne des informations sur le traitement fiscal des primes et des commissions d'assurance.

1.14

1.14.1

Cartes à prépaiement (prepaid-cards) ainsi que cartes et clés rechargeables Prepaid-cards dans le domaine des télécommunications (resp. prepaid-tickets et calling-cards)³

La vente de prepaid-cards dans le commerce de gros et de détail est à traiter fiscalement de la manière suivante :

Les recettes résultant de la vente des prepaid cards et de rechargements d'opérateurs en télécommunications ayant leur siège sur le territoire suisse⁴ ne sont pas imposable (hors du camp d'application de la TVA) pour les intermédiaires. Elles sont à comptabiliser dans un compte de passage.

Les intermédiaires imposent au taux normal la commission ou la marge perçue (différence entre la valeur faciale et le montant dû à l'opérateur). La remise de cartes gratuites (p. ex. lors d'achats d'une quantité importante de cartes) constitue, pour leur valeur faciale, un supplément au montant de la commission ou de la marge.

- ☞ Des informations complémentaires se trouvent dans la brochure « Télécommunications ».

3 Modification de la pratique au 1^{er} janvier 2009. Jusqu'à cette date, les ventes de cartes téléphoniques (taxcards) sont toujours considérées comme des chiffres d'affaires réalisés en propre par le tiers mandaté.

4 Sont assimilées à une entreprise ayant son siège sur le territoire suisse, les entreprises ayant leur siège à l'étranger qui sont immatriculées au registre des contribuables à la TVA suisse.

1.14.2**Cartes et clés rechargeables ;****l'émetteur et le fournisseur des prestations sont les mêmes personnes⁵**

Le montant chargé, ou rechargé, représente un paiement anticipé qui est soumis à la TVA au taux normal au moment de son versement. Une répartition selon les taux d'impôt applicables ne peut être effectuée qu'après la fourniture des prestations.

1.14.3**Cartes et clés rechargeables ;****l'émetteur et le fournisseur des prestations ne sont pas les mêmes personnes**

La charge électronique (resp. la recharge) n'est pas imposable. Le débit (diminution de l'avoir sur la carte) a lieu au moment de l'acquisition du bien ou de la prestation de services. C'est à ce moment-là que le fournisseur de la prestation imposera la contre-prestation y relative au taux d'impôt correspondant.

1.15**Bons cadeaux**

Au sens de l'article 18 chiffre 19 LTVA, la vente de bons cadeaux est réputée opération exclue du champ de l'impôt relevant des domaines du marché monétaire et du marché des capitaux (moyens de paiement). Il est recommandé de comptabiliser ces opérations dans un compte de passif et non pas dans le CdR.

Exemple de comptabilisation

Caisse à Bons (compte de passif) :

Fr. 50.00 vente du bon

= remise en paiement du bon cadeau lors de l'achat d'un livre au prix de Fr. 80.00.

Fr. 80.00 vente du livre

Caisse à Recettes de ventes :

Fr. 50.00 remise du bon en paiement

Bons (compte de passif) à Caisse :

Sans égard au mode de décompte appliqué, la contre-prestation est à imposer, au taux d'impôt correspondant, lors de la remise du bon cadeau en paiement (c.-à-d. au moment de la livraison du bien ou de la fourniture de la prestation de services). La contre-prestation est égale à la valeur du bien vendu ou de la prestation de services fournie (☞ ch. 396).



Les pièces justificatives (factures, quittances, etc.) établies lors de la vente de bons cadeaux ne feront aucune mention de la TVA.

Les bons cadeaux non remis en paiement et extournés peuvent provoquer une réduction de la déduction de l'impôt préalable.

- ☞ Des informations complémentaires sont données dans la brochure « Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation ».

1.16

Actions visant à la promotion des ventes (ventes promotionnelles, bons, timbres, programmes de promotion, etc.)

Etant donné que les procédés et les possibilités en la matière rencontrés dans la pratique sont multiples, il est impossible de les énumérer tous et de décrire leur traitement fiscal.

En plus des rabais consentis par le détaillant qui peuvent être portés en diminution de la contre-prestation, il arrive fréquemment que des contributions dites « contributions aux ventes promotionnelles » lui soient versées par des tiers. Ces contributions, désignées comme étant des « contributions aux ventes promotionnelles », et/ou des « contributions publicitaires », peuvent être versées au détaillant par le fournisseur direct ou par le représentant général, si ce n'est pas par ces deux partenaires à la fois ; il est également concevable que des contributions soient versées par des tiers qui ne sont pas impliqués dans le déroulement des opérations de promotion.

Pour le traitement fiscal, il y a lieu de définir s'il s'agit d'une contribution versée en diminution de charges grevées d'un taux d'impôt déterminé, ou d'une contre-prestation supplémentaire pour la livraison des biens, ou s'il s'agit plutôt d'un produit résultant d'une prestation de services fournie (contribution publicitaire), ou encore d'une contribution financière exclue du champ de l'impôt.

Quelques exemples concernant les bons et les timbres d'escompte sont donnés ci-après.

1.16.1

Bons émis par les détaillants

Ces bons sont offerts par le détaillant lui-même (c.-à-d. en son propre nom) et paraissent dans la presse (annonces, etc.) ainsi que dans des imprimés publicitaires. Ils confèrent aux clients le droit d'acquérir une prestation à prix réduit ou gratuitement. Les bons ne sont acceptés que dans les points de vente du détaillant.

Les quittances et les coupons de caisse émis pour des prestations imposables peuvent faire mention de la TVA (☞ chif. 6) ; mais seul le montant payé par le client peut y figurer.



Si le montant de TVA mentionné se rapporte à un montant plus élevé que celui effectivement payé par le client (p. ex. montant brut avant déduction de la valeur du bon), c'est ce montant de TVA mentionné qui est dû.

Exemple pour les chif. 1.16.1.1 à 1.16.1.5 ci-après :

Un commerce d'électronique de divertissement fait distribuer des imprimés publicitaires vantant des téléviseurs. Ces imprimés contiennent un bon de ce commerce d'une valeur de Fr. 300.-- que les clients peuvent faire valoir à l'achat d'un téléviseur du modèle « VR 82 », dont le prix de vente est de Fr. 2'300.--.

Prix de vente brut	Fr. 2'300.00
moins le bon	Fr. 300.00
Prix de vente net TVA 7,6% incl.	<u>Fr. 2'000.00</u>

1.16.1.1 Bons sans ristourne des fournisseurs ou de tiers

Le commerçant ne reçoit aucune ristourne de son fournisseur (marchand en gros) et de tiers.

La contre-prestation imposable se détermine en fonction du montant à payer par le client et est à imposer au taux d'impôt correspondant. La réduction de prix accordée contre remise du bon représente un rabais, ce qui signifie que seule la contre-prestation encaissée est à imposer.

Exemple

Prix de vente brut	Fr. 2'300.00
moins le rabais	Fr. 300.00 (diminution de la contre-prestation)
Contre-prest. imposable TVA 7,6% incl.	<u>Fr. 2'000.00</u> (impôt de livraison)

1.16.1.2 Bons avec ristourne des fournisseurs

Le fournisseur (marchand en gros) bonifie au commerçant la valeur du bon remis en paiement.

La contre-prestation imposable se détermine en fonction du montant à payer par le client et est à imposer au taux d'impôt correspondant. La ristourne reçue du fournisseur représente un rabais à l'achat (diminution de charges), ce qui signifie que l'impôt préalable est à corriger en conséquence.

Exemple

Prix de vente brut	Fr. 2'300.00
moins le rabais	Fr. 300.00 (diminution de la contre-prestation)
Contre-prest. imposable TVA 7,6% incl.	<u>Fr. 2'000.00</u> (impôt de livraison)

Ristourne du fournisseur
(diminution de charges)

Fr. 300.00 (correction de l'impôt préalable)

1.16.1.3 Bons avec ristourne partielle des fournisseurs

Le fournisseur (marchand en gros) bonifie au commerçant une fraction de la valeur du bon remis en paiement (p. ex. Fr. 200.--).

La contre-prestation imposable se détermine en fonction du montant à payer par le client et est à imposer au taux d'impôt correspondant. La ristourne reçue du

fournisseur représente un rabais à l'achat (diminution de charges), ce qui signifie que l'impôt préalable est à corriger en conséquence.

Exemple

Prix de vente brut	Fr. 2'300.00
moins le rabais	Fr. 300.00 (<i>diminution de la contre-prestation</i>)
Contre-prest. imposable TVA 7,6% incl.	Fr. 2'000.00 (<i>impôt de livraison</i>)

Ristourne du fournisseur
(diminution de charges)

Fr. 200.00 (*correction de l'impôt préalable*)

1.16.1.4 Bons avec ristourne de tiers

Un tiers (fabricant, importateur, etc.), et non pas le fournisseur, bonifie au commerçant la valeur du bon remis.

La contre-prestation imposable se compose

- du montant à payer par le client, et
- du montant payé par le tiers.

La bonification du tiers (fabricant, importateur, etc.) résulte de la rémunération d'une prestation de marketing (publicité), laquelle, par conséquent, est imposable **au taux normal**. Si la bonification est versée par un tiers domicilié à l'étranger, la prestation en cause n'est pas soumise à la TVA (art. 14 al. 3 let. b LTVA).

Exemple

Prix de vente brut	Fr. 2'300.00
moins le rabais	Fr. 300.00 (<i>diminution de la contre-prestation</i>)
Contre-prest. imposable TVA 7,6% incl.	Fr. 2'000.00 (<i>impôt de livraison</i>)

Contribution publicitaire du tiers

Contre-prest. imposable TVA 7,6% incl.

Fr. 300.00 (*prestation de services imposable*)

1.16.1.5 Bons avec ristourne partielle de tiers

Un tiers (fabricant, importateur, etc.), et non pas le fournisseur, bonifie au commerçant une fraction de la valeur du bon remis.

La contre-prestation imposable se compose

- du montant à payer par le client, et
- du montant payé par le tiers.

La bonification du tiers (fabricant, importateur, etc.) résulte de la rémunération d'une prestation de marketing (publicité), laquelle, par conséquent, est imposable **au taux normal**. Si la bonification est versée par un tiers domicilié à l'étranger, la prestation en cause n'est pas soumise à la TVA (art. 14 al. 3 let. b LTVA).

Exemple

Prix de vente brut	Fr. 2'300.00
moins le rabais	Fr. 300.00 (<i>diminution de la contre-prestation</i>)
Contre-prest. imposable TVA 7,6% incl.	Fr. 2'000.00 (<i>impôt de livraison</i>)
Contribution publicitaire du tiers	
Contre-prest. imposable TVA 7,6% incl.	Fr. 200.00 (<i>prestation de services imposable</i>)

1.16.2**Bons émis par des tiers**

Il s'agit de bons offerts au public au nom d'un tiers (fabricant, importateur, etc., mais pas le fournisseur direct du consommateur) qui sont publiés dans la presse (p. ex. annonces) et dans des imprimés publicitaires. Ces bons confèrent aux clients le droit d'acquérir, à prix réduit ou gratuitement, une prestation chez un détaillant.

Pour les biens vendus, le détaillant reçoit de ses clients le prix convenu, soit le prix diminué de la valeur du bon. De la part du tiers, il obtient une ristourne qui correspond au montant du bon remis en paiement par les clients.

Le contrat de vente est passé entre le détaillant et le client.

Les bons de ce genre émis par des tiers valent moyens de paiement et sont traités fiscalement, en ce qui concerne leur refacturation aux tiers (fabricant, importateur, etc.), comme des opérations exclues du champ de l'impôt relevant des domaines du marché monétaire et du marché des capitaux (art. 18 ch. 19 LTVA).

Exemple

Contre-prest. imposable TVA 7,6% incl.	Fr. 2'300.00 (<i>impôt de livraison</i>)
compensée par	
- paiement du client	Fr. 2'050.00
- paiement du tiers	Fr. 250.00



Le décompte des bons acceptés en paiement établit vis-à-vis du tiers ne comporte aucune mention de la TVA.

Si le détaillant prend à sa charge une partie du montant du bon, celle-ci ne représente une diminution de la contre-prestation que sur le plan comptable, mais pas du point de vue fiscal étant donné que le client obtient un justificatif mentionnant la totalité du prix de vente.

1.16.3**Timbres d'escompte (points à collectionner) / primes de fidélité**

Les timbres d'escompte, primes de fidélité, points à collectionner, etc. (ci-après : timbres) offerts par les détaillants confèrent aux clients le droit, lorsque la carte, le carnet ou le livret de timbres (ci-après : carnet de timbres) est entièrement rempli ou lorsqu'un certain nombre de points est atteint, d'obtenir un paiement en espèces ou d'acquérir une prestation.

1.16.3.1 Propres timbres du détaillant

Si un détaillant utilise ses propres timbres, c'est-à-dire des timbres qui ne sont remis que par lui et qui sont valables uniquement dans ses points de vente, il y a lieu d'observer ce qui suit :

- Les timbres sont exclusivement remis pour l'achat de biens soumis à **un** même taux d'impôt (taux réduit ou taux normal). Contre remise du carnet entièrement rempli, le client a droit à un paiement en espèces.

Conséquence fiscale :

Le paiement en espèces vaut diminution des recettes. Celle-ci peut être prise en compte au taux d'impôt correspondant.

- Les timbres sont exclusivement remis pour l'achat de biens soumis à **un** même taux d'impôt (taux réduit ou taux normal). Contre remise des carnets entièrement remplis, les clients ont droit à des prestations soumises à ce même taux d'impôt.

Conséquence fiscale :

La valeur des biens remis gratuitement contre présentation des carnets vaut rabais en nature. L'achat de ces biens donne droit à la déduction de l'impôt préalable.

- Les timbres sont remis lors de l'achat de biens imposables au taux réduit **ou** au taux normal. Contre remise des carnets entièrement remplis, les clients ont droit à un paiement en espèces.

Conséquence fiscale :

Le paiement en espèces vaut diminution des recettes. Celle-ci peut être prise en compte proportionnellement à la part du chiffre d'affaires imputable à ces deux taux d'impôt par rapport au chiffre d'affaires total (selon comptes annuels).

- Les timbres sont remis lors de l'achat de biens imposables au taux réduit **ou** au taux normal. Contre remise des carnets entièrement remplis, les clients ont le droit d'acquérir, à choix, des prestations relevant de ces deux catégories de taux.

Conséquence fiscale :

La valeur des biens offerts gratuitement en échange de la remise des carnets vaut rabais en nature. L'achat de ces biens donne droit à la déduction de l'impôt préalable.

- ☞ Concernant les promotions / les programmes de fidélisation des clients / les primes de fidélité, il y a lieu de se référer au chif. 1.16.4.

Afin que les paiements en espèces puissent être pris en compte à titre de diminutions de la contre-prestation, il est indispensable que ceux-ci soient mentionnés en tant que diminutions de la contre-prestation sur les tickets de caisse.



La répartition entre les différents taux d'impôt (taux normal et taux réduit) peut s'effectuer sur la base de l'état actuel des achats. Ensuite, une fois par année on procédera à un calcul de contrôle (proportion de la part du chiffre d'affaires imputable à ces deux taux d'impôt par rapport au chiffre d'affaires total).

1.16.3.2 Timbres d'organisations

Plusieurs détaillants sont regroupés dans une organisation émettrice de timbres d'escompte (comme p. ex. l'association PRO BON). Lors d'achats chez les détaillants membres de l'organisation, les clients reçoivent des timbres qui leur sont remis au nom de l'organisation émettrice. Les carnets de timbres entièrement remplis peuvent être présentés à l'un ou l'autre détaillant membre de l'organisation afin d'obtenir en échange un paiement en espèces ou d'acquérir des prestations.

a) Traitement fiscal auprès de l'organisation émettrice des timbres

La vente des timbres aux détaillants relève d'une opération exclue du champ de l'impôt dans les domaines du marché monétaire et du marché des capitaux (art. 18 ch. 19 LTVA). Aucune mention de la TVA ne sera faite sur la facture adressée au détaillant pour la remise des timbres.

Les bonifications versées aux détaillants en échange de la remise des carnets entièrement remplis tombent également sous le coup de cette opération exclue du champ de l'impôt. Aucune mise en compte de l'impôt préalable n'est admise en relation avec de telles opérations.

b) Traitement fiscal chez le détaillant

Opérations réalisées avec l'organisation émettrice :

L'**achat des timbres** auprès de l'organisation émettrice représente une charge pour laquelle aucune déduction de l'impôt préalable ne peut être effectuée. Il n'y a en outre pas de diminution de la contre-prestation.

Les **paiements** de l'organisation émettrice des timbres **en échange de la remise des carnets entièrement remplis** constituent des chiffres d'affaires exclus du champ de l'impôt dans les domaines du marché monétaire et du marché des capitaux (art. 18 ch. 19 LTVA). Sur le plan de la réduction de la déduction de l'impôt préalable, ces paiements sont à traiter de la même façon que les revenus d'intérêts.

- ☞ Des informations complémentaires à ce sujet sont données dans la brochure « Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation ».

Remise des carnets de timbres par les clients :

Lors de la remise des carnets entièrement remplis, il y a lieu de procéder comme suit :

- Remise du carnet en échange d'un versement en espèces, c'est-à-dire sans achat simultané de biens :

Le paiement en espèces au client ne constitue pas une diminution de la contre-prestation, mais représente, en l'état, une créance à l'encontre de l'organisation émettrice des timbres.

- Remise du carnet en échange de l'achat simultané de biens :

La valeur extrinsèque du carnet entièrement rempli vaut paiement d'un acompte pour les biens achetés. En lieu et place d'argent liquide, le client paie en remettant son carnet de timbres. Le prix de vente brut est imposable au taux d'impôt correspondant.

- Remise du carnet en échange de prestations en nature :

La valeur extrinsèque du carnet entièrement rempli vaut paiement ou acompte pour les prestations acquises. En lieu et place d'argent liquide, le client paie en remettant son carnet de timbres. La valeur extrinsèque du carnet et les éventuels paiements en espèces du client sont imposables au taux d'impôt correspondant.

1.16.4

Promotions / programmes de fidélisation des clients / primes de fidélité

Au vu de la multitude des programmes visant à fidéliser les clients rencontrés dans la pratique, la présente brochure ne saurait les aborder plus en détail. Sur demande, l'AFC donne des renseignements complémentaires.

2. 2.1

Taux de l'impôt

Taux réduit

Les livraisons et les prestations à soi-même portant sur les biens suivants sont imposables au taux réduit (art. 36 al. 1 let. a LTVa et ch. 327 ss) :

- l'eau amenée par des conduites (eau potable) ;
- les produits comestibles et les boissons, à l'exclusion des boissons alcooliques ; le taux réduit ne s'applique pas aux produits comestibles et aux boissons remis dans le cadre de prestations de la restauration ; la remise de produits comestibles et de boissons est considérée comme une prestation de la restaura-

tion lorsque l'assujetti les prépare ou les sert chez des clients ou lorsqu'il tient à la disposition de tiers des installations particulières pour leur consommation sur place ; lorsque les produits comestibles et les boissons sont destinés à être emportés ou livrés, le taux réduit est applicable si des mesures appropriées d'ordre organisationnel ont été prises ;

- le bétail, la volaille et le poisson ;
- les céréales ;
- les semences, tubercules et oignons à planter, plantes vivantes, boutures, greffons, fleurs coupées et rameaux, également en bouquets, couronnes et arrangements analogues ; à condition qu'il y ait facturation séparée, la livraison de ces biens est imposable au taux réduit même si elle est effectuée en combinaison avec une prestation imposable au taux normal ;
- les aliments et les litières pour animaux, les acides destinés à l'ensilage et les engrains ;
- les préparations pour la protection des plantes, les paillis et autres matériaux de couverture végétaux ;
- les médicaments ;
- les journaux, revues, livres et autres imprimés sans caractère publicitaire définis par le Conseil fédéral.

2.2

Taux normal

La TVA au taux normal est applicable aux livraisons et aux prestations à soi-même portant sur tous les autres biens que ceux mentionnés ci-dessus, ainsi qu'à la plupart des prestations de services (art. 36 al. 3 LTVA et ch. 341 ss).

Sont imposables au taux normal par exemple :

- *les articles de ménage* ;
- *les articles de loisirs* ;
- *le charbon de bois, les bougies, le gaz* ;
- *les produits cosmétiques, les articles de toilettes, les produits de nettoyage* ;
- *les produits de lessive* ;
- *les boissons alcooliques avec une teneur de plus de 0,5 ° (degré alcoolique)* ;
- *le tabac et les articles pour fumeurs* ;
- *les épreuves optométriques (tests de la vue) chez les opticiens* ;
- *l'établissement d'un devis à titre onéreux (p. ex. pour la réparation d'un appareil)* ;
- *le contrôle de la pression sanguine dans les pharmacies* ;
- *les calculs techniques (p. ex. pour des haut-parleurs dans des salles, des halles de gymnastique)* ;
- *l'entreposage de manteaux de fourrure* ;
- *les expertises, estimations de bijoux et autres biens analogues*.

☞ Un répertoire des taux d'impôt applicables dans diverses branches du commerce de détail se trouve dans l'annexe à cette brochure.

2.3

Prestations de restauration et ventes à l'emporter (« take away ») dans les magasins et points de vente de denrées alimentaires⁶

La vente de produits comestibles et de boissons – à l'exclusion des boissons alcooliques – est soumise à l'impôt au taux réduit. Ce taux ne s'applique pas à la remise de produits comestibles et de boissons dans le cadre de prestations de la restauration. Il y a prestation de la restauration notamment lorsque l'assujetti tient à la disposition de tiers des installations particulières pour la consommation de produits comestibles et de boissons. Si de telles installations existent, les ventes à l'emporter de produits comestibles et de boissons (« take away ») sont imposables au taux réduit, uniquement lorsque des mesures appropriées d'ordre organisationnel ont été prises et que les tickets de caisse sont toujours remis aux clients.

Si leur établissement n'a à disposition pas plus de 20 places assises ou places debout, les entreprises suivantes, appelées entreprises mixtes, dans lesquelles des mesures appropriées d'ordre organisationnel ne sont pas réalisées, peuvent appliquer un forfait d'imposition pour leurs prestations de restauration imposables au taux normal.

Ce forfait est applicable, par exemple, dans les boulangeries, boucheries, shops de stations-service, les points de vente de denrées alimentaires dans les piscines, les campings ainsi que dans les kiosques, pour lesquels le chiffre d'affaires propre au magasin est prédominant par rapport à celui des ventes à l'emporter imposables au taux réduit (produits comestibles et boissons destinés à la consommation immédiate [« take away »]). Tel est le cas si le chiffre d'affaires propre au magasin représente plus de 50% du chiffre d'affaires global.

Le forfait s'applique de la façon suivante :

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 francs⁷ par jour (d'ouverture) et par place.

L'application de ce forfait est laissée au libre choix de l'assujetti. Toutefois, il doit être appliqué pendant une année au moins (année civile ou exercice annuel).

- ☞ le chif. 3 donne des informations concernant l'enregistrement et la répartition des chiffres d'affaires.
- ☞ Des informations complémentaires au sujet des prestations de restauration et des ventes à l'emporter (« take away »), y compris l'exploitation d'automates de denrées alimentaires et de boissons, sont données dans la brochure « Hôtellerie et restauration ».

⁶ Modification de la pratique en vigueur dès le 1^{er} juillet 2005

⁷ Modification de la pratique au 1^{er} janvier 2008

2.4**Pluralité de prestations****2.4.1****Principe**

La prestation individuelle imposable est soumise à la TVA : soit au taux normal, soit au taux réduit, soit au taux spécial.

- ☞ Des informations détaillées concernant la distinction qu'il y a lieu de faire entre unité et pluralité de prestations sont données sous ch. 358 ss.

2.4.2**Combinaison de biens**

Il s'agit, pour de telles prestations, d'une pluralité de prestations indépendantes qui peuvent en principe être acquises séparément (de manière autonome), mais qui, en l'état, sont assemblées et proposées à la vente à un prix forfaitaire (p. ex. corbeille-cadeau). Généralement, les prestations individuelles sont facturées séparément et imposées, selon leur nature ou leur genre, soit au taux normal, soit au taux réduit.

!

Si, sur la base de documents de contrôle interne, les prestations imposables au taux normal ne dépassent pas **en valeur** 30%⁸ de la contre-prestation totale, il est alors admis, au sens d'une simplification, de renoncer à une facturation séparée et d'imposer l'ensemble de la contre-prestation au taux réduit.

Par contre, si la part des prestations imposables au taux normal dépasse 30%⁹ de la totalité de la contre-prestation et qu'aucune facturation séparée n'a été faite, la contre-prestation est imposable au taux normal dans son intégralité.

Exemple

Corbeille-cadeau composée de denrées alimentaires et de vin :

La corbeille et le vin sont imposables au taux normal, les denrées alimentaires au taux réduit.

Si la valeur de tous les biens imposables au taux normal (corbeille et vin) ne dépasse pas 30% de l'ensemble de la contre-prestation, celle-ci peut être imposée au taux réduit dans sa totalité.

2.5**Frais auxiliaires**

Les frais auxiliaires tels que fret, port, emballage et les suppléments pour petites quantités font partie de la contre-prestation imposable (☞ ch. 226 ss), sans égard au fait qu'ils soient inclus dans le prix ou facturés séparément.

⁸ Modification de la pratique en vigueur dès le 1^{er} juillet 2005

⁹ Modification de la pratique en vigueur dès le 1^{er} juillet 2005

En cas de facturation de prestations imposables à des taux d'impôt différents, les frais auxiliaires facturés aux clients peuvent être répartis et imposés de la manière suivante en fonction des différentes catégories de taux :

- proportionnellement à la valeur des biens livrés (☞ ch. 781 et 782) ;
- entièrement au taux normal par simplification (☞ ch. 957), ou
- au taux d'impôt relatif au chiffre d'affaires prédominant dans la facture (☞ ch. 958).

3. Enregistrement et répartition des chiffres d'affaires

3.1 Enregistrement des chiffres d'affaires

Les recettes effectivement réalisées, telles qu'elles ressortent des caisses enregistreuses du magasin (récapitulations ou livre de caisses) ainsi que celles ayant trait à des ventes à crédit, sont déterminantes pour les décomptes TVA. L'utilisation de caisses enregistreuses ayant comme conséquence que les contre-prestations effectivement encaissées sont enregistrées, les pertes (bris, vols, différences d'inventaires, etc.) ne doivent plus être prises en considération. Les éventuelles ventes à crédit à des clients en gros peuvent être enregistrées et regroupées séparément dans la récapitulation des recettes pour l'établissement du décompte TVA.

Les rouleaux de caisses enregistreuses ainsi que les récapitulations journalières, hebdomadaires et mensuelles sont à conserver en bon ordre durant le délai de prescription.

Si des ventes à crédit au prix de détail sont enregistrées par le biais de caisses enregistreuses, par exemple en cas de paiement au moyen d'une carte de crédit, celles-ci sont à déclarer et à imposer dans la période fiscale au cours de laquelle la vente a eu lieu. Par contre, si une facture est établie ou si les ventes par cartes de crédit ne sont pas enregistrées au moyen de caisses enregistreuses et que la comptabilisation n'est effectuée qu'au moment de la réception du paiement, de tels chiffres d'affaires ne sont à déclarer et à imposer que dans la période fiscale au cours de laquelle les paiements ont été réceptionnés.



On vérifiera périodiquement (au moins une fois par année) la concordance des chiffres d'affaires déclarés et des montants d'impôt préalable déduits, avec les chiffres qui ressortent de la comptabilité. Les éventuelles différences sont à corriger dans le décompte TVA qui suit (☞ ch. 968).

3.2 Répartition des chiffres d'affaires selon les différents taux d'impôt

La répartition des chiffres d'affaires des ventes selon les taux d'imposition au moyen de caisses enregistreuses uniquement, n'est, en principe, pas possible, étant donné que ce procédé comporte trop de possibilités d'erreurs et qu'il est dépourvu de tout moyen de contrôle (☞ exceptions chif. 3.3). Un tel

enregistrement ne peut en règle générale servir qu'à effectuer des contrôles pour les besoins internes de l'entreprise.

En principe, l'assujetti peut effectuer la répartition des chiffres d'affaires entre les différents taux d'impôt à l'aide d'une clé de répartition (☞ chif. 3.5.). Les petites et moyennes entreprises peuvent appliquer quant à elles la méthode du coefficient de majoration (☞ chif. 3.4.2).

3.3

Répartition des taux d'impôt à l'aide de systèmes de caisses

Une répartition des taux d'impôt à l'aide de systèmes de caisses est possible aux conditions mentionnées ci-après (☞ chif. 3.3.1 et 3.3.2).

3.3.1

Caisses électroniques munies d'un scanner

La répartition des taux d'impôt au moyen de **caisses électroniques à scanner** peut être effectuée dès lors que les conditions suivantes sont respectées :

- l'ensemble des marchandises destinées à la vente est codé au taux d'impôt correspondant, dans les données descriptives propres à chaque article de l'assortiment ;
- les modifications apportées aux données descriptives propres à chaque article de l'assortiment (date, code, description de l'article, ancien/nouveau prix, ancien/nouveau code-TVA) feront l'objet de relevés qui seront conservés durant le délai de prescription ;
- les bordereaux des caisses à scanner sont conformes aux exigences formelles en regard du droit à la déduction de l'impôt préalable ;
- les charges et les produits sont enregistrés séparément selon le taux d'impôt applicable (comptes ou codes fiscaux séparés).

3.3.2

Caisses enregistreuses

La répartition des taux d'impôt au moyen de **caisses enregistreuses** est possible si les conditions suivantes sont respectées :

- les bordereaux des caisses enregistreuses sont conformes aux exigences formelles en regard du droit à la déduction de l'impôt préalable, c'est-à-dire qu'elles répondent aux conditions de forme et de contenu du ch. 759 et des ch. 761 ss ;
- la désignation des marchandises sur le bordereau de caisse ne doit pas donner lieu à des malentendus. La désignation de l'article ou au moins du groupe d'articles ainsi que le taux d'impôt correspondant sont mentionnés. La ventilation en différents groupes de marchandises peut être adaptée à la spécificité de chaque entreprise. Les taux d'impôt applicables peuvent être indiqués au moyen de codes. L'indication d'ordre général selon

laquelle la TVA est incluse, sans indication du taux d'impôt applicable, n'est toutefois pas suffisante ;

Exemple de groupes d'articles :

- <i>Boulangerie</i>	2
- <i>Produits laitiers</i>	2
- <i>Fruits/Légumes</i>	2
- <i>Boucherie</i>	2
- <i>Conserveries</i>	2
- <i>Boissons sans alcool</i>	2
- <i>Aliments pour animaux</i>	2
- <i>Journaux, livres</i>	2
- <i>Boissons alcooliques</i>	1
- <i>Articles de ménage</i>	1
- <i>Produits de lessive</i>	1
- <i>Soins corp. / cosmétique</i>	1
- <i>Papeterie</i>	1
- <i>Produits pour fumeurs</i>	1
- <i>Dépôt récipients</i>	0

Codes : 1 = TVA 7,6% incl.
 2 = TVA 2,4% incl.
 0 = 0,0%

- sur la base des récapitulations, les totaux de chaque groupe seront reportés quotidiennement dans le livre de caisse ;
- des comptes séparés de charges et de produits seront tenus pour chaque groupe d'articles.

L'AFC est disposée à examiner la praticabilité de la composition des groupes d'articles qui lui sont soumis pour examen.

3.4

Répartition des taux d'impôt sans faire usage de systèmes de caisses : petites et moyennes entreprises

3.4.1

Taux de la dette fiscale nette

Les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas **3 millions de francs** et dont la dette fiscale, pour la même période, n'excède pas **60'000 francs** ont la possibilité d'établir leurs décomptes TVA au moyen de taux de la dette fiscale nette.

Par le biais de l'application des taux de la dette fiscale nette, la détermination de l'impôt préalable déductible n'est pas nécessaire. Par ailleurs, l'assujetti ne doit pas en règle générale procéder à la répartition de son chiffre d'affaires en fonction des différents taux d'impôt applicables. De plus, les décomptes TVA ne seront établis que semestriellement et non pas trimestriellement.

- ☞ Des informations complémentaires se trouvent dans la brochure « Taux de la dette fiscale nette ».

3.4.2

Coefficient de majoration

Les assujettis qui établissent leurs décomptes TVA selon la méthode effective ont la possibilité de répartir leurs chiffres d'affaires à l'aide d'un coefficient de majoration. Pour ce faire, une autorisation de l'AFC est indispensable, laquelle peut être requise au moyen du formulaire n° 763.

Cette méthode peut être appliquée par les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 10 millions de francs.¹⁰

Si un point de vente ne réalise que des chiffres d'affaires imposables au taux normal, ceux-ci ne doivent pas être pris en compte dans les exemples de calcul donnés ci-après. Pour de tels points de vente, les comptes de charges et de produits seront tenus séparément.

Par l'application du coefficient de majoration aux achats de marchandises, il est possible de calculer le chiffre d'affaires propre à l'une des deux catégories de taux d'impôt (taux réduit ou taux normal). Le chiffre d'affaires de l'autre catégorie de taux d'impôt étant déterminé, quant à lui, par rapport à la différence qui en résulte avec le chiffre d'affaires total.

L'assujetti détermine son coefficient de majoration sur la base d'une période de **trois mois** successifs, période de trois mois qui est en outre représentative de l'activité de son entreprise au cours d'une année civile (des exemples figurent dans les tableaux ci-après). En règle générale, le coefficient de majoration sera calculé pour la catégorie du taux d'impôt qui représente la composante (fraction) la moins élevée du chiffre d'affaires total.

L'assujetti est autorisé – pour autant que les structures de son entreprise ne se modifient pas – à appliquer pendant **trois ans** le coefficient de majoration qu'il a calculé. À l'expiration de ce délai ou en cas de modification des structures de son entreprise (p. ex. changements au niveau de la gamme des produits, prélèvement de marges plus élevées qu'auparavant), le coefficient de majoration sera calculé à nouveau et devra être communiqué à l'AFC au plus tard avec l'envoi du premier décompte TVA établit au moyen de ce nouveau coefficient de majoration. Le détail des calculs ayant permis de le déterminer sera conservé en bon ordre et, sur demande expresse seulement, présenté à l'AFC.



Dans la comptabilité, les achats de marchandises sont enregistrés séparément selon les différentes catégories de taux d'impôt. L'utilisation de coefficients de majoration applicables uniformément à l'ensemble d'une branche commerciale, de même que l'application de coefficients moyens simplement évalués par l'assujetti n'est pas possible.

Journal des achats (détermination des biens imposables au taux normal)					
Année 20..		PA sans TVA	PV TVA incluse	Bénéfice brut TVA incluse	Article
Date	Nom				
05.01. ..	Morel SA, Fribourg	2'250	3'540	1'290	Vin
.....
31.01. ..	M. Porchet, Nyon	2'030	2'870	840	Prod. lessive
Janvier	TOTAL	26'560	40'790	14'230	53.58%

Détermination du coefficient de majoration				
Récapitulation pour le 1 ^{er} trimestre 20..	PA sans TVA (100%)	PV TVA incluse	Bénéfice brut TVA incluse	Coefficient de majoration
Janvier	26'560	40'790	14'230	53.58%
Février	43'200	64'150	20'950	48.50%
Mars	36'350	54'225	17'875	49.17%
1^{er} trimestre 20..	106'110	159'165	53'055	
Coefficient de majoration				50.00%

Le coefficient de majoration ainsi calculé – dans notre exemple 50% – peut être appliqué pour les trois prochaines années. Pour le 3^e trimestre 20.. par exemple, il en résulte le décompte suivant :

- Recettes totales selon caisses enregistreuses / livre de caisse ainsi que ventes à crédit au prix de détail TVA incluse (Débiteurs)	Fr. 1'250'000.00
- Achats de biens au taux normal selon comptes « Achats » tenus séparément sans TVA	Fr. 130'000.00
- majorés d'un coefficient de majoration de 50%	+ Fr. 65'000.00
⇒ imposables au taux normal TVA incluse	= Fr. 195'000.00
⇒ imposables au taux réduit TVA incluse	- Fr. 195'000.00 Fr. 1'055'000.00

Ventes à crédit au prix de détail :

En cas d'application du coefficient de majoration, ces ventes seront traitées fiscalement de la même manière que les recettes de caisses.

Ventes au prix de gros (prix marchand ou prix revendeur) :

Si des biens sont vendus à une certaine clientèle à d'autres conditions de prix, biens pour lesquels le coefficient de majoration a été calculé (c.-à-d., selon l'exemple ci-dessus, les biens imposables au taux normal), il y a lieu d'établir pour ces chiffres d'affaires provenant de ventes en gros, **trimestriellement**, un journal des ventes. Les prix de vente en gros (TVA incluse) seront ramenés de la manière suivante aux prix de revient (sans TVA) et déduits ensuite des achats :

3^e trimestre 20.. (détermination des biens imposables au taux normal)			
Date	Nom du client	Facture TVA incluse (Prix de gros)	Prix de revient sans TVA
15.7.20..	Restaurant Soleil, Sion	3'578.00	2'752.30
.....
12.9.20..	Pont SA, Martigny	1'678.50	1'375.80
3 ^e trimestre 20..	TOTAL	40'000.00	30'000.00

- Recettes totales selon les caisses enregistreuses / livre de caisse et ventes à crédit au prix de détail et de gros, TVA incluse (Débiteurs)	Fr. 1'250'000.00
- Achats de biens au taux normal selon comptes « Achats » tenus séparément sans TVA	Fr. 130'000.00
- déduction du prix de revient des ventes à crédit au prix de gros, imposables au taux normal	- <u>Fr. 30'000.00</u>
= Achats pour livraisons au prix de détail sans TVA	= Fr. 100'000.00
- majorés d'un coefficient de 50%	+ Fr. 50'000.00
- majorés des ventes au prix de gros	+ <u>Fr. 40'000.00</u>
⇒ imposables au taux normal TVA incluse	Fr. 190'000.00
⇒ imposables au taux réduit TVA incluse	- Fr. 190'000.00 Fr. 1'060'000.00

3.4.3

Recettes au comptant au taux réduit ou au taux normal avec une fraction insignifiante en ce qui concerne l'autre taux d'impôt

La répartition des ventes au comptant entre le taux réduit et le taux normal peut être simplifiée si, pour lesdites recettes au comptant, une fraction insignifiante de celles-ci, c'est-à-dire limitée à la vente de quelques articles, tombe sous le coup de l'une ou l'autre de ces deux catégories de taux d'impôt. Ce chiffre d'affaires insignifiant de l'autre taux d'impôt – par exemple la vente de couteaux et de planches à viande chez un boucher – peut être calculé, **chaque trimestre**, sur la base de l'achat de ces biens en appliquant le coefficient de majoration approprié.

Dans la comptabilité, **les achats de marchandises sont enregistrés séparément selon les taux d'impôt**.

Exemple

pour le décompte du 1^{er} trimestre 20.. d'un boucher qui établit ses décomptes TVA d'après les contre-prestations reçues :

Enumération des factures d'achats

1^{er} trimestre 20.. (détermination des biens imposables au taux normal)				
Date	Nom	Article	PA sans TVA	PV TVA incluse
05.01. ..	Matrix SA, Yverdon	Couteaux	1'290	1'870
.....
.....
25.03. ..	M. Laville, Sion	Planches à viande	840	1'176
1^{er} trimestre 20.. Total			5'930	8'540

Décompte trimestriel :

Recettes totales selon les caisses enregistreuses / livre de caisse	Fr. 350'300.00
⇒ imposables au taux normal TVA incluse	- <u>Fr. 8'540.00</u>
⇒ imposables au taux réduit TVA incluse	Fr. 341'760.00

3.5

Répartition sans faire usage de systèmes de caisses ; moyennes et grandes entreprises

Si un point de vente ne réalise que des chiffres d'affaires imposables au taux normal, ceux-ci ne doivent pas être pris en compte dans les exemples de calcul donnés ci-après. Pour de tels points de vente, les comptes de charges et de produits seront tenus séparément.

La répartition des contre-prestations effectives entre les chiffres d'affaires soumis au taux réduit et ceux soumis au taux normal peut être effectuée au moyen d'une **clé**, laquelle résulte des achats de marchandises calculés au prix du commerce de détail. Cette clé est valable pendant une année.

Pour les trois premiers décomptes trimestriels de l'exercice commercial en cours, la clé de répartition de l'année précédente, respectivement une clé provisoire si l'assujettissement à la TVA débute, peut être appliquée. En fin d'année, la clé de répartition de l'exercice commercial écoulé sera déterminée exactement. Dans le décompte du 4^e trimestre de l'exercice commercial, la clé calculée de manière définitive sera appliquée. Simultanément, on procédera à la correction des trois premiers trimestres au moyen de cette clé définitive.

Le calcul de la clé se fait sur la base des chiffres d'affaires bruts, c'est-à-dire « TVA incluse ». Par conséquent, le chiffre d'affaires réalisé est à considérer, pour le calcul de l'impôt, comme étant à 102,4% (taux réduit) et à 107,6% (taux normal).

3.5.1

Journal des achats

Sur la base des achats de marchandises, on déterminera à l'aide d'un journal valable **pour un exercice commercial d'une année entière**, conformément à l'exemple donné ci-après, soit le montant des biens imposables au taux réduit, soit le montant des biens imposables au taux normal, ceci aux prix de vente au détail qui sont déterminants pour l'entreprise. En règle générale, ce calcul se fera pour la catégorie des biens au taux d'impôt qui constitue la fraction la moins importante du chiffre d'affaires total.

Journal des achats (détermination des biens imposables au taux normal)					
Date Année 20.. Colonne: 1	Fournisseur 2	Montant des factures sans TVA 3	Biens au taux réduit		Biens au taux normal
			PA sans TVA 4	PA sans TVA 5	PV TVA incluse 6
05.01. ...	Villoz SA, Fribourg	6'500	4'800	1'700	2'450
.....
.....
28.12. ...	P. Born, Lausanne	4'900	3'600	1'300	1'850
Report dans tableau selon chif. 3.5.4		14'500'000	13'580'000	920'000	1'412'000

Le total de la colonne 3 est égal à la somme des colonnes 4 et 5. Il équivaut en outre aux comptes correspondants « Achats de marchandises » de la comptabilité. **Les achats seront comptabilisés séparément selon le taux d'impôt qui leur est applicable.**

Les renvois de biens aux fournisseurs, de même que les remises de prix et ristournes accordées par les fournisseurs seront comptabilisés aussi bien dans les comptes « Achats de marchandises » que dans le journal des achats susmentionné.

Les montants des consignes d'emballages (bouteilles, harasses, etc.) facturés par les fournisseurs ne seront pas enregistrés dans le journal des achats, mais dans un compte séparé « Dépôt ».

3.5.2

Liste des corrections

Si des modifications ultérieures de prix (p. ex. liquidations, hausses de prix) se produisent en relation avec des biens pour lesquels les prix de vente au détail déterminants ont été calculés, une liste des corrections peut être établie de la façon suivante :

Liste des corrections de biens imposables au taux normal							
Date	Article	Quan-tité	Prix unitaire			Total surplus ou moins-perçu TVA incluse	
			anc. PV TVA incl.	nouv. PV TVA incl.	Différence	+	/.
15.01. ...	Chaussons	150	158.00	88.00	70.00	10'500
.....
15.06. ...	Ballons foot	350	30.00	35.00	5.00	1'750
05.12. ...	Sacs en cuir	80	119.00	69.00	50.00	4'000
<i>Total</i>						16'900 →	48'900 -16'900
Report dans le tableau sous chif. 3.5.4 (Solde moins-perçu)							
32'000							

3.5.3

Modifications de stocks

En principe, les modifications de stocks seront prises en compte. A cette fin, il est recommandé de structurer les inventaires annuels selon les mêmes critères que ceux appliqués à l'établissement des comptes « Achats de marchandises », c'est-à-dire répartis selon les biens imposables au taux réduit ou au taux normal.

Au cas où la répartition selon les catégories de taux d'impôt ne serait pas possible, on partira du principe que les augmentations et les diminutions du stock de marchandises se font dans la même proportion que les achats de marchandises de la période correspondante, si bien que la prise en compte de la modification du stock est superflue.

3.5.4

Détermination de la clé de répartition

	Total	Biens imposables au taux réduit		Biens imposables au taux normal	
		PA sans TVA	PA sans TVA	PV	TVA incluse
Achat pour 20.. selon journal des achats ci-dessus (v. chif. 3.5.1)	14'500'000	13'580'000	1) 920'000	1'412'000	
Liste des corrections (v. chif. 3.5.2)				-32'000	
Achat de marchandises au prix de vente					1) 1'380'000
Augmentation de stocks (v. chif. 3.5.3)	-360'000	-220'000	-140'000		
PA des biens vendus (sans TVA)	14'140'000	13'360'000	780'000		
Bénéfice brut total (TVA incluse)	+ 3'360'000				
Répartition par taux d'impôt					
Fraction au taux normal					
Fraction au taux réduit (Fr. 3'360'000 ./ Fr. 390'000)			+ 2'970'000		2) + 390'000
Chiffre d'aff. total (recettes des ventes) TVA incluse	17'500'000	16'330'000	1'170'000		
Clé de répartition	100%	93.314%	6.686%		

1) Calcul du coefficient de majoration :

Achat de marchandises au taux normal (sans TVA)	Fr. 920'000.00	100%
Prix de vente correspondant (TVA incluse)	Fr. 1'380'000.00	
Bénéfice brut, resp. coefficient de majoration	Fr. 460'000.00	50%

2) Dans cet exemple, pour les biens imposables au taux normal, le coefficient de majoration s'élève à 50%. Le même taux de majoration est également applicable pour la ventilation du bénéfice brut.

3.5.5

Commerce de gros

Si des ventes en gros sont effectuées à des destinataires tels que, par exemple, des hôtels, restaurants et des hôpitaux à des conditions différentes de celles pratiquées pour les ventes au détail, les factures y relatives seront prises en considération de manière correspondante, lors du calcul de la clé de répartition. Pour les livraisons effectuées au taux réduit et au taux normal, des factures seront établies. Les différents postes de la facture seront répartis selon les taux d'impôt ou désignés avec le taux d'impôt qui leur est applicable (☞ exemples de facturation sous ch. 776 ss).

Pour les ventes en gros, un journal des ventes sera établi **trimestriellement**. Celui-ci contiendra les prix de vente en gros (TVA incluse) qui seront ramenés aux prix de revient (sans TVA), lesquels, ensuite, seront déduits des achats de la manière suivante :

Ventes en gros	Total	Biens au taux réduit	Biens au taux normal
- Factures établies du 1.1. - 31.12.20.. pour les ventes en gros (TVA incluse)	135'000	115'000	20'000
- dont marge bénéficiaire comprise 1) (TVA incl.)	-15'000	-10'000	-5'000
Prix de revient du commerce de gros (sans TVA)	120'000	105'000	15'000
[prix de vente au détail correspondant (TVA incl.)]	(150'000)	(127'500)	(22'500)

1) calcul effectif des marges (TVA incluse)

Ventes au détail (Calcul de la clé après déduction des ventes en gros)	Total	Biens au taux réduit	Biens au taux normal
PA des biens vendus (sans TVA ; selon données sous chif. 3.5.4) /. PA des ventes en gros (sans TVA)	14'140'000 -120'000	13'360'000 -105'000	780'000 -15'000
PA des ventes au détail (sans TVA) Bénéfice brut total (TVA incluse) Répartition selon les taux d'impôt - Fraction au taux normal - Fraction au taux réduit (Fr. 3'330'000 /. Fr. 382'500)	14'020'000 + 3'330'000	13'255'000 + 2'947'500	765'000 1) + 382'500
Chiffre d'aff. des ventes réalisées dans le commerce de détail (TVA incluse)	17'350'000	16'202'500	1'147'500
Clé de répartition de la vente au détail	100%	93.386%	6.614%

- 1) Dans cet exemple, le coefficient de majoration applicable au prix de revient des biens imposables au taux normal s'élève à 50% (^{ex} chif. 3.5.4). Le même coefficient de majoration sera également pris en considération pour la répartition du bénéfice brut.

Seront ainsi imposés :

Chiffre d'affaires de détail, TVA incluse

taux réduit taux normal

16'202'500 1'147'500

Chiffre d'affaires en gros, TVA incluse

_____ _____

115'000 20'000

Chiffre d'affaires total, TVA incluse

_____ _____

16'317'500 1'167'500

3.6

Déficits et excédents de caisse¹¹

Les déficits de caisse résultant de vols, d'erreurs lors de la restitution de monnaie de change ou de fausses manipulations du personnel de caisse, ne peuvent pas être déduits du chiffre d'affaires imposable. Ces déficits de caisse représentent un dommage et par conséquent une charge pour le commerce de détail.

Les excédents de caisse ne constituent par contre pas des chiffres d'affaires supplémentaires, pour autant qu'ils ne puissent pas être clairement qualifiés d'opérations non comptabilisées.

4.**Prestations à soi-même**

L'imposition de prestations à soi-même doit empêcher que les assujettis qui utilisent des biens dans un but non soumis à l'impôt soient avantagés sur le plan fiscal par rapport aux personnes non assujetties.

- ☞ Des informations complémentaires à ce sujet se trouvent sous ch. 428 ss, dans la brochure « Prestations à soi-même » et dans la notice « Simplification de l'imposition des parts privées, des prélèvements en nature et de la subsistance du personnel ».

5.**Prestations exonérées de l'impôt****5.1****Livraison de biens**

Les livraisons de biens transportés ou expédiés directement à l'étranger (à l'exception de la mise à la disposition de tiers, à des fins d'usage ou de jouissance, de moyens de transport) sont exonérées de la TVA.

Il y a exportation directe lorsque le bien faisant l'objet de la livraison est transporté ou expédié à l'étranger par l'assujetti lui-même ou par l'acquéreur non assujetti, sans que ce dernier ait auparavant employé ce bien sur le territoire suisse, ni l'ait remis à un tiers sur le territoire suisse dans le cadre d'un contrat entraînant une livraison.

- ☞ Des informations complémentaires à ce sujet sont données sous ch. 530 ss et dans la notice « Lieu de la livraison de biens ».

Les exportations de biens sont exonérées de la TVA à la condition que l'on dispose des décisions de taxation de l'AFD.

- ☞ Les différentes variantes en matière de décisions de taxation douanières peuvent être consultées sous ch. 535 ss.

5.2**Réglementation spéciale pour les ventes dans les commerces à des personnes domiciliées à l'étranger, ceci dans le cadre du trafic touristique**

Les livraisons de biens privés sur le territoire suisse en vue de l'exportation dans le trafic touristique sont exonérées de la TVA si les conditions suivantes sont observées :

- le prix de vente des biens livrés est de 300 francs au moins (TVA incluse);¹²
- l'acheteur n'est pas domicilié sur le territoire suisse ;

¹² Modification de l'ordonnance du DFF régissant l'exonération fiscale de livraisons de biens privés sur le territoire suisse en vue de l'exportation dans le trafic touristique, valable à partir du 1^{er} mai 2007

- les biens livrés sont destinés à l'usage privé de l'acheteur ou en vue d'en faire des cadeaux ;
 - les biens livrés sont exportés à l'étranger dans les 30 jours qui suivent leur remise à l'acheteur ;
 - l'exportation sera attestée au moyen de la décision de taxation de l'AFD dans le trafic touristique (formulaire n° 11.49 ou 11.49 [A]). Cette décision de taxation est établie au nom de l'acheteur et ne contient que les biens qui lui ont été livrés. L'utilisation d'autres formulaires en matière de décision de taxation n'est en principe pas prévue pour une telle exonération de l'impôt.
- ☞ Les formulaires n° 11.49 ou 11.49 [A] peuvent être obtenus auprès de l'AFC, Division principale de la TVA.



Si l'on ne dispose pas des décisions de taxation de l'AFD afférentes à de telles livraisons de biens, celles-ci sont soumises à la TVA à titre d'opérations réalisées sur le territoire suisse.

5.3

Prestations fournies à des organisations internationales et à la diplomatie

Les prestations fournies à des ambassades étrangères, des organisations internationales, à des diplomates et d'autres catégories de personnes apparentées, sont exonérées de la TVA à la condition que le formulaire officiel adéquat de l'AFC (n° 1070 à 1079), entièrement rempli, soit remis au fournisseur (art. 20 à 27 OLTVA).

L'assujetti conservera ces formulaires jusqu'à l'échéance du délai de prescription.

Des informations importantes sont données au verso de ces formulaires. Aucune mention de la TVA ne sera faite sur les pièces justificatives telles que factures, quittances, etc.

Les formulaires officiels ne peuvent être obtenus par les institutions et les personnes bénéficiaires qu'auprès des offices suivants :

Mission permanente de la Suisse auprès de l'Office des Nations Unies et des autres organisations internationales à Genève

Section des Affaires juridiques (Privilèges et immunités)

Rue de Varembé 9-11

Case postale

1211 Genève 20

Tél. 022 749 24 24

et

Département fédéral des affaires étrangères
 Secrétariat d'Etat
 Protocole
 Section Privilèges & Immunités
 Bundesgasse 32
 3003 Berne
 Tél. 031 324 85 26

Les institutions et les personnes bénéficiaires ne remettront aux assujettis que des formulaires dûment remplis et signés ; il n'est pas possible d'obtenir des formulaires vierges.

☞ Pour plus de détails, on consultera les ch. 574 à 576.

6.

6.1

Facturation

Obligation d'établir des factures

Si l'acquéreur de la prestation est assujetti à la TVA, il peut exiger du prestataire (fournisseur) que celui-ci lui remette une facture répondant aux exigences de l'article 37 alinéas 1 à 3 LTVA.

6.2

Ventes au comptant

Pour les ventes au comptant à des personnes non assujetties, des fiches ou des tickets de caisse sous une forme librement choisie peuvent être délivrés en lieu et place de factures. La mention de la TVA est admise.

Les conditions spéciales relatives à l'imposition de la marge (☞ chif. 1.3), à la répartition des taux d'impôt à l'aide de systèmes de caisses (☞ chif. 3.3) et celles inhérentes à l'application du coefficient de majoration (☞ chif. 3.4.2) sont à prendre en considération.

Si le client est assujetti à la TVA, il peut exiger du prestataire (fournisseur) la remise d'une facture ou d'une quittance lui permettant de procéder à la déduction de l'impôt préalable. L'émetteur de ces pièces justificatives en conservera une copie durant le délai de prescription.

Pour les montants **jusqu'à 400 francs**, on peut renoncer, par mesure de simplification, à la mention du nom et de l'adresse de l'acquéreur sur les fiches ou les tickets de caisses enregistreuses.¹³

☞ Les ch. 783 ss donnent des informations complémentaires au sujet des ventes au comptant.



La TVA mentionnée sur les fiches et tickets de caisses est due.

6.3

Indication des prix

Les prix indiqués dans les vitrines, les annonces, etc., de même que ceux figurant sur les étiquettes apposées sur des biens ou placées sur des étagères, mentionneront toujours, conformément à l'OIP, le prix effectivement dû par le consommateur en francs suisses (**TVA incluse**).

7.

Déduction de l'impôt préalable

L'assujetti qui n'établit pas ses décomptes TVA au moyen de taux de la dette fiscale nette a droit à la déduction de l'impôt préalable. Celle-ci n'est toutefois possible que si les factures des fournisseurs répondent aux exigences mentionnées sous ch. 759 ss, ou, en ce qui concerne l'importation de biens, à la condition que les décisions de taxation de l'AFD soient disponibles et, dans un cas comme dans l'autre, que les biens ou prestations de services acquis soient affectés à des fins commerciales imposables.

7.1

Paiements effectués aux fournisseurs par l'intermédiaire de coopératives, de groupements et d'associations d'achat, etc. (factoring)

Si, en vue de l'encaissement (factoring), le fournisseur cède à un tiers (factor) sa créance en paiement du prix de vente, le montant payé par l'acquéreur de la prestation au factor (coopératives, groupements et associations d'achat, etc.) représente chez ce dernier une opération exclue du champ de l'impôt relevant des domaines du marché monétaire et du marché des capitaux.

Le destinataire assujetti de la prestation a droit - quel que soit le montant devant être payé au factor - à la déduction totale de la TVA mentionnée dans la facture originale du fournisseur.

De son côté, le fournisseur imposera la totalité du montant de sa facture au taux d'impôt correspondant.

- ☞ Les ch. 266 ss donnent des informations complémentaires à ce sujet.

7.2

Franchise (franchisage)

Le contrat de franchise (franchisage) entraîne un échange de prestations entre le franchiseur et le franchisé (détaillant). De fait, le franchisé obtient par exemple le droit de commercialiser les biens d'une chaîne de magasins déterminée sous le logo de cette chaîne de magasins. Le franchiseur fournit au franchisé des prestations de publicité, de conseil ainsi que d'autres prestations.

Chez le franchiseur, tant les droits d'entrée uniques que les redevances périodiques sont soumis à la TVA au taux normal, tandis que chez le franchisé ces opérations lui donnent droit à la déduction de l'impôt préalable. Les dispositions relatives aux affaires conclues en compensation seront observées (☞ ch. 936).

7.3

Dégustations

Les coûts des prélèvements de biens sur la gamme des produits commercialisés, lors de dégustations, valent frais commerciaux. La déduction de l'impôt préalable à valoir sur de telles dépenses est autorisée en totalité.

- ☞ Des informations complémentaires en la matière se trouvent dans la brochure « Prestations à soi-même ».

Annexe à la brochure « Commerce de détail »

Taux d'impôt applicables pour différentes branches du commerce de détail (énumération non exhaustive)

Branche :

taux normal : N
taux réduit : R

Animaux

Accessoires (cages, laissees, aquariums, etc.)	N
Aliments et litières pour animaux.....	R
Animaux comestibles tels que bétail, volaille et poissons	R
Autres animaux (poissons d'ornement, oiseaux, cochons d'Inde, etc.)	N
Livres ¹⁴	R
Plantes vivantes.....	R

Boucherie

Articles traiteur	R
Boissons alcooliques.....	N
Boucherie et charcuterie.....	R
Denrées alimentaires (chips, conserves, etc.)	R
Peaux ovines, planches à viande, couteaux	N
Travail à façon (découpage, abattage) pour bétail, volaille et poissons	R

Boulangerie

Articles non alimentaires (céramique, cadeaux, etc.)	N
Boulangerie, pâtisserie, confiserie.....	R

Denrées alimentaires / denrées coloniales

Aliments et litières pour animaux.....	R
Articles de mercerie.....	N
Autres articles non alimentaires	N
Boissons alcooliques (bière, vin, spiritueux, etc.)	N
Denrées alimentaires, boissons sans alcool (v. également chif. 2.3)	R
Détergents, produits de nettoyage, produits de toilette.....	N
Périodiques, journaux, livres ¹⁵	R
Plantes vivantes et fleurs coupées	R
Tabac	N

Fleuristes / commerces d'articles de jardinage

- ☞ Des informations détaillées en la matière se trouvent dans la brochure « Horticulteurs et fleuristes ».

14 selon les articles 32 à 34 OLTVa

15 selon les articles 32 à 34 OLTVa

Branche :	taux normal : N
	taux réduit : R
Jouets	
Jouets de toutes sortes	N
Livres (y compris livres à colorier et à dessiner) ¹⁶	R
Location d'automates (hélicoptère à l'entrée du magasin, etc.).....	N
Kiosque	
Articles cadeaux et souvenirs	N
Boissons alcooliques (bière, vin, spiritueux, etc.)	N
Cartes géographiques, plans des villes, cartes illustrées, cartes de voeux	N
Cassettes vidéo	N
Commissions de tous genres (☞ chif. 1,12)	N
Denrées alimentaires et boissons sans alcool (v. également chif. 2,3)	R
Journaux, périodiques, livres ¹⁷	R
Mots croisés, sudoku, etc.	N
Tabac.....	N
Musique	
Accord des instruments	N
Instruments	N
Livres ¹⁸	R
Location d'instruments	N
Partitions de musique	R
Réparations	N
Papeterie / librairie	
Cartes géographiques, plans des villes, cartes illustrées, cartes de voeux	N
CD-ROM, disquettes, cassettes (p. ex. cours de langue)	N
Livres, périodiques ¹⁹	R
Matériel de bureau	N
Réalisation de photocopies	N
Pharmacie / droguerie	
Articles de parfumerie (déodorants, parfums, savons, etc.)	N
Contrôle de la pression sanguine	N
Denrées alimentaires (bonbons, thé aux herbes, etc.)	R
Matériel de pansement	N
Médicaments ²⁰	R

16 selon les articles 32 à 34 OLTVA

17 selon les articles 32 à 34 OLTVA

18 selon les articles 32 à 34 OLTVA

19 selon les articles 32 à 34 OLTVA

20 selon l'article 35 OLTVA

Branche :**taux normal : N
taux réduit : R**

Test de grossesse	N
Vente et location d'appareils (béquilles, inhalateurs, shampouineuses, etc.).....	N

Sport

Aliments pour sportifs (boissons sans alcool, barres aux céréales, etc.).....	R
Articles et vêtements de sport	N
Commissions sur la vente de billets d'entrée à des manifestations	N
Location d'articles de sport.....	N
Travaux d'entretien d'articles et d'engins de sport.....	N