

Brochure n° 21

Organisations d'entraide, institutions sociales et caritatives

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 TVA (1^{er} janvier 2001).

Dans la présente brochure, les chapitres « assujettissement », « option » et « taux forfaitaires » ont été introduits dans le chapitre « généralités ». Cela amène une présentation quelque peu différente, à savoir que les chapitres ne correspondent plus à la brochure émise en 2000.

Les modifications intervenues depuis le 1^{er} janvier 2001 (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 depuis lors 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
ch.	Chiffre marginal des Instructions 2008 sur la TVA (jusqu'à la publication des Instructions 2008, les chiffres se rapportent encore aux Instructions de l'année 2001)
chif.	Chiffre de la présente publication
DDC	Direction du développement et de la coopération
LTVA	Loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
OLTVA	Ordonnance du 29 mars 2000 relative à la loi sur la TVA (RS 641.201)
RS	Recueil systématique du droit fédéral
SECO	Secrétariat d'Etat à l'économie
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

valable jusqu'au
31 décembre 2009

	Page
Table des matières	
But de la brochure	7
1. Généralités	7
1.1 Prestations imposables	7
1.2 Prestations exclues de la TVA	7
1.3 Assujettissement	8
1.4 Option	9
1.5 Déduction de l'impôt préalable	10
1.6 Réduction de la déduction de l'impôt préalable	10
1.6.1 Principe	10
1.6.2 Manière de procéder	10
1.6.2.1 Dépenses	10
1.6.2.2 Investissements	11
1.6.2.3 Exemple de calcul	11
1.7 Taux forfaitaires / taux de la dette fiscale nette	15
2. Prestations dans le domaine de l'assistance sociale, de l'aide sociale et de la sécurité sociale	15
2.1 Principe	15
2.2 Assistance aux malades psychiques et aux personnes souffrant d'un handicap mental ou physique, dans des homes, foyers, centres de thérapie, etc.	16
2.3 Service de repas	18
2.4 Conseils prodiguer à des personnes handicapées, malades psychiques, personnes dépendantes	18
2.5 Assistance aux sans-abri et aux personnes en situation de détresse	18
2.6 Assistance aux personnes en garde à vue ou accomplissant une peine dans des pénitenciers, maisons d'éducation ou autres	19
2.7 Assistance aux personnes dépendantes dans des locaux d'injection	19
2.8 Assistance aux réfugiés et aux requérants d'asile	19
2.9 Prestations dans le domaine humanitaire et social fournies à titre gratuit	19
3. Prestations dans le domaine de la protection de l'enfance et de la jeunesse	19
3.1 Généralités et sous-traitance	19
3.2 Foyers pour enfants, orphelinats, maisons d'éducation	21
3.3 Crèches et garderies, repas de midi	22
3.4 Camps pour enfants et jeunes, séances en groupe	22
3.5 Traitement, conseil, assistance aux enfants et aux jeunes	23
3.6 Placement dans des familles d'accueil, encadrement familial	23
3.7 Services en matière d'adoption	23
4. Prestations dans le domaine de la promotion de la culture et de la formation des jeunes	23
5. Coopération au développement et aide humanitaire	23
5.1 Exportation de biens destinés à l'entraide	23
5.1.1 Livraison sur le territoire suisse à un acquéreur non assujetti en vue d'une exportation	23
5.1.2 Exportation dans le but de faire des cadeaux, autres expéditions à l'étranger	24
5.1.3 Déduction de l'impôt préalable grevant l'acquisition de biens exportés	24
5.2 Achat à l'étranger de biens destinés à l'entraide pour les utiliser à l'étranger	24

5.3	Travaux effectués sur des biens situés à l'étranger	25
5.4	Prestations de services dans le domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire	25
5.4.1	Définition	25
5.4.2	Lieu de la prestation en cas de mandats	27
5.4.3	Schéma (exemple)	29
6.	Versements des pouvoirs publics	30
6.1	Echange de prestations	30
6.2	Subventions et autres contributions des pouvoirs publics	30
7.	Location de services	32
7.1	Définition	32
7.2	Conditions relatives à la location de services	32
7.3	Conditions relatives aux tâches à effectuer	33
7.4	Exigences requises quant aux moyens de preuve	34
8.	Collecte de fonds	35
8.1	Cotisations de membres	35
8.2	Contributions de soutien, dons et sponsoring	35
8.2.1	Contributions versées à des organisations d'utilité publique	36
8.2.2	Contributions versées par des organisations d'utilité publique	37
8.2.3	Contributions versées à ou par des organisations qui ne sont pas d'utilité publique	37
8.3	Manifestations	38
8.3.1	Définition	38
8.3.2	Conditions relatives à l'institution organisatrice	39
8.3.3	Conditions relatives à l'utilisation des fonds	39
8.3.4	Conditions relatives à l'organisation	40
8.4	Vente avec appel à verser un don	40
8.5	Vente en magasin et par correspondance	42
8.5.1	Ventes au comptant	42
8.5.2	Vente par correspondance	43
8.6	Brocantes	44
8.6.1	Définition	44
8.6.2	Conditions permettant l'exclusion de la TVA	44
8.6.3	Vente de biens imposable, imposition de la marge	44
9.	Autres prestations	45
9.1	Ateliers protégés et ateliers de réinsertion	45
9.2	Mesures de marché du travail (MMT)	46
9.3	Foyers d'apprentis et foyers d'étudiants	46
9.4	Internats scolaires	47
9.5	Transport de personnes malades, blessées ou invalides	47
9.5.1	Conditions relatives à l'aménagement des véhicules	47
9.5.2	Opérations exclues de la TVA	47
9.5.3	Prestations imposables	48
9.6	Autres prestations imposables et non imposables	48
9.6.1	Prestations imposables	48
9.6.2	Prestations exclues de la TVA ou non imposables	49

But de la brochure

La présente brochure s'adresse aux organisations et institutions d'entraide suisse, d'assistance sociale et d'aide sociale, ainsi qu'aux institutions sociales, caritatives et religieuses.

La publication informe en détail sur le traitement fiscal des chiffres d'affaires spécifiques en ce domaine. Les opérations de ces organisations et institutions peuvent être imposables, exclues de la TVA ou non imposables, selon leur nature.

La publication a pour but d'aider les assujettis et leurs représentants à exercer les droits et à assumer les obligations liées à la TVA.

1.

Généralités

1.1

Prestations imposables

Les opérations suivantes effectuées par des assujettis sont imposables, pour autant qu'elles ne soient pas expressément exclues de la TVA en vertu de l'article 18 LTVA :

- a. les livraisons de biens faites à titre onéreux sur le territoire suisse ;
- b. les prestations de services fournies à titre onéreux sur le territoire suisse ;
- c. les prestations à soi-même effectuées sur le territoire suisse ;
- d. l'acquisition à titre onéreux de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger.

1.2

Prestations exclues de la TVA

En vertu de l'article 18 LTVA sont notamment exclus de la TVA (liste non exhaustive) :

1.2.1

le transport de personnes malades, blessées ou invalides à l'aide de moyens de transport spécialement aménagés à cet effet (art. 18 ch. 7 LTVA ; voir chif. 9.5) ;

1.2.2

les opérations réalisées par des institutions d'assistance sociale, d'aide sociale et de sécurité sociale ; les opérations réalisées par des organisations d'utilité publique d'aide et de soins à domicile, de même que celles qui sont réalisées par des maisons de retraite, des homes médicalisés et des organismes exploitant des appartements protégés (art. 18 ch. 8 LTVA ; voir chif. 2) ;

1.2.3

les opérations liées à la protection de l'enfance et de la jeunesse réalisées par des institutions aménagées à cet effet (art. 18 ch. 9 LTVA ; voir chif. 3) ;

1.2.4

les opérations étroitement liées à la promotion de la culture et de la formation des jeunes réalisées par des organisations d'utilité publique d'échanges de jeunes; on entend par jeunes au sens de la présente disposition toutes les personnes de moins de 25 ans révolus (art. 18 ch. 10 LTVA ; voir chif. 4) ;

- 1.2.5 la location de services assurée par des institutions religieuses ou philosophiques sans but lucratif à des fins relevant des soins aux malades, de l'assistance et de la sécurité sociales, de la protection de l'enfance et de la jeunesse, de l'éducation et de la formation, ou encore à des fins ecclésiales, caritatives ou d'utilité publique (art. 18 ch. 12 LTVA ; voir chif. 7) ;
- 1.2.6 les prestations que des organismes sans but lucratif, poursuivant des objectifs de nature politique, syndicale, économique, religieuse, patriotique, philosophique, philanthropique, culturelle ou civique, fournissent à leurs membres, moyennant une cotisation fixée statutairement (art. 18 ch. 13 LTVA ; voir chif. 8.1) ;
- 1.2.7 les opérations effectuées lors de manifestations telles que des ventes de bienfaisance ou des marchés aux puces (☞ chif. 8.3) par des institutions qui exercent des activités exclues de la TVA dans le domaine des soins aux malades, de l'assistance sociale, de l'aide sociale et de la sécurité sociale, de la protection de l'enfance et de la jeunesse et du sport sans but lucratif, ainsi que par des organisations d'utilité publique d'aide et de soins à domicile, des maisons de retraite, des homes médicalisés et des organismes exploitant des appartements protégés, pour autant que ces opérations soient réalisées à leur seul profit dans le but de les soutenir financièrement ; les opérations réalisées lors de brocantes (☞ chif. 8.6) par les institutions d'assistance sociale, d'aide sociale et de sécurité sociale, exclusivement pour leurs propres besoins (art. 18 ch. 17 LTVA) ;
- 1.2.8 les opérations au sens de l'article 18 chiffres 8 et 9 LTVA même lorsque le fournisseur des prestations ne les fournit pas directement aux personnes assistées, mais charge une institution d'assistance sociale, d'aide sociale et de sécurité sociale ou une institution de protection de l'enfance et de la jeunesse de fournir les prestations et de les lui facturer (art. 4a OLTVA).¹

- 1.3 Assujettissement**
Est assujetti à l'impôt quiconque, même sans but lucratif, exerce de manière indépendante une activité commerciale ou professionnelle en vue de réaliser des recettes, à condition que les livraisons de biens, les prestations de services et les prestations à soi-même qu'il a effectuées sur le territoire suisse dépassent globalement la somme de 75'000 francs par an (art. 21 al. 1 LTVA).
- Les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 250'000 francs sont exemptées de l'assujettissement, à condition qu'après la déduction de l'impôt préalable, le montant de la TVA restant dû (dette fiscale) ne dépasse pas régulièrement 4'000 francs par année (art. 25 al. 1 let. a LTVA).
- Est déterminante pour l'assujettissement la totalité du chiffre d'affaires résultant de toutes les activités imposables, y compris les exportations et les prestations à

¹ Modification de l'ordonnance en vigueur dès le 1^{er} juillet 2006

soi-même. Par conséquent, les chiffres d'affaires exclus de la TVA ne sont, entre autres, pas déterminants.

Les institutions d'utilité publique dont le chiffre d'affaires annuel ne dépasse pas 150'000 francs sont exemptées de l'assujettissement (art. 25 al. 1 let. d LTVA).

Les organisations d'entraide ou les institutions sociales ou caritatives exploitées par les pouvoirs publics (canton, commune, groupement de communes, etc.) sont reconnues d'utilité publique.

En vertu de l'article 33a alinéa 4 LTVA les organisations d'entraide ou les institutions sociales ou caritatives sont également reconnues d'utilité publique lorsque les conditions suivantes sont remplies :

- il s'agit d'une personne morale (p. ex. fondation, association, société anonyme) qui renonce à la distribution du bénéfice net en faveur de ses membres, de ses sociétaires ou des organes qui la composent ; si cette personne morale est une société à but lucratif, ce renoncement doit figurer expressément dans ses statuts ;
- elle affecte irrévocablement ses moyens financiers à des buts d'utilité publique ; l'acquisition et l'administration de participations en capital importantes ont un caractère d'utilité publique lorsque l'intérêt au maintien de l'entreprise est subordonné au but d'utilité publique et qu'aucune activité dirigeante n'est exercée ;
- elle exerce une activité d'intérêt général ;
- elle exerce cette activité de manière désintéressée.

Si l'organisation ou l'institution dispose d'une attestation indiquant qu'elle est exonérée de l'impôt fédéral direct pour cause d'utilité publique, l'AFC part du principe que les conditions précitées sont remplies.²

Option

Pour préserver la neutralité concurrentielle ou simplifier la perception de l'impôt, l'AFC peut, à certaines conditions et sur demande écrite, autoriser l'assujettissement volontaire et l'imposition volontaire de certaines opérations exclues de la TVA (☞ chif. 1.2).

☞ Pour plus de détails, voir ch. 683 ss.

1.5**Déduction de l'impôt préalable**

Lorsqu'une opération est exclue de la TVA (☞ chif. 1.2) et que l'on n'a pas opté pour son imposition (☞ chif. 1.4), la TVA grevant les acquisitions de biens et de prestations de services ayant été utilisées pour sa réalisation sur le territoire suisse ou à l'étranger ne peut pas être déduite à titre d'impôt préalable.

☞ Pour les modalités d'application, voir ch. 816 ss.

1.6**1.6.1****Réduction de la déduction de l'impôt préalable****Principe**

Si un assujetti utilise des biens ou des services tant pour des affectations donnant droit à la déduction de l'impôt préalable (activités imposables) qu'à d'autres fins (p. ex. activités exclues de la TVA, à des fins privées, activités financées par des subventions ou des dons), la déduction de l'impôt préalable est à réduire proportionnellement à l'utilisation.

- ☞ Pour plus de détails, voir brochure « Réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de double affectation ».
- ☞ Pour plus d'informations sur les subventions et des dons, voir chif. 6.2 et 8.2.

1.6.2**1.6.2.1****Manière de procéder****Dépenses****Double affectation**

La réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable en raison de la double affectation ne sera opérée que sur les biens et les services qui ne peuvent pas être directement attribués à une activité déterminée. Elle ne concerne donc que l'impôt préalable grevant les biens et les services utilisés à différentes fins, imposables ou non imposables.

Raison pour laquelle il faut imputer les dépenses aux diverses activités soit directement, soit sur la base d'une clé de répartition établie à l'aide de critères commerciaux objectifs (☞ étape n° 3 au chif. 1.6.2.3).

Subventions et autres contributions de pouvoirs publics, dons

La réduction proportionnelle en raison de l'obtention de subventions et autres contributions de pouvoirs publics ainsi que de dons, s'opère en général sur l'ensemble de l'impôt préalable grevant les dépenses. Toutefois, l'impôt préalable peut être entièrement déduit sur certaines dépenses qui ne sont pas subventionnées (p. ex. achat de matières premières pour la production, de produits alimentaires pour un restaurant) et qui, sur la base des enregistrements, peuvent être attribuées directement à une activité imposable. Par dépenses non subventionnées, on entend les dépenses pour les marchandises et le matériel utilisés exclusivement pour une prestation offerte au prix de marché (p. ex. travaux d'atelier, prestations des restaurants ouverts au public, prestations fiduciaires).

Clé de répartition

Au début de l'année ou au début de l'assujettissement, il faut déterminer une clé de répartition provisoire en se basant sur l'année précédente. A la fin de l'année, on procède, dans le décompte de TVA du 4^e trimestre, aux corrections correspondantes pour les trois trimestres précédents au moyen de la clé de répartition calculée exactement. C'est toujours la clé de répartition annuelle qui est déterminante.

1.6.2.2 Investissements

Double affectation

La réduction de la déduction de l'impôt préalable sur les investissements (p. ex. machines, bâtiments) qui ne peuvent pas être directement et entièrement affectés à une activité imposable ou non imposable se calcule proportionnellement à l'utilisation. Si cette répartition pose de sérieux problèmes, la réduction de l'impôt préalable sur les investissements de double affectation peut se faire sur la base de la répartition en pour cent des éléments formant le chiffre d'affaires total réalisé.

Il n'est pas possible de déduire l'impôt préalable sur les investissements destinés exclusivement à des activités exclues de la TVA.

Par contre, l'impôt préalable grevant les investissements destinés entièrement à des opérations imposables peut être déduit en totalité, sous réserve des éventuelles subventions qui peuvent être affectées directement à de tels investissements.

Subventions et autres contributions de pouvoirs publics, dons

Si des subventions et autres contributions de pouvoirs publics ainsi que des dons peuvent être affectées directement à un objet particulier utilisé à des fins imposables, il faut réduire la déduction de l'impôt préalable sur cet investissement en fonction de l'importance de ces subventions par rapport aux coûts de l'objet (TVA incluse).

Si, de surcroît, des subventions et autres contributions de pouvoirs publics ainsi que des dons sont versés en couverture du déficit, ou si des opérations exclues de la TVA sont réalisées, une réduction complémentaire correspondante sur la fraction de l'impôt préalable restant est à effectuer.

Subventions versées avec retard

Si les subventions sont versées avec beaucoup de retard (après la clôture de l'exercice annuel) ou sont reportées pendant des années, il faut procéder conformément aux explications données dans de la brochure « Collectivités publiques ».

1.6.2.3 Exemple de calcul

Calcul de l'impôt sur le chiffre d'affaires et de la déduction de l'impôt préalable dans un foyer pour personnes handicapées avec atelier protégé et restaurant. Les biens fabriqués dans l'atelier sont vendus par correspondance ou en maga-

sin. Les montants du compte de pertes et profits sont des montants nets (en milliers de francs), c'est-à-dire sans impôt (TVA exclue).

De plus, durant l'année concernée, une machine destinée à l'atelier protégé a été achetée pour 1'076'000 francs (TVA incluse) et a été activée. Le canton a versé une contribution (subvention) de 600'000 francs.

Charges	Produits				
Charges non imputables directement	Produits exclus de la TVA				
Chauffage	7,6%	200	Recettes des pensions	0,0%	1'840
Électricité	7,6%	250	Pensions versées par l'AI	0,0%	2'000
Eaux usées	7,6%	80	Subventions cantonales	0,0%	1'800
Téléphone	7,6%	100	Dons	0,0%	700
Matériel de l'administration	7,6%	140			
Personnel de l'administration	0,0%	900			
Formation continue	0,0%	60			
Amortissements	0,0%	100			
Charges imputables directement	Produits imposables				
Matériel d'exploitation	7,6%	200	Recettes de l'atelier	7,6%	3'500
Port atelier	0,0%	40	Recettes du restaurant	7,6%	2'000
Personnel atelier	0,0%	4'000			
Amortissements	0,0%	500			
Produits alimentaires	2,4%	150			
Matériel du restaurant	7,6%	40			
Personnel du restaurant	0,0%	700			
Amortissements	0,0%	300			
Matériel du foyer	7,6%	80			
Personnel du foyer	0,0%	3'600			
Amortissements	0,0%	400			
Total des charges	11'840		Total des produits	11'840	

Marche à suivre :

1. Déterminer les rapports en pour cent entre les différentes recettes et le chiffre d'affaires total.
2. Ventiler les charges directement imputables aux différentes activités.
3. Ventiler les autres charges sur la base de critères commerciaux objectifs.
4. Réduire en raison des subventions, des dons, etc., l'impôt préalable sur les charges qui sont à attribuer aux différentes activités imposables sur la base d'une clé.
5. Calculer le montant de la TVA due.

Etape n° 1 :**Chiffres d'affaires imposables**

Recettes de l'atelier	3'500			
Recettes du restaurant	2'000	5'500	46,45%	(58,89%)

Chiffres d'affaires exclus de la TVA

Recettes des pensions	1'840			
Pensions versées par l'AI	2'000	3'840	32,43%	(41,11%)

Total des produits (sans subventions)

Subventions, dons

Total des recettes

Subventionnement par objet

Prix d'achat de la machine (TVA 7,6% incluse)	1'076	100,00%	
Contribution cantonale	600	55,76%	

Etape n° 2 :

La ventilation des charges directement imputables aux différentes activités est opérée dans le présent exemple directement dans le compte de pertes et profits.

Etape n° 3 :**Répartition selon des critères commerciaux objectifs**

(p. ex. selon le contenu des locaux, la surface, les enregistrements séparés, le chiffre d'affaires)

Dépenses	Montant Clé	Foyer	Atelier/restaurant	
Chauffage	200 Volume des locaux	80%	160	20%
Électricité	250 Consommation	40%	100	60%
Eaux usées	80 Volume des locaux	80%	64	20%
Téléphone	100 Chiffre d'affaires*	41%	41	59%
Matériel administratif	140 Chiffre d'affaires*	41%	57	59%
Total	770		422	348

* cf étape n° 1

Etapes n° 4 et n° 5 :**Calcul de l'impôt**

I. Impôt sur le chiffre d'affaires	Total	TVA
Chiffre d'affaires 7,6%	5'500	418
Chiffre d'affaires exclu (foyer)	3'840	--
Subventions, dons	2'500	--
Total	<u>11'840</u>	<u>418</u>
II. Impôt préalable	Total	Impôt préalable
 Compte de pertes et profits		
a. Charges non subventionnées imputables <u>directement</u> à des buts imposables		
Charges 7,6% (matériel atelier et restaurant)	240	18.25
Charges 2,4% (produits alimentaires restaurant)	150	3.60
b. Charges ventilées selon clé (cf. liste)		
Foyer	422	--
Atelier et restaurant	348	26.45
./. Réduction en raison des subventions	21,12%	<u>- 5.60</u> 20.85
c. Charges sans droit à la déduction		
Charges 7,6% (matériel du foyer)	80	--
Charges 0,0% (personnel, port, etc.)	10'600	--
 Compte d'investissements		
d. Charges donnant partiellement droit à la déduction		
Investissement machine 7,6% de 1'076	76.00	
Réduction selon étape n° 1 (☞ chif. 1.6.2.2 :)		
./. Subventions par objet	55,76%	<u>-42.40</u> 33.60
Réduction selon étape n° 2 (☞ chif. 1.6.2.2 :)		
./. Réduction en raison des subventions générales	*21,12%	<u>- 7.10</u> 26.50
Total de l'impôt préalable déductible	<u>69.20</u>	<u>69.20</u>
Total de la TVA due		<u>348.80</u>

* ☞ brochure « Changement d'affectation »

1.7

Taux forfaitaires / taux de la dette fiscale nette

Pour les assujettis qui réalisent aussi bien des recettes imposables qu'exclus de la TVA, la détermination de la réduction de la déduction de l'impôt préalable peut être complexe en raison de la multiplicité et de la diversité des situations possibles.

Pour autant que l'assujetti remplit les conditions y relatives, il pourra être autorisé, sur demande, à établir ses décomptes TVA au moyen de la méthode simplifiée des taux de la dette fiscale nette ou des taux forfaitaires.

- ☞ Pour de plus amples informations, voir la brochure « Collectivités publiques » et la brochure « Taux de la dette fiscale nette ».

2.

Prestations dans le domaine de l'assistance sociale, de l'aide sociale et de la sécurité sociale

Principe

2.1.1

Dans la mesure où le texte n'en dispose pas autrement, les règles ci-après s'appliquent aussi bien aux organisations exploitées par les pouvoirs publics qu'aux organisations exploitées par des privés ou par des institutions (p. ex. associations, fondations).

2.1.2

Les opérations relevant du domaine de l'assistance sociale, de l'aide sociale et de la sécurité sociale (art. 18 ch. 8 LTVA) dispensées aux personnes nécessiteuses sont également exclues de la TVA, lorsque celui qui a pour devoir de les réaliser (ci-après le mandant) ne les fournit pas lui-même, mais mandate et indemnise pour ce faire une institution d'assistance sociale, d'aide sociale et de sécurité sociale (ci-après le mandataire ; art. 4a OLTVA).

2.1.2.1

Cette disposition s'applique lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- a) le mandant - qui a pour devoir de fournir à l'origine les prestations relevant du domaine social - est une collectivité publique (canton, commune) ou une institution d'assistance sociale, d'aide sociale ou de sécurité sociale ;
- b) le mandataire, à savoir le fournisseur de la prestation, est une institution d'assistance sociale, d'aide sociale et de sécurité sociale et se trouve dans un rapport juridique avec le destinataire de la prestation (ci-après la personne nécessiteuse) ; il agit en son propre nom et pour son propre compte ;
- c) le mandat doit être une prestation unique et globale. En font également partie les activités obligatoirement liées, en raison de leur nature, aux prestations relevant du domaine social, à savoir des activités (prestations partielles) sans lesquelles le mandat ne pourrait pas être exécuté (p. ex. prestations administratives ou logistiques).

Si toutes ces conditions sont remplies, les indemnités versées par le mandant sont exclues de la TVA.

Sont par contre toujours imposables les prestations indépendantes d'ordre administratif ou logistique (p. ex. nettoyage, service de blanchisserie, surveillance, établissement des décomptes).

Exemples d'indemnités exclues de la TVA

- *Le canton de Neuchâtel mandate la société anonyme AIDETOX pour gérer un lieu d'accueil et un espace de consommation pour toxicomanes. Elle a notamment pour tâches de les soigner, de les assister ainsi que de leur remettre des seringues, et ceci à titre gratuit, en son nom. Ses activités sont financées au moyen des indemnités versées de manière forfaitaire par le canton.*
- *Madame Vuillemin est mandatée par le canton du Jura afin d'ouvrir un bureau de conseils aux victimes d'infractions et de leur dispenser gratuitement des conseils et une assistance professionnels en son nom. Pour cela, elle est indemnisée par le canton.*

Exemple d'indemnités imposables

La commune de Martigny gère un établissement pour personnes âgées. Elle mandate le bureau fiduciaire ABC afin de tenir la comptabilité et d'établir ses décomptes TVA et la société Propreté SA pour effectuer les travaux de nettoyage dans l'établissement. Ces mandataires fournissent des prestations indépendantes qui ne relèvent pas du domaine social.

2.1.2.2

Si le mandataire sous-traite tout ou partie de son mandat, les indemnités qu'il verse au sous-traitant ne sont exclues de la TVA que si les conditions décrites sous les lettres b et c du chif. 2.1.2.1 sont également remplies.³

2.1.3

Les règles ci-après s'appliquent aussi bien aux séjours de longue durée qu'aux séjours de courte durée.

2.2

Assistance aux malades psychiques et aux personnes souffrant d'un handicap mental ou physique, dans des homes, foyers, centres de thérapie, etc.

2.2.1

L'assistance aux malades psychiques, aux personnes souffrant d'un handicap mental ou physique et aux toxicomanes ou personnes ayant suivi une cure de désintoxication et qui ont besoin d'être accueillies en vue de leur réinsertion sociale dans des foyers, foyers communautaires, centres de thérapie, etc. est exclue de la TVA. Sont compris dans l'assistance leur logement et leur subsistance.

2.2.2

Est également exclue de la TVA l'assistance, y compris la subsistance, aux malades psychiques, aux personnes handicapées ou aux toxicomanes dans des foyers

³ Modification de l'ordonnance en vigueur dès le 1^{er} juillet 2006

de jour ou des centres de jour qui offrent une structure permettant une prise en charge durant la journée avec, éventuellement, un service de thérapie d'occupation. Le transport de ces personnes de leur domicile au foyer est exclu de la TVA, pour autant qu'il soit compris dans le prix de pension ou dans le forfait journalier.

Si, par contre, le transport est facturé séparément, il est imposable au taux normal, à moins que le moyen de transport ne soit spécialement aménagé (☞ chif. 9.5).

- 2.2.3 Si un atelier protégé est rattaché à un foyer pour personnes handicapées et si les malades psychiques, les personnes handicapées ou les toxicomanes y travaillant sont restaurés par le foyer, la subsistance fait partie de l'assistance et est exclue de la TVA, pour autant qu'elle soit comprise dans le prix de pension.

Les prestations fournies à des malades psychiques, à des personnes handicapées ou à des toxicomanes qui résident à l'extérieur du foyer pour personnes handicapées, mais qui travaillent dans l'atelier protégé, sont imposables au taux normal (subsistance, y compris le déjeuner pris à la cantine de l'atelier, et transport). Le transport est exclu de la TVA uniquement s'il est effectué au moyen d'un véhicule spécialement aménagé (☞ chif. 9.5).

Est également imposable au taux normal la subsistance du personnel chargé de l'assistance et du personnel en général.

☞ Pour de plus amples détails, voir la notice « Simplification de l'imposition des parts privées, des prélèvements en nature et de la subsistance du personnel ».

La location de chambres ou d'appartements au personnel et aux stagiaires⁴ est par contre exclue de la TVA. Les prestations supplémentaires fournies au personnel (p. ex. nettoyage de la chambre, de l'appartement ou de la maison, lavage du linge de lit et autres) sont imposables au taux normal.

- 2.2.4 Si des foyers, foyers communautaires, centres de thérapies ou foyers de jour organisent des excursions et des camps pour les malades psychiques, pour les personnes handicapées ou pour les toxicomanes qui résident chez eux ou qu'ils prennent en charge durant la journée, il s'agit de prestations exclues de la TVA, même si, en plus du prix de pension, une contre-prestation supplémentaire est exigée.

2.2.5

Les prestations d'évaluation de l'aptitude au travail des personnes handicapées effectuées sur mandat de l'Office fédéral des assurances sociales sont exclues de la TVA.⁵

2.3

2.3.1

Service de repas

Les repas prêts à la consommation, remis et facturés⁶ directement à des personnes âgées, handicapées ou malades (service de repas) par des maisons de retraite, des organisations d'utilité publique⁷ d'aide et de soins à domicile (p. ex. Pro Senectute, Armée du Salut, Caritas) et des hôpitaux sont exclus de la TVA. En fait également partie la remise à ces personnes de repas surgelés ou maintenus dans des conteneurs chauds.

Les chiffres d'affaires qui en résultent sont à comptabiliser séparément.⁸

2.3.2

En revanche, les repas prêts à la consommation facturés⁹ à une autre institution (p. ex. d'une maison de retraite à un foyer pour personnes handicapées) sont imposables au taux réduit.

2.4

Conseils prodigués à des personnes handicapées, malades psychiques, personnes dépendantes

Les conseils prodigués à des personnes handicapées, à des malades psychiques, personnes dépendantes concernant leur réinsertion, les possibilités de travailler et de se prendre en charge, etc., par des établissements médicaux tels qu'hôpitaux et cliniques de réadaptation, institutions pour personnes handicapées et autres organisations d'entraide, sont exclus de la TVA.

2.5

2.5.1

Assistance aux sans-abri et aux personnes en situation de détresse

L'assistance aux personnes sans abri et ayant besoin de protection dans des centres d'accueil d'urgence, y compris leur logement et leur subsistance, est exclue de la TVA. L'hébergement et la subsistance d'autres personnes sont par contre imposables au taux spécial pour l'hébergement (logement avec petit-déjeuner) ou au taux normal (pour les autres repas).

2.5.2

L'assistance aux femmes et à leurs enfants en situation de détresse, y compris leur logement et leur subsistance, dans des homes d'accueil est exclue de la TVA. Il en va de même de l'assistance aux jeunes et aux adultes, y compris leur logement et leur subsistance dans des unités de crise.

5 Modification de pratique au 1^{er} janvier 2008

6 Précision de la pratique

7 Précision de la pratique

8 Précision de la pratique

9 Précision de la pratique

- 2.6 Assistance aux personnes en garde à vue ou accomplissant une peine dans des pénitenciers, maisons d'éducation ou autres**
- 2.6.1 L'assistance aux personnes en détention préventive, en garde à vue ou aux détenus accomplissant une peine, y compris leur logement et leur subsistance n'est pas imposable (puissance publique, art. 23 al. 1 LTVA).
- 2.6.2 L'assistance aux personnes dans des maisons d'éducation, des maisons d'éducation au travail, etc., y compris leur logement et leur subsistance, est exclue de la TVA.
- 2.7 Assistance aux personnes dépendantes dans des locaux d'injection**
- 2.7.1 L'assistance aux toxicomanes, y compris leur subsistance, dans des locaux d'injection ou dans des locaux qui leur sont réservés, est exclue de la TVA.
- 2.7.2 La remise de méthadone, d'héroïne, d'acide ascorbique, etc., et la vente de seringues au prix d'achat ou leur remise à titre gratuit, dans des locaux d'injection, dans des locaux réservés aux toxicomanes, par les services sociaux, par des automates à seringues, etc., sont exclues de la TVA.
- 2.8 Assistance aux réfugiés et aux requérants d'asile**
- 2.8.1 L'assistance aux réfugiés et aux requérants d'asile, y compris leur logement et leur subsistance, dans des centres de requérants d'asile, est exclue de la TVA.
- 2.8.2 Les autres prestations d'assistance et d'aide aux réfugiés, fournies par des centres d'accueil pour réfugiés, par des services de conseils relatifs aux problèmes interculturels, etc., sont exclues de la TVA.
- 2.9 Prestations dans le domaine humanitaire et social fournies à titre gratuit**
- 2.9.1 Si un prestataire fournit à titre gratuit des prestations dans le domaine social au sens de ce qui précède (aucune prise en charge non plus des frais par les pouvoirs publics), il est réputé institution d'assistance sociale, d'aide sociale et de sécurité sociale.
- 2.9.2 Il en va de même des institutions qui remettent à titre gratuit sur le territoire suisse ou à l'étranger des denrées alimentaires, des vêtements, des meubles et d'autres biens à des personnes dans le besoin (☞ chif. 5). L'impôt préalable peut être déduit lorsque les biens destinés à l'entraide sont remis **à titre gratuit** à l'étranger.
- 3. Prestations dans le domaine de la protection de l'enfance et de la jeunesse**
- 3.1 Généralités et sous-traitance**
- 3.1.1 Les dispositions ci-après s'appliquent aux opérations liées à la protection d'enfants et de jeunes qui n'ont **pas encore atteint l'âge de 18 ans révolus**, y compris leur hébergement et leur subsistance, réalisées par des institutions aménagées à cet effet.

- 3.1.2 On entend par protection de l'enfance et de la jeunesse les prestations visant la sécurité et le bien-être corporel, intellectuel et moral des enfants et des jeunes.
- 3.1.3 Est considéré comme institution aménagée pour la protection de l'enfance et de la jeunesse, un organisme qui fournit des prestations dans le domaine de la protection des enfants et des jeunes, même lorsque ces prestations ne constituent pas sa seule activité. On entend par organisme non seulement des personnes morales, mais également des sociétés de personnes et des personnes physiques.¹⁰
- 3.1.4 L'hébergement et la subsistance de jeunes qui ont plus de 18 ans sont imposables au taux spécial pour l'hébergement (logement avec petit-déjeuner) ou au taux normal (pour les autres repas).
- ☞ Pour de plus amples informations, voir la brochure « Hôtellerie et restauration »
- 3.1.5 Si un jeune de plus de 18 ans élit son domicile (à la semaine, légal ou de fait) à l'adresse de l'institution concernée, seules la subsistance (tous les repas, y compris le petit-déjeuner) et les autres prestations (p. ex. lavage et reprisage de vêtements, nettoyage de la chambre) sont imposables au taux normal. La location de la chambre est exclue de la TVA (art. 18 ch. 21 LTVVA). La part de loyer exclue de la TVA représente, selon un calcul approximatif, 50% du prix de pension. Il y a domicile à la semaine, domicile légal ou domicile de fait dans les cas suivants :
- le jeune s'est annoncé auprès de la commune comme personne séjournant à la semaine¹¹ ;
 - le jeune est sous tutelle (le domicile se situe par conséquent au siège de l'autorité tutélaire), mais il est domicilié de fait dans l'institution en question.
- 3.1.6 Les opérations liées à la protection de l'enfance et de la jeunesse (art. 18 ch. 9 LTVVA) sont également exclues de la TVA, lorsque celui qui a pour devoir de les réaliser (ci-après le mandant) ne les fournit pas lui-même, mais mandate et indemnise pour ce faire une institution active dans le domaine de la protection de l'enfance et de la jeunesse (ci-après le mandataire ; art. 4a OLTVVA).
- 3.1.6.1 Cette disposition s'applique lorsque les conditions suivantes sont cumulativement remplies :
- a) le mandant - qui a pour devoir de fournir à l'origine les prestations relevant de la protection de l'enfance et de la jeunesse - est une collectivité publique

10 Précision de la pratique

11 Précision de la pratique

- (canton, commune) ou une institution active dans le domaine de la protection de l'enfance et de la jeunesse ;
- b) le mandataire, à savoir le fournisseur de la prestation, est une institution active dans le domaine de la protection de l'enfance et de la jeunesse et se trouve dans un rapport juridique avec le destinataire de la prestation (ci-après l'enfant ou le jeune) ; il agit en son propre nom et pour son propre compte ;
 - c) le mandat doit être une prestation unique et globale. En font également partie les activités obligatoirement liées, en raison de leur nature, à ces prestations, à savoir des activités (prestations partielles) sans lesquelles le mandat ne pourrait pas être exécuté (p. ex. prestations administratives ou logistiques).

Si toutes ces conditions sont remplies, les indemnités versées par le mandant sont exclues de la TVA.

Sont par contre toujours imposables les prestations indépendantes d'ordre administratif ou logistique (p. ex. nettoyage, service de blanchisserie, surveillance, établissement des décomptes).

Exemple

L'autorité d'exécution des peines du canton de Fribourg mandate la société anonyme KID pour qu'elle place un jeune en situation de crise dans une famille d'accueil. La société se charge de trouver, puis de placer le jeune. Elle établit une facture forfaitaire à l'attention de l'instance (se basant notamment sur la durée du placement) et rémunère la famille d'accueil (qui est considérée comme indépendante). Le montant versé par l'instance est exclu de la TVA.

- 3.1.6.2 Si le mandataire sous-traite tout ou partie de son mandat, les indemnités qu'il verse au sous-traitant ne sont exclues de la TVA que si les conditions décrites sous les lettres b et c du chif. 3.1.6.1 sont également remplies.¹²

Foyers pour enfants, orphelinats, maisons d'éducation

L'assistance et l'éducation d'enfants et de jeunes, y compris leur logement et leur subsistance, dans des foyers pour enfants, orphelinats, maisons d'éducation, etc., sont exclues de la TVA.

- 3.2.2 Il en va de même de l'assistance aux enfants et aux jeunes, y compris leur subsistance, dans des foyers de jour ou des centres de jour prévus à cet effet. Si le transport de l'enfant ou du jeune de son domicile au foyer est compris dans le prix de pension ou dans le forfait journalier, il est exclu de la TVA. Si, par contre, le transport est facturé séparément, il est imposable au taux normal.

- ☞ En ce qui concerne l'assistance aux personnes de plus de 18 ans ayant des problèmes de comportement, y compris leur logement et leur subsistance, voir chif. 2.6.2.

3.3

3.3.1

Crèches et garderies, repas de midi

L'assistance aux enfants dans des crèches et des garderies, y compris leur subsistance, ainsi que l'assistance aux enfants dans des familles d'accueil, par des baby-sitters, etc. est exclue de la TVA.

3.3.2

L'assistance aux enfants et aux jeunes durant la pause de midi (repas de midi), y compris leur subsistance, par des familles ou des institutions pour l'enfance et la jeunesse, suite à l'absence des parents ou en raison de difficultés existant dans le milieu familial de l'enfant, est exclue de la TVA. Sont considérés comme assistance l'aide apportée pour faire les devoirs, l'organisation des loisirs, l'arbitrage de conflits, l'aide apportée pour résoudre des problèmes personnels.



La subsistance d'enfants et de jeunes dans des établissements du secteur de la restauration, tels que restaurants universitaires et cantines, est par contre imposable au taux normal.

3.4

3.4.1

Camps pour enfants et jeunes, séances en groupe

Les taxes de participation aux camps pour enfants et jeunes perçues par exemple Jeunesse et Sport, les scouts, Blauring, Jungwacht, Les Cadets, sont exclues de la TVA.

3.4.2

Les taxes de participation aux camps de sport, aux autres colonies de vacances ou activités parascolaires (sportives, culturelles et de divertissement)¹³, qui sont proposées par des organisateurs spécialisés dans l'organisation de tels camps et destinés exclusivement aux enfants et aux jeunes (sans accompagnement de leurs parents), sont également exclues de la TVA, pour autant que la part prépondérante de l'activité concerne l'animation et l'organisation des loisirs et non pas la formation.

- ☞ En ce qui concerne la location de maisons de vacances (p. ex. pour des camps), voir chif. 9.6.

3.4.3

Les séances et sorties en groupe pour enfants et jeunes (sans accompagnement des parents) et qui ne sont pas du domaine de la formation, telles que yoga, aérobic, sorties à cheval, excursions en montagne, ateliers dans un musée (avec assistance et encadrement), sont également exclues de la TVA. Les séances en groupe avec accompagnement des parents (gym-câlin mère-enfant) sont par

contre imposables, sauf si elles sont exclues de la TVA en vertu d'un autre chiffre de l'article 18 LTVA (p. ex. formation telle que cours de natation et de langue).¹⁴

3.5

Traitemen^t, conseil, assistance aux enfants et aux jeunes

Le traitement d'enfants et de jeunes par des psychothérapeutes et des logopédistes-orthophonistes ainsi que les conseils donnés aux enfants et aux jeunes par des psychologues (p. ex. psychologues scolaires) et pédagogues curatifs¹⁵ sont exclus de la TVA. Il en va de même de l'assistance aux enfants et aux jeunes, par des infirmières et des organisations d'aide et de soins à domicile (p. ex. jouer avec l'enfant, le vêtir et le dévêter, nourrir les jeunes enfants, aider l'enfant à faire ses devoirs et prêter assistance en cas de problèmes scolaires et familiaux).

3.6

Placement dans des familles d'accueil, encadrement familial¹⁶

Les prestations de placement d'enfants ou de jeunes dans des familles d'accueil et les prestations d'encadrement familial sur mandat des collectivités publiques sont exclues de la TVA.

3.7

Services en matière d'adoption¹⁷

Les prestations fournies par les services spécialisés en matière d'adoption (p. ex. conseils et soutien aux couples désirant adopter un enfant, accompagnement et soutien aux mères biologiques) sont imposables au taux normal.

4.

Prestations dans le domaine de la promotion de la culture et de la formation des jeunes

Les taxes de participation versées à une organisation d'utilité publique (☞ chif. 1.3) d'échanges de jeunes par des personnes de moins de 25 ans réservés pour l'hébergement, la subsistance, l'assistance et l'enseignement, dans le cadre d'un échange de jeunes, d'un échange culturel ou d'un échange d'étudiants, sont exclues de la TVA. La préparation au temps d'échange et le suivi après le temps d'échange¹⁸ font également partie de l'assistance. Le voyage aller et retour et les éventuels frais d'assurances sont considérés comme accessoires à la prestation exclue de la TVA et suivent le même sort fiscal.

5.

Coopération au développement et aide humanitaire

5.1

Exportation de biens destinés à l'entraide

5.1.1

Livraison sur le territoire suisse à un acquéreur non assujetti en vue d'une exportation

Si une organisation d'entraide ou une institution sociale ou caritative livre des biens à un acquéreur non assujetti sur le territoire suisse, qui les exporte directement à l'étranger, les recettes en résultant sont exonérées de la TVA, pour autant

14 Précision de la pratique

15 Précision de la pratique

16 Modification de la pratique suite au nouvel article 4a OLTV^a en vigueur dès le 1^{er} juillet 2006

17 Précision de la pratique

18 Précision de la pratique

que l'organisation ou l'institution soit en mesure d'apporter la preuve au moyen d'un document de l'AFD (¹⁸ ch. 530, 533 et 534).

5.1.2 Exportation dans le but de faire des cadeaux, autres expéditions à l'étranger

Sont exonérés de la TVA non seulement les livraisons, mais également tout autre transport et toute autre expédition de biens à l'étranger, pour autant que la preuve exigée puisse être fournie (¹⁸ ch. 530, 533 et 534). Il est indifférent à cet égard que le matériel expédié à l'étranger soit destiné à une organisation d'entraide ou à une institution sociale ou caritative pour son propre usage ou que les biens soient remis à titre gratuit (cadeau) à de telles organisations.

5.1.3 Déduction de l'impôt préalable grevant l'acquisition de biens exportés

En vertu de l'article 19 alinéa 1 LTVA, l'impôt frappant la livraison et l'importation de biens ainsi que les prestations de services utilisées pour réaliser les activités énumérées à l'article 19 alinéa 2 LTVA (exportation directe de biens, transport ou expédition de biens à l'étranger, etc.) peut être déduit au titre de l'impôt préalable. La réduction de la déduction de l'impôt préalable en raison de subventions ou d'autres contributions des pouvoirs publics ainsi que de dons, de donations, de legs, etc., demeure toutefois réservée (art. 38 al. 8 LTVA).

Cela signifie pour les organisations d'entraide et les institutions sociales et caritatives que les dons généraux ainsi que les contributions générales et non imputables des pouvoirs publics, accordés lors de la livraison **à titre onéreux** à l'étranger de biens destinés à l'entraide, entraînent une réduction de la déduction de l'impôt préalable. Les opérations exclues de la TVA entraînent également une réduction de la déduction de l'impôt préalable grevant les dépenses générales (¹⁸ chif. 1.6.2.1). Les remboursements, les contributions et les aides financières obtenus pour l'exportation de biens destinés à l'entraide n'entraînent par contre aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable (art. 38 al. 8 LTVA).

Aucune réduction de la déduction de l'impôt préalable ne doit être également opérée pour les biens destinés à l'entraide qui sont remis **à titre gratuit** à l'étranger.

5.2 Achat à l'étranger de biens destinés à l'entraide pour les utiliser à l'étranger

Si une organisation d'entraide ou une institution sociale ou caritative achète des biens à l'étranger pour les utiliser à l'étranger, elle peut les faire entrer sur le territoire suisse et les entreposer provisoirement dans un dépôt franc sous douane¹⁹. Les biens ne sont ainsi pas importés sur le territoire suisse et les taxes, notamment la TVA à l'importation, ne sont pas prélevées. La preuve qu'il s'agit

¹⁹ Les dépôts francs sous douane sont encore considérés comme territoire étranger pendant deux ans après l'entrée en vigueur de la nouvelle Loi sur les douanes. Ils feront partie du territoire suisse seulement à partir du 1^{er} mai 2009.

d'un entreposage dans un dépôt franc sous douane et d'une sortie d'un dépôt franc sous douane est à apporter au moyen de documents appropriés.

5.3

Travaux effectués sur des biens situés à l'étranger

Les travaux effectués sur des biens situés à l'étranger (p. ex. terrains, habitations, meubles, véhicules, denrées alimentaires) en vertu de contrats d'entreprise ou de mandats ne sont pas soumis à la TVA suisse, car le lieu de la livraison se trouve à l'étranger (art. 13 let. a LTVA).

Exemples (*tous les biens sont situés à l'étranger*)

- mise en place d'installations sanitaires dans des bâtiments existants ;
- construction de ponts suspendus ;
- entretien de routes ;
- travaux du sol et de rendement dans le domaine de l'agriculture (également l'irrigation du sol) ;
- construction de nouveaux bâtiments, d'appartements ou autres travaux de construction ;
- creusement de puits.

5.4

Prestations de services dans le domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire

Le lieu des prestations de services dans le domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire se trouve au lieu auquel la prestation de services est destinée.

Si le lieu se situe à l'étranger, les prestations ne sont pas imposables, pour autant qu'il sera prouvé par des documents comptables et des pièces justificatives (contrats ad hoc et décomptes d'indemnités).

5.4.1

Définition

5.4.1.1

Font partie des prestations de services dans le domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire celles fournies à la Direction du développement et de la coopération (DDC), au Secrétariat d'Etat à l'économie (SECO) ou à d'autres offices compétents de la Confédération dans le cadre des dispositions suivantes :

- Loi fédérale du 19 mars 1976 sur la coopération au développement et l'aide humanitaire internationale (RS 974.0) et ordonnance du 12 décembre 1977 y afférente (RS 974.01) ;
- Ordonnance du 11 mai 1988 concernant le Corps suisse d'aide humanitaire (RS 172.211.31) ;
- Ordonnance du 24 octobre 2001 sur l'aide en cas de catastrophe à l'étranger (OACata, RS 974.03) ;

- Loi fédérale du 24 mars 2006 sur la coopération avec les Etats d'Europe de l'Est (RS 974.1) et ordonnance du 6 mai 1992 y afférente du (RS 974.11) ;
- Ordonnance du 14 août 1991 concernant l'exécution, dans les pays en développement, de programmes et de projets en faveur de l'environnement global (RS 172.018).

Font également partie des prestations de services dans le domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire celles fournies à des organisations actives dans ce domaine ayant leur siège ou leur domicile à l'étranger.²⁰

Les prestations du domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire sont en règle générale basées sur des conventions internationales.

5.4.1.2

En cas de sous-traitance à un tiers de tout ou partie d'un projet dans le domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire, il y a lieu d'observer ce qui suit :

Si les conditions ci-après sont remplies cumulativement, le sous-traitant n'imposera pas l'indemnité qu'il perçoit dans le cadre de ce projet, pour autant qu'il soit destiné à un pays étranger et que des documents comptables justificatifs le démontrent (p. ex. contrats ad hoc et décomptes d'indemnités) :

- a) le sous-traitant n'exécute pas uniquement des travaux administratifs (p. ex. établissement des décomptes et des documents, tenue des livres comptables) ;
- b) le sous-traitant est une société ou une organisation active dans le domaine de la coopération au développement et de l'aide humanitaire (même partiellement)²¹ ;
- c) le sous-traitant ne poursuit pas de but lucratif (p. ex. une fondation).

Exemple 1

Le SECO mandate une société anonyme afin de réaliser un projet dont le but est la lutte contre la pauvreté dans une région latino-américaine. La société anonyme mandate une fondation active dans le domaine de la coopération au développement et de l'aide humanitaire sise sur le territoire suisse afin d'effectuer les travaux de recherches sur place et d'élaborer un projet. Dans le cadre de ce mandat, le lieu des prestations est à l'étranger (indemnités non soumises à la TVA), et ce aussi bien pour les prestations fournies par la société anonyme que pour celles

20 Précision de la pratique

21 Précision de la pratique

fournies par la fondation, pour autant que cette dernière ne poursuive pas de but lucratif.

Exemple 2

Même situation que dans l'exemple 1, mais la société anonyme mandate une Sàrl active dans le domaine de la coopération au développement et de l'aide humanitaire sise sur le territoire suisse. Dans le cadre de ce mandat, le lieu des prestations fournies par la société anonyme est à l'étranger (indemnité non soumise à la TVA), mais le lieu des prestations fournies par la Sàrl se trouve sur le territoire suisse (indemnité imposable à la TVA), puisque la Sàrl poursuit un but lucratif.

5.4.2

5.4.2.1

Lieu de la prestation en cas de mandats

En cas de mandats concernant des prestations de services fournies sur le territoire suisse et à l'étranger dans le cadre d'un projet de développement destiné à une région étrangère, cette dernière est réputée lieu de la prestation de services. L'indemnité versée par l'office compétent de la Confédération ou par l'organisation mandatée n'est pas soumise à la TVA.

Le mandat de la Confédération contenant une description détaillée du projet, ainsi que le décompte d'indemnités, sont à conserver à titre de preuve. Dans le cas d'une sous-traitance (☞ chif. 5.4.1.2), les contrats ad hoc et les décomptes sont également à conserver.

Exemple 1

Une oeuvre d'entraide sise sur le territoire suisse est mandatée par le SECO afin de réaliser un projet dont le but est d'instaurer un système sanitaire dans une ville africaine. Ce projet est basé sur une convention internationale conclue entre la Suisse et l'Etat africain en question. L'oeuvre d'entraide effectue au préalable quelques recherches à l'étranger, élaboré ensuite un projet en Suisse et assiste finalement sur place le responsable de l'Etat africain en question pour la mise en application du projet. Le lieu de la prestation de services se situe, dans le cadre de ce mandat, à l'étranger et l'indemnité versée par la Confédération n'est pas soumise à la TVA, pour autant que la preuve requise puisse être fournie.

Exemple 2

Même situation que dans l'exemple 1, mais le mandat prévoit, en plus, d'équiper un hôpital africain existant avec du nouveau mobilier et de transformer un secteur hospitalier. Pour ce faire, l'oeuvre d'entraide mandate d'une part un fournisseur de mobilier hospitalier et d'autre part un bureau d'architecture, tous deux sur le territoire suisse. Les travaux de transformation sont exécutés par du personnel engagé sur place. Si l'exportation du mobilier hospitalier peut être prouvée, la contre-prestation correspondante est exonérée de la TVA chez le fournisseur. Si le bureau d'architecture peut également prouver, au moyen de documents comptables et de pièces justificatives, que le lieu des prestations de services qu'il a fournies est à l'étranger (lieu de situation de l'immeuble), ses chiffres d'affaires sont réputés réalisés à l'étranger et ne sont pas soumis à la TVA.

Exemple 3

Une société anonyme active dans le domaine humanitaire sise sur le territoire suisse est mandatée par la Confédération afin de réaliser un projet dont le but est la lutte contre la pauvreté dans une région latino-américaine. Ce projet est basé sur une convention internationale conclue entre la Suisse et le gouvernement de cette région d'Amérique latine. Comme la société anonyme n'a pas beaucoup d'expérience dans ce domaine, elle mandate une fondation (sans but lucratif) sise sur le territoire suisse afin d'effectuer les travaux de recherches sur place et d'élaborer un projet. Un contrat est conclu à cet effet entre la société anonyme et la fondation. La société anonyme se charge de la supervision et conserve la responsabilité des échanges avec la Confédération et le gouvernement de la région latino-américaine.

Dans le cadre de ce mandat, le lieu des prestations est à l'étranger, et ce aussi bien pour les prestations fournies par la société anonyme que pour les prestations fournies par la fondation. Par conséquent, l'indemnité versée par la Confédération ainsi que la part de cette indemnité payée à la fondation ne sont pas soumises à la TVA, pour autant que des documents comptables justificatifs le démontrent.

Exemple 4

Même situation que dans l'exemple 3 ; toutefois, la société anonyme effectue elle-même les travaux de recherches sur place et fait appel à la fondation seulement pour l'élaboration du projet. Dans le cadre de ce mandat également, le lieu des prestations de services fournies par les deux prestataires est à l'étranger et l'indemnité n'est pas soumise à la TVA.

Exemple 5

Même situation que dans l'exemple 3 ; toutefois, la société anonyme effectue elle-même tous les travaux du projet et fait appel à la fondation, à un comptable ou à une fiduciaire pour exécuter uniquement les travaux administratifs exigés par la Confédération (p. ex. établissement des décomptes et des documents, tenue des livres comptables).

Dans ce cas, il ne s'agit pas, pour la fondation, le comptable ou la fiduciaire, de prestations de services dans le domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire, mais de prestations de services administratifs qui sont imposables au taux normal.

5.4.2.2

En cas de mandats concernant de simples recherches effectuées sur le territoire suisse et à l'étranger, dans le cadre d'études de faisabilité, sans qu'un projet concret ne soit planifié et réalisé, le lieu de la prestation se trouve à l'endroit où le destinataire a le siège de son activité économique ou un établissement stable. L'indemnité versée par la Confédération ou par une organisation sise sur le territoire suisse est par conséquent imposable au taux normal.

Il existe toutefois une exception à cette règle lorsque de telles recherches sont effectuées sur la base d'une convention internationale conclue entre la Suisse et le gouvernement de la région concernée. On part alors du principe que les recherches sont destinées à la région étrangère, raison pour laquelle le lieu de la prestation de services se trouve à l'étranger. L'indemnité versée par la Confédération ou par l'organisation mandatée n'est pas soumise à la TVA.

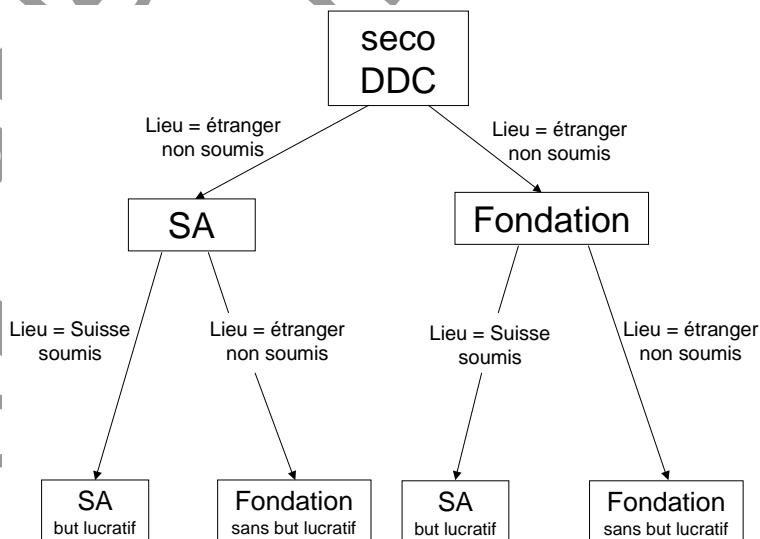
Le mandat de la Confédération contenant une description détaillée du projet, ainsi qu'une copie de la convention internationale et le décompte d'indemnités sont à conserver à titre de preuve.

- 5.4.2.3 En cas de mandats concernant des interventions en cas de catastrophe à l'étranger (p. ex. inondations, tsunamis, séismes, éruptions volcaniques, intempéries, tempêtes, famines et guerres) dans le cadre de l'aide humanitaire, le lieu de la prestation de services se trouve à l'étranger. L'indemnité versée par l'office compétent de la Confédération ou par l'organisation mandatée n'est pas soumise à la TVA.

Le mandat de la Confédération contenant une description de l'engagement ainsi que le décompte d'indemnités sont à conserver à titre de preuve.

5.4.3 Schéma (exemple)²²

Schéma récapitulatif en cas de prestations de services dans le domaine de la coopération internationale au développement et de l'aide humanitaire destinées à l'étranger et fournies par des organisations ayant leur siège ou leur domicile sur le territoire suisse :



6. Versements des pouvoirs publics

6.1 Echange de prestations

Lorsqu'il existe un lien économique direct entre une prestation fournie en échange d'une contre-prestation, il y a échange de prestations. Le montant versé constitue la contre-prestation imposable pour la fourniture d'un bien ou d'un service. Il s'agit d'une prestation concrète et exigible en vertu de la loi ou en raison d'une réquisition de l'autorité publique, ou encore sur la base d'un contrat de vente, de location, d'entreprise ou d'un mandat de droit public ou privé.

Ainsi, lorsque les pouvoirs publics mandatent des tiers (p. ex. fondations, sociétés anonymes, sociétés simples, raisons individuelles) pour exécuter des tâches ou leur transfèrent une tâche publique, il y a mandat concret et donc échange de prestations. De tels montants octroyés par les pouvoirs publics ne le sont donc pas seulement en vue de promouvoir un but déterminé d'intérêt général. Au contraire, il existe un lien économique direct entre le montant versé par le pouvoir public et la prestation fournie par le mandataire. Ces montants sont imposables à la TVA, à moins qu'ils ne soient exclus de la TVA en vertu de l'article 18 LTVa ou qu'il s'agit de prestations relevant de la puissance publique.

- ☞ Si les prestations fournies par le mandataire sont des prestations d'aide sociale, d'assistance sociale ou de sécurité sociale (art. 18 ch. 8 LTVa) ou des prestations dans le domaine de la protection de l'enfance et de la jeunesse (art. 18 ch. 9 LTVa), il y a lieu de consulter les chif. 2.1.2 et 3.1.6.

Exemple

Un canton mandate une entreprise de construction afin de construire un centre pour les requérants d'asile. Il conclut à cet effet un contrat d'entreprise. Les versements du canton sont imposables au taux normal par l'entreprise de construction.

6.2 Subventions et autres contributions des pouvoirs publics

Les subventions et autres contributions des pouvoirs publics ne font pas partie de la contre-prestation, même lorsqu'elles sont versées sur la base d'un mandat de prestations. L'assujetti qui reçoit des subventions ou des contributions des pouvoirs publics réduit proportionnellement la déduction de l'impôt préalable.

Au sens d'une simplification, les assujettis qui reçoivent des subventions ou des contributions des pouvoirs publics peuvent, au lieu de réduire comme il se doit la déduction de l'impôt préalable, traiter de tels montants comme des chiffres d'affaires et les imposer au taux normal. Si la subvention ou la contribution de droit public fait l'objet d'une facture, celle-ci ne peut cependant en aucun cas faire mention de la TVA.

L'utilisation de cette simplification ne nécessite aucune demande écrite auprès de l'afc. Son application doit durer au moins une année.²³

Sont réputées subventions et autres contributions des pouvoirs publics les prestations en argent ou appréciables en argent qui ne sont pas versées dans le cadre d'un échange de prestations. Les subventions ont vocation à financer les frais de fonctionnement ou les biens d'investissement. Elles ne sont pas la contrepartie d'une livraison de biens ou d'une prestation de services.

En vertu de l'article 8 alinéa 2 OLTVA il n'y a pas échange de prestations, donc pas de lien économique direct, si celui qui verse la contribution n'exige aucune contrepartie déterminée du bénéficiaire, mais verse les contributions uniquement dans le but d'inciter le bénéficiaire à adopter un comportement déterminé qui serve les intérêts de la politique économique, scientifique et sociale ou analogue de celui qui verse la contribution. L'octroi de la contribution peut être lié à des conditions et à des objectifs à remplir dans le cadre de mandats de prestations et peut comporter pour le bénéficiaire l'obligation de rendre des comptes sur son activité. Il n'y a pas échange de prestations, notamment :

- si celui qui verse la contribution ne fait que soutenir une activité, l'encourager ou favoriser son maintien ;
 - si celui qui verse la contribution la destine uniquement à diminuer ou à compenser des charges financières découlant de l'exécution de tâches de droit public ; ou
 - si, dans le domaine des contributions à la recherche, celui qui verse la contribution n'a pas de droit exclusif sur les résultats de la recherche.
- ☞ Pour de plus amples détails, voir la brochure « Formation et recherche » ainsi que la notice « Subventions et autres contributions des pouvoirs publics ».

Exemple

Plusieurs communes et le canton versent à l'exploitant d'un foyer pour personnes handicapées des contributions d'exploitation. Il s'agit de subventions ou d'autres contributions des pouvoirs publics non soumises à la TVA, et cela quelle que soit la base de calcul des contributions (p. ex. selon le compte annuel, le nombre de journées, de places). Comme les pensions encaissées sont exclues de la TVA (☞ chif. 2.2), l'exploitant du foyer n'a pas le droit de déduire l'impôt préalable.

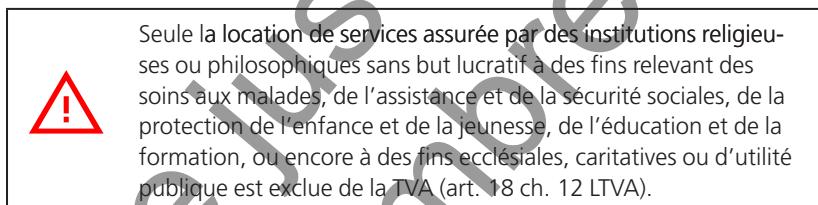
7. Location de services

7.1 Définition

La location de services (mise à disposition de personnel) est caractérisée par les éléments suivants :

- une organisation (bailleresse) emploie elle-même du personnel et le met à disposition d'une autre organisation (entreprise locataire de services) pour effectuer certains travaux durant un certain temps ;
- l'organisation locataire de services n'est pas juridiquement l'employeur du personnel loué, mais exerce toutefois vis-à-vis de ce personnel un certain pouvoir de direction durant la période d'engagement, comme l'obligation de surveillance et de diligence ;
- l'organisation bailleresse n'est pas responsable des travaux effectués par son personnel dans l'entreprise locataire de services.

La location de services à titre onéreux est imposable au taux normal.



7.2 Conditions relatives à la location de services

Est exclue de la TVA, la mise à disposition de personnel (location de services) par les institutions **sans but lucratif** suivantes :

- ordres religieux et maisons de diaconesses ;
- ordres d'enseignants ;
- institutions et organisations d'utilité publique (p. ex. œuvres d'entraide, organisations d'aide et de soins à domicile, hôpitaux privés, associations féminines) ;
- entreprises publiques telles que, par exemple, les hôpitaux, les maisons de retraite, les organisations d'aide et de soins à domicile, les écoles et les universités, mais pas leurs entreprises commerciales (p. ex. CFF, la Poste, entreprises de transport).

Si la location de personnel est effectuée à titre professionnel et qu'elle est soumise à autorisation selon la Loi fédérale du 6 octobre 1989 sur le service de l'em-

ploi et la location de services (LES ; RS 823.11) et l'ordonnance du 16 janvier 1991 y afférente (OSE ; RS 823.11), l'exclusion de la TVA n'est pas applicable, indépendamment du fait qu'une autorisation ait été demandée ou non à l'office cantonal du travail (☞ ch. 607).

7.3

7.3.1

Conditions relatives aux tâches à effectuer

La location de services assurée par de telles institutions (☞ chif. 7.2) est exclue de la TVA, à condition que le personnel soit chargé exclusivement des tâches suivantes :

- traitements médicaux dans des hôpitaux et des centres de soins médicaux dans le domaine de la médecine humaine (☞ brochure « Santé ») ;
- autres traitements médicaux (p. ex. soins de base et soins aux malades selon la brochure « Santé », mais pas les tâches ménagères et autres prestations du même genre fournies par des organisations d'aide et de soins à domicile qui ne sont pas d'utilité publique, ainsi que dans des maisons de retraite, des homes médicalisés et des organismes exploitant des appartements protégés) ;
- prestations dans le domaine de l'assistance sociale, de l'aide sociale et de la sécurité sociale (☞ chif. 2) ;
- prestations dans le domaine de la protection de l'enfance et de la jeunesse, y compris l'éducation des enfants et des jeunes (☞ chif. 3) ;
- enseignement, cours et séminaires (☞ brochure « Formation et recherche ») ;
- activités ecclésiales, caritatives ou d'utilité publique (p. ex. assistance spirituelle par prêtre ou pasteur, visites à domicile, visites à des malades, aide à la collecte de vêtements).

7.3.2

Si le personnel est engagé pour effectuer des tâches administratives ou de conseil (p. ex. traiter la correspondance, tenir la comptabilité, diriger un projet) ou pour effectuer des tâches ménagères (sauf si l'entreprise locataire de services est une organisation d'utilité publique d'aide et de soins à domicile), la contre-prestation en résultant est imposable au taux normal.

7.3.3

Si le personnel est engagé pour effectuer différentes tâches, seule est exclue de la TVA la part de la contre-prestation facturée séparément concernant les tâches énumérées sous chif. 7.3.1. Une preuve de cette répartition est à fournir par exemple au moyen de rapports de travail.

7.4

Exigences requises quant aux moyens de preuve

Une mise à disposition de personnel exclue de la TVA n'est admise que si un **contrat écrit** est conclu à cette fin entre l'employeur (bailleur de services) et l'entreprise locataire de services, lequel devra contenir au moins les indications suivantes :

- nom et adresse du bailleur de services ;
- qualification professionnelle de l'employé (les données exactes quant à la formation professionnelle sont en particulier requises dans les cas cités sous chif. 7.3.1 let. a et b) et genre de travail ;
- lieu de travail et début de l'engagement ;
- durée de l'engagement ou délai de résiliation ;
- coût de la location de services, y compris les prestations sociales, les allocations, les indemnités et les prestations accessoires.



Si l'on fait valoir une mise à disposition de personnel exclue de la TVA, il faut que soient indiqués sur la facture le nom et la désignation professionnelle (qualification) des personnes mises à disposition, ainsi qu'une référence au contrat écrit.

Exemple

Une organisation d'aide et de soins à domicile met à disposition d'une autre organisation d'aide et de soins à domicile non reconnue d'utilité publique une infirmière pour une durée d'une semaine. Il est convenu dans le contrat que celle-ci soignera en premier lieu les plaies de quelques patients gravement malades. Si elle dispose encore de temps, elle devra également dispenser des soins et effectuer des tâches ménagères partielles.

D'après le rapport horaire, l'infirmière a travaillé 44 heures durant cette semaine dont 35 heures consacrées aux soins des plaies, 5 heures à d'autres soins et 4 heures à des tâches ménagères. La facture est à établir de la manière suivante :

*Engagement dans votre entreprise durant la semaine 30
(selon contrat du 5 juin 2007)*

Madame Dubois, infirmière diplômée

Salaire, y compris charges sociales et frais

Fr. 1'500.00

Dont

- *soins des plaies et autres soins*
- *tâches ménagères*

Fr. 1'400.00 (exclu de la TVA)

Fr. 100.00 (TVA 7,6% incluse)

8.**8.1**

8.1.1

Collecte de fonds**Cotisations de membres**

Les cotisations des membres (cotisations de base) d'associations et de coopératives sans but lucratif - fixées statutairement ou, selon les statuts, à fixer par l'assemblée générale - sont exclues de la TVA (art. 18 ch. 13 LTVA), pour autant que le montant est identique pour tous les membres ou en fonction de l'appartenance à l'une ou l'autre des quelques catégories de membres que compte l'association (p. ex. membres adultes, familles, retraités, membres actifs ou passifs, juniors et seniors). Il est indispensable que tous les membres de la même catégorie aient droit à des prestations identiques de même ampleur.

Les montants fixés selon des critères identiques pour tous les membres sont également réputés cotisations de membres, à condition que le montant de la cotisation ne soit pas en relation directe avec les prestations effectivement acquises.

Exemple

Une association faîtière d'une organisation d'entraide a prévu dans ses statuts que les cotisations de membres d'associations cantonales (membres uniques) seront déterminées en fonction du nombre de membres enregistrés par l'association au 31 décembre. Les cotisations de membres sont fixées selon les mêmes critères valables pour tous les membres et donnent droit aux mêmes prestations. Les cotisations de membres sont exclues de la TVA.

8.1.2

Si un membre verse un montant supplémentaire pour acquérir une prestation auprès de l'association ou de la coopérative, ce montant est imposable à la TVA.

8.2**Contributions de soutien, dons et sponsoring**

Les dons et autres contributions de soutien (financières, en nature ou autres prestations appréciables en argent) remis sans aucune contrepartie déterminée ne constituent pas des contre-prestations et ne sont pas imposables.

Si l'assujetti reçoit des contributions de soutien ou des dons, une réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable est à effectuer.

Au sens d'une simplification, les organisations et les institutions qui reçoivent des dons et/ou des legs peuvent, au lieu de réduire comme il se doit la déduction de l'impôt préalable, traiter de tels montants comme des chiffres d'affaires et les imposer au taux normal.²⁴

Il y a sponsoring lorsque le destinataire d'une aide (en argent ou appréciable en argent, comme une prestation en nature, une mise à disposition de personnel) fournit en contrepartie une prestation publicitaire en faveur du sponsor ou toute autre prestation visant à promouvoir l'image de celui-ci. C'est le cas par exemple de la mention du nom ou de la raison sociale du sponsor dans un communiqué.

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

8.2.1**8.2.1.1****Contributions versées à des organisations d'utilité publique²⁵**

Les organisations d'utilité publique qui reçoivent des contributions ne fournissent pas de contre-prestation lorsqu'elles mentionnent une ou plusieurs fois dans des publications de leur choix, sous une forme neutre, le nom ou la raison sociale de celui qui verse la contribution et/ou qu'elles ne font que reproduire le logo et/ou la raison de commerce originale de l'entreprise de ce dernier (art. 33a al. 1 LTVA).

8.2.1.2

Le support où figure la mention ne joue pas de rôle. Il peut s'agir par exemple d'un programme, d'un tiré à part, d'une revue ou d'une affiche. L'organisation d'utilité publique peut citer le nom de l'auteur de la contribution exclusivement sous une forme neutre (p. ex. société XY SA ; des indications telles que « sponsor principal » ou « sponsor exclusif » sont admises) ; peu importe qu'il soit cité une ou plusieurs fois et que le logo et/ou la raison de commerce originale de son entreprise y soient reproduits.

8.2.1.3

Sont réputés publications celles sur fond neutre telles que les programmes, les tirés à part, les rapports annuels, les rapports d'activité, les rapports de recherche, les journaux, les revues, les drapeaux et les affiches. En font également partie le générique de début et de fin des films et la publication sur internet (sauf si un lien renvoie au site de l'auteur de la contribution). Ne sont pas considérés comme des publications, les publications sur les produits du destinataire de la contribution (p. ex. vêtements avec inscription publicitaire, banderoles et panneaux publicitaires, inscriptions sur des véhicules). Dans le cas de ces prestations publicitaires, il s'agit de prestations de sponsoring imposables.

8.2.1.4

Indépendamment de la forme sous laquelle la publication est réalisée, il s'agit toujours de prestations publicitaires imposables lorsque le nom de l'auteur de la contribution n'est pas cité seul (p. ex. « Banque XY, votre partenaire pour la gestion de fortune »), ainsi que lorsque sont mentionnées des indications sur les produits fabriqués ou diffusés par l'auteur de la contribution (p. ex. « Banque XY et ses nouvelles hypothèques à taux fixe »). En revanche, la mention de sa profession ou de son activité commerciale ne constitue pas un complément ayant un caractère publicitaire. Par conséquent, la mention « XY SA, banque » n'enfreint pas les conditions.

8.2.1.5**Exemple 1**

Une organisation d'utilité publique reçoit gratuitement d'une entreprise d'informatique un ordinateur. L'entreprise est remerciée dans un magazine destiné aux membres de l'organisation, avec indication de son nom et son logo. Il s'agit d'un don que l'organisation d'utilité publique n'a pas à imposer.

Exemple 2

Une banque verse une contribution de 10'000 francs à une fondation d'utilité publique qui livre gratuitement des repas à des personnes nécessiteuses. La fondation a inscrit le nom de la banque sur le bus de livraison. Il y a prestation publique et le montant de 10'000 francs est à imposer au taux normal par la fondation.

8.2.2

8.2.2.1

Contributions versées par des organisations d'utilité publique²⁶

Les bénéficiaires de contributions versées par des organisations d'utilité publique ne fournissent pas de contre-prestation lorsqu'ils mentionnent une ou plusieurs fois dans des publications de leur choix le nom de l'organisation d'utilité publique. Si ce nom contient également la raison sociale d'une entreprise, le fait de mentionner sous une forme neutre le nom de l'organisation d'utilité publique dans une publication et/ou de reproduire le logo et/ou la raison de commerce originale de cette entreprise ne constitue pas une contre-prestation (art. 33a al. 2 LTVA).

8.2.2.2

Le bénéficiaire de la contribution ne fournit pas une prestation imposable si la contribution est versée par une organisation d'utilité publique et que le bénéficiaire cite une ou plusieurs fois le nom de l'organisation, peu importe le genre de la publication. Il n'y a pas non plus d'échange de prestations imposable si l'organisation d'utilité publique porte le nom d'une entreprise, sous une forme neutre ; le logo ou la raison de commerce originale de l'entreprise peuvent aussi être reproduits. La mention du nom de l'auteur de la contribution **et** la reproduction du logo de l'entreprise dans un programme ne constituent pas une prestation imposable.

- ☞ En ce qui concerne la délimitation quant au sponsoring imposable, voir chif. 8.2.1.4.

8.2.3

Contributions versées à ou par des organisations qui ne sont pas d'utilité publique

8.2.3.1

Les contributions de soutien (financières, en nature ou autres prestations appréciables en argent) pour lesquelles le donneur ne reçoit aucune contrepartie sont considérées comme des dons et ne sont pas imposables à la TVA.

8.2.3.2

Une **contrepartie** existe déjà lorsque le nom du donneur est cité ailleurs que dans le rapport annuel ou dans un rapport d'activité (p. ex. dans un journal d'information). Ceci n'est valable que pour la citation de sociétés ou de personnes privées indépendantes avec mention de leur activité professionnelle, commerciale, industrielle ou autre.

Il n'y a pas contrepartie en cas de remerciements pour des dons ou des contributions

- de personnes privées indépendantes sans indication de leur activité professionnelle ;
- de personnes dépendantes ;
- de pouvoirs publics et de personnes morales, de corporations et d'institutions de droit public (mais pas leurs entreprises commerciales, telles que les CFF, la Poste, entreprises de transport).

8.2.3.3 Si un assujetti reçoit des contributions de soutien et fournit en échange une contrepartie (en règle générale sous forme d'une prestation publicitaire). La contre-prestation est imposable au taux normal.

8.2.3.4 Les contributions de soutien sous forme de prestations en argent ou en nature (p. ex. livraison de denrées alimentaires gratuite ou à un prix spécial, tenue gratuite de la comptabilité) représentent une compensation de prestations (imposables) : livraison ou prestation de services « gratuite » en échange d'une prestation publicitaire ou d'une autre prestation imposable. Il s'agit de prestations distinctes dont la valeur est à comptabiliser séparément par chacun des prestataires et qui sont à imposer au taux correspondant.

☞ En ce qui concerne la comptabilisation de telles compensations, voir ch. 936.

8.3 Manifestations

8.3.1 Définition

Une manifestation au sens de l'article 18 chiffre 17 LTVA est un événement occasionnel qui a lieu non pas en permanence, mais une ou plusieurs fois par année, et au maximum six fois par année²⁷. En font partie les manifestations suivantes :

- ventes de bienfaisance ;
- marchés aux puces ;
- vente d'insignes ou d'autres biens (p. ex. fruits, chocolats) dans le cadre d'actions dans la rue ou du porte-à-porte, dans le but de se procurer des fonds.

Les dîners de gala et les bals de charité ne sont pas considérés comme manifestations au sens de l'article 18 chiffre 17 LTVA.²⁸

²⁷ Précision de la pratique

²⁸ Précision de la pratique

8.3.2

Conditions relatives à l'institution organisatrice

L'article 18 chiffre 17 LTVA trouve application lorsqu'une institution exerce une ou plusieurs des activités suivantes et lorsque les fonds obtenus lors de la manifestation sont affectés à ces activités :

- les soins aux malades dispensés dans des hôpitaux ou dans des centres de traitements médicaux et par des organisations d'aide et de soins à domicile (Spitex), etc. (☞ brochure « Santé ») ;
- les opérations dans le domaine de l'assistance sociale, l'aide sociale et la sécurité sociale au sens du chif. 2 ;
- les opérations réalisées par des maisons de retraite, des homes médicalisés et des organismes exploitant des appartements protégés (☞ brochure « Santé ») ;
- les opérations dans le domaine de la protection de l'enfance et de la jeunesse au sens du chif. 3 ;
- les prestations dans le domaine du sport sans but lucratif.

8.3.3

Conditions relatives à l'utilisation des fonds

8.3.3.1

Le chiffre d'affaires réalisé dans le cadre de telles manifestations est exclu de la TVA lorsque :

- une institution répond aux critères du chif. 8.3.2 ;
- elle destine les fonds obtenus à une ou plusieurs activités qui y sont énumérées et
- que ces activités sont exclues de la TVA selon l'article 18 LTVA.



Si les fonds obtenus sont utilisés pour financer des activités imposables, les recettes résultant des manifestations sont imposables au taux correspondant. Si les fonds servent au financement d'activités imposables et exclues de la TVA, les recettes de la manifestation sont à répartir.²⁹

Exemples

- Une institution pour personnes handicapées organise une vente de bienfaisance. Les recettes réalisées lors de cette vente serviront à acquérir un nouveau mobilier pour le restaurant de l'institution (ouvert au public). Les recettes résultant de la vente sont imposables au taux correspondant.

29 Précision de la pratique

- Un établissement pour personnes âgées met sur pied un marché aux puces. Les recettes réalisées seront utilisées pour acheter un nouveau poste de télévision destiné à la salle de loisirs des pensionnaires. De telles recettes sont exclues de la TVA.
- 8.3.3.2 L'institution ne peut pas déduire l'impôt préalable grevant l'acquisition de biens et de services destinés à réaliser des chiffres d'affaires dans le cadre de telles manifestations (art. 38 al. 4 LTVA).

S'il y a opérations mixtes, imposables et exclues de la TVA, l'impôt préalable grevant les achats et les frais occasionnés peut être déduit, mais seulement en proportion des opérations imposables par rapport à l'ensemble des recettes de la manifestation.³⁰

8.3.4 Conditions relatives à l'organisation

- 8.3.4.1 Seules sont concernées par l'article 18 chiffre 17 LTVA les manifestations qu'une institution (☞ chif. 8.3.2) organise elle-même et **en son propre nom**; l'institution apparaîtra donc clairement comme l'organisatrice.

Exemple d'une invitation

Invitation au bazar de Noël qui sera organisé le 20 décembre 2007 par le foyer pour personnes handicapées La Vallée.

- 8.3.4.2 Si plusieurs institutions (☞ chif. 8.3.2) organisent ensemble une telle manifestation, tous les noms sont à citer clairement.

 Les manifestations organisées par des tiers et dont les produits sont versés intégralement ou partiellement à une institution visée au chif. 8.3.2 ne sont pas concernées par l'exclusion en vertu de l'article 18 alinéa 17 LTVA. Les chiffres d'affaires résultant de telles manifestations sont à imposer par l'organisateur au taux correspondant.

8.4 Vente avec appel à verser un don

- 8.4.1 Les appels de dons contiennent en général des objets incitatifs. Leur destinataire est libre de choisir s'il désire ou non payer les objets et, si oui, quel montant (même si un prix indicatif est inscrit sur le bulletin de versement). La contre-présentation de livraisons de biens dans le cadre d'une telle vente (p. ex. cartes, calendriers, mémos autocollants, étiquettes avec adresse) est imposable à la TVA au taux correspondant.

Le chiffre d'affaires imposable est à déterminer comme suit :

a. achat et envoi par l'institution :

prix d'achat des biens (TVA incluse)
+ supplément forfaitaire de 30% pour les frais
+ <u>frais de port</u>
Total prix coûtant

b. achat par l'institution et envoi par une entreprise de publipostage :

prix d'achat des biens (TVA incluse)
+ facture de l'entreprise de publipostage pour ses dépenses <i>(y compris port et gestion d'adresses)</i>
Total prix coûtant

c. achat et envoi par une entreprise de publipostage :

facture de l'entreprise de publipostage pour ses dépenses <i>(y compris port et gestion d'adresses)</i>
Total prix coûtant

Pour les schémas a à c :

Total des coûts (selon schémas)	= prix coûtant par objet
Nombre d'appels envoyés	

Prix coûtant par objet X Nombre de dons = Chiffre d'affaires imposable (107,6% ou 102,4%)
--

8.4.2

Les montants excédentaires sont considérés comme des dons et ne sont pas imposables. Toutefois, l'impôt préalable grevant les frais occasionnés peut être déduit, mais seulement en proportion des opérations imposables par rapport à l'ensemble des recettes.

8.4.3

Lorsque, pour de telles collectes, il existe un compte spécial utilisé uniquement pour une collecte en cours, le nombre de dons pourra être déterminé en se référant au nombre de versements effectués auprès de l'office des chèques postaux.

8.4.4

Si une institution ne peut pas déterminer le nombre exact des dons reçus par collecte, elle imposera la totalité du prix coûtant selon les méthodes a à c (☞ chif. 8.4.1).

8.4.5 Les recettes provenant d'appels de dons sans objet incitatif valent dons en totalité et ne sont pas imposables. Il n'y a aucun droit à la déduction de l'impôt préalable sur les dépenses occasionnées.

8.5 Vente en magasin et par correspondance

8.5.1 Ventes au comptant

8.5.1.1 La vente de cartes, de calendriers, d'images, de brochures, de livres, de jouets et d'autres objets en magasin est imposable au taux correspondant. La totalité de la contre-prestation reçue est à imposer. Les suppléments Tiers-Monde versés en faveur des travailleurs de ces pays font partie de la contre-prestation (il ne s'agit pas d'une diminution de la contre-prestation).

Il en va de même lorsqu'une part de don est comprise dans la contre-prestation.

8.5.1.2 Les dons ne font pas partie de la contre-prestation reçue en espèces lorsque

- le magasin dispose de **caisses enregistreuses à scanner**, permettant de lire et gérer les codes TVA de l'ensemble des marchandises destinées à la vente ;
- le client est informé avant l'achat qu'une part de don est comprise dans le prix et que
- les tickets des caisses à scanner sont conformes aux exigences formelles pour la déduction de l'impôt préalable, c.-à-d. que le chiffre d'affaires imposable à la TVA et la part de don sont indiqués séparément sur le ticket de caisse (la part de don est à indiquer comme telle, sans mention d'un taux de TVA).

Si toutes ces conditions sont réunies, il s'agit de dons à comptabiliser séparément.

Si les clients des magasins disposant de caisses enregistreuses à scanner versent à la caisse intentionnellement un montant plus élevé que le prix de vente selon le ticket de caisse (p. ex. montants versés dans une tirelire), il s'agit également de dons. Ceux-ci sont à comptabiliser sur un compte de dons séparé (p. ex. compte « dons en espèces provenant du magasin »).

☞ En ce qui concerne la réduction de la déduction de l'impôt préalable en raison de dons, voir chif. 1.6.

Exemple de coupon

Shop xy à Lausanne N° TVA 400 000 5 juin 2007		
Cartes	10.00	7,6%
Don	5.00	-
	<u>15.00</u>	
Livre	20.00	2,4%
Don	10.00	-
	<u>30.00</u>	
TOTAL	45.00	
TVA	7,6% 2,4%	0.70 0.47
		1.17

8.5.2

8.5.2.1

Vente par correspondance

La vente de biens par correspondance est imposable au taux correspondant. La totalité de la contre-prestation reçue est imposable. Les suppléments Tiers-Monde versés en faveur des travailleurs de ces pays font partie de la contre-prestation (il ne s'agit pas d'une diminution de la contre-prestation).

Si le prix d'achat comprend une part de don implicite, la totalité de la contre-prestation facturée au client est imposable au taux correspondant.

Si la part de don est indiquée séparément dans la facture au client, sans mention de la TVA, il s'agit de dons et l'exception mentionnée au chif. 8.5.1.2 s'applique par analogie.

8.5.2.2

S'il est possible de faire un don lors de commandes (écrites), c'est-à-dire qu'une contribution de soutien peut être versée volontairement en plus du prix d'achat, il y a lieu de faire les distinctions suivantes :

- Si le prix de vente (p. ex. le prix catalogue) et le don versé en plus sont comptabilisés séparément, seul le prix de vente officiel du bien est imposable au taux correspondant. La répartition se fait sur la base des factures ou des bulletins de versement conservés.
- L'autre variante permettant de faire ressortir les dons consiste à joindre au bulletin de versement pour le paiement des biens un bulletin de versement supplémentaire pour les dons, avec un compte spécial.

Le chiffre d'affaires résultant de la vente des marchandises et les dons sont à comptabiliser sur des comptes séparés.

- ☞ Pour de plus amples détails sur la réduction de la déduction de l'impôt préalable en raison de dons, voir chif. 1.6.

8.6 Brocantes

8.6.1 Définition³¹

Les brocantes au sens de l'article 18 chiffre 17 LTVA sont des installations fixes (p. ex. magasins, boutiques) dont le chiffre d'affaires réalisé par la vente de biens usagés, ou de biens neufs reçus gratuitement, est supérieur à 50% du chiffre d'affaires total.

8.6.2 Conditions permettant l'exclusion de la TVA

8.6.2.1 L'article 18 chiffre 17 LTVA est applicable aux brocantes exploitées par une institution d'assistance sociale, d'aide sociale et de sécurité sociale (☞ chif. 2).

8.6.2.2 La vente de biens usagés, ou neufs reçus gratuitement³², dans une brocante est exclue de la TVA, lorsque les produits en résultant sont utilisés pour une activité dans le domaine de l'assistance sociale, de l'aide sociale et de la sécurité sociale (☞ chif. 2) et exclusivement pour les propres besoins de l'institution.



La vente de biens neufs acquis à titre onéreux est par contre toujours imposable.³³

Exemple

Une institution sociale exploite une brocante, un centre de thérapie pour toxicomanes et une maison de repos. Aucune autre activité n'est exercée.

Les recettes de la maison de repos couvrent la totalité de ses dépenses (profit center). Les recettes résultant de la brocante et celles résultant du centre de thérapie (pension) sont utilisées pour couvrir les dépenses générales et les dépenses du centre de thérapie. Les produits résultant de la brocante sont donc versés en faveur du centre de thérapie de l'entreprise (☞ chif. 2 concernant l'institution d'assistance sociale, d'aide sociale et de sécurité sociale) et sont exclus de la TVA.

Lors de la facturation des opérations réalisées lors de la brocante, aucune TVA n'est à mentionner.

8.6.3 Vente de biens imposable, imposition de la marge

8.6.3.1 La vente de biens dans des brocantes qui ne sont pas exploitées par des institutions d'assistance sociale, d'aide sociale et de sécurité sociale est imposable au taux correspondant, même si les produits de telles brocantes sont versés intégralement ou partiellement à une institution d'assistance sociale, d'aide sociale et de sécurité sociale.

³¹ Précision de la pratique

³² Précision de la pratique

³³ Précision de la pratique

- 8.6.3.2 Pour déterminer le chiffre d'affaires imposable lors de la vente de biens mobiliers usagés identifiables, l'assujetti a la possibilité d'appliquer la méthode de **l'imposition de la marge** (art. 35 LTVA). Cela signifie que la TVA est due seulement sur la différence entre le prix de vente et le prix d'achat, pour autant 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. Si le prix d'achat dépasse le prix de vente, aucune TVA n'est due, ni ne peut être mise en compte.

L'imposition de la marge nécessite l'existence de factures d'achat et de vente détaillées. De plus, l'assujetti doit tenir un contrôle détaillé de l'achat, du stock et de la vente des biens concernés.



Lors de l'application de l'imposition de la marge, la TVA ne doit pas être mentionnée dans les documents de vente (p. ex. contrats, factures, quittances et notes de crédit).

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

- ☞ Pour de plus amples détails, voir brochure « Ventes aux enchères, commerce d'objets d'art et de biens usagés ».
- 8.6.3.3 Si l'assujetti ne peut pas ou ne veut pas appliquer la méthode de l'imposition de la marge, la totalité du prix de vente est imposable. La vente de journaux, revues, livres et autres imprimés sans caractère publicitaire (☞ brochure « Imprimés ») est imposable au taux réduit ; la vente des autres produits est en principe imposable au taux normal.

9.

Autres prestations

9.1

Ateliers protégés et ateliers de réinsertion

9.1.1

La vente en magasins, par correspondance, etc., de biens fabriqués dans des ateliers protégés ou des ateliers de réinsertion est imposable au taux correspondant.

Lorsque de tels biens sont vendus lors de manifestations (☞ chif. 8.3.1), les chiffres d'affaires correspondants sont exclus de la TVA.

9.1.2

Les chiffres d'affaires résultant de prestations de services fournies à des tiers par des ateliers protégés ou des ateliers de réinsertion sont imposables au taux normal (p. ex. publipostages, prestations TED).

9.2	Mesures de marché du travail (MMT)³⁴
9.2.1	Les contributions versées par les pouvoirs publics aux organisateurs de MMT sur la base de la Loi fédérale du 25 juin 1982 sur l'assurance-chômage obligatoire et l'indemnité en cas d'insolvabilité (LACI ; RS 837.0) et de l'ordonnance du 31 août 1983 y afférente (OACI ; RS 837.02) sont exclues de la TVA.
9.2.2	Les cours de formation destinés aux chômeurs - et dont le financement ne provient pas de telles contributions (☞ chif. 9.2.1) - sont exclus de la TVA, pour autant qu'il s'agisse de cours standard donnés à un groupe de personnes et non de prestations de coaching fournies individuellement à une personne précise (p. ex. analyse d'un problème spécifique et sa résolution à titre individuel).
9.2.3	Par contre, les contributions versées à un tiers par un organisateur de MMT pour effectuer des travaux relatifs à la réalisation de MMT (sous-traitance) ainsi que les prestations de services et les livraisons de biens fournies à des tiers à titre onéreux dans le cadre de MMT sont imposables au taux correspondant, sauf s'il s'agit d'opérations expressément exclues de la TVA en vertu de l'article 18 LTVA (p. ex. cours de formation ou soins dispensés par une infirmière).

Exemples

- *Dans le cadre de MMT, des entreprises et des privés proposent d'effectuer à titre onéreux des prestations TED, des tâches ménagères, des travaux immobiliers et de jardinage, des publipostages et des prestations d'emballage. Les recettes y afférentes sont imposables au taux normal par l'organisation qui réalise le projet. Les livraisons de biens sont également imposables. Les tâches ménagères sont par contre exclues de la TVA si l'organisation qui réalise le projet est une organisation d'utilité publique d'aide et de soins à domicile (Spitex).*
- *Un office régional de placement du canton de Fribourg mandate une société anonyme pour établir des évaluations de compétences de chômeurs. Les montants sont versés par le canton sur la base de la Loi fédérale du 25 juin 1982 sur l'assurance-chômage obligatoire et l'indemnité en cas d'insolvabilité (LACI ; RS 837.0) et sont donc exclus de la TVA.*

9.3	Foyers d'apprentis et foyers d'étudiants
	La subsistance d'apprentis ou d'étudiants dans des foyers d'apprentis ou des foyers d'étudiants est imposable.
	A certaines conditions, l'hébergement (nuitée sans déjeuner) est exclu de la TVA au sens de l'article 18 chiffre 21 LTVA.

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

9.4**Internats scolaires**

Les prestations de formation dans des internats scolaires sont exclues de la TVA. Par contre, les prestations de restauration sont imposables. Les prestations d'hébergement sont en principe imposables au taux spécial, mais sont exclues de la TVA à certaines conditions.

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

9.5**Transport de personnes malades, blessées ou invalides**

Le transport de personnes est en principe imposable. Toutefois, en vertu de l'article 18 chiffre 7 LTVA le transport de personnes malades, blessées ou invalides (☞ chif. 1.2.1) à l'aide de moyens de transport spécialement aménagés à cet effet (☞ chif. 9.5.1) est exclu de la TVA. Pour qu'il y ait exclusion, les deux conditions seront cumulativement remplies.

9.5.1**9.5.1.1****Conditions relatives à l'aménagement des véhicules**

Le moyen de transport doit être spécialement aménagé et utilisé pour ce genre de transports. Sont notamment réputés spécialement aménagés les ambulances, les hélicoptères de la garde aérienne de sauvetage et les luges de sauvetage.

Les taxis et bus pour invalides sont considérés comme spécialement aménagés s'ils le sont pour le transport des personnes en fauteuils roulants ou d'autres personnes handicapées physiques. Il en est ainsi de ceux pourvus en permanence de modes d'accès arrière ou latéral des fauteuils roulants par chemin de roulement (rails à écartement variable), rampes relevables, rampes coulissantes ou hayons élévateurs. Ils sont de plus généralement équipés de modes de fixation des fauteuils roulants au sol ou par d'autres dispositifs (p. ex. crémaillère, sangles de retenue).³⁵

L'achat, les réparations, le service et l'entretien de tels véhicules ne donnent pas droit à la déduction de l'impôt préalable.

9.5.1.2

Même s'ils sont équipés de dispositifs fixes ou d'aménagements spéciaux, les moyens de transports publics (p. ex. trains, bus, trams et téléphériques) ne sont pas réputés spécialement aménagés. Les prestations de transport sont imposables au taux normal. Il en est de même des véhicules privés et des taxis pouvant être utilisés à d'autres buts.

9.5.2**Opérations exclues de la TVA**

Le transport de personnes malades, blessées ou invalides dans des véhicules spécialement aménagés à cet effet, y compris celui lié des auxiliaires et des accompagnateurs.

Les prestations de premiers secours et d'assistance lors de sauvetage de personnes blessées sont exclues de la TVA, uniquement si la personne qui donne les soins exerce une profession dans le domaine de la santé au sens de l'article 3 alinéa 2 OLTVa (p. ex. médecin, infirmière).³⁶

9.5.3

Prestations imposables

Le transport de malades, blessés ou invalides au moyen de véhicules non spécialement aménagés est imposable.

Les prestations relatives aux mesures de sécurité prises sur le lieu de l'accident ainsi que la simple mise à disposition pour la fourniture de matériel de sauvetage sans prestation de soins ou aide (c.-à-d. la simple mise à disposition de ce matériel), sont imposables au taux normal.

Le transport de personnes décédées est également imposable au taux normal.

9.6

9.6.1

Autres prestations imposables et non imposables

Prestations imposables

Parmi celles-ci, on trouve par exemple :

- la tenue d'un registre de donneurs de moelle osseuse ;
- la contre-prestation reçue pour la consultation et l'utilisation des informations ;
- l'orientation scolaire et professionnelle ;
- les prestations de restauration et d'hébergement ; la contre-prestation reçue pour l'hébergement, y compris le petit-déjeuner, est imposable au taux spécial pour le secteur de l'hébergement, les autres prestations de subsistance sont imposables au taux normal (☞ brochure « Hôtellerie et restauration ») ;
- l'hébergement et la subsistance durant la formation, lors de séjours dans des foyers de repos ou de vacances, lors de la location d'appartements de vacances, etc. (☞ concernant les taux d'impôt, voir brochure « Hôtellerie et restauration ») ;
- la location de salles et de locaux pour l'enseignement, les réunions et les conférences est imposable au taux normal, si l'organisation d'entraide ou l'institution sociale ou caritative réalise des chiffres d'affaires dans le domaine de l'hôtellerie et de la restauration supérieurs à 10% du chiffre d'affaires total ;

- la livraison de vêtements qui ont été récoltés lors de collectes. L'institution qui réalise une telle collecte est celle qui est nommée sur l'emballage (☞ exportation chif. 5.1.2.) ;
- la location d'installations d'alarme, de lits d'hôpitaux, de béquilles et d'autres moyens auxiliaires (☞ brochure « Santé »).

9.6.2

Prestations exclues de la TVA ou non imposables

Parmi celles-ci, on trouve par exemple :

- l'enseignement, l'instruction, la formation et les cours (☞ brochure « Formation et recherche ») ;
- la location d'appartements ou de chambres au personnel (y compris aux aides et aux stagiaires) ;
- la livraison de sang total humain, ainsi que les examens sanguins à but diagnostique pour les médecins et les hôpitaux (☞ brochure « Santé ») ;
- la livraison de produits agricoles, sylvicoles et horticoles provenant de la propre exploitation ainsi que du bétail (☞ brochure « Production naturelle et activités similaires »).