

Calcul de l'impôt et taux de l'impôt



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Département fédéral des finances DFF
Administration fédérale des contributions AFC

Remarques préliminaires

Dans cette publication, les notions pouvant présenter une forme masculine et féminine sont utilisées indifféremment sous l'une ou l'autre forme. Elles doivent être considérées comme équivalentes.

Abréviations

AFC	Administration fédérale des contributions
AFD	Administration fédérale des douanes
al.	Alinéa
art.	Article
ch.	Chiffre
CHF	Francs suisses
CO	Loi fédérale du 30 mars 1911 complétant le code civil suisse (Livre cinquième : Droit des obligations; RS 220)
DFI	Département fédéral de l'intérieur
LDAI	Loi fédérale du 9 octobre 1992 sur les denrées alimentaires et les objets usuels (RS 817.0)
let.	Lettre
LTVA	Loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.20)
OAdd	Ordonnance du DFI du 22 juin 2007 sur les additifs admis dans les denrées alimentaires (RS 817.022.31)
ODAI0Us	Ordonnance du 23 novembre 2005 sur les denrées alimentaires et les objets usuels (RS 817.02)
OFAG	Office fédéral de l'agriculture
OPPh	Ordonnance du 18 mai 2005 sur la mise en circulation des produits phytosanitaires (RS 916.161)
OTVA	Ordonnance du 27 novembre 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RS 641.201)
RPLP	Redevance sur le trafic des poids lourds liée aux prestations
RS	Recueil systématique du droit fédéral
TED	Traitement électronique des données
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Taux d'impôt applicables jusqu'au 31.12.2010:

Taux normal 7,6 %; taux réduit 2,4 %; taux spécial 3,6 %.

Taux d'impôt applicables à partir du 01.01.2011:

Taux normal 8,0 %; taux réduit 2,5 %; taux spécial 3,8 %.

Introduction relative aux explications contenues dans la présente info TVA

Elle s'appuie sur les bases légales suivantes:

art. 19, 24 et 25 LTVA, ainsi que les art. 45 à 56 OTVA.

Cette info TVA donne des informations sur la base de calcul de l'impôt et sur les taux de l'impôt. En outre, elle contient des informations concernant la délimitation fiscale entre les prestations de restauration et les livraisons de denrées alimentaires.

Valable à partir du 1^{er} janvier 2010 avec l'introduction de la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (LTVA).

Les informations contenues dans cette info TVA sont à considérer comme des explications de l'AFC relatives à la LTVA et à l'ordonnance d'exécution (OTVA).

Table des matières

1	Base de calcul de l'impôt: sur quoi l'impôt est-il calculé ? (art. 24 LTVA)	7
1.1	Contre-prestation (art. 3, let. f, LTVA).	7
1.1.1	Formes que peut revêtir la contre-prestation	7
1.1.2	Diminutions de la contre-prestation	8
1.1.3	Contre-prestations en monnaie étrangère	9
1.1.3.1	Taux de conversion	9
1.1.3.2	Taux de conversion en cas de corrections ultérieures.	9
1.1.4	Contre-prestations lors de prestations fournies à des personnes proches	10
1.1.5	Contre-prestations lors de prestations fournies au personnel (art. 47 OTVA)	10
1.2	Eléments n'entrant pas dans le calcul de la contre-prestation (art. 24, al. 6, LTVA)	11
1.3	Eléments ne constituant pas une contre-prestation (art. 18, al. 2, LTVA)	11
2	Taux de l'impôt (art. 25 LTVA)	12
2.1	Taux réduit (2,4 %)	13
2.1.1	Livraisons au taux réduit	13
2.1.2	Autres prestations imposables au taux réduit	15
2.1.3	Prestations imposables au taux réduit en cas d'imposition par option	16
2.2	Taux spécial (3,6 %) applicable aux prestations d'hébergement	17
2.3	Taux normal (7,6 %)	17
3	Pluralité de prestations (art. 19 LTVA).	17
4	Délimitation entre les livraisons de denrées alimentaires et les prestations de la restauration	18
4.1	Livraisons de denrées alimentaires imposables au taux réduit	18
4.2	Prestations de restauration imposables au taux normal.	19
4.2.1	Installations particulières pour la consommation sur place (art. 54 OTVA)	19
4.2.2	Préparation et/ou service chez le client (art. 53 OTVA)	20
4.3	Délimitation par rapport aux prestations qui ne relèvent pas de la restauration	20
4.3.1	Automates délivrant des denrées alimentaires et des boissons	21
4.3.2	Livraisons de denrées alimentaires	21
4.3.3	Denrées alimentaires destinées à être emportées (ventes dans la rue / dans un take-away).	21
4.3.3.1	Réglementation forfaitaire en cas de ventes dans la rue / dans un take-away pour les entreprises mixtes, les snack-bars/stands et lors de manifestations.	22

1 Base de calcul de l'impôt: sur quoi l'impôt est-il calculé ? (art. 24 LTVA)

La base de calcul de l'impôt est la contre-prestation. Le montant de l'impôt dû est déterminé en multipliant le montant de la contre-prestation par le taux d'impôt applicable.

1.1 Contre-prestation (art. 3, let. f, LTVA)

Du point de vue fiscal, la contre-prestation est une valeur patrimoniale que le destinataire, ou un tiers à sa place, **remet en contrepartie d'une prestation au sens de la taxe sur la valeur ajoutée** (☞ Info TVA Objet de l'impôt).

La contre-prestation comprend la couverture de **tous** les frais, qu'ils soient facturés séparément ou non.

Ces frais peuvent être, par exemple:

- les coûts engendrés par une livraison tels que fret, droits de douane, RPLP;
- les frais de voyages, d'hébergement, de restauration, etc., même si ceux-ci résultent de voyages à l'étranger;
- les frais de transport des biens jusqu'au destinataire de la prestation;
- la majoration pour petite quantité;
- les commissions de toutes sortes payées à un tiers par le fournisseur de la prestation et qui sont transférées à son client en tant que facteur de coût;
- les frais de sommation;
- les suppléments pour paiements échelonnés convenus, les intérêts contractuels et les autres suppléments;
- les pourboires, dans la mesure où ils reviennent au fournisseur de la prestation et non pas au personnel.

1.1.1 Formes que peut revêtir la contre-prestation

La contre-prestation peut être constituée de paiements en argent en monnaies suisse ou étrangère, mais aussi d'une prestation appréciable en argent.

Sont réputés **prestations appréciables en argent** (N.B.: la contre-prestation déterminante est indiquée entre parenthèses):

- les lettres de change, mandats, chèques bancaires, chèques REKA, argent WIR, eurochèques et analogues (le montant ainsi compensé);

- les reprises de dettes et promesses de paiement de tiers (monnaie scripturale, cartes de crédit et analogues; le montant ainsi compensé);
- l'échange (la valeur marchande de chaque prestation vaut contre-prestation de l'autre prestation);
- les prestations remises en paiement (le montant ainsi compensé);
- l'acceptation de papiers-valeurs (le montant ainsi compensé);
- les bons (la valeur de la prestation ainsi fournie);
- la cession d'une créance (le montant ainsi cédé);
- la compensation avec une créance du destinataire de la prestation (le montant ainsi compensé);
- l'extinction d'une dette contractée par le fournisseur de la prestation à l'égard d'un tiers (le montant ainsi compensé);
- l'extinction de la dette en lui substituant une nouvelle dette, par exemple au moyen d'une reconnaissance de dette (novation: le montant ainsi compensé).



Lors d'une réparation avec échange de biens, la contre-prestation comprend seulement le coût du travail accompli.

1.1.2

Diminutions de la contre-prestation

Peuvent être déduits de la contre-prestation:

- les rabais, les escomptes, les défauts, les pertes sur débiteurs;
- les ristournes sur chiffre d'affaires, les rabais accordés après coup aux clients, les remboursements;
- les remboursements effectués en cas d'annulation de la prestation (par ex. en raison de vices dans le contrat et autres circonstances du même genre);
- la reprise d'emballages.

Ne peuvent pas être déduits de la contre-prestation:

- **Les commissions sur les cartes de crédit, les taxes sur les chèques et les autres commissions analogues**, notamment les escomptes, les frais de change, les émoluments pour mandats de paiement, etc. La contre-prestation imposable (à comptabiliser) est donc le montant brut de la contre-prestation, c'est-à-dire avant déduction de ces frais. Il est recommandé d'enregistrer ces frais sur un compte de charges séparé.
- **Les pertes subies** lors de la conversion d'**argent WIR** en monnaie légale ou de son utilisation pour l'achat de marchandises ou l'acquisition d'une prestation de services. Il est recommandé d'enregistrer les pertes sur argent WIR dans un compte de charges séparé.

1.1.3

Contre-prestations en monnaie étrangère

Le décompte TVA doit être établi **en monnaie nationale**. Le fournisseur doit convertir en francs suisses le montant de la contre-prestation pour la prestation qu'il a facturée en monnaie étrangère au moment de la naissance de la créance fiscale (art. 45, al. 1, OTVA).

Il y a contre-prestation en monnaie étrangère lorsque la facture ou la quittance sont établies dans une monnaie étrangère. Peu importe si le paiement a lieu en monnaie nationale ou en monnaie étrangère et dans quelle monnaie le solde est rendu (art. 45, al. 2, OTVA).

☞ Vous trouverez plus de renseignements sur la facturation en monnaie nationale ou étrangère dans l'Info TVA Comptabilité et facturation.

1.1.3.1

Taux de conversion

Le taux de conversion applicable est, **à choix**, le **cours mensuel moyen** publié par l'AFC, ou le **cours du jour des devises (vente)**. Les assujettis faisant partie d'un groupe de sociétés peuvent utiliser le **cours de change interne du groupe** pour la conversion (art. 45, al. 3 et 4, OTVA).

Le procédé choisi doit être **conservé pendant une période fiscale au moins** et il sera appliqué non seulement pour calculer **l'impôt sur le chiffre d'affaires**, mais aussi pour calculer **l'impôt sur les acquisitions** ainsi que la **déduction de l'impôt préalable** (art. 45, al. 5, OTVA).

Les cours mensuels moyens sont disponibles sur le site internet de l'AFC. L'AFC publie le 25 de chaque mois (ou le premier jour ouvrable qui suit), les cours moyens du mois qui seront utilisés le mois suivant. Concernant les monnaies étrangères pour lesquelles l'AFC ne publie pas de cours, ce sont les cours du jour des devises (vente) publiés par une banque ayant son siège sur le territoire suisse qui sont déterminants.

1.1.3.2

Taux de conversion en cas de corrections ultérieures

Lors de bonifications ou de refacturations résultant d'une correction de prix, d'un retour de marchandises, etc., c'est la **date de l'établissement de la bonification** ou **de la refacturation** qui est déterminante pour la conversion et **non pas** la date de la **facture initiale**.

Si les programmes de comptabilité informatisés sont conçus de telle sorte qu'en cas de modifications de la contre-prestation, c'est le taux de conversion

appliqué sur la pièce justificative originale qui est automatiquement utilisé, les modifications de la contre-prestation en monnaie étrangère peuvent (aussi) être converties au cours mensuel moyen, au cours du jour des devises (vente), ou au cours du groupe au moment de l'établissement ou de la réception de la facture.

1.1.4

Contre-prestations lors de prestations fournies à des personnes proches

La contre-prestation lors de prestations fournies à des personnes proches est la valeur qui aurait été convenue entre des tiers indépendants. Selon l'art. 3, let. h, LTVA, les détenteurs d'une participation prépondérante dans une entreprise et les personnes qui les touchent de près appartiennent au cercle des personnes proches. Une participation est réputée prépondérante lorsqu'un des trois seuils (c.-à-d. détenir au moins 10 % du capital-actions ou social, participer à raison d'au moins de 10 % au bénéfice et aux réserves ou disposer de droits de participation d'une valeur vénale de 1 million de francs au moins) est dépassé, ou s'il existe une participation correspondante à une société de personnes. Sont considérés personnes proches, par exemple les membres de la famille du propriétaire de la société ou les sociétés-soeurs.

1.1.5

Contre-prestations lors de prestations fournies au personnel (art. 47 OTVA)

Lors de prestations fournies à titre onéreux au personnel, l'impôt est calculé sur la contre-prestation effectivement reçue. En cas d'échange, la valeur marchande de chaque prestation vaut contre-prestation pour l'autre prestation (par ex. salaire en nature).

Les prestations fournies par l'employeur à ses employés, qui doivent être déclarées dans le certificat de salaire, sont considérées comme fournies à titre onéreux. L'impôt est calculé sur le montant qui doit être pris en compte pour les impôts directs.

Les prestations qui ne doivent pas être déclarées dans le certificat de salaire ne sont pas considérées comme fournies à titre onéreux. Le motif entrepreneurial est supposé exister pour la fourniture de la prestation.

Lorsque, pour les impôts directs, des forfaits destinés à l'établissement des composantes du salaire sont admis, ils peuvent également, le cas échéant, être utilisés pour la TVA.

☞ Pour de plus amples informations à ce sujet, veuillez consulter l'Info TVA Parts privées.

1.2

Éléments n'entrant pas dans le calcul de la contre-prestation (art. 24, al. 6, LTVA)

Les éléments suivants (liste non exhaustive) n'entrent pas dans le calcul de la contre-prestation et ne doivent de ce fait pas être imposés:

- les impôts sur les billets d'entrée, les droits de mutation et la TVA elle-même due sur la prestation;
- les montants que l'assujetti reçoit du destinataire de la prestation en remboursement des frais engagés au nom et pour le compte de celui-ci, pour autant que ces dépenses soient facturées séparément et sans supplément (postes neutres; par ex. les taxes de séjour, les débours, les contributions de droit public);
- la part de la contre-prestation afférente à la valeur du sol en cas d'aliénation d'un bien immobilier (☞ Info TVA Changements d'affectation);
- les taxes cantonales comprises dans le prix des prestations et destinées à des fonds pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets, dans la mesure où ces fonds versent des contributions aux établissements qui assurent ces tâches;
- les montants à rembourser par le fournisseur de la prestation et qui lui ont servi de garantie (par ex. les dépôts et les cautions lors d'affaires de location);
- la vente de bons (la contre-prestation est imposée au moment où le bon est fait valoir);
- les intérêts moratoires, que le destinataire de la prestation doit à son fournisseur en raison du paiement tardif (art. 104 CO), ainsi que les frais de poursuite.

1.3

Éléments ne constituant pas une contre-prestation (art. 18, al. 2, LTVA)

Les éléments suivants, en règle générale des paiements en argent, ne valent pas contre-prestations, étant donné qu'ils ne relèvent pas d'un rapport de prestations au sens du droit régissant la TVA. En l'absence de prestations, ces éléments ne doivent par conséquent pas être imposés. Il s'agit notamment:

- des subventions et autres contributions de droit public, même si elles sont versées en vertu d'un mandat de prestations ou d'une convention-programme;
 - des recettes provenant exclusivement de taxes touristiques de droit public engagées par les offices du tourisme et les sociétés de développement touristique en faveur de la communauté, sur mandat d'une collectivité publique;
 - des contributions cantonales versées par les fonds pour l'approvisionnement en eau, le traitement des eaux usées ou la gestion des déchets aux établissements qui assurent ces tâches;
 - des dons;
 - des apports faits à une entreprise, notamment des prêts sans intérêts, des contributions d'assainissement et des abandons de créances;
 - des dividendes et autres parts de bénéfices;
 - des indemnités compensatoires versées aux acteurs économiques d'une branche en vertu de dispositions légales ou contractuelles par une unité d'organisation, notamment par un fonds;
 - des consignes, notamment sur des emballages;
 - des montants versés à titre de dommages-intérêts ou de réparation morale ainsi que des indemnités de même genre;
 - des indemnités versées pour une activité exercée à titre salarié telles que les honoraires de membre d'un conseil d'administration ou d'un conseil de fondation, des indemnités versées par des autorités ou de la solde;
 - des remboursements, des contributions et des aides financières reçus pour la livraison de biens à l'étranger exonérée de l'impôt;
 - des émoluments, des contributions et autres montants encaissés pour des activités relevant de la puissance publique.
- ☞ Pour plus d'informations concernant les éléments ne constituant pas une contre-prestation et les conséquences fiscales en résultant (par ex. réduction ou corrections de l'impôt préalable), voir les Infos TVA Objet de l'impôt et Subventions et dons, ainsi que celle relative à la Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable.

2

Taux de l'impôt (art. 25 LTVA)

Lorsque le montant de la contre-prestation est établi, celui-ci est multiplié par le taux d'impôt correspondant et l'on obtient ainsi le montant de TVA à payer. La contre-prestation correspond à 100 % (contre-prestation au net). La TVA s'ajoute à ce montant au net. La contre-prestation comprenant la TVA est appelée contre-prestation au brut, laquelle correspond à 102,4 % pour le

taux réduit, à 103,6 % pour le taux spécial et à 107,6 % pour le taux normal; voir également l'Info TVA Décompte et paiement de l'impôt.

Trois taux d'impôt sont appliqués: le taux réduit (2,4 %), le taux spécial (3,6 %) et le taux normal (7,6 %).

2.1 2.1.1

Taux réduit (2,4 %) **Livraisons au taux réduit**

Le taux réduit s'applique **à la livraison des biens suivants:**

- **L'eau amenée par des conduites:**



L'élimination des eaux usées constitue une prestation de services d'élimination qui est imposable au taux normal.

- **Les denrées alimentaires et les additifs** selon la LDAI (☞ ch. 4.1), c'est-à-dire:
 - les denrées alimentaires conformément à l'art. 3, al. 2, LDAI;
 - les aliments spéciaux selon l'art. 2 de l'ordonnance du DFI du 23 novembre 2005 sur les aliments spéciaux (RS 817.022.104);
 - les matières brutes, produits intermédiaires et produits semi-finis selon l'art. 2, al. 1, let. j, ODAIOUs;
 - les additifs selon l'art. 4, al. 2, LDAI (c'est-à-dire les additifs admis selon l'OAdd), pour autant que ceux-ci soient utilisés pour la fabrication de denrées alimentaires;
 - les auxiliaires technologiques selon l'art. 2, al. 1, let. n, ODAIOUs.

Ne sont pas réputées livraisons de denrées alimentaires imposables au taux réduit:

- les denrées alimentaires fournies dans le cadre de prestations de la restauration. Elles sont imposables au taux normal, ☞ ch. 4.2;
 - les boissons alcooliques (dont la teneur en alcool dépasse 0,5 % en volume: voir l'art. 2 de l'ordonnance du DFI du 23 novembre 2005 sur les boissons alcooliques; RS 817.022.110) et les produits du tabac. Ces produits ne sont pas considérés comme des denrées alimentaires mais comme des produits d'agrément et sont donc toujours soumis au taux normal.
- **Le bétail** (c'est-à-dire les chevaux, ânes, mulets, bovins, moutons, chèvres et porcs), **la volaille** (c'est-à-dire les poules, canards, oies, dindes et pintades), **les poissons et autres animaux** (par ex. les lapins, les autruches, le gibier) **à des fins alimentaires.**

Le taux réduit s'applique également aux soins vétérinaires donnés aux animaux mentionnés ci-dessus.



La livraison de tous les autres animaux (par ex. les poissons d'aquarium, les chats, chiens, oiseaux d'ornement) et les soins vétérinaires qui leur sont donnés sont imposables au taux normal.

- **Les céréales;**
- **Les semences, tubercules et oignons à planter, les plantes vivantes, les boutures et greffons ainsi que les fleurs coupées et les rameaux,** également en bouquets, couronnes et arrangements analogues;
- **Les aliments et les litières pour animaux ainsi que les acides destinés à l'ensilage:**
 - Les aliments pour animaux sont des produits qui servent directement à l'alimentation des animaux (également par ex. les insectes destinés aux amphibiens). Sont traités de la même manière, les produits de toutes sortes utilisés dans la fabrication d'aliments pour animaux ou qui entrent dans la composition d'aliments pour animaux (également par ex. les additifs d'ensilage).
 - Les litières, comme la paille, la sciure pour écuries, les litières pour chats, le sable pour oiseaux, etc., pour autant qu'elles soient utilisées pour l'entretien et la garde d'animaux.
- **Les engrais, les préparations phytosanitaires, les paillis et autres matériaux de couverture végétaux:**
 - Les engrais sont des substances nutritives servant à l'amélioration du rendement du sol et des plantes. Sont traités de la même manière, les additifs fertilisants, les agents de compostage, les agents conservateurs et les substances nutritives pour les fleurs coupées, etc.
 - Sont considérés comme des produits phytosanitaires, tous les produits dont l'utilisation pour protéger les plantes est admise au sens de l'art. 3, respectivement des art. 4 et 5 OPPh. Par conséquent, sont soumis au taux réduit, tous les produits figurant sur la liste des produits de protection des plantes publiée sous forme électronique par l'OFAG sur la base de l'art. 57, al. 1, respectivement de l'art. 32 OPPh, ou encore les produits contenus dans la *Liste des produits de protection des plantes qui peuvent être importés librement*.

- **Les médicaments:**

L'art. 49 OTVA détermine ce qu'il y a lieu de comprendre par médicament.

☞ Pour plus d'informations à ce sujet, voir l'Info TVA concernant le secteur Santé.

- **Les journaux, revues, livres et autres imprimés** sans caractère publicitaire:

Les art. 50 à 52 OTVA définissent les termes journaux, livres et autres imprimés ainsi que le caractère publicitaire.

☞ Pour plus d'informations à ce sujet, voir l'Info TVA concernant le secteur Imprimés.

2.1.2

Autres prestations imposables au taux réduit

Le taux réduit s'applique de surcroît **aux prestations suivantes:**

- **Aux prestations de services fournies par les sociétés de radio et de télévision**, à l'exception de celles qui ont un caractère commercial.

☞ Pour plus d'informations à ce sujet, voir l'Info TVA concernant le secteur Télécommunications et prestations de services en matière d'informatique.

- **Aux travaux du sol dans le domaine de l'agriculture** qui servent directement à la production de produits naturels destinés essentiellement à l'alimentation humaine ou à l'obtention d'aliments et de litières pour animaux. Le taux réduit est également applicable **aux travaux effectués sur de tels produits lorsqu'ils sont reliés au sol.**

Exemples

- *Les travaux des champs (par ex. semer, labourer, herser, répandre de l'engrais, pulvériser des arbres fruitiers, des vignes ou des légumes);*
- *les travaux de récolte (par ex. d'herbe et de foin, de céréales, de légumes et de raisin).*

Le taux réduit s'applique également, par exemple, au séchage de l'herbe, de céréales, etc., ainsi qu'au pressage de bottes de paille sur la base d'un mandat spécial.

☞ Pour plus d'informations à ce sujet, voir l'Info TVA concernant le secteur Production naturelle et activités apparentées.

2.1.3

Prestations imposables au taux réduit en cas d'imposition par option

En cas d'imposition volontaire par option des prestations exclues du champ de l'impôt, le taux réduit s'applique:

- **Aux prestations de services culturelles, pour autant qu'elles soient fournies directement au public en échange d'une contre-prestation déterminée, c'est-à-dire:**

- aux manifestations théâtrales, musicales, chorégraphiques et cinématographiques;
- aux représentations d'acteurs, de musiciens, de danseurs et d'autres artistes exécutants ainsi que de forains, y compris les jeux d'adresse;
- aux visites de musées, de galeries, de monuments, de sites historiques ou de jardins botaniques et zoologiques;
- aux prestations de services des bibliothèques, services d'archives et autres centres de documentation, notamment la possibilité de consulter des supports de données dans leurs locaux.

☞ Pour plus d'informations à ce sujet, voir l'Info TVA concernant le secteur Culture.

- **Aux contre-prestations exigées pour les manifestations sportives, y compris celles qui sont exigées des participants (finances d'inscription) à ces manifestations et les prestations accessoires incluses**

☞ Pour de plus amples informations à ce sujet, voir également l'Info TVA concernant le secteur Sport.

- **Aux prestations de services culturelles et la livraison, par leur créateur, d'œuvres d'artistes tels que les écrivains, les compositeurs, les cinéastes, les artistes-peintres, les sculpteurs, ainsi que les prestations de services fournies par les éditeurs et les sociétés de perception en vue de la diffusion de ces œuvres.**

☞ Pour de plus amples informations à ce sujet, veuillez consulter l'Info TVA concernant le secteur Culture.



En cas d'imposition volontaire par option, les agriculteurs, les sylviculteurs et les horticulteurs imposeront **au taux d'impôt correspondant** les livraisons **de produits issus de leur propre exploitation**. Cela s'applique également à la vente de bétail par des marchands de bétail, ainsi qu'à la vente de lait aux transformateurs de lait par des centres de collecte.

Pour **toutes les autres prestations** exclues du champ de l'impôt, **imposées volontairement par option**, c'est en principe le **taux normal** qui est applicable.

2.2 Taux spécial (3,6 %) applicable aux prestations d'hébergement

Le taux spécial pour les prestations du secteur de l'hébergement (3,6 %) s'applique au fait d'accorder le **gîte, y compris la remise éventuelle d'un petit déjeuner**, même si celui-ci est facturé séparément.

☞ Pour plus d'informations à ce sujet, voir l'Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration.

2.3 Taux normal (7,6 %)

Toutes les autres prestations imposables qui ne sont soumises ni au taux spécial ni au taux réduit, sont imposables au taux normal.

Exemples

- *analyses de médicaments;*
- *analyses de denrées alimentaires;*
- *travaux de paysagisme et de jardinage;*
- *travaux de bûcheronnage et d'entretien de la forêt; broyage de déchets du jardin destinés à la fabrication de compost.*

3 Pluralité de prestations (art. 19 LTVA)

Lorsque plusieurs prestations sont fournies et facturées ensemble, il y a lieu de faire la distinction, s'agissant de la détermination du taux d'impôt applicable, entre:

- la fourniture de plusieurs prestations individuelles, indépendantes;
- les combinaisons de prestations et assemblages de biens;
- la prestation globale;
- les prestations principales et prestations accessoires.

Les prestations indépendantes les unes des autres sont traitées de manière autonome sur le plan fiscal.

Exemple

Lors de l'achat d'une rose chez le fleuriste, il s'agit d'une prestation individuelle imposable. Si une carte de vœux est achetée avec la rose, le consommateur obtient plusieurs prestations individuelles (la rose et la carte). Bien que la vente des deux articles se fasse simultanément, il s'agit de deux ventes indépendantes. La vente de la rose est soumise au taux réduit et la vente de la carte de vœux est soumise au taux normal.

☞ Pour de plus amples d'informations au sujet de pluralité de prestations, veuillez consulter l'Info TVA Objet de l'impôt.

4 Délimitation entre les livraisons de denrées alimentaires et les prestations de la restauration

4.1 Livraisons de denrées alimentaires imposables au taux réduit

Au sens du ch. 2.1, sont réputés denrées alimentaires les produits destinés à l'alimentation humaine. Il s'agit essentiellement de produits issus de l'agriculture (y c. les produits issus de cultures hors-sol) ou de produits issus de la pêche qui sont destinés à la consommation immédiate ou qui sont consommables après une simple préparation (par ex. fruits, légumes, œufs, champignons, poissons, pain, lait, chocolat).

Sont également soumis au taux réduit:

- les produits qui ne sont pas destinés à la consommation immédiate, mais qui sont utilisés dans la confection de denrées alimentaires (par ex. les matières brutes, les produits intermédiaires et produits semi-finis);
- les produits comestibles (comme les céréales) et les boissons sans alcool qui sont utilisés pour la fabrication de produits imposables au taux normal (par ex. boissons alcooliques comme le vin, le cidre, le vin de fruits, la bière, les eaux-de-vie, les spiritueux) ou pour la fabrication de produits dans l'industrie chimique, pharmaceutique ou cosmétique;
- les denrées alimentaires spéciales destinées à une alimentation particulière. Ces denrées alimentaires spéciales, du fait de leur composition ou de procédures particulières de fabrication, répondent à des besoins nutritionnels particuliers chez des personnes qui, pour des motifs de santé, ont besoin de s'alimenter de manière différente, ou alors elles contribuent à produire certains effets au niveau diététique et physiologique (par ex. les succédanés du sel, les aliments pour nourrissons, les produits alimentaires destinées à des personnes ayant des besoins accrus d'énergie ou de substances nutritives, les levures alimentaires);

- les additifs alimentaires, c'est-à-dire les substances ajoutées délibérément aux denrées alimentaires, de manière directe ou indirecte, pour des raisons techniques ou sensorielles (par ex. les levures chimiques, les substances colorantes, les agents gélifiants et épaississants, les édulcorants, les sels minéraux, les vitamines, les agents antioxydants, les agents conservateurs, les boyaux comestibles d'origine naturelle ou de synthèse) ou encore les produits qui apportent une odeur ou une saveur particulière aux denrées alimentaires (par ex. les arômes);
- les auxiliaires technologiques, c'est-à-dire les substances ou les préparations qui sont utilisées, pour des raisons techniques, dans la transformation de matières brutes, de produits intermédiaires, de produits semi-finis ou de denrées alimentaires (par ex. les antiagglomérants, la présure, l'acide carbonique).

4.2

Prestations de restauration imposables au taux normal

Il y a prestations de restauration dans les cas suivants:

- lorsque des **installations particulières pour la consommation** sur place sont disponibles; ou
- lorsque le prestataire **prépare ou sert** des denrées alimentaires chez le client ou dans un lieu désigné par celui-ci.

4.2.1

Installations particulières pour la consommation sur place (art. 54 OTVA)

On entend par installations particulières pour la consommation, le fait que des installations spéciales destinées à la consommation de denrées alimentaires soient disponibles. Font partie de ces installations, par exemple les tables (aussi celles pour consommer debout), les comptoirs, bars et autres aménagements prévus pour déposer et consommer des denrées alimentaires ou les équipements de ce genre installés dans des trains et des bus. Peu importe à qui appartiennent ces installations, si le client les utilise effectivement ou si les installations sont suffisantes pour permettre à tous les clients de consommer sur place.

Ne sont pas considérés comme des installations pour la consommation:

- les simples sièges sans tables qui sont prévus essentiellement pour que les clients puissent se reposer;
- pour les kiosques et les restaurants sur des places de camping: les tentes et les caravanes des locataires.

En l'absence d'installations pour la consommation, la fourniture de denrées alimentaires est considérée comme une livraison et elle est imposable au taux réduit. Par contre, s'il existe une installation pour la consommation (même s'il s'agit d'une seule table pour se tenir debout), la fourniture de denrées alimentaires est considérée comme une prestation de la restauration qui, elle, est imposable au taux normal.

4.2.2

Préparation et/ou service chez le client (art. 53 OTVA)

Il y a également **prestation de restauration** lorsque le prestataire **prépare ou sert** des denrées alimentaires **chez le client** ou à un endroit désigné par celui-ci.

Est réputé **préparation**, notamment le fait de cuire, refroidir, réchauffer, mélanger, apprêter, remuer (par ex. des salades), mais pas le simple fait de maintenir la température de denrées alimentaires prêtes à être consommées.

Par **service**, il faut comprendre notamment le fait de disposer des denrées alimentaires sur assiettes, de préparer des buffets chauds ou froids, de servir des boissons, de dresser le couvert et desservir, de servir les hôtes, mais également la conduite ou la surveillance du personnel de service ainsi que le fait de s'occuper d'un buffet self-service et de veiller à son approvisionnement.

4.3

Délimitation par rapport aux prestations qui ne relèvent pas de la restauration

Ne relèvent pas des prestations de la restauration:

- les denrées alimentaires destinées à être **livrées** uniquement, c'est-à-dire que les denrées alimentaires sont remises au client dans un endroit désigné par celui-ci sans qu'elles soient encore préparées ou servies (☞ ch. 4.3.2);
- les denrées alimentaires qui sont destinées à être **emportées**, c'est-à-dire que le client ne consomme pas les denrées alimentaires dans l'établissement de l'assujetti (☞ ch. 4.3.3). L'art. 55, al. 2, OTVA, donne des précisions en la matière.

Lorsque des **mesures d'ordre organisationnel appropriées** (conformément à l'art. 56 OTVA) sont observées afin de permettre une séparation claire entre les prestations de restauration et celles relevant de livraisons ou de ventes à l'emporter, ces dernières sont **imposables au taux réduit**.

4.3.1

Automates délivrant des denrées alimentaires et des boissons

Les ventes de denrées alimentaires et de boissons dans des automates sont imposables au taux réduit. Le fait que des installations pour la consommation se trouvent ou non à côté de l'automate ne joue aucun rôle.

Si l'automate est exploité par des tiers et que l'employeur contribue au moyen d'un versement complémentaire en faveur de l'exploitant, il s'agit pour ce dernier d'une part du chiffre d'affaires qu'il doit décompter au taux correspondant (qui dépend de la qualification fiscale de la marchandise). L'employeur peut quant à lui procéder à la déduction de l'impôt préalable dans le cadre de son activité entrepreneuriale.

La vente des articles **doit avoir lieu directement à l'automate, par l'introduction d'argent ou le débit d'un moyen de paiement sans argent** (clé, etc.), sans aucune intervention du vendeur. Les moyens de paiement sans argent peuvent la plupart du temps être rechargés en les introduisant dans l'automate. C'est pourquoi, en tant que mesure d'ordre organisationnel, l'automate doit enregistrer le chiffre d'affaires selon le genre des produits vendus et non pas uniquement selon les recettes.

Si l'infrastructure pour l'automate est mise à disposition gratuitement, aucune valeur locative correspondante ne doit être imposée ni chez l'exploitant de l'automate, ni chez le propriétaire de l'emplacement.

4.3.2

Livraisons de denrées alimentaires

Le prestataire assujetti doit apporter la preuve qu'il s'agit de livraisons imposables au taux réduit. Les pièces justificatives telles que bulletins de livraisons, factures et quittances sont les preuves les plus appropriées.

☞ Vous trouverez des informations complémentaires à ce sujet dans l'Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration. En ce qui concerne la forme et le contenu adéquats des pièces justificatives, nous vous prions de consulter l'Info TVA Comptabilité et facturation.

4.3.3

Denrées alimentaires destinées à être emportées (ventes dans la rue / dans un take-away)

Le prestataire assujetti doit apporter la preuve qu'il s'agit de livraisons imposables au taux réduit. Les pièces justificatives telles que bulletins de livraisons, factures et quittances sont les preuves les plus appropriées.

- ☞ Vous trouverez des informations complémentaires à ce sujet dans l'Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration. En ce qui concerne la forme et le contenu adéquats des pièces justificatives, nous vous prions de consulter l'Info TVA Comptabilité et facturation.

4.3.3.1

Réglementation forfaitaire en cas de ventes dans la rue / dans un take-away pour les entreprises mixtes, les snack-bars/stands et lors de manifestations

S'il existe des installations pour la consommation, les **entreprises mixtes** et les **snack-bars/stands** peuvent faire le décompte de leurs prestations imposables au taux normal au moyen d'un forfait, pour autant qu'ils n'aient à disposition pas plus de 20 places assises ou debout. Cela est également applicable lors du déroulement de certaines **manifestations**.

L'application de ce forfait est facultative. Toutefois, lorsqu'un assujetti décide d'utiliser cette simplification, il devra alors l'appliquer durant **au moins une période fiscale** (une année).

S'agissant de l'application proprement dite de cette réglementation forfaitaire par les entreprises mixtes, les snack-bars/stands et lors de manifestations, nous vous prions de consulter l'Info TVA concernant le secteur Hôtellerie et restauration. Vous y trouverez en outre un schéma concernant la détermination du taux d'impôt applicable en cas de ventes de denrées alimentaires dans la rue / dans un take-away.

Compétences

L'**Administration fédérale des contributions (AFC)** a la compétence de percevoir

- la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur les prestations fournies sur le territoire suisse;
- la TVA sur les acquisitions de prestations fournies par des entreprises ayant leur siège à l'étranger.

L'**Administration fédérale des douanes (AFD)** a la compétence de percevoir

- l'impôt sur les importations de biens.

Les renseignements émanant d'autres services ne sont pas juridiquement valables.

Pour contacter la Division principale de la TVA:

par écrit: Administration fédérale des contributions
Division principale de la TVA
Schwarztorstrasse 50
3003 Berne

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:

- sous forme électronique sur internet:
www.estv.admin.ch (Webcode: d_03362_fr)

- sous forme d'imprimés à:
**Office fédéral des constructions
et de la logistique OFCL
Diffusion publications
Imprimés TVA
3003 Berne**

www.bundespublikationen.admin.ch