

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

Sujet n° 39

FISCALITE INDIRECTE (TVA)

(Jacques Pittet, avocat, spécialiste TVA & droit douanier,
membre de la Sous-commission TVA d'EXPERTsuisse)

Législation

Modifications récentes (2020-2022) et projets de modification

a) Adoptés

- **LTVA (RS 641.20)**

- Ordonnance sur l'adaptation de lois à la suite de la modification de la désignation de l'Administration fédérale des douanes dans le cadre du développement de cette dernière (→ dès le 01.01.2022: Office fédéral des douanes et de la sécurité des frontières): "AFD" est remplacé par "OFDF" (RO **2020** 2743)
- Art. 61, 65, 65a, 81, 85: LF du 18 juin 2021 sur les procédures électroniques en matière d'impôts (RS **2021** 673). Entrée en vigueur le 01.01.2022
- Art. 76: LAVS (utilisation systématique du numéro AVS avec les autorités) (RO **2021** 758). Entrée en vigueur le 01.01.2022
- Art. 10 al. 2 let. c: augmentation de la limite de libération de l'assujettissement de CHF 150'000.- à CHF 250'000.- pour les associations sportives ou culturelle sans but lucratif et gérée de façon bénévole ou d'institution d'utilité publique (RO **2022** 228). Entrée en vigueur le 01.01.2023
- Art. 76, 76a et 76b: LPD. Entrée en vigueur le 01.01.2023
- Augmentation des taux de TVA (7.7% → 8.1%; 2.5% → 2.6%; 3.7% → 3.8%). Date d'entrée en vigueur non encore fixée par le CF mais a priori, 01.01.2024

- **OTVA (RS 641.201)**

- Art. 35 al. 2 let. o: Ordonnance 3 sur les mesures destinées à lutter contre le coronavirus (COVID-19) (RO **2021** 145). Entrée en vigueur le 15.03.2021 à 0h00
- Art. 35 al. 2 let. p: Ordonnance sur la lutte contre les maladies transmissibles de l'homme (RO **2021** 825). Entrée en vigueur le 01.01.2022 avec effet jusqu'au 31.12.2022
- Art. 35 al. 2 let. o: (RO **2021** 891). Entrée en vigueur le 01.01.2022
- Art. 49 let. d: Ordonnance sur les médicaments vétérinaires (RO **2022** 349). Entrée en vigueur le 01.07.2022
- Art. 135 al. 2: Ordonnance sur la protection des données (RO **2022** 568). Entrée en vigueur le 01.09.2023

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

- **LD (631.0)**

- Ordonnance sur l'adaptation de lois à la suite de la modification de la désignation de l'Administration fédérale des douanes dans le cadre du développement de cette dernière (→ dès le 01.01.2022: Office fédéral des douanes et de la sécurité des frontières): "AFD" est remplacé par "OFDF" (RO **2020** 2743)
- Art. 92a: AF portant approbation et mise en œuvre de l'échange de notes entre la Suisse et l'Union européenne concernant la reprise du règlement (UE) 2019/1896 relatif au corps européen de garde-frontières et de garde-côtes et abrogeant les règlements (UE) n° 1052/2013 et (UE) 2016/1624 (RO **2022** 462). Entrée en vigueur le 01.09.2022
- Art. 38, 103, 110, 110a, 112, 113, 114: LPD (RO **2022** 491). Entrée en vigueur le 01.09.2023

- **OD (631.01)**

- Expression; art. 2: Ordonnance sur l'organisation du DFF (RO **2020** 2741). Entrée en vigueur le 01.01.2022
- Art. 221f al. 2: abrogé par l'Ordonnance du 4 mai 2022 sur les mesures policières de lutte contre le terrorisme (RO **2022** 301)
- Art. 226: Ordonnance sur la protection des données (RO **2022** 568). Entrée en vigueur le 01.09.2023

- **LRTV (784.40)**

- Art. 70 al. 2: (RO **2021** 239). Entrée en vigueur avec effet rétroactif au 1^{er} janvier 2021
- Art. 69f, 88: LPD (RO **2022** 491). Entrée en vigueur le 01.09.2023

b) Projets

- Révision partielle de la LTVA : mise en consultation le 19.06.2020 par le CF. Prise en compte notamment du développement de la TVA dans le cadre d'une économie numérisée et mondialisée. Examen toujours en cours par le Parlement. Entrée en vigueur: 01.01.2025 ?
- Révision totale de la législation douanière : 24.08.2022
 - publication par le CF du Message (22.xxx) relatif à la loi fédérale sur la partie générale relative à la perception des redevances et sur le contrôle de la circulation transfrontalière des marchandises par l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières à et la nouvelle loi sur les douanes (révision totale de la loi sur les douanes) [431 pages]
 - projet de loi fédérale sur la partie générale relative à la perception des redevances et sur le contrôle de la circulation transfrontalière des marchandises par l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières à et la nouvelle loi sur les douanes (LE-OFDF) [90 pages et 219 articles]
 - Date d'entrée en vigueur possible si acceptation par les Chambres fédérales: 01.01.2025

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022**Jurisprudence**

Jurisprudence fédérale 2020-2022 (état au 31.08.2022)

Pour un aperçu complet et détaillé de (presque) toute la jurisprudence en matière de TVA suisse, cf. « *Mehrwertsteuer Rechtsprechung* » publié régulièrement dans la Revue fiscale (« *RF* ») par Pierre SCHEUNER, (uniquement en allemand) :

- n° 3/2020 p.744 du 01.03.2020 au 31.07.2020
- n° 1/2021 p. 383 du 01.08.2020 au 28.02.2021
- n° 2/2021 p. 766 du 01.03.2021 au 31.08.2021
- n° 1/2022 p. 304 du 01.09.2021 au 31.12.2021
- n° 2/2022 p. 599 du 01.01.2022 au 31.05.2022

Extraits d'arrêts importants :

Arrêts du Tribunal fédéral (ATF)**1. Arrêt du TF 2C_463/2019 du 8 juin 2020 (d), in RDAF 2020 II 609**

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_463%2F2019&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F08-06-2020-2C_463-2019&number_of_ranks=12

Courrier A+. Délai de recours. Notification

1. Le fardeau de la preuve de la réception d'une décision incombe à l'autorité fiscale ou à l'instance judiciaire de recours. 2. Un extrait *Track&Trace* de la Poste ne constitue pas une preuve irréfutable que l'envoi est bien parvenu dans la sphère d'influence du destinataire. De cet enregistrement, il en découle néanmoins une présomption que l'invitation à retirer un envoi est bien parvenue au destinataire. 3. Par la mise en place d'une convention de « distribution spéciale » avec la Poste, le représentant a renoncé à une distribution le samedi, ce qui ne suspend toutefois pas le délai de recours, ni le prolonge.

2. Arrêt du TF 2C_465/2020 du 22 juin 2020 (d)

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_465%2F2020&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F22-06-2020-2C_465-2020&number_of_ranks=2

Exercice de l'option d'imposition sous l'aLTV

1. L'assujetti recourant conteste le redressement de l'impôt préalable en relation avec un immeuble assaini et mis en location (bâtiment résidentiel et agricole) et fait valoir qu'il avait opté pour l'imposition des revenus locatifs. 2. Le TF constate à ce sujet qu'une maison d'habitation peut elle aussi devenir l'objet d'un bail commercial. Il relève cependant que, selon le droit en vigueur pendant la période fiscale litigieuse (2010 – 2014), une indication claire de la TVA dans la facture était indispensable pour que l'option soit valablement exercée et soit donc reconnue. 3. Le TF souligne qu'il ne s'agit pas d'une simple prescription d'ordre, mais bel et bien d'une règle de validité. Il ajoute que c'est à l'assujetti qu'incombe la charge de prouver que la TVA a été clairement indiquée.

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

4. En l'espèce, l'assujetti n'a pas apporté cette preuve: le recours est donc rejeté et la reprise TVA confirmée.
3. **Arrêt du TF 2C_535/2019 du 23 juillet 2020 (d), in Archives 89 p. 324**
https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_535%2F2019&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F23-07-2020-2C_535-2019&number_of_ranks=4
Importation de biodiesel. Allègement en matière d'impôt sur les huiles minérales
1. Sous le régime de l'aOMin, une demande de numéro de preuve devait être déposée auprès de la Direction générale des douanes avant la remise de la première déclaration fiscale, en indiquant les matières premières utilisées 2. En l'occurrence, il est insoutenable que l'instance inférieure (TAF) ait refusé de demander l'expertise demandée, car elle ne disposait pas des connaissances scientifiques nécessaires 3. Admission partielle du recours.
4. **Arrêt du TF 2C_426/2020 du 23 juillet 2020 (d), in Archives 89 p. 324**
https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_426%2F2020&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F23-07-2020-2C_426-2020&number_of_ranks=5
Procédure de vérification dans le cadre du traitement douanier préférentiel.
1. L'obligation de conservation de trois ans qui incombe à l'exportateur en vertu de l'art. 28 al. 1 de la Convention régionale sur les règles d'origine préférentielles paneuroméditerranéennes (RS 0.946.31) doit faciliter la procédure de vérification prévue à l'art. 32 de la Convention. 2. L'expiration du délai n'exclut pas que l'AFD dépose ensuite une demande de réexamen. 3. Conformément à l'art. 32 al. 6 de la Convention, le risque d'absence de preuve est en soi supporté par le débiteur de la dette douanière. Si l'AFD ne l'informe pas du résultat de la procédure de vérification avant ou peu après l'expiration du délai de vérification de dix mois, il peut en principe partir du principe que la vérification s'est déroulée en sa faveur. 4. L'importateur n'a pas de confiance digne de protection lorsque le traitement préférentiel n'a pas été accordé définitivement, mais seulement provisoirement, en raison de doutes fondés. 5. Dans le cas présent, l'assujetti n'avait pas pris de dispositions dont l'existence aurait pu être protégée.
5. **Arrêt du TF 2C_443/2020 du 8 octobre 2020 (d), in Archives 89 p. 822**
https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_443%2F2020&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F08-10-2020-2C_443-2020&number_of_ranks=3
Services fournis entre personnes proches. Détermination du prix entre tiers
1. A. GmbH gère un bureau d'architecture; E. GmbH et D. GmbH (toutes deux liées à A. GmbH) fournissent des services immobiliers 2. L'AFC-TVA justifie une reprise de TVA à l'encontre de A. GmbH en soutenant que D. et E. GmbH ne pouvaient pas exercer leurs activités commerciales sans personnel et sans biens meubles, de sorte que A. GmbH aurait fourni aux deux sociétés des services qui n'ont été ni comptabilisés ni imposés par A GmbH. 3. L'AFC-TVA a appliqué la méthode du prix de revente pour déterminer le prix des services aux tiers. 4. A. GmbH n'a pas pu prouver que l'appréciation des preuves était arbitraire ; en l'absence de documentation, la méthode du prix de revente est souvent la seule méthode praticable pour déterminer le prix aux tiers.

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

6. Arrêt du TF 2C_356/2020 du 21 octobre 2020 (d), Kongresshaus-Stiftung Zürich c/ AFC-TVA, *in Archives* 89 p. 533 et 820

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_356%2F2020+&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F21-10-2020-2C_356-2020&number_of_ranks=2

Subventions vs. contribution/apport (d'actionnaire)

1. La notion de subventions et d'autres contributions de droit public ne doit pas être interprétée de manière extensive en raison de la non-conformité de l'art. 33 al. 2 LTVA avec le système 2. Parallèlement, la notion d'apport de l'art. 18 al. 2 let. e LTVA doit être interprétée de manière plutôt large. 3. En cas de flux de fonds de la part d'une collectivité publique en faveur d'un établissement de droit public, il est donc déterminant, pour la délimitation entre subvention et apport, de savoir si la collectivité publique reçoit une participation - même si ce n'est qu'une participation économique - en échange de l'allocation. 4. En l'espèce, l'assujetti a eu gain de cause devant le TF – si rare ! – qui considère que le capital de dotation de CHF 165 mio. est une contribution au sens de l'art. 18 al. 2 let. e LTVA qui n'entraîne aucune correction de la déduction de l'impôt préalable.

7. Arrêt du TF 2C_387/2020 du 23 novembre 2020 (f), *in Archives* 89 p. 472, *iusNet DF 22.02.2021, Droit fiscal Rétrospective 2021* p. 75

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_387%2F2020&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F23-11-2020-2C_387-2020&number_of_ranks=4

Cas d'application de la jurisprudence, afin de déterminer si une personne physique domiciliée à l'étranger exerce une activité dépendante ou indépendante d'une entreprise suisse soumise à TVA (impôt sur les acquisitions)

1. Il faut en principe considérer qu'une personne morale étrangère exerce toujours une activité indépendante d'une entreprise suisse sous l'angle de la TVA; en revanche, pour déterminer si une personne physique domiciliée à l'étranger exerce une activité indépendante d'une entreprise suisse soumise à TVA (impôt sur les acquisitions), il est possible de recourir aux mêmes critères que ceux utilisés en matière d'assurances sociales et d'impôt sur le revenu et le bénéfice (consid. 5.1–5.4). 2. En l'espèce, plusieurs personnes physiques domiciliées à l'étranger représentaient la société recourante, dans différentes régions du monde, auprès de clients et fournisseurs en vue de l'achat et la vente de biens; le lien de dépendance entre la recourante et ces intermédiaires a été nié, compte tenu, notamment, de l'absence de tout contrat de travail. 3. Partant, les versements opérés par la société recourante en faveur de ceux-ci constituaient la contre-prestation de différentes activités de services exercées en sa faveur de manière indépendante et ils étaient imposables au titre de l'impôt sur les acquisitions au sens de l'art. 45 al. 1 let. a LTVA (consid. 5.5).

Notion d'intermédiaire et de représentation directe dans le cadre de l'exonération de la TVA

1. Pour bénéficier d'une telle exonération, il faut que le représentant passe réellement des transactions en agissant au nom et pour le compte du représenté, sans vouloir être lui-même partie à l'échange de prestations faisant l'objet de l'entremise. 2. Les exceptions et exonérations à la TVA prévues aux art. 21 et 23 LTVA pour l'impôt sur les prestations s'appliquent également à l'impôt sur les acquisitions, ce même avant l'entrée en vigueur de l'art. 45a LTVA (consid. 6.1). 3. En l'occurrence, pour savoir s'il convient d'exonérer de l'impôt sur les acquisitions des prestations d'entremise fournies depuis l'étranger en application de l'art. 23 al. 2 ch. 9 LTVA, il ne suffit pas de déterminer si, dans l'abstrait, l'entreprise assujettie à la TVA en Suisse considérerait que ces intermédiaires la représentaient de par le monde. Il faut que les intermédiaires en question aient conclu des transactions commerciales et signé des contrats *au nom et pour le compte de*

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

l'entreprise, en tant que représentants directs de celle-ci (consid. 6.2–6.4), ce qui n'est pas le cas en l'espèce (consid. 6.5).

8. Arrêt du TF 2C_683/2020 du 1^{er} décembre 2020 (d), *in* Archives 89 p. 542 et 825, Archives 90 p. 65

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_683%2F2020+&rank=1&azaclair=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F01-12-2020-2C_683-2020&number_of_ranks=1

Constitutionnalité de la franchise de CHF 300.- dans le trafic touristique

1. Franchise-valeur lors de l'importation dans le trafic touristique (art. 53 al. 1 let. a LTVA et art. 1, let. c de l'ordonnance du DFF régissant la franchise d'impôt à l'importation de biens en petites quantités, d'une valeur minimale ou pour lesquels le montant de l'impôt est insignifiant). 2. La loi fédérale applicable au sens de l'art. 190 Cst. prévoit que, contrairement aux prestations fournies sur le territoire suisse, l'importation de biens en petites quantités, d'une valeur minimale ou pour lesquels le montant de l'impôt est insignifiant est exonérée d'impôt. 3. Dans ce contexte, l'AFC est légalement tenue d'appliquer un traitement différent à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse et à l'impôt sur les importations. La LTVA fixe le principe de la franchise-valeur, mais pas son montant. Le Tribunal fédéral peut vérifier si le DFF a respecté la loi et la Cst. en fixant cette franchise. Il ne lui appartient pas de se prononcer sur l'adéquation d'une disposition d'ordonnance, par exemple sous l'angle politique ou économique (consid. 4.2.3). 4. La franchise-valeur de CHF 300.-, qui est limitée au trafic touristique non commercial, semble encore acceptable dans le contexte de l'art. 8, al. 1, Cst. 5. Il ne faut pas perdre de vue le fait qu'il existe un conflit entre les deux principes de perception que sont la neutralité concurrentielle et l'économie de procédure. Compte tenu de l'objectif légitime de limiter la charge administrative, et vu la marge de manœuvre dont dispose le DFF, la franchise-valeur de CHF 300.- ne peut être qualifiée de contraire à la loi ou à la Cst. (consid. 4.2.4).

9. Arrêt du TF 2C_964/2019 du 22 mars 2021 (d), *in* Archives 90 p. 527

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_964%2F2019&rank=1&azaclair=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F22-03-2021-2C_964-2019&number_of_ranks=1

Responsabilité des liquidateurs, art. 15 al. 1 let. e LTVA. Absence de responsabilité solidaire dépassant le résultat de la liquidation.

1. Les personnes chargées de la liquidation sont responsables à concurrence du « produit de la liquidation ». Conformément à la jurisprudence relative à la loi sur l'impôt anticipé, on entend par « produit de la liquidation » le montant restant à la société après règlement des dettes et des frais de liquidation (consid. 8. 3). 2. Compte tenu du fait qu'en l'espèce, la dette excède les actifs de plusieurs millions, il faut considérer que le produit réalisé pendant la phase de liquidation par l'assujetti n'a pas pu compenser la dette. Ainsi, la condition de responsabilité exigeant un produit de liquidation positif fait défaut (consid. 9).

10. Arrêt du TF 2C_845/2020 du 27 avril 2021 (f)

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_845%2F2020&rank=1&azaclair=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F27-04-2021-2C_845-2020&number_of_ranks=2

Diminution de la contre-prestation imposable. Violation du droit d'être entendu par le TAF en lien avec l'administration des preuves et l'établissement des faits

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

1. Dans le cas présent, le TAF a omis d'informer la société recourante du versement de nouveaux documents et partant, ne lui a pas donné l'occasion de se déterminer sur leur contenu. 2. Compte tenu de la nature formelle de cette garantie procédurale, sa violation entraîne l'annulation de l'arrêt attaqué sans qu'il soit nécessaire d'examiner les autres griefs soulevés dans le recours et les chances de succès de celui-ci sur le fond. 3. Admission donc du recours par le TF pour violation du droit d'être entendu.

11. Arrêt du TF 2C_159/2019 du 23 juillet 2019 (d), in Archives 88 p. 391 et Archives 88 p. 831

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_159%2F2019&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F23-07-2019-2C_159-2019&number_of_ranks=2

Impôt sur les acquisitions (auto-taxation). Prescription absolue pour période fiscale 2010

1. Selon l'art. 10 al. 3 LTVA 2009, le siège en Suisse ainsi que tous les établissements stables en Suisse doivent être traités comme un seul sujet fiscal en ce qui concerne l'assujettissement subjectif à l'impôt (principe de l'unité de l'entreprise). 2. Si le siège de l'entreprise se trouve à l'étranger, tous les établissements stables en Suisse sont considérés comme un seul sujet fiscal indépendant, conformément à l'art. 7 OTVA 2009. 3. Dans le cadre de l'impôt sur les acquisitions, il est dérogé au principe de l'unité de l'entreprise en ce sens qu'en cas de relations transfrontalières, l'établissement stable et le siège de l'entreprise situé dans un autre État sont traités comme deux sujets fiscaux (séparés). Ce principe dit de la double entité est déduit *a contrario* de l'art. 10 al. 3 LTVA 2009 (consid. 8.2).

12. Arrêt du TF 2C_1021/2020 du 28 juillet 2021 (d), in Archives 90 p. 808 et

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_1021%2F2020&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F28-07-2021-2C_1021-2020&number_of_ranks=4

Opérations hypothécaires. Prescription absolue de 15 ans sous l'aLTVA et de 10 ans sous la LTVA

1. La prescription absolue de la fixation de la créance fiscale intervient après dix ans en application de l'art. 42 al. 6 LTVA 2009, mais seulement après 15 ans selon l'art. 49 al. 4 LTVA 1999. 2. En raison de la disposition transitoire de l'art. 112 al. 1 LTVA 2009, les créances fiscales nées jusqu'à fin 2009 se prescrivent selon l'ancien droit. 3. Les créances relevant du nouveau droit peuvent donc se prescrire de manière absolue avant celles relevant de l'ancien droit. Cette situation n'est certes pas anodine, mais elle est acceptable en raison du libellé clair et des circonstances.

13. Arrêt du TF 2C_130/2021 du 27 septembre 2021 (d), in Archives 90 p. 577

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_130%2F2021&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F27-09-2021-2C_130-2021&number_of_ranks=661

Redevances d'importation. Décision de perception subséquente. Utilisation finale de la marchandise importée déterminante pour le changement d'affectation selon l'art. 14 al. 4 LD

1. Si des marchandises sont ouvrées ou transformées de telle sorte que le produit qui en résulte exclut toute utilisation prédisposée, une remise en l'état n'est plus possible sans nouvelle déclaration en douane préalable et sans acquittement des droits de douane et de la TVA à l'importation (cf. consid. 3.4). 2. Une modification de l'emploi entraîne donc directement l'obligation d'établir une nouvelle déclaration en douane et de s'acquitter des droits de redevances (consid. 4.3.3.4). 3. Ce qui était déterminant en l'espèce, c'était de savoir si la farine d'épeautre ouvrée ou

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

transformée pouvait encore être utilisée « à des fins techniques » après son utilisation ou sa transformation par la recourante, conformément à l'engagement d'emploi. Dans ce contexte, la question de la modification de l'emploi selon l'art. 14 al. 4 LD dépend en fin de compte de « l'emploi final » de la marchandise importée (consid. 4.3.3.4).

14. Arrêt du TF 2C_891/2020 du 5 octobre 2021 (d), in Archives 90 p. 443, 663 et 814

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_891%2F2020&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F05-10-2021-2C_891-2020&number_of_ranks=1

Art. 18 al. 2 let. e LTVA. Vente de ses propres actions. Pas de correction de la déduction de l'impôt préalable

1. Les fonds versés à une SA par les actionnaires pour l'émission de nouvelles actions dans le cadre de la fondation de la société ou d'une augmentation de capital (produit d'émission) constituent des apports de capital et sont régis par l'art. 18 al. 2 let. e LTVA, de sorte qu'il n'en résulte aucun rapport de prestations. 2. Sur le plan économique et au sens du droit comptable, le produit de l'aliénation d'actions propres doit être considéré comme un apport de capital par l'acquéreur et assimilé en principe à une augmentation de capital (consid. 3.3.3). 3. Les ventes d'actions propres et les fonds versés dans ce cadre à la recourante n'entrent donc pas dans le champ d'application de la TVA (consid. 3.5). La base légale pour la correction ou la réduction du droit à la déduction de l'impôt préalable de la recourante demandée par l'AFC-TVA fait donc défaut (consid. 3.6.3).

15. Arrêt du TF 2C_27/2021 et 2C_29/2021 du 5 octobre 2021 (d), in Archives 90 p. 271 et 811

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_27%2F2021&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F05-10-2021-2C_27-2021&number_of_ranks=1715

Prestation à des proches

1. Pour vérifier l'adéquation des prestations fournies entre personnes proches dans le domaine de la TVA, on peut se baser sur les méthodes couramment utilisées en matière d'impôts directs. 2. La question de savoir si une méthode d'évaluation appropriée a été choisie est une question juridique. 3. Le TF peut l'examiner librement, alors que l'évaluation proprement dite relève des questions de fait. Il en résulte un pouvoir de cognition limité. 4. Dans le cas présent (location d'un immeuble hôtelier), ni la méthode d'évaluation (majoration des coûts) ni l'évaluation ne sont contestables.

16. Arrêt du TF 2C_781/2021 du 19 octobre 2021 (d), in Archives 90 p. 275

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_781%2F2021&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F19-10-2021-2C_781-2021&number_of_ranks=30

Caractère du délai de l'art. 78 al. 5 LTVA 2009. Exigences relatives à l'interruption du délai de prescription (art. 42 al. 2 LTVA 2009)

1. Il est établi de manière contraignante pour le TF que l'AFC-TVA avait annoncé son contrôle de la TVA le 17 décembre 2015. En vertu de l'art. 78 al. 5 LTVA 2009, un contrôle doit être clôturé dans les 360 jours suivant l'annonce par une notification d'estimation ("NE"). Le 18 décembre 2016, il n'y avait vraisemblablement pas encore de NE. Le délai d'un an est toutefois un simple délai d'ordre, de sorte que cela n'est pas préjudiciable sur ce point (consid. 3.2.2). 2. Le délai de prescription interrompu par l'AFC-TVA a recommencé à courir le 17 décembre 2015 et était désormais de deux ans (art. 42 al. 2 LTVA 2009). Comme l'instance précédente l'a constaté de

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

manière contraignante pour le TF, un premier envoi de la NE a eu lieu le 13 décembre 2017. Le fait que le document ait été daté, signé, que son contenu ait été peaufiné, ce qui serait indispensable selon l'assujetti, ne joue pas un rôle déterminant selon le texte de la loi. L'art. 42 al. 2 LTVA 2009 ne parle que d'une "déclaration écrite, soumise à réception, visant à établir ou à corriger la créance fiscale". **3.** L'envoi d'une NE n'est pas expressément mentionné à l'art. 42 al. 2 LTVA 2009, mais il suffit sans aucun doute pour interrompre le délai de prescription en cours (consid. 3.2.4).

17. Arrêt du TF 2C_660/2020 du 8 novembre 2021 (d), in Archives 90 p. 817

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_660%2F2020&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F08-11-2021-2C_660-2020&number_of_ranks=2

Tek. Droits-valeurs selon l'art. 21 al. 2 ch. 19 let. e LTVA (et non livraison de biens selon l'art. 3 let. d LTVA). Modification de la jurisprudence établie par l'AFC 2C_1002/2014

1. La société faisait de la publicité pour des « investissements dans les arbres » et proposait notamment d'acheter des tecks récemment plantés au Brésil. Le contrat de vente était assorti d'un contrat de service (hypothétiquement facultatif, mais *de facto* indispensable) qui réglait l'entretien des arbres jusqu'à leur abattage et leur valorisation après environ 20 ans. La société a considéré ses ventes d'arbres comme des livraisons au sens de l'art. 3 let. d LTVA à l'étranger et s'est vue autorisée à déduire l'impôt préalable en relation avec ces livraisons. **2.** Du point de vue de l'AFC-TVA, les prestations constituaient toutefois des chiffres d'affaires financiers ne donnant pas lieu à un droit d'option, ce qui excluait la déduction de l'impôt préalable. **3.** Le recours déposé auprès du TAF contre la décision sur opposition de l'AFC-TVA (arrêt A-6474/2018 du 15 juin 2020) a été rejeté, tout comme le recours subséquent au TF. **4.** Le TF a constaté qu'il n'y a livraison au sens de l'art. 3 let. d LTVA que si le pouvoir de disposition économique est accordé au destinataire de la prestation, c'est-à-dire qu'il peut disposer du bien à sa guise dans les limites de l'ordre juridique, comme un propriétaire (art. 641 CC) (possibilité de consommer le bien, de le modifier, de le grever, de l'aliéner, c'est-à-dire d'exercer une influence directe sur sa substance et son destin). Un transfert de la propriété de droit civil n'est ni nécessaire ni suffisant. **5.** Dans le cas présent, le sort des arbres avait été définitivement réglé par contrat, de la plantation à la vente, et le bénéficiaire de la prestation n'avait aucune possibilité d'influence, mais (seulement) le droit de percevoir les recettes futures de la vente du bois abattu. Selon le TF, les clients plaçaient ainsi leur argent dans un produit standardisé de la société, qui était proposé à un grand nombre d'investisseurs aux mêmes conditions et pouvait être transféré. Il s'agissait donc de droits uniformisés et adaptés au commerce de masse, qui devaient être classés comme des droits-valeurs du point de vue de la TVA et dont le commerce était exclu du champ de la TVA en vertu de l'art. 21 al. 2 ch. 19 let. e LTVA (sans droit à la déduction de l'impôt préalable). **6.** Avec cet arrêt, le TF a explicitement modifié sa jurisprudence par rapport à l'ATF 2C_1002/2014 du 28.05.2015: dans cet arrêt, dans un cas comparable au cas d'espèce, l'applicabilité de l'art. 21 al. 2 ch. 19 let. e LTVA (droit-valeur) avait été refusée. Les paiements des investisseurs ont été qualifiés d'« investissements directs dans un projet » et le contrat/la prestation a ensuite été qualifié « au mieux de prêt ou de crédit avec remboursement non garanti des intérêts et du capital » (art. 21 al. 2 ch. 19 let. a LTVA).

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

18. Arrêt du TF 2C_402/2021 du 10 novembre 2021 (f), in Archives 90 p. 452 et 820

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_402%2F2021&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F10-11-2021-2C_402-2021&number_of_ranks=67

Lieu de la prestation de services. Sociétés offshores. Secret professionnel de l'avocat

1. Un avocat ne peut pas se prévaloir du secret professionnel pour échapper à son devoir de collaboration et refuser d'indiquer à l'AFC-TVA où se trouvent ses clients, en l'occurrence des sociétés offshore. 2. En cas d'absence complète de collaboration de l'assujetti, il n'y a pas à mettre en œuvre l'expertise envisagée à l'art. 68 al. 2 in fine LTVA.

19. Arrêt du TF 6B_938/2020 et 6B_942/2020 du 12 novembre 2021 (AFD c/ A.: AFD gagne), in Archives 90 p. 565

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=6B_938%2F2020&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F12-11-2021-6B_938-2020&number_of_ranks=3

Art. 101 al. 1, 4 et 5 LTVA. Art. 9 DPA. Art. 49 CP. Calcul de l'amende TVA en cas de pluralité d'infractions. Principe de l'aggravation et cumul des peines

1. L'exclusion du principe de l'aggravation pour les amendes et les peines prononcées en conversion d'amendes, ancrée à l'art. 9 DPA, s'applique également - sous réserve de dispositions particulières dans les lois administratives correspondantes - en cas de concours entre des infractions à différentes lois administratives ainsi que s'il y a plusieurs infractions à la même loi administrative (consid. 4.5.1). 2. Dans le champ d'application de la LTVA, le principe de l'aggravation est limité - malgré l'exclusion générale de l'application de l'art. 9 DPA à l'art. 101 al. 1 LTVA - aux cas régis par l'art. 101 al. 4 et 5 LTVA. 3. Dans le domaine de compétence de l'AFD, l'art. 101 al. 4 LTVA ne couvre que le concours idéal ("l'acte punissable"), tandis que l'art. 101 al. 5 LTVA règle également le concours réel ("un ou plusieurs actes") pour les infractions qui ressortissent à l'AFC-TVA. Le cumul des peines s'applique donc aux infractions commises en concours réel dans le domaine de compétence de l'AFD, c'est-à-dire par la non-déclaration de marchandises lors de leur importation en Suisse à différents moments ou dans différents lieux (consid. 4.5.2-4.7).

20. Arrêt du TF 2C_263/2020 du 10 décembre 2021 (d), ATF 148 II 233, in Archives 90 p. 841

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_263%2F2020+&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F10-12-2021-2C_263-2020&number_of_ranks=4

Art. 7 et 10 LTVA 2009. Art. 13 et 21 LTVA 1999. Art. 8 al. 1 OTVA 2009. Lien de l'activité entrepreneuriale avec le territoire suisse. Déclaration d'engagement à l'étranger. Evasion fiscale.

1. Selon l'ancien (LTVA 1999) comme selon le nouveau droit de la TVA (LTVA 2009), l'assujettissement subjectif à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse présuppose que l'activité entrepreneuriale présente un lien de rattachement suffisant avec le territoire suisse (consid. 4-5.1). 2. Si ce lien avec le territoire suisse est créé artificiellement afin de bénéficier de la déduction de l'impôt préalable pour les impôts sur les importations, ce montage peut constituer une évasion fiscale (consid. 5.2-5.4). 3. Si l'AFC ne conteste pas un tel montage lors d'un contrôle, cela ne fonde pas, en soi, un droit à la protection de la bonne foi pour l'avenir (consid. 5.5.1 et 5.5.2). 4. La confirmation de la déclaration d'engagement à l'étranger, que l'AFC

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

n'avait pas délivrée dans le cadre d'une procédure d'autorisation ordonnée par la loi mais uniquement sur la base d'une pratique administrative, ne s'oppose pas non plus à l'hypothèse d'une évasion fiscale (consid. 5.5.3).

21. Arrêt du TF 2C_372/2021 du 23 décembre 2021 (d), in Archives 90 p. 569 et 823

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_372%2F2021+%&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F23-12-2021-2C_372-2021&number_of_ranks=84

TVA à l'importation. Détermination de la valeur d'importation

1. Si, lors de l'importation d'un véhicule automobile sur le territoire suisse, il est déjà établi que la marchandise sera vendue à un tiers, l'impôt sur les véhicules automobiles et la TVA sur les importations sont calculés sur la base du prix qui est (ou sera) facturé au tiers. 2. Cela vaut également lorsque l'automobile est d'abord déclarée sous le régime de l'admission temporaire, mais que la vente ultérieure au tiers est déjà convenue à ce moment-là. L'importateur est le tiers.

22. Arrêt du TF 2C_492/2020 du 25 février 2022 (d), in Archives 90 p. 850

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_492%2F2020+%&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F25-02-2022-2C_492-2020&number_of_ranks=3

Acquisition du pouvoir de disposition économique dans le domaine de la TVA

1. L'acquéreur d'un bien peut en disposer économiquement s'il peut soit l'utiliser ou le consommer à son propre profit, soit le réintroduire en son nom dans le circuit économique. 2. L'appréciation des faits en l'espèce - des opérations d'importation et d'exportation de déchets de métaux précieux ou de métaux précieux purs - conduit à la conclusion que les parties n'avaient pas la volonté que les biens soient transférés (au moins temporairement) à l'acquéreur/transformateur. La propriété matérielle n'a pas non plus été transférée. Le risque de dévalorisation des objets est resté chez les déposants. 3. Le pouvoir de disposition économique est donc resté entre les mains des fournisseurs.

23. Arrêt du TF 1B_432/2021 du 28 février 2022 (d), destiné à la publication, in Archives 90 p. 650

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=1B_432%2F2021&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F28-02-2022-1B_432-2021&number_of_ranks=21

Mise sous scellés d'appareils électroniques par l'OFDF

1. L'OFDF avait soumis une personne entrant en Suisse à une fouille corporelle et avait trouvé douze montres-bracelets de prix élevé qui n'avaient pas été déclarées. L'OFDF a ouvert une procédure pénale et a saisi, entre autres, deux téléphones portables et une tablette. Par la suite, l'OFDF a transmis les appareils protégés par mot de passe à l'Office fédéral de la police (mandat : "Unlock mit Bruteforce und Extraction"). 2. Ce qui est contesté devant le TF, c'est la pratique du TPF qui, dans le domaine d'application de l'art. 50 al. 3 DPA, fait d'abord débloquent (et copier) les supports de données verrouillés par l'autorité d'instruction et n'entre qu'ensuite en matière sur la demande de descellement. 3. Cette pratique est contraire au droit fédéral, car elle ne permet pas de garantir le but des scellés, à savoir empêcher toute possibilité pour l'autorité d'instruction de consulter les supports de données à mettre sous scellés (consid. 2.5). 4. L'OFDF, en tant qu'autorité d'instruction, a donc violé le droit fédéral. 5. L'erreur de procédure est si grave qu'il est

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

ordonné au TPF de restituer les supports de données et de détruire les copies de données correspondantes (consid. 4.1 ss).

24. Arrêt du TF 2C_189/2022 du 8 mars 2022 (d)

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_189%2F2022+&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F08-03-2022-2C_189-2022&number_of_ranks=60

Décision sur réclamation de l'AFC-TVA notifiée en "Courrier A +".

1. Une décision sur réclamation envoyée un vendredi par l'AFC-TVA par « Courrier A Plus » a été « distribuée via la case postale » au contribuable le samedi, mais n'a été remise physiquement par le facteur que le lundi. 2. Le TF rappelle sa jurisprudence selon laquelle, en cas de distribution dans une case postale « virtuelle », l'instruction de distribuer le courrier physique uniquement du lundi au vendredi (celui qui arrive le samedi est donc retenu) ne peut pas reporter la distribution (et donc la date à partir de laquelle le délai de recours commence à courir). 3. Le TF confirme que la remise du courrier a eu lieu le samedi et que le délai de recours a commencé à courir le lendemain, et ajoute que la distribution par l'intermédiaire de la prestation « A-Post Plus » valait présomption de distribution correcte. 4. En cas d'allégation d'erreur dans la distribution par la Poste, des indices concrets en ce sens sont nécessaires et des considérations purement hypothétiques ne suffisent pas à renverser cette présomption.

25. Arrêt du TF 2C_677/2021 du 28 mars 2022 (d), in Archives 90 p. 847

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_677%2F2021&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F28-03-2022-2C_677-2021&number_of_ranks=33

Décision de perception subséquente. Transport interne avec un bus de voyage non dédouané. Cabotage

1. Le transport de passagers avec un moyen de transport étranger, dont le lieu d'embarquement et de débarquement se trouve sur le territoire national, est techniquement appelé cabotage. 2. Le droit international (notamment la Convention d'Istanbul sur l'admission temporaire) permet d'interdire le cabotage. 3. Le transport intérieur d'une seule personne tombe déjà sous le coup de l'interdiction de cabotage, comme il ressort du droit suisse, même si tous les autres passagers ont embarqué à l'étranger.

26. Arrêt du TF 2C_727/2021 du 11 mai 2022 (d), in Archives 91 p. 31

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_727%2F2021&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F11-05-2022-2C_727-2021&number_of_ranks=30

Prestations exclues du champ de l'impôt (traitement médicaux selon l'art. 21 al. 2 ch. 3 LTVA)

1. Dans le cas concret où une pharmacie loue des locaux à des thérapeutes, il existe des indices importants, pertinents du point de vue du droit de la TVA, en faveur d'une activité lucrative indépendante des thérapeutes. 2. Indépendamment de l'indépendance possible des thérapeutes, les indices qui permettent de conclure que la pharmacie, en tant qu'exploitante du centre de thérapie, s'est présentée vis-à-vis des clients (c'est-à-dire "vers l'extérieur") comme un prestataire de services, sont toutefois prépondérants. 3. Les prestations fournies par les thérapeutes au sein du centre de thérapie de la pharmacie sont attribuées à la pharmacie assujettie et ne peuvent donc pas être exclues du champ de l'impôt en vertu de l'art. 21 al. 2 ch. 3 LTVA. Les documents

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

pertinents sur les sommes encaissées faisant défaut, l'AFC-TVA a dû procéder à une taxation par estimation.

27. Arrêt du TF 2C_798/2021 du 11 mai 2022 (d), in Archives 91 p. 40

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_798%2F2021&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F11-05-2022-2C_798-2021&number_of_ranks=77

TVA sur les importations. Séquestre. Caractère du droit de gage douanier

1. Le droit de gage douanier au sens de l'art. 82 al. 1 let. a LD sert entre autres aussi à garantir le recouvrement des créances de l'impôt sur les importations (art. 212 al. 1 en relation avec l'art. 200 let. b OD). 2. Le droit de gage douanier, une mesure de sûreté, peut être ordonné indépendamment d'une procédure de taxation ou de prestation complémentaire (art. 12 DPA) et également en dehors de telles procédures. La question de savoir si la créance garantie existe ne doit être examinée que provisoirement et à titre de question préalable dans la procédure de saisie. L'examen plus détaillé de l'obligation de paiement et la fixation des droits à l'importation sont réservés à la procédure principale. 3. Dans la procédure du TF, une décision sur le droit de gage douanier est une décision finale au sens de l'art. 90 LTF, car elle met fin à la procédure de saisie en vue de la constitution de sûretés. Comme elle a pour but la saisie préventive de créances de l'impôt sur les importations, il s'agit d'une mesure provisionnelle au sens de l'art. 98 LTF, indépendamment du fait que celle-ci a été ordonnée dans une procédure séparée (consid. 1.2).

28. Arrêt du TF 2C_998/2021 du 12 mai 2022 (f)

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_998%2F2021&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F12-05-2022-2C_998-2021&number_of_ranks=21

Prescription de la créance fiscale sous l'ALTVA et sous la LTVA

1. Si l'assujetti a plusieurs activités (boucherie-charcuterie et snack-restaurant), les marges brutes doivent être déterminées séparément pour chaque activité. 2. Le droit d'être entendu de l'assujettie a été respecté, car l'AFC-TVA a exposé les raisons qui l'ont conduite à ne pas tenir compte des quatre expertises privées produites par la recourante. L'appréciation des preuves par l'instance précédente ne peut que faire l'objet d'un grief de violation d'arbitraire: une telle violation n'est en l'occurrence pas réalisée. 3. Le TF a confirmé l'arrêt du TAF pour les créances des périodes fiscales 2012 à 2014. La période fiscale est prescrite devant le TF, compte tenu d'une prescription absolue de 10 ans.

29. Arrêt du TF 2C_3/2022 du 17 mai 2022 (d), in Archives 91 p. 32 et p. 133

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_3%2F2022&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F17-05-2022-2C_3-2022&number_of_ranks=1272

Déchéance du droit au dédouanement préférentiel

1. Dans le cas d'espèce, l'importatrice, agissant par le bais de l'expéditrice, a effectué la déclaration pour la mise en libre pratique « seulement plusieurs jours après le passage de la frontière et l'acheminement jusqu'au domicile » (consid. 3.1). 2. La surveillance douanière prescrite par la loi est toutefois d'emblée exclue lorsqu'une marchandise est introduite en quelque sorte « clandestinement » sur le territoire douanier et qu'elle n'est déclarée qu'à bien plaisir. 3. Il aurait été judicieux de suivre une procédure à deux phases, à savoir d'abord effectuer une déclaration pour le régime de transit (art. 47 al. 2 let. b en lien avec l'art. 49 LD). Par la suite, une déclaration

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

pour la mise en libre pratique aurait dû être effectuée au moyen d'une seconde déclaration (art. 47 al. 2 let. a en lien avec l'art. 48 LD). **4.** En l'espèce, la première phase n'a pas été effectuée (à ce sujet, consid. 3.2.2). L'importatrice a ainsi perdu son droit au dédouanement préférentiel des marchandises originaires (consid. 3.2.4 s.).

30. Arrêt du TF 2C_680/2021 du 31 mai 2022 (d), in Archives 91 p. 37

https://www.bger.ch/ext/eurospider/live/fr/php/aza/http/index.php?lang=fr&type=highlight_simple_query&page=1&from_date=&to_date=&sort=relevance&insertion_date=&top_subcollection_aza=all&query_words=2C_680%2F2021&rank=1&azaclir=aza&highlight_docid=aza%3A%2F%2F31-05-2022-2C_680-2021&number_of_ranks=56

TVA sur les importations. Séquestre. Caractère du droit de gage douanier

1. L'attribution subjective aux fins de la TVA suit des critères strictement formels **2.** En principe, le destinataire de la facture doit être considéré comme le bénéficiaire de la prestation et donc comme le "destinataire" de la prestation imposable acquise, de sorte qu'il est assujéti subjectivement à l'impôt sur les acquisitions (*reverse charge mechanism*) sur la base de la facture fournisseur.

Arrêts publiés du Tribunal administratif fédéral (ATAF)

31. Arrêt du TAF A-2831/2020 du 24 septembre 2021 (d), in Archives 90 p. 507

Utilisation de tracteurs routiers et de remorques pour des transports intérieurs illicites / cabotage

1. Il s'agit d'un trafic interne non autorisé lorsque des marchandises sont «chargées» sur un véhicule immatriculé à l'étranger, situé sur un territoire d'admission temporaire (en l'occurrence la Suisse), et «déchargées» sur ce même territoire (consid. 3.1.6). **2.** Dans les cas où des camions ordinaires (où le véhicule tracteur et la surface de chargement forment un tout) sont utilisés, le texte légal est clair et aucune interprétation supplémentaire ne serait nécessaire (cf. consid. 5.3.3). En effet, même un simple transbordement de la marchandise d'un camion à un autre sur le territoire douanier n'est pas possible sans un «déchargement» de la marchandise. **3.** La question se pose de savoir si en cas de stationnement sur le territoire douanier d'une semi-remorque avec la marchandise chargée, en vue d'un changement de véhicule, il s'agit également d'un «déchargement» de la marchandise, alors même que celle-ci reste sur cette semi-remorque (consid. 5.3.2). **4.** Selon le TAF, il faut répondre à cette question par l'affirmative (consid. 5.3 ss), raison pour laquelle des transports internes illégaux ont eu lieu dans le cas d'espèce (consid. 5.4 ss).

32. Arrêt du TAF A-2514/2020 du 27 septembre 2021 (d), in Archives 90 p. 585

<https://jurispub.admin.ch/publiws/download?decisionId=c9be65ee-dc08-4554-ad77-69f7ebd23a40>

Valeur imposable à l'importation de chiens de rue russes

1. A l'occasion de l'importation de quatre chiens russes remis gratuitement, l'AFD a chiffré la valeur de marché en application d'une tableau de valeur médiane à CHF 262 arrondis par chien (sans frais de transport) (consid. 3.3.3). **2.** Selon le TAF, l'état de fait en l'espèce n'est cependant pas comparable aux cas dans lesquels des chiens sont importés par des organisations de placement d'animaux opérant au niveau international (consid. 3.4.3). S'agissant des chiens en question ici, il a bien plus été démontré qu'il n'existe pas de valeur de marché du tout (consid. 3.4.4). **3.** Une valeur de marché inexistante ne peut pas être créée moyennant des méthodes d'évaluation ou des estimations (consid. 3.4.5). **4.** La recourante réussit ainsi à établir que l'estimation effectuée par l'autorité précédente de la valeur des chiens importés en Suisse ne correspond pas aux circonstances de faits (consid. 3.4.6).

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022**33. [Arrêt du TAF A-6843/2018 du 23 décembre 2020](#) (f), ATAF 2021 III/* in Archives 90 p. 679*****Remboursement de l'impôt perçu à l'importation pour case de réexportation***

1. L'art. 60 al. 1 let. a LTVA n'est applicable que si les trois conditions suivantes sont réunies de manière cumulative : (i) il doit d'abord s'agir d'une réexportation, (ii) d'un bien qui n'a pas été remis à un tiers dans le cadre d'une livraison et enfin (iii) qui n'a pas été utilisé en Suisse (consid. 3.4). 2. La réexportation vise bien le cas du retour à l'expéditeur et non pas n'importe quelle sortie du territoire douanier. Ainsi, le but de l'art. 60 LTVA est de rétablir la situation avant importation, à savoir lorsque la marchandise est retournée à l'expéditeur (*Retourware*) comme si l'importation n'avait jamais eu lieu. 3. Le retour ne peut être opéré vers une autre destination (autre pays) ou une autre personne que l'expéditeur que pour autant que cela soit fait pour son compte et sur la base du même marché que celui à l'origine de l'importation (consid. 3.7). 4. Par ailleurs, un bien qui aurait été importé dans le but de le vendre n'est pas encore un bien qui a été utilisé. Une marchandise qui aurait été consignée ou déposée dans un entrepôt appartenant à l'importateur n'est pas non plus un bien qui a été utilisé. 5. Cependant, l'importation à des fins de démonstrations, d'essai, d'exposition, de travaux doit être considérée comme une utilisation et ce même si le bien est ensuite réexporté respectivement retourné à son expéditeur (consid. 4.2.). 6. Le droit suisse dispose de sa propre notion de TVA, elle-même liée à une histoire législative propre. On ne saurait tordre le sens que lui a donné le législateur au nom d'une éventuelle euro-compatibilité (consid. 5.2.2).

34. [Arrêt du TAF A-5317/2020 du 23 juin 2022](#)***Prestations à des personnes proches***

1. Le litige faisant l'objet de cet arrêt (entré en force) porte sur la reprise TVA effectuée par l'AFC-TVA en relation avec le prix qui aurait été convenu entre des tiers indépendants (prix pour tiers) qu'elle a déterminé par estimation concernant la construction d'un immeuble d'habitation à plusieurs logements. L'AFC est arrivée à la conclusion, lors du contrôle, que la contre-prestation reçue par la recourante (une entreprise de construction) en 2011 et en 2012 de la part des propriétaires de son entreprise en échange de la fourniture de travaux de maçonnerie n'était pas conforme au prix pour tiers. 2. Par la suite, l'AFC-TVA a procédé à une estimation selon l'art. 24 al. 2 LTVA en relation avec l'art. 79 al. 1 LTVA et s'est basée sur le rapport entre (i) les dépenses de matériel comptabilisées pour les travaux de maçonnerie effectués par des tiers indépendants durant la même période et (ii) les recettes comptabilisées à cette occasion. 3. Le TAF a considéré que cette approche était appropriée et a constaté que l'AFC-TVA avait effectué l'estimation du prix pour tiers dans les limites de son pouvoir d'appréciation. 4. En conséquence, le recours a été rejeté en ce qui concerne les périodes fiscales 2012 à 2014. Pour ce qui est de la période fiscale 2011, le TAF a admis le recours en raison de la prescription (absolue de 10 ans, depuis l'entrée en vigueur de la LTVA au 1^{er} janvier 2010).

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

Doctrine

Parutions 2020-2022

Articles et rapports

Archives de droit fiscal suisse

- Philip ROBINSON, Benno SUTER, Schweizer Mehrwertsteuer in der digitalen und global vernetzen Wirtschaft, Archives 89 p. 205
- Ralf IMSTEPF, Diego CLAVADETSCHER, Bindungswirkung von Rulings im Mehrwertsteuerrecht, Archives 89 p. 183
- Pierre-Marie GLAUSER, 25 ans de TVA! Et demain: une TVA verte ?, Archives 89 p. 163
- Ueli MAURER, Schwerpunktausgabe des ASA zu 15 Jahre Mehrwertsteuer – Editorial, Archives 89 p. 161
- Harun CAN, Ärztliche Gutachten im Irrgarten der MWST, Archives 89 p. 647

Steuer Revue fiscale ("RF")

- MARC VOGELANG, Ausweitung der Steuersukzession im Mehrwertsteuerrecht, 9/2020 p. 630
- MARC VOGELANG, Praxisfragen beim mehrwertsteuerlichen Meldeverfahren, 1/2021 p. 31
- Barbara HENZEN, Susanne SCHREIBER, Pink Tax, 3/2021 p. 244
- Ralf HIMSTEPF, Zeitliche Wirkung der mehrwertsteuerlichen Praxispublikationen, 5/2021 p. 356
- Harun CAN, Mehrwertsteuer auf Vermittlung von Hypotheken und Wertpapieren, 6/2021 p. 443

Expert Focus

- Pascal MOLLARD, Histoire de la TVA suisse: neutralité et apport du juge fiscal, EF 6-7/2020 p. 430
- Beno SUTER, Andreas WARTMANN, David BRUSA, Bundesgericht öffnet Tore für partielle Steuersukzessionen, EF 8/2020 p. 562
- Nicolas MOSIMANN, Marco SIBOLD, Steuernachfolge bei Asset Deals; EF 8/2020 p. 567
- Tobias F. ROHNER, Susanne LIEBEL-KOTZ, Steuersukzession im MWSTG auf dem Prüfstand, EF 12/2020 p. 984
- Jérôme HEUMANN, Sabrina MIGLIOZZI, Les plates-formes de l'économie de partage et la TVA; EF Februar/2021 p. 96
- Marc VOGELANG, Leistungen an en verbundene und nahestehende Personen im Mehrwertsteuerrecht, EF April/2021 p. 193
- Nils HARBEKE, Echtes Factoring mit Globalzession – subsidiäre MWST-Haftung, EF April/2021 p. 210
- Benno SUTER, Teilrevision MWST, EF Februar/2022, p. 62
- Benno SUTER, Thomas M. FISLER, Michel HÜRLIMANN, Die MWST-Pflicht von Profisporttreibenden und ihren Geschäftspartnern, EF April/2022 p. 162

34^{ème} Marathon du droit du 5 novembre 2022

- Benno SUTER, Marc VOGELSANG, Andreas WARTMANN, Photovoltaikanlagen und Eigenverbrauch der produzierten Energie, EF April/2022 p. 166

IFF Forum für Steuerecht

- Clara BODENMANN, Aus der Rechtsprechung zur Mehrwertsteuer in den Jahren 2019/2020, p. 262
- Clara BODENMANN, Aus der Rechtsprechung zur Mehrwertsteuer in den Jahren 2020, p. 278
- Clara BODENMANN, Aus der Rechtsprechung zur Mehrwertsteuer in den Jahren 2021, p. 277
