

Table des matières

Bibliographie générale	XLIX
Abreviations	LXIII
Chapitre 1 Les principes	1
1. Histoire de la TVA: les étapes de la genèse	1
1.1 Introduction	3
1.2 L'apport théorique	3
1.2.1 La perspective américaine	3
1.2.1.1 Adams et la valeur ajoutée	3
1.2.1.2 L'enlisement du débat	4
1.2.2 La vision européenne	5
1.2.2.1 Le manifeste de von Siemens	5
1.2.2.2 Le génie persécuté	6
1.2.3 L'échec des idées pures	7
1.2.3.1 Entre technique et nature	7
1.2.3.2 Entre théorie et empirisme	7
1.3 Le système en question	8
1.3.1 Le principe de la neutralité économique de l'impôt	8
1.3.1.1 Le contexte historique	8
1.3.1.2 Les effets de l'impôt brut à tous les stades	9
1.3.1.3 Des effets aux défauts	10
1.3.2 La perception à un seul stade	10
1.3.2.1 Un changement de système	10
1.3.2.2 Une évolution mondiale	11
1.4 L'essor des techniques	12
1.4.1 La technique de la déduction	12
1.4.1.1 Les inconvénients de l'impôt à un seul stade	12
1.4.1.2 Les paiements fractionnés	13
1.4.2 La technique de calcul «taxe sur taxe»	14
1.4.2.1 Les défauts de la méthode «base sur base»	14
1.4.2.2 Le transfert précis à l'acquéreur	14
1.5 Le triomphe de la neutralité	15
1.5.1 L'évolution du principe	15

1.5.1.1	La surtaxation des biens d'investissement	15
1.5.1.2	Du logique à l'inacceptable	16
1.5.1.3	Productivité ou neutralité?	17
1.5.2	La perception à tous les stades	18
1.5.2.1	La première expérience: la TVA française	18
1.5.2.2	La résistance des détaillants	19
1.5.2.3	L'assujettissement des détaillants	20
1.5.3	L'élargissement du champ d'application	21
1.5.3.1	L'imposition des services	21
1.5.3.2	L'extension de la déduction	22
1.6	Conclusion	23
2.	Histoire de la TVA suisse	24
2.1	Les projets de 1976, de 1979 et de 1989	24
2.2	La votation du 28 novembre 1993	25
2.3	L'évolution législative et la nouvelle LTVA	28
2.3.1	L'historique de la réforme	28
2.3.2	L'aperçu du projet A dans sa version mise en consultation par le Conseil fédéral	32
2.3.2.1	Le but et l'objet de l'impôt ou sa nouvelle conception	32
2.3.2.2	Le nouveau concept de l'assujettissement	33
2.3.2.2.1	Le principe	33
2.3.2.2.2	Le début et la fin de l'assujettissement	35
2.3.2.2.3	L'assujettissement des collectivités publiques et des groupes	35
2.3.2.3	La localisation des biens et services	35
2.3.2.4	L'objet de l'impôt	36
2.3.2.5	Le droit à déduction de l'impôt préalable	39
2.3.2.5.1	Les conditions matérielles	39
2.3.2.5.2	Les conditions formelles	40
2.3.2.6	Les nouveautés procédurales	40
2.3.2.6.1	L'imposition dans le temps	41
2.3.2.6.2	Le montant de la créance fiscale	42
2.3.2.6.3	La naissance, la modification et la prescription de la créance fiscale	43
2.3.2.6.4	Le contrôle TVA	44
2.3.2.6.5	La procédure de décision et de recours et la perception de la TVA	44

2.3.2.7 Les quelques autres modifications importantes	46
2.3.3 Les développements récents : la nouvelle LTVA adoptée le 12 juin 2009 ..	47
2.3.3.1 L'adoption d'une nouvelle loi sur la TVA en un temps record	47
2.3.3.2 Les modifications essentielles apportées par les Chambres fédérales au projet du Conseil fédéral	47
2.3.3.2.1 Le but de l'impôt et les définitions de l'art. 3 nLTVA	48
2.3.3.2.2 Le concept de l'assujettissement	49
2.3.3.2.3 La localisation des biens et services	50
2.3.3.2.4 L'objet de l'impôt	50
2.3.3.2.5 Le droit à déduction de l'impôt préalable	52
2.3.3.2.6 Les nouveautés procédurales	52
2.3.3.2.7 Les autres modifications résultant des débats aux Chambres fédérales	53
3. La TVA communautaire	55
3.1 Généralités	55
3.2 Les étapes vers l'adoption de la TVA communautaire	55
3.2.1 Introduction	55
3.2.2 Les raisons de l'harmonisation	56
3.3 La directive européenne en matière de TVA	57
3.3.1 Introduction	57
3.3.2 Les principes généraux	58
3.3.2.1 Le champ d'application	58
3.3.2.2 Les assujettis	59
3.3.2.3 Les opérations imposables	61
3.3.2.3.1 La livraison de biens	61
3.3.2.3.2 La prestation de services	61
3.3.2.3.3 Les importations	66
3.3.2.4 L'assiette (base d'imposition)	66
3.3.2.5 Le fait générateur et l'exigibilité	67
3.3.2.6 Les taux	67
3.3.2.7 Les exonérations en régime intérieur	68
3.3.2.7.1 Les exonérations pour activités d'intérêt général (art. 132 à 134 de la directive TVA 2006 correspondant à l'ancien art. 13A de la sixième directive)	68
3.3.2.7.2 Les autres exonérations (art. 135 et 136 de la Directive TVA 2006; voir aussi l'art. 13B de la sixième directive)	69

3.3.2.7.3	L'option en faveur de l'imposition (art. 137 de la nouvelle directive ou l'ancien art. 13C de la sixième directive)	70
3.3.2.8	Le droit à déduction de la TVA d'amont	70
3.3.2.8.1	La naissance du droit à déduction	71
3.3.2.8.2	L'étendue du droit à déduction	72
3.3.2.8.3	Les biens et services d'utilisation mixte	73
3.3.2.8.4	Les cas particuliers	75
3.3.2.8.5	Les modalités d'exercice du droit à déduction	76
3.3.2.8.6	La régularisation des déductions	77
3.3.2.9	Les exonérations sur les opérations hors de la Communauté	77
3.3.3	Le régime des transactions intracommunautaires	78
3.3.3.1	Introduction	78
3.3.3.2	Les grands principes	79
3.3.3.3	Les livraisons et les acquisitions intracommunautaires	79
3.3.3.3.1	Le régime d'imposition des transactions entre personnes assujetties	79
3.3.3.3.2	Le régime des achats par des entités non assujetties ou exonérées	81
3.3.3.3.3	Le régime des achats par des particuliers	81
3.3.3.4	Les prestations de services	81
3.3.3.5	Les obligations des redevables	82
3.3.3.5.1	L'identification à la TVA (art. 214 de la directive TVA 2006 reprenant l'ancien art. 28nonies par. 1 pt. c de la sixième directive)	82
3.3.3.5.2	Les factures	82
3.3.3.5.3	La déclaration et le paiement de la TVA	83
3.3.3.5.4	Les états récapitulatifs	83
3.3.4	Les développements récents	83
4.	Les principes directeurs et supérieurs de la TVA	85
4.1	Introduction	85
4.2	Les différents principes	87
4.2.1	Le principe de neutralité de la TVA	87
4.2.2	Le principe de la transférabilité de l'impôt	89
4.2.3	Le principe de destination	90
4.2.4	Le principe de la rentabilité de la perception	91
4.3	La nature juridique	91
4.4	La jurisprudence concernant les principes directeurs de la TVA	92

4.4.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	92
4.4.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	93
5. Les droits et principes constitutionnels	97
5.1 Introduction	97
5.2 Les principes régissant l'imposition au sens de l'art. 127 al. 2 Cst.	97
5.2.1 L'universalité (la généralité)	97
5.2.2 L'égalité de traitement	98
5.2.3 Le principe de la capacité contributive	99
5.3 La liberté économique (art. 27 Cst.)	100
5.4 Les autres principes constitutionnels applicables en matière de TVA	101
5.4.1 Le principe de la légalité	102
5.4.2 La protection résultant du principe de la bonne foi	103
5.4.3 L'interdiction de l'arbitraire	107
5.4.4 Le principe de la proportionnalité	107
5.4.5 Les garanties de procédure	108
5.5 La coexistence des principes	108
5.6 La jurisprudence concernant les principes régissant l'imposition au sens de l'art. 127 al. 2 Cst. et les autres droits et principes constitutionnels	109
5.6.1 La jurisprudence concernant les principes régissant l'imposition au sens de l'art. 127 al. 2 Cst.	109
5.6.1.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	109
5.6.1.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	109
5.6.2 La jurisprudence en matière d'autres principes et droits constitutionnels	110
5.6.2.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	110
5.6.2.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	112
6. La remise d'impôt, le sursis et la réserve au paiement	116
6.1 La remise d'impôt	116
6.1.1 La remise de la TVA intérieure	117
6.1.1.1 Introduction	117
6.1.1.2 Les conditions de fond de la remise d'impôt sur territoire suisse ...	118
6.1.1.3 La compétence et les voies de droit éventuelles	120
6.1.2 La remise de la TVA à l'importation	122
6.1.2.1 Les conditions matérielles de la remise de la TVA à l'importation	122
6.1.2.2 L'art. 84 al. 1 let. a et b LTVA	123
6.1.2.3 L'art. 84 al. 1 let. c LTVA	124

6.1.2.4	L'art. 84 al. 1 let. d LTVA	125
6.1.2.5	Les autres conditions de la remise de la TVA à l'importation	126
6.1.2.6	Les conditions formelles de la remise de la TVA à l'importation	127
6.1.2.7	Les effets et la nature de la remise de la TVA à l'importation	128
6.1.2.8	Les autorités compétentes en matière de remise de la TVA à l'importation	128
6.1.3	La remise des droits de douanes (<i>pro memoria</i>)	129
6.1.3.1	Les principes applicables et les autorités compétentes	129
6.1.3.2	Le cas particulier de l'art. 86 al. 1 let. d LD (art. 127 al. 1 ch. 4 aLD) ...	130
6.1.3.3	Les différences essentielles avec la remise de la TVA à l'importation	132
6.2	Le plan de paiement	132
6.2.1	La problématique	132
6.2.2	Les autorités compétentes en matière de plan de paiement	133
6.2.3	Les conditions du plan de paiement	135
6.2.3.1	Les conditions cumulatives	135
6.2.3.2	La liberté d'appréciation	135
6.3	La réserve au paiement	136
6.3.1	En cas de pratique administrative non contestée	136
6.3.2	En cas de pratique administrative contestée	136
6.3.3	Le remboursement de la TVA et le droit à déduction	137
6.4	La jurisprudence en matière de remise d'impôt, de paiement sans réserve et de plan de paiement	138
6.4.1	Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	138
6.4.2	Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	139
6.5	La pratique administrative en matière de remise d'impôt	142
7.	La représentation directe ou indirecte	144
7.1	Généralités	144
7.1.1	La position du problème	144
7.1.2	L'intermédiaire au sens large	144
7.1.3	La solution de la LTVA	145
7.1.4	Les origines de la solution suisse	147
7.2	Les délimitations des cas de représentation d'autres situations	148
7.2.1	Les situations simples	148
7.2.1.1	La représentation et l'identité de l'opérateur	148
7.2.1.2	L'auxiliaire (salarié)	148
7.2.1.3	La sous-traitance	149

7.2.1.4 Le mandat d'encaissement	150
7.2.1.5 Le prête-nom	150
7.2.2 Les situations complexes	151
7.2.2.1 Les rapports fiduciaires	151
7.2.2.2 La représentation et les exonérations au sens impropre	152
7.2.2.3 La représentation et les règles de localisation	153
7.2.2.4 La représentation et la TVA à l'importation	154
7.3 Les conditions de la représentation directe	155
7.3.1 Introduction	155
7.3.2 Le formalisme en matière de représentation	156
7.3.2.1 Le formalisme légal	156
7.3.2.1.1 Le principe	156
7.3.2.1.2 Les conditions de forme à respecter	157
7.3.2.2 Le formalisme administratif	158
7.3.3 Les tolérances	161
7.3.3.1 La tolérance légale	161
7.3.3.2 Les tolérances administratives	161
7.4 La jurisprudence en matière de représentation	163
7.4.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	163
7.4.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	164
7.5 La pratique administrative en matière de représentation	167
Chapitre 2 L'objet de l'impôt	169
1. Introduction	169
1.1 Les non-opérations	169
1.1.1 Généralités	169
1.1.1.1 La définition des non-opérations	169
1.1.1.2 Les délimitations	170
1.1.1.3 Les enjeux	171
1.1.2 La notion de rapport d'échange	173
1.1.3 Les cotisations	174
1.1.4 La puissance publique	176
1.1.4.1 La notion préliminaire	176
1.1.4.2 Les opérations relevant de la puissance publique	177
1.1.4.3 La délégation de la puissance publique	177
1.1.4.4 Les services autonomes	178

1.1.5	Les dommages-intérêts	179
1.1.5.1	La notion préliminaire	179
1.1.5.2	La solution	180
1.1.6	Les apports	180
1.1.6.1	L'approche de la problématique	180
1.1.6.2	Entre la société simple et ses associés	182
1.1.6.2.1	L'analyse du point de vue de l'associé	182
1.1.6.2.2	L'analyse du point de vue de la société simple	183
1.1.6.3	Entre la société de capitaux et ses actionnaires	184
1.1.6.3.1	L'analyse du point de vue de l'actionnaire	184
1.1.6.3.2	L'analyse du point de vue de la société de capitaux	185
1.1.7	Les dividendes	186
1.1.8	Le sponsoring	187
1.1.8.1	Généralités	187
1.1.8.2	La résolution de la problématique	188
1.1.8.2.1	Les contributions au sens de l'art. 33a LTVA: principes	189
1.1.8.2.2	Les hypothèses visées par l'art. 33a LTVA	190
1.1.8.3	Les cas particuliers	193
1.2	Les deux types d'exonération en droit suisse	194
1.2.1	L'exonération au sens impropre	194
1.2.2	La franchise ou l'exonération au sens propre	195
1.3	La pratique administrative en lien avec les opérations non imposables (non-opérations, y compris les actes de puissance publique)	195
2.	Les éléments essentiels	201
2.1	Introduction	201
2.2	Les opérations TVA	201
2.3	Les règles de localisation	203
2.3.1	Introduction	204
2.3.2	Les règles de localisation applicables aux livraisons de biens	205
2.3.2.1	Généralités	205
2.3.2.2	Les cas complexes	205
2.3.3	Les règles de localisation applicables aux prestations de services	206
2.3.3.1	Généralités	206
2.3.3.2	Les règles de localisation en matière de prestations de services et leurs conséquences	207
2.3.3.2.1	La règle générale: les services localisés au siège du prestataire	207

2.3.3.2.2 Les règles particulières ressortant des alinéas 2 et 3 de l'art. 14 LTVA	209
2.4 Le caractère onéreux	213
2.4.1 Généralités	213
2.4.2 Le rapport fournisseur et acquéreur	214
2.4.3 La contre-prestation	215
2.4.4 Le lien entre la prestation et la contre-prestation	215
3. La livraison de biens	218
3.1 La livraison : notion générale	218
3.1.1 La notion de bien	218
3.1.2 Le transfert du pouvoir de disposer économiquement	219
3.1.3 Le pouvoir de disposer « en propre nom »	221
3.2 La remise d'un bien sur lequel des travaux ont été effectués	222
3.2.1 Généralités	222
3.2.2 Le contrat d'entreprise générale	223
3.2.3 Le cas particulier de l'outillage	223
3.3 La mise à disposition à des fins d'usage ou de jouissance	224
3.4 La pratique administrative en matière de livraison de biens (notion)	225
4. La prestation de services	228
4.1 Généralités	228
4.1.1 La clause générale	228
4.1.2 Les assimilations aux prestations de services	229
4.2 La distinction entre livraison de biens et prestation de services	229
4.2.1 L'importance de la distinction entre la livraison de biens et la prestation de services	229
4.2.2 Les critères de délimitation entre la livraison de biens et la prestation de services	230
4.2.3 Le cas particulier des prestations du commerce électronique	231
4.2.4 La délimitation entre différentes prestations de services	233
4.2.5 Les conclusions	234
4.3 La pratique administrative en matière de prestation de services (notion et délimitation à l'égard de la livraison de biens)	234
5. Les exonérations au sens impropre	235
5.1 Introduction	235
5.2 Les délimitations en matière d'exonération	236
5.2.1 L'exonération et le champ d'application de la TVA	236
5.2.2 L'exonération et l'exemption	237

5.2.3 L'exonération et la franchise	238
5.2.4 L'exonération sur territoire suisse et à l'importation	240
5.3 La nature de l'exonération	241
5.3.1 Le sens théorique de l'exonération	241
5.3.2 La portée effective de l'exonération	242
5.3.3 Les motifs de l'exonération	243
5.3.4 Les défauts de l'exonération	245
5.3.4.1 Les défauts structurels	245
5.3.4.2 Les défauts systémiques	245
5.4 Les solutions de rechange	247
5.4.1 La suppression pure et simple des exonérations	247
5.4.2 L'introduction du « taux zéro »	248
5.4.2.1 Les arguments en faveur du taux zéro	248
5.4.2.2 Les défauts de l'idée du taux zéro	250
5.4.3 L'option objective	251
5.4.3.1 L'approche théorique	251
5.4.3.1.1 La nature de l'option pour l'imposition	251
5.4.3.1.2 L'option entre opérateurs TVA	251
5.4.3.1.3 L'option au dernier stade	253
5.4.3.2 L'approche helvétique	254
5.4.4 Les autres solutions	255
5.4.4.1 Les solutions externes à la TVA	255
5.4.4.2 Les solutions internes à la TVA	256
5.4.4.2.1 La réduction de la taxe occulte	256
5.4.4.2.2 L'application du taux réduit	256
5.5 La pratique des exonérations	257
5.5.1 Les règles générales	257
5.5.2 L'interprétation en matière d'exonération	258
5.5.2.1 L'application des méthodes ordinaires	258
5.5.2.1.1 Le pluralisme de méthodes	258
5.5.2.1.2 Les principes supérieurs de la TVA	259
5.5.2.1.3 La jurisprudence de la CJCE?	259
5.5.2.1.4 Les limites de l'interprétation	259
5.5.2.2 Les pseudo-règles d'interprétation	260
5.5.2.2.1 L'interprétation restrictive	260
5.5.2.2.2 Le stade antérieur	261
5.5.2.2.3 L'unité de la prestation	261

5.5.2.2.4 L'accessoire suit le principal	263
5.5.2.3 Le formalisme en matière d'exonération	264
5.5.2.3.1 Le formalisme et la légalité	264
5.5.2.3.2 Le formalisme et la constitutionnalité	266
5.5.2.4 La jurisprudence concernant les exonérations au sens impropre	266
5.5.2.4.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	266
5.5.2.4.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	266
5.5.3 L'énumération des exonérations	269
5.5.3.1 Les exonérations médicales	269
5.5.3.1.1 Généralités	269
5.5.3.1.2 Les principales problématiques des exonérations médicales	271
5.5.3.1.3 La jurisprudence en matière d'exonérations médicales	277
5.5.3.1.4 La pratique administrative en matière d'exonérations médicales	277
5.5.3.2 Les exonérations sociales	281
5.5.3.2.1 Généralités	281
5.5.3.2.2 Les principales problématiques de l'assistance sociale	282
5.5.3.2.3 Les principales problématiques de la protection de la jeunesse	287
5.5.3.2.4 Les problématiques de l'enseignement	289
5.5.3.2.5 Le cas particulier des opérations des caisses de compensation au sens de l'art. 18 ch. 25 LTVA	297
5.5.3.2.6 La jurisprudence en matière d'exonérations sociales	298
5.5.3.2.7 La pratique administrative en matière d'exonérations sociales	299
5.5.3.3 Les exonérations culturelles	304
5.5.3.3.1 Généralités	304
5.5.3.3.2 Les principales problématiques des exonérations culturelles	305
5.5.3.3.3 La jurisprudence en matière d'exonérations culturelles	310
5.5.3.3.4 La pratique administrative en matière d'exonérations culturelles	310
5.5.3.4 Les exonérations pour double imposition	313
5.5.3.4.1 Généralités	313
5.5.3.4.2 Les principales problématiques des exonérations pour double imposition	314

5.5.3.4.3	La jurisprudence en matière d'exonérations pour double imposition	316
5.5.3.4.4	La pratique administrative en matière d'exonérations pour double imposition	318
5.5.3.5	Les exonérations pour des raisons techniques	318
5.5.3.5.1	Généralités	318
5.5.3.5.2	Les opérations d'assurance	320
5.5.3.5.3	Les opérations bancaires et financières	322
5.5.3.5.4	Les opérations immobilières	330
5.5.3.5.5	La jurisprudence en matière d'exonérations pour des raisons techniques	336
5.5.3.5.6	La pratique administrative en matière d'exonérations pour des raisons techniques	337
6.	La prestation à soi-même	350
6.1	Introduction	350
6.1.1	Les théories en présence	350
6.1.2	La solution suisse	350
6.1.3	Les problématiques suisses en matière de prestation à soi-même	351
6.1.3.1	La notion d'assujetti	351
6.1.3.2	La prestation à soi-même de l'art. 9 al. 1 LTVA	352
6.1.3.3	La prestation à soi-même de l'art. 9 al. 2 LTVA	353
6.1.3.4	La prestation de services à soi-même (l'art. 9 al. 4 LTVA)	354
6.2	La prestation à soi-même au sens de l'art. 9 al. 1 LTVA	354
6.2.1	La prestation à soi-même lors d'affectation à des fins étrangères à l'entreprise	354
6.2.1.1	L'affectation au personnel (art. 9 al. 1 let. a LTVA)	354
6.2.1.1.1	Introduction	354
6.2.1.1.2	L'affectation au personnel traitée comme livraison à titre onéreux	355
6.2.1.1.3	L'affectation au personnel traitée comme prestation à soi-même	356
6.2.1.2	L'affectation à des besoins privés (art. 9 al. 1 let. a LTVA)	357
6.2.1.3	L'affectation à titre gratuit (art. 9 al. 1 let. c LTVA)	358
6.2.1.3.1	Le principe de l'imposition au titre de la prestation à soi-même	358
6.2.1.3.2	L'exception des cadeaux jusqu'à concurrence de CHF 300	360
6.2.2	La prestation à soi-même en cas d'affectation aux fins de l'entreprise ..	360

6.2.2.1 Les biens acquis pour des opérations exonérées au sens impropre	360
6.2.2.2 Les biens affectés à la remise à titre gratuit	362
6.2.2.2.1 L'imposition en tant que principe	362
6.2.2.2.2 L'admission de plusieurs « taux zéro »	362
6.2.3 La prestation à soi-même lors de la fin de l'assujettissement	364
6.3 La prestation à soi-même au sens de l'art. 9 al. 2 LTVA	365
6.3.1 Les travaux sur des constructions destinées à la vente ou à la location ..	365
6.3.1.1 Généralités	365
6.3.1.2 Les travaux de conciergerie	367
6.3.2 Les travaux sur des constructions à des fins privées	368
6.4 Le transfert de patrimoine comme prestation à soi-même (art. 9 al. 3 LTVA) ..	369
6.5 La prestation de services à soi-même (art. 9 al. 4 LTVA)	370
6.6 La jurisprudence en matière de prestation à soi-même	371
6.6.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	371
6.6.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	371
6.7 La pratique administrative en matière de prestation à soi-même	371
7. L'acquisition à titre onéreux de prestations de services d'entreprises ayant leur siège à l'étranger (pour mémoire)	377
8. Les exonérations à l'exportation	379
8.1 Le principe	379
8.2 La liste des opérations exonérées	379
8.2.1 Les livraisons de biens transportés ou exportés à l'étranger	379
8.2.2 La location et l'affrètement de véhicules sur rails et d'aéronefs à l'étranger	380
8.2.3 Les livraisons de biens restés sous la surveillance douanière	381
8.2.4 Le transport ou l'expédition de biens à l'étranger	381
8.2.5 Les opérations du trafic aérien	382
8.2.5.1 Généralités	382
8.2.5.2 Les différentes prestations exonérées au sens de l'art. 19 al. 2 ch. 7 LTVA	382
8.2.6 Les transports transfrontaliers aériens et ferroviaires	383
8.2.6.1 Généralités	383
8.2.6.2 Le transport aérien	384
8.2.6.3 Le transport ferroviaire	384
8.2.7 Les prestations de services des intermédiaires	384
8.2.8 Les prestations des agences de voyages	386

8.2.9 Les opérations sur l'or	386
8.2.10 Les livraisons et prestations de services fournies aux bénéficiaires d'exemptions fiscales visés à l'art. 2 LEH	386
8.3 Les exigences de preuve en matière d'exonération à l'exportation	387
8.3.1 Généralités	387
8.3.2 Le cas particulier des sociétés offshore et des trusts	389
8.4 La jurisprudence en matière d'exonération à l'exportation	390
8.4.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	390
8.4.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	391
8.5 La pratique administrative en matière d'exonération à l'exportation	393
9. L'objet de l'impôt et la TVA à l'importation	399
9.1 Introduction	399
9.1.1 La parenté entre la TVA intérieure et la TVA à l'importation	399
9.1.2 La séparation entre la TVA intérieure et la TVA à l'importation	399
9.1.3 La contradiction entre la TVA intérieure et la TVA à l'importation	400
9.1.4 Les délimitations entre la TVA intérieure et la TVA à l'importation	400
9.2 La notion d'importation	401
9.3 La notion de bien au sens du droit douanier	404
9.3.1 La définition générale	404
9.3.2 La règle générale	405
9.3.3 Les exceptions à la règle générale	405
9.3.4 La notion de « droits »	406
9.3.5 La définition complémentaire	407
9.4 Les franchises à l'importation	407
9.4.1 Introduction	407
9.4.2 L'énumération des importations franches d'impôt	409
9.4.2.1 Les biens de peu de valeur (art. 74 al. 1 ch. 1 LTVA)	409
9.4.2.2 Les organes humains (art. 74 al. 1 ch. 2 LTVA)	410
9.4.2.3 Les œuvres des artistes-peintres (art. 74 al. 1 ch. 3 LTVA)	410
9.4.2.4 Les autres franchises au sens de l'art. 74 al. 1 LTVA (pour mémoire)	411
9.5 La jurisprudence en matière de TVA à l'importation quant à son objet	412
9.5.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	412
9.5.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	412
9.6 La pratique administrative en matière de TVA à l'importation quant à son objet	414
9.7 Les arrêts relatifs au Liechtenstein	414

9.8 Les arrêts relatifs à l'évasion fiscale	415
9.8.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	415
9.8.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	416
Chapitre 3 Le sujet de l'impôt	417
1. Introduction	417
2. L'assujettissement obligatoire	418
2.1 Les conditions de l'assujettissement	418
2.1.1 Les conditions matérielles de l'assujettissement	418
2.1.1.1 Un entrepreneur	418
2.1.1.2 Une activité économique	419
2.1.1.2.1 Les délimitations	419
2.1.1.2.2 Les éléments de l'activité économique	420
2.1.1.2.3 Le consommateur identifiable	424
2.1.1.2.4 L'indépendance	425
2.1.1.3 Des opérations sur territoire suisse	428
2.1.1.3.1 Des opérations TVA	428
2.1.1.3.2 Le territoire suisse	429
2.1.1.4 Les éléments non indispensables	429
2.1.2 Les conditions formelles de l'assujettissement	434
2.1.2.1 Introduction	434
2.1.2.2 La limite du chiffre d'affaires	436
2.1.2.3 La nature du chiffre d'affaires	436
2.1.2.3.1 Les montants entrant dans le calcul	436
2.1.2.3.2 Les montants n'entrant pas dans le calcul	438
2.1.3 La jurisprudence en matière d'assujettissement obligatoire	439
2.1.3.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	439
2.1.3.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	441
2.1.4 La pratique administrative en matière d'assujettissement obligatoire ...	444
2.2 Le début de l'assujettissement	445
2.2.1 Introduction	445
2.2.2 Le début matériel de l'assujettissement	445
2.2.2.1 L'assujettissement immédiat (art. 28 al. 2 LTVA)	445
2.2.2.1.1 Le régime subjectif (légal)	445
2.2.2.1.2 La pratique objective (administrative)	447
2.2.2.2 L'assujettissement différé (art. 28 al. 1 LTVA)	449

2.2.3 Le début réel de l'assujettissement (l'immatriculation)	449
2.2.3.1 Généralités	449
2.2.3.2 L'immatriculation normale	450
2.2.3.2.1 Les conditions de l'immatriculation	450
2.2.3.2.2 Les effets de l'immatriculation	450
2.2.3.3 L'immatriculation rétroactive	451
2.2.3.3.1 Les conditions de l'immatriculation rétroactive	451
2.2.3.3.2 Les effets de l'immatriculation rétroactive	451
2.2.4 La jurisprudence en matière de début d'assujettissement	452
2.2.5 La pratique administrative en matière de début de l'assujettissement ...	454
2.3 La fin de l'assujettissement	455
2.3.1 Généralités	455
2.3.2 La cessation de l'activité imposable	457
2.3.2.1 La notion	457
2.3.2.2 Le moment de la fin de l'assujettissement	457
2.3.2.3 La date de la radiation	457
2.3.2.3.1 En cas d'annonce immédiate par le contribuable	457
2.3.2.3.2 En cas d'omission du retrait de déclaration	458
2.3.3 Les montants déterminants ne sont plus dépassés	459
2.3.3.1 La notion	459
2.3.3.2 Le moment de la fin de l'assujettissement	460
2.3.3.3 La date de la radiation	460
2.3.3.3.1 En cas d'annonce immédiate par le contribuable	460
2.3.3.3.2 En cas d'omission du retrait de déclaration	460
2.3.4 La jurisprudence en matière de fin d'assujettissement	461
2.3.5 La pratique administrative en matière de fin d'assujettissement	462
3. L'option	463
3.1 Généralités	463
3.2 L'option pour l'imposition (option objective)	465
3.2.1 Introduction	465
3.2.2 Les limites matérielles de l'option pour l'imposition	466
3.2.2.1 Une opération de l'art. 18 LTVA	466
3.2.2.2 La qualité de l'acquéreur?	466
3.2.2.3 La neutralité concurrentielle ou la simplification de la perception	466
3.2.2.4 L'étendue de l'option pour l'imposition	468

3.2.3 Les limites formelles de l'option pour l'imposition	469
3.2.3.1 La requête du contribuable	469
3.2.3.2 Les conditions indirectes de l'art. 21 LTVA	469
3.2.3.3 La liberté d'appréciation de l'AFC	469
3.2.4 Les effets de l'option pour l'imposition	470
3.2.4.1 L'assujettissement du prestataire ou fournisseur	470
3.2.4.2 L'imposition des « opérations exonérées »	471
3.2.4.3 La durée de l'assujettissement en cas d'option pour l'imposition ..	472
3.2.4.3.1 La cessation légale	472
3.2.4.3.2 La cessation par le fait de l'AFC	472
3.3 L'option pour l'assujettissement (option subjective)	473
3.3.1 Les entreprises concernées par l'option subjective	473
3.3.1.1 Les entreprises de l'art. 21 al. 1 LTVA	473
3.3.1.2 Les entreprises de l'art. 25 al. 1 LTVA	473
3.3.1.3 Les entreprises nouvelles	473
3.3.1.4 Les unités organisationnelles	475
3.3.2 Les autres conditions de l'option subjective	476
3.3.2.1 La neutralité concurrentielle ou la simplification de la perception	476
3.3.2.2 Les « conditions fixées par l'AFC »	476
3.3.3 Les effets de l'option subjective	476
3.3.3.1 L'assujettissement	476
3.3.3.2 Le début de l'assujettissement	478
3.3.3.3 La fin de l'assujettissement	478
3.4 La jurisprudence en matière d'option (option subjective)	478
3.5 La pratique administrative en matière d'option	480
3.5.1 La pratique administrative en matière d'option subjective	480
3.5.2 La pratique administrative en matière d'option pour l'imposition (option objective)	482
4. Les exemptions	485
4.1 Généralités	485
4.2 Les différents cas d'exemption	486
4.2.1 Le seuil insuffisant de chiffres d'affaires	486
4.2.1.1 Généralités	486
4.2.1.2 Les sociétés sportives et les institutions d'utilité publique	488
4.2.2 Les entreprises d'agriculture	488

4.2.3 Les entreprises qui ont leur siège à l'étranger et qui fournissent des services visés à l'art. 14 al. 3 LTVA	490
4.3 La jurisprudence en matière d'exemption	492
4.4 La pratique administrative en matière d'exemption	492
5. Les régimes spéciaux	494
5.1 L'assujettissement de groupe	494
5.1.1 Généralités	494
5.1.1.1 L'historique	494
5.1.1.2 L'appréciation critique	495
5.1.1.2.1 Généralités	495
5.1.1.2.2 L'introduction en Suisse de l'assujettissement de groupe	496
5.1.1.2.3 L'interprétation en matière d'assujettissement de groupe	497
5.1.2 Les conditions de l'assujettissement de groupe	497
5.1.2.1 Les conditions matérielles de l'assujettissement de groupe	497
5.1.2.1.1 Les entités absorbées	497
5.1.2.1.2 L'entité absorbante	499
5.1.2.1.3 Le lien étroit entre les entités concernées par l'assujettissement de groupe	499
5.1.2.1.4 La relation de subordination	500
5.1.2.2 Les conditions formelles de l'assujettissement de groupe	502
5.1.2.2.1 La demande de l'assujettissement du groupe	502
5.1.2.2.2 La preuve que les conditions sont réalisées	502
5.1.2.2.3 L'immatriculation du « groupe »	502
5.1.3 Les effets de l'assujettissement de groupe	503
5.1.3.1 Les effets internes de l'assujettissement de groupe	503
5.1.3.2 Les effets externes de l'assujettissement de groupe	504
5.1.3.3 La durée de l'assujettissement de groupe	505
5.1.4 L'assujettissement de sous-groupes	505
5.1.4.1 La division (plusieurs assujettis)	505
5.1.4.2 Le détachement	506
5.1.5 La jurisprudence en matière d'assujettissement de groupe	506
5.1.5.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	506
5.1.5.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	507
5.1.6 La pratique administrative en matière d'assujettissement de groupe	509
5.2 L'assujettissement des collectivités publiques	511
5.2.1 Introduction	511
5.2.2 Les entités concernées par l'art. 23 LTVA	513

5.2.2.1	Les services autonomes	513
5.2.2.1.1	Généralités	513
5.2.2.1.2	La notion de service autonome	514
5.2.2.1.3	Le service autonome et l'assujettissement	515
5.2.2.2	Les organismes chargés de tâches de droit public	515
5.2.2.2.1	Les organismes concernés	515
5.2.2.2.2	Les tâches de droit public	516
5.2.3	Les conditions d'assujettissement des collectivités publiques au sens de l'art. 23 LTVA	516
5.2.3.1	Les conditions matérielles spéciales	516
5.2.3.1.1	L'exclusion des opérations de puissance publique	516
5.2.3.1.2	La règle des CHF 25'000	522
5.2.3.2	Les conditions formelles spéciales	522
5.2.4	Les effets de l'assujettissement des collectivités publiques	523
5.2.4.1	Généralités	523
5.2.4.2	Le régime de l'art. 23 al. 3 <i>in fine</i> LTVA	523
5.2.5	La jurisprudence en matière d'assujettissement des collectivités publiques	525
5.2.6	La pratique administrative en matière d'assujettissement des collectivités publiques	527
6.	L'acquisition de prestations de services auprès d'entreprises ayant leur siège à l'étranger	529
6.1	Introduction	529
6.2	Le régime des acquisitions de prestations de services en provenance de l'étranger sous l'OTVA	530
6.2.1	Généralités	530
6.2.2	L'utilisation du service en Suisse	530
6.3	Le régime des acquisitions de prestations de services en provenance de l'étranger sous la LTVA	531
6.3.1	Introduction	531
6.3.2	Les acquisitions de prestations de services de l'étranger sous l'angle de leur objet	531
6.3.2.1	L'acquisition de prestations de services visées par l'art. 14 al. 3 LTVA	531
6.3.2.1.1	Le principe général	531
6.3.2.1.2	L'exception du régime des télécommunications	532
6.3.2.1.3	L'exception en cas d'option en faveur de l'assujettissement	533
6.3.2.2	L'acquisition de prestations de services visées à l'art. 14 al. 1 LTVA	533

6.3.2.3 Le traitement des autres types de services	533
6.3.3 Les acquisitions de prestations de services de l'étranger sous l'angle de celui qui doit les décompter (sujet de l'impôt)	534
6.3.3.1 Les conditions de l'assujettissement	534
6.3.3.2 Les effets de l'assujettissement	535
6.4 La pratique 50/50 (pour mémoire)	535
6.4.1 Le rappel du principe sous l'angle de l'IFD et de l'IA	535
6.4.2 Le traitement fiscal des charges étrangères reconnues forfaitairement sous l'angle de la TVA sous l'égide de la circulaire n° 9 du 19 décembre 2001	536
6.5 La jurisprudence en matière d'acquisition de prestations de services auprès d'entreprises ayant leur siège à l'étranger	537
6.5.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	537
6.5.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	538
6.6 La pratique administrative en matière d'acquisition de prestations de services auprès d'entreprises ayant leur siège à l'étranger	539
7. La succession fiscale, la représentation fiscale et la responsabilité solidaire	541
7.1 Introduction	541
7.2 La succession fiscale	541
7.2.1 Généralités	541
7.2.2 La succession fiscale des héritiers	542
7.2.3 La succession fiscale en cas de reprise d'une entreprise	542
7.3 La représentation fiscale	543
7.4 La responsabilité solidaire	544
7.4.1 Généralités	544
7.4.2 Les divers cas de responsabilité solidaire	544
7.4.2.1 Les personnes responsables	544
7.4.2.2 Les facteurs permettant d'atténuer ou d'exclure la responsabilité	546
7.5 La jurisprudence en matière de succession fiscale, de représentation fiscale et de responsabilité solidaire	546
7.5.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	546
7.5.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	547
8. Sujet de l'impôt et TVA à l'importation	549
8.1 Introduction	549
8.2 Les débiteurs de la dette douanière	550
8.2.1 La notion	550

8.2.1.1	Toute personne qui introduit ou fait introduire des marchandises	551
8.2.1.2	Toute personne qui prend en charge la marchandise par la suite ...	554
8.2.2	Les personnes tombant sous le coup de l'art. 12 al. 2 DPA	555
8.2.2.1	Généralités	555
8.2.2.2	Les conditions de l'art. 12 al. 2 DPA	556
8.2.2.2.1	L'infraction à la législation administrative	556
8.2.2.2.2	Une responsabilité objective	556
8.2.2.2.3	La jouissance de l'avantage illicite	556
8.2.2.3	Les conséquences de l'application de l'art. 12 al. 2 DPA	558
8.2.2.3.1	La nature de la créance fondée sur l'art. 12 al. 2 DPA	558
8.2.2.3.2	Le droit pénal et le droit administratif	559
8.2.2.3.3	La prescription	559
8.3	Les personnes exemptées de la TVA à l'importation	560
8.3.1	Les cas de la représentation directe	560
8.3.2	Les déclarants en douane	561
8.4	La jurisprudence concernant le sujet de l'impôt en matière de TVA à l'importation	561
8.4.1	Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	561
8.4.2	Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	562
8.5	La pratique administrative concernant le sujet de l'impôt en matière de TVA à l'importation	563
Chapitre 4	La base d'imposition	565
1.	Introduction	565
1.1	La TVA, un impôt à la consommation, calculé sur la base du chiffre d'affaires	565
1.2	Les distinctions à faire en matière de base d'imposition	565
2.	La base de calcul	566
2.1	La base de calcul en cas de livraison de biens et de prestation de services	566
2.1.1	La contre-prestation comme critère de l'existence d'une opération TVA	566
2.1.1.1	Généralités	566
2.1.1.2	Les particularités	568
2.1.1.3	De l'opération à titre onéreux à la prestation à soi-même	568
2.1.2	La contre-prestation comme base de calcul	571
2.1.2.1	Introduction	571

2.1.2.1.1	Le principe	571
2.1.2.1.2	L'exception « dealing at arm's length principle »	572
2.1.2.1.3	Le régime spécial des prestations faites au personnel	574
2.1.2.2	Ce qui fait partie de la contre-prestation	577
2.1.2.2.1	Les frais	577
2.1.2.2.2	Les taxes et contributions	577
2.1.2.2.3	Le régime des emballages	578
2.1.2.2.4	La remise de droits comme contre-prestation	580
2.1.2.2.5	L'échange de biens ou d'opérations analogues	580
2.1.2.3	Ce qui ne fait pas partie de la contre-prestation	585
2.1.2.3.1	Les subventions	585
2.1.2.3.2	Les contributions de soutien à la recherche scientifique et au développement	588
2.1.2.3.3	Les remboursements des contributions de droit public	589
2.1.2.3.4	Le montant des consignes d'emballages	590
2.1.2.3.5	Les libéralités	590
2.1.2.3.6	Les autres flux d'argent en dehors du champ d'application de la TVA	594
2.1.2.4	Ce qui peut être déduit de la contre-prestation	595
2.1.2.4.1	Les escomptes, remises et pertes (en cas de décompte selon les contre-prestations convenues)	595
2.1.2.4.2	Les rabais et ristournes (en cas de décompte selon les prestations reçues)	597
2.1.2.4.3	L'annulation de la livraison	597
2.1.2.4.4	Le prix d'achat en cas d'imposition de la marge	598
2.1.2.4.5	La TVA due sur la prestation	598
2.1.3	La jurisprudence concernant la base de calcul en cas de livraison de biens et de prestation de services, en particulier sur la notion de la contre-prestation	598
2.1.3.1	Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	598
2.1.3.2	Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	600
2.1.4	La pratique administrative concernant la base de calcul en cas de livraison de biens et de prestation de services	608
2.2	La base de calcul en cas de prestation à soi-même	611
2.2.1	Généralités	611
2.2.2	Les prélèvements de biens (art. 34 al. 1 et 2 LTVA)	612
2.2.2.1	Le prélèvement durable	612
2.2.2.1.1	Les biens mobiliers	612

2.2.2.1.2 Les biens immobiliers	613
2.2.2.2 Le prélèvement temporaire	614
2.2.2.3 Le calcul par approximation de la prestation à soi-même	614
2.2.3 Les travaux sur des constructions (art. 34 al. 4 LTVA)	614
2.2.3.1 Les constructions destinées à l'aliénation, la location ou l'affermage (art. 9 al. 2 let. a LTVA)	614
2.2.3.2 Les constructions à des fins privées ou en vue d'une activité « exclue du champ de l'impôt » (recte: exonérée au sens impropre; art. 9 al. 2 let. b LTVA)	615
2.2.4 Le calcul de la prestation de services à soi-même (art. 9 al. 4 LTVA)	616
2.2.5 Le transfert de patrimoine (art. 9 al. 3 LTVA)	616
2.2.6 La jurisprudence concernant la base de calcul en matière de prestation à soi-même	616
2.2.7 La pratique administrative concernant la base de calcul en matière de prestation à soi-même (PASM)	619
3. Les taux d'impôt	624
3.1 Introduction	624
3.2 Les différents types de taux	627
3.2.1 Le taux ordinaire	627
3.2.2 Le taux réduit	627
3.2.2.1 Les prestations de l'art. 36 al. 1 let. a LTVA	627
3.2.2.2 Les services de radio et de télévision (art. 36 al. 1 let. b LTVA)	628
3.2.2.3 Les prestations de la culture et du sport (art. 36 al. 1 let. c LTVA) ...	628
3.2.2.4 Certaines prestations agricoles (art. 36 al. 1 let. d LTVA)	628
3.2.3 Le taux spécial	628
3.2.4 Le taux zéro	629
3.3 Les prestations composites	630
3.4 La jurisprudence en matière de taux d'imposition	631
3.4.1 La jurisprudence en matière de taux d'imposition (généralités)	631
3.4.1.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	631
3.4.1.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	632
3.4.2 La jurisprudence concernant le taux de dette fiscale nette (TDFN)	635
3.4.2.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	635
3.4.2.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	635
3.4.3 La jurisprudence concernant les prestations composites	637
3.4.3.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	637
3.4.3.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	638

3.5 La pratique administrative en matière de taux d'imposition	640
3.5.1 La pratique administrative en matière de taux d'imposition	640
3.5.2 La pratique administrative concernant le taux de dette fiscale nette (TDFN)	645
3.5.3 La pratique administrative concernant les prestations composites	647
4. La créance fiscale (la TVA due)	650
4.1 Introduction	650
4.2 Le fait générateur de l'impôt	650
4.3 La créance fiscale topique (liée à chaque opération TVA)	651
4.3.1 La naissance de la créance fiscale topique	651
4.3.2 L'exigibilité de décompte TVA en tant que droit lié à la créance fiscale topique	652
4.4 La créance fiscale périodique	653
4.4.1 La naissance de la créance fiscale périodique	653
4.4.2 L'exigibilité de paiement de la créance fiscale périodique	654
4.5 La prescription de la créance fiscale et de la contre-crédence d'impôt préalable	654
4.5.1 La prescription de la créance fiscale	654
4.5.1.1 Introduction	654
4.5.1.2 La prescription relative	655
4.5.1.3 La prescription absolue	657
4.5.2 La prescription de la contre-crédence d'impôt préalable	657
4.6 La jurisprudence concernant la créance fiscale	658
4.6.1 La jurisprudence concernant la naissance de la créance fiscale	658
4.6.2 La jurisprudence en matière de prescription	660
4.6.2.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	660
4.6.2.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	661
5. L'imposition de la marge	663
5.1 Généralités	663
5.2 Les conditions de l'imposition de la marge	664
5.2.1 Généralités	664
5.2.2 L'objet usagé	664
5.2.3 L'achat de l'objet usagé en vue de sa revente	665
5.2.4 L'absence de déduction de l'impôt préalable	665
5.2.5 Les exigences comptables	666
5.3 Les conséquences de l'imposition sur la marge	667
5.3.1 Généralités	667

5.3.2 Les biens acquis à un prix global	667
5.4 La jurisprudence en matière d'imposition de la marge	667
5.5 La pratique administrative en matière d'imposition de la marge	668
6. La base imposable en matière de TVA à l'importation	670
6.1 Introduction	670
6.2 La notion de contre-prestation en matière de TVA à l'importation	671
6.2.1 Les éléments entrant dans la base imposable de la TVA à l'importation	671
6.2.2 Les éléments de coûts supplémentaires entrant dans la base imposable de la TVA à l'importation	671
6.2.3 Les frais accessoires survenant jusqu'au premier lieu de destination sur territoire suisse entrant dans la base imposable de la TVA à l'importation	672
6.2.4 Les prestations de services afférentes	672
6.3 Les éléments ne faisant pas partie de la contre-prestation	672
6.4 La valeur marchande	673
6.4.1 Généralités	673
6.4.2 Les méthodes de l'administration des douanes	673
6.4.3 L'estimation de la valeur	674
6.5 Le taux de l'impôt	675
6.5.1 Introduction	675
6.5.2 Le taux réduit	675
6.5.3 Le taux normal	676
6.5.4 Les importations mixtes	676
6.5.4.1 Les biens composites	676
6.5.4.2 Les biens et les prestations de services accessoires	677
6.6 La créance douanière	677
6.6.1 La naissance de la créance douanière	677
6.6.2 L'exigibilité de la créance douanière	677
6.6.3 La prescription de la créance douanière	677
6.6.4 La répétition de l'indu	678
6.6.5 Le remboursement pour les marchandises en retour	679
6.7 La jurisprudence concernant la base imposable en matière de TVA à l'importation	679
6.8 La pratique administrative concernant la base imposable en matière de TVA à l'importation	680

Chapitre 5 Le droit à déduction	685
1. Introduction	685
1.1 Généralités: entre principe et technique	685
1.2 Les différents systèmes du droit à déduction de l'impôt préalable	685
1.2.1 La déduction accordée en cas d'affectation à l'entreprise	685
1.2.2 La déduction accordée en cas d'affectation aux besoins des opérations taxées	687
1.2.3 La déduction accordée en cas d'affectation aux opérations imposables	688
1.3 Le système suisse du droit à déduction de l'impôt préalable	688
1.3.1 La perspective restrictive	688
1.3.2 La restrictivité modérée	689
1.3.2.1 La modération légale	689
1.3.2.2 La modération administrative	690
1.3.3 L'étude du système suisse	691
1.4 La jurisprudence en matière du droit à déduction (généralités, neutralité, conditions formelles et matérielles)	691
1.4.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	691
1.4.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	693
2. La déduction complète de l'impôt préalable	697
2.1 Les conditions matérielles de la déduction complète de l'impôt préalable	697
2.1.1 La déduction par un assujetti	697
2.1.2 La TVA déductible (l'amont)	698
2.1.2.1 La TVA sur territoire suisse	698
2.1.2.2 La TVA frappant l'acquisition de prestations de services de l'étranger	699
2.1.2.3 La TVA sur l'importation de biens	700
2.1.2.4 La TVA non déductible	701
2.2 La relation avec le chiffre d'affaires aval	701
2.2.1 Le cas d'affectation (l'aval)	701
2.2.1.1 Les livraisons et prestations de services imposables	701
2.2.1.2 Les opérations pour lesquelles il y a eu imposition par option	702
2.2.1.3 La remise à titre gratuit de cadeaux jusqu'à CHF 300	702
2.2.1.4 L'utilisation à des fins prévues par l'art. 19 al. 2 LTVA	702
2.2.1.5 L'affectation à des prestations de services faites à l'étranger	703
2.2.2 L'intensité du rapport avec l'opération aval	703
2.2.2.1 Le lien avec l'opération imposable	703

2.2.2.2 Le lien avec l'entreprise	704
2.3 Les conditions formelles de la déduction complète de l'impôt préalable	704
2.3.1 Les conditions légales (sur territoire suisse)	704
2.3.1.1 Introduction	704
2.3.1.2 La facturation	705
2.3.1.2.1 La facture traditionnelle	705
2.3.1.2.2 La facture électronique	706
2.3.1.2.3 Les tolérances en matière de facturation	707
2.3.2 La déduction de la TVA à l'importation (pour mémoire)	711
2.4 La jurisprudence concernant le droit à déduction de l'impôt préalable (conditions matérielles et formelles)	712
2.4.1 La jurisprudence concernant le droit à déduction de l'impôt préalable (conditions matérielles)	712
2.4.1.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	712
2.4.1.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	713
2.4.2 La jurisprudence en matière de droit à déduction (conditions formelles; y compris la jurisprudence concernant les art. 15a et 45a OLTVA)	715
2.4.2.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	715
2.4.2.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	716
2.5 La pratique administrative en matière de facturation en tant que condition formelle à la déduction de l'impôt préalable	721
3. Les cas de déduction limitée de l'impôt préalable	724
3.1 L'absence de droit à déduction de l'impôt préalable	724
3.1.1 Les conditions cumulatives non remplies	724
3.1.2 Les hypothèses visées par l'art. 38 al. 4 LTVA (non exhaustif)	724
3.1.2.1 Les exonérations improprement dites	724
3.1.2.2 Les activités qui ne sont pas considérées comme des opérations ..	724
3.1.2.3 Les activités privées	725
3.1.2.4 Les opérations exercées dans le cadre de la puissance publique	726
3.1.3 L'exclusion du droit à déduction pour des motifs particuliers	726
3.2 La déduction de l'impôt préalable à concurrence de 50 %	727
3.2.1 La problématique de cette réduction du droit à déduction de l'impôt préalable	727
3.2.2 La déduction de l'impôt préalable à concurrence de 50 % sous le régime OTVA	727
3.2.3 La déduction de l'impôt préalable à concurrence de 50 % sous le régime LTVA	728

3.3 La réduction de la déduction de l'impôt préalable en cas de diminution de la contre-prestation	729
3.4 La réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable	730
3.4.1 Le cas des subventions	730
3.4.1.1 L'imposition de la « subvention »	730
3.4.1.2 Le droit à déduction en cas de subvention	730
3.4.1.2.1 Introduction et la théorie du flux	730
3.4.1.2.2 La règle principale: l'affectation directe	732
3.4.1.2.3 En l'absence de possibilité d'affectation directe	733
3.4.1.2.4 L'exception des subventions à l'exportation	733
3.4.2 Le cas des dons	734
3.5 La jurisprudence concernant la déduction limitée de l'impôt préalable	734
3.5.1 La jurisprudence en matière de refus du droit de déduire (généralités, exonérations au sens impropre)	734
3.5.2 La jurisprudence en matière de réduction proportionnelle de la déduction de l'impôt préalable (généralités, subventions, dons, apports, etc.)	735
3.5.2.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	735
3.5.2.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	737
3.6 La pratique administrative concernant la déduction limitée de l'impôt préalable	739
4. Le droit à déduction en cas de double affectation	742
4.1 La méthode effective (selon l'utilisation effective)	742
4.1.1 Introduction	742
4.1.2 L'impôt préalable grevant les charges	743
4.1.3 L'impôt préalable grevant les investissements	744
4.1.4 La simplification de la réduction en cas d'opérations accessoires exonérées de l'assujetti	745
4.1.4.1 Introduction	745
4.1.4.2 Les conditions de la simplification	746
4.1.4.3 La simplification proprement dite	747
4.1.5 Les particularités en liaison avec le chiffre d'affaires déterminant	749
4.1.5.1 Les loyers immobiliers	749
4.1.5.2 L'octroi de crédit	749
4.1.5.3 Les dividendes	751
4.1.5.4 L'achat, la détention et la vente de titres	752
4.1.5.5 L'émission de titres	752

4.2 Les variantes forfaitaires	753
4.2.1 Introduction	753
4.2.2 La variante forfaitaire 1 (attribution partielle de l'impôt préalable)	754
4.2.3 La variante forfaitaire 2 (réduction de l'impôt préalable sur la base du chiffre d'affaires total)	755
4.2.4 La variante forfaitaire 3 (unité de la prestation)	755
4.2.5 La variante forfaitaire 4 (taux de la dette fiscale nette inversés)	756
4.2.5.1 La réduction de la déduction de l'impôt préalable en relation avec un chiffre d'affaires exonéré au sens impropre	757
4.2.5.2 La réduction de la déduction de l'impôt préalable en relation avec un chiffre d'affaires imposable	758
4.2.6 Les forfaits particuliers	758
4.2.6.1 La méthode forfaitaire pour les banques	758
4.2.6.1.1 Introduction	758
4.2.6.1.2 Le calcul du forfait	759
4.2.6.2 La méthode forfaitaire pour les collectivités publiques	760
4.2.6.2.1 Introduction	760
4.2.6.2.2 Les services bénéficiant d'un financement spécial	761
4.2.6.2.3 Les services ne bénéficiant pas d'un financement spécial	762
4.2.6.3 L'imposition de groupe	763
4.2.6.4 Les sociétés holding	764
4.2.6.4.1 Introduction	764
4.2.6.4.2 La société holding pure	765
4.2.6.4.3 La société holding mixte	765
4.3 La jurisprudence en matière de droit à déduction en cas de double affectation (y compris en cas de non-opérations et forfaits)	767
4.4 La pratique administrative en cas de double affectation (résumé pour mémoire)	770
5. Le changement d'affectation ou le droit au dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable	772
5.1 Introduction	772
5.2 Les conditions cumulatives du droit au dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable	773
5.3 Le mode de calcul applicable pour déterminer l'impôt préalable pouvant être déduit en cas de changement d'affectation	774
5.3.1 Le calcul effectif en cas de changements d'affectation complets ou partiels	774
5.3.2 Le calcul par approximation	776

5.3.3 La durée et le changement d'application de la méthode choisie	779
5.4 Le dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable en cas d'utilisation temporaire?	779
5.5 Le changement d'affectation selon les biens concernés	780
5.5.1 Le changement d'affectation en matière immobilière	780
5.5.1.1 La notion d'immeuble	780
5.5.1.2 Les dépenses sujettes au dégrèvement	781
5.5.1.3 La base de calcul pour les biens immobiliers	782
5.5.2 Le changement d'affectation en matière mobilière	783
5.5.3 Le changement d'affectation en matière de prestations de services	784
5.6 La jurisprudence en matière de changement d'affectation (DUIP)	786
5.7 La pratique administrative en matière de changement d'affectation (DUIP) ..	788
6. La créance du droit à déduction de l'impôt préalable	791
6.1 Introduction	791
6.2 Le droit de déduire l'impôt préalable	791
6.2.1 Le droit de déduire l'impôt préalable en tant que créance indépendante	791
6.2.2 La créance en déduction en tant que droit de compenser	792
6.2.2.1 En cas de diminution	792
6.2.2.2 En cas d'excédent	792
6.3 La naissance de la créance	793
6.3.1 Le droit européen	793
6.3.2 Le droit suisse: importance du mode de décompte	794
6.3.2.1 En cas de décompte d'après les contre-prestations convenues	794
6.3.2.2 En cas de décompte d'après les contre-prestations reçues	794
6.3.2.3 En cas d'acquisition de prestations de services de l'étranger	794
6.3.2.4 En cas de TVA à l'importation	795
6.3.2.4.1 Les principes	795
6.3.2.4.2 Le cas particulier du remboursement de la TVA du fait de la réexportation	795
6.4 La jurisprudence en matière de créance liée au droit à déduction	796
6.4.1 La jurisprudence en matière de créance liée au droit à déduction (généralités)	796
6.4.1.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	796
6.4.1.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	797
6.4.2 La jurisprudence en matière de droit à déduction et TVA à l'importation	797

6.4.3 La jurisprudence en matière de droit à déduction et taxation par estimation	798
6.5 Le remboursement de la TVA à charge de sociétés étrangères non assujetties en Suisse	800
6.5.1 Les ayants droit au remboursement de la TVA suisse	800
6.5.2 L'étendue du remboursement	801
6.5.3 La procédure et les délais à respecter	802
6.6 Le dégrèvement de la TVA pour les bénéficiaires d'exemptions fiscales visés par l'art. 2 LEH (pour mémoire)	803
Chapitre 6 Les procédures	805
1. Les procédures non contentieuses	805
1.1 Les autorités compétentes	805
1.1.1 L'Administration fédérale des contributions (AFC)	805
1.1.1.1 Généralités	805
1.1.1.2 Les instructions administratives	805
1.1.2 L'Administration fédérale des douanes (AFD)	808
1.1.3 Les autres autorités	809
1.1.4 La banque de données d'adresses et de données juridiques	809
1.1.5 L'entraide administrative	810
1.1.5.1 Généralités	810
1.1.5.2 Les autorités fiscales	810
1.1.5.3 Les autorités administratives	810
1.1.5.4 Le règlement des litiges	811
1.1.6 Le secret fiscal	811
1.2 Les obligations de l'assujetti TVA	812
1.2.1 La déclaration d'assujettissement	812
1.2.2 Le devoir de renseigner de l'assujetti TVA	813
1.2.2.1 Le devoir de renseigner de l'assujetti TVA proprement dit	813
1.2.2.1.1 Introduction	813
1.2.2.1.2 Les conditions du devoir de renseigner	814
1.2.2.2 La portée du secret professionnel dans le cadre du devoir de renseigner 815	
1.2.2.2.1 Introduction	815
1.2.2.2.2 Le secret professionnel protégé par la loi	815
1.2.2.2.3 Les conséquences du secret professionnel à l'égard du devoir de renseigner	816
1.2.3 Les obligations comptables de l'assujetti TVA	818

1.2.3.1	Généralités	818
1.2.3.2	Les principes généraux du droit comptable	818
1.2.3.2.1	Introduction	818
1.2.3.2.2	Les principes gouvernant l'établissement des comptes	819
1.2.3.3	L'application des règles du droit comptable en matière de TVA	820
1.2.3.3.1	Les règles d'exécution	821
1.2.3.3.2	Les prescriptions dérogatoires	822
1.2.3.4	La comptabilisation de la TVA	822
1.2.3.5	La conservation des documents comptables	825
1.2.3.6	Les facilités accordées à l'assujetti au sens de l'art. 58 al. 3 LTVA ...	826
1.2.3.7	La pratique administrative en matière comptable	827
1.3	Le devoir de renseigner des tiers (art. 61 LTVA)	827
1.3.1	Généralités	827
1.3.2	Les tiers astreints à fournir des renseignements	827
1.3.3	Les renseignements visés par l'art. 61 LTVA	829
1.3.4	La portée du secret professionnel en tant que limite à l'obligation des tiers de fournir des renseignements	829
1.4	Le contrôle fiscal	830
1.4.1	Généralités	830
1.4.2	Le contrôle auprès de l'assujetti (contrôle externe)	830
1.4.3	L'utilisation des informations obtenues lors d'un contrôle fiscal	831
1.5	Les droits de l'assujetti TVA	833
1.5.1	Introduction	833
1.5.2	Les droits découlant des principes généraux de procédure	833
1.5.2.1	Le droit d'être entendu	834
1.5.2.1.1	La portée du droit d'être entendu	834
1.5.2.1.2	Le contenu du droit d'être entendu	836
1.5.2.1.3	Les conséquences de la violation du droit d'être entendu	836
1.5.2.2	Le droit de consulter le dossier	836
1.5.2.3	Le droit de se faire représenter	837
1.5.2.4	Le droit à l'assistance judiciaire gratuite	837
1.5.3	Les droits spécifiques à la TVA	838
1.5.3.1	Les droits systémiques	838
1.5.3.2	La protection du contribuable lors de la mise en œuvre de la TVA	840
1.6	La modification des décisions de taxation	841
1.6.1	La révision	841

1.6.1.1	Introduction	841
1.6.1.2	Les motifs de la révision	842
1.6.1.3	Les délais pour déposer une demande de révision	844
1.6.1.4	La procédure applicable en cas de demande de révision	844
1.6.2	L'interprétation, la correction d'erreurs de calcul et de transcription	845
1.6.3	La restitution de l'impôt par l'AFC	845
1.7	La jurisprudence en matière de procédure fiscale non contentieuse	847
1.7.1	Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	847
1.7.2	Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	848
1.8	La taxation par estimation	849
1.8.1	L'auto-taxation et la taxation par estimation	851
1.8.1.1	La technique de l'auto-taxation : règle générale	851
1.8.1.2	Le décompte périodique	851
1.8.1.2.1	La nature juridique du décompte TVA	851
1.8.1.2.2	Le contenu du décompte TVA	852
1.8.1.2.3	Le décompte officiel TVA	853
1.8.1.3	La notion de « documents comptables »	854
1.8.1.4	La nature de la taxation par estimation	855
1.8.1.4.1	L'exception	855
1.8.1.4.2	Une taxation et une estimation	855
1.8.2.5	Les « deux » taxations par estimation	856
1.8.2.5.1	La taxation interne	856
1.8.2.5.2	La taxation externe	857
1.8.2	Les délimitations à effectuer vis-à-vis de la taxation par estimation	857
1.8.2.1	Le calcul par approximation	857
1.8.2.2	Les opérations imposables et exonérées	858
1.8.2.3	La reprise d'impôt	858
1.8.2.4	La sanction pénale	859
1.8.2.5	Le décompte et la décision formelle	859
1.8.3	La taxation par estimation « interne »	860
1.8.3.1	Les conditions alternatives	860
1.8.3.1.1	La non-remise du décompte TVA	860
1.8.3.1.2	La remise « incorrecte » du décompte TVA	860
1.8.3.1.3	La remise tardive en procédure non contentieuse	861
1.8.3.1.4	Le non-paiement de l'impôt ?	862
1.8.3.2	L'exécution de la taxation interne	862
1.8.3.2.1	Les principes	862

1.8.3.2.2	La méthode d'estimation (interne)	863
1.8.3.2.3	Le chiffre d'affaires aval	864
1.8.3.2.4	La problématique de l'estimation de l'impôt préalable	865
1.8.3.2.5	La notification	866
1.8.3.3	Le contentieux de la taxation interne	867
1.8.3.3.1	Le contentieux de la taxation interne devant l'AFC	867
1.8.3.3.2	Le contentieux de la taxation interne devant le Tribunal administratif fédéral (TAF)	868
1.8.3.3.3	Le contentieux de la taxation interne devant le Tribunal fédéral	871
1.8.4	La taxation par estimation « externe »	872
1.8.4.1	Les conditions alternatives de la taxation « externe »	872
1.8.4.1.1	L'énumération des conditions	872
1.8.4.1.2	Les précisions à apporter	874
1.8.4.2	L'exécution de l'estimation « externe »	875
1.8.4.2.1	Les principes applicables	875
1.8.4.2.2	Les méthodes d'estimation	877
1.8.4.2.3	La déduction de l'impôt préalable	880
1.8.4.3	La contestation de la taxation externe	880
1.8.4.3.1	La contestation de la taxation externe devant l'AFC	880
1.8.4.3.2	La contestation de la taxation externe devant le Tribunal administratif fédéral (TAF)	881
1.8.4.3.3	La contestation de la taxation externe devant le Tribunal fédéral	882
1.8.5	La taxation par estimation, une procédure exceptionnelle ?	883
1.8.6	La jurisprudence en matière de taxation par estimation	883
1.8.6.1	Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	883
1.8.6.2	Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	887
2.	La procédure contentieuse	897
2.1	L'organisation du contentieux	897
2.2	Les principes généraux gouvernant le contentieux	898
2.2.1	Les maximes de la procédure contentieuse	898
2.2.2	Les garanties de procédure	899
2.3	Les principales voies de droit	900
2.3.1	La réclamation fiscale	900
2.3.1.1	Généralités	900
2.3.1.2	L'objet de la réclamation	900

2.3.1.3	Le réclamant	900
2.3.1.4	La forme et le contenu de la réclamation	901
2.3.1.5	Les délais pour déposer une réclamation	901
2.3.1.6	La procédure applicable en cas de réclamation	901
2.3.2	Le recours fiscal	902
2.3.2.1	Introduction	902
2.3.2.2	Le recours à la Commission fédérale de recours en matière de contributions (CRC) du 1 ^{er} janvier 1994 au 31 décembre 2006 (<i>pro memoria</i>)	902
2.3.2.3	Les recours en matière douanière (y compris la TVA à l'importation) jusqu'au 31 décembre 2006 (<i>pro memoria</i>)	903
2.3.2.4	Le Tribunal administratif fédéral (TAF) en tant qu'autorité de recours ordinaire depuis le 1 ^{er} janvier 2007	904
2.3.2.4.1	La compétence générale du Tribunal administratif fédéral	904
2.3.2.4.2	Les dispositions de droit transitoire	906
2.3.2.4.3	Les règles de procédure applicables devant le Tribunal administratif fédéral	906
2.3.3	Le recours en matière de droit public au Tribunal fédéral	923
2.3.3.1	Introduction	923
2.3.3.2	L'objet du recours en matière de droit public	923
2.3.3.3	La qualité pour recourir en matière de droit public	924
2.3.3.4	Les motifs de recours en matière de droit public	926
2.3.3.5	Les moyens nouveaux (ou nova) en cas de recours en matière de droit public	928
2.3.3.6	La forme et les délais du recours en matière de droit public	929
2.3.3.7	L'effet du recours en matière de droit public	930
2.3.3.8	La procédure et l'arrêt du Tribunal fédéral	931
2.3.4	La jurisprudence en matière de procédure fiscale contentieuse	931
2.3.4.1	La jurisprudence en matière de procédure fiscale contentieuse (Généralités)	931
2.3.4.1.1	Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	931
2.3.4.1.2	Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	936
2.3.4.2	La jurisprudence en matière de procédure fiscale contentieuse (droit d'être entendu)	944
2.3.4.2.1	Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	944
2.3.4.2.2	Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	945
2.3.4.3	La jurisprudence en matière de procédure fiscale contentieuse (en lien avec les preuves)	946

2.3.4.3.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	946
2.3.4.3.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	947
2.3.4.4 La jurisprudence en matière de procédure fiscale contentieuse (en lien avec les frais de procédure et dépens)	949
2.3.4.4.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	949
2.3.4.4.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	950
2.3.4.5 La jurisprudence en matière de procédure fiscale contentieuse (en lien avec l'assistance judiciaire)	955
2.3.4.5.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	955
2.3.4.5.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	955
3. Les sûretés et le droit des poursuites	956
3.1 Les mesures de garantie	956
3.1.1 Les sûretés	956
3.1.1.1 Les conditions pour demander des sûretés	956
3.1.1.2 Les personnes visées par une demande de sûretés	957
3.1.1.3 Les types de sûretés	957
3.1.1.4 La procédure pour demander des sûretés	957
3.1.2 Le séquestre fiscal	958
3.1.2.1 Généralités	958
3.1.2.2 La procédure en matière de séquestre fiscal	958
3.1.3 Les autres mesures relatives aux sûretés	959
3.2 Le droit des poursuites	960
3.2.1 Généralités	960
3.2.2 La procédure de poursuite selon la LTVA	961
3.2.2.1 Introduction	961
3.2.2.2 Les différentes phases de la procédure de poursuite selon la LTVA	961
3.2.2.2.1 La réquisition de poursuite et la notification du commandement de payer	961
3.2.2.2.2 La procédure de mainlevée en cas d'opposition	962
3.2.2.2.3 La continuation de la poursuite	963
3.2.2.3 La procédure à suivre en cas de faillite de l'assujetti ou de procédure concordataire	963
3.2.3 La jurisprudence en matière de poursuite et faillite à l'encontre d'un assujetti TVA	965
3.2.4 La pratique administrative en cas de poursuite à l'encontre d'un assujetti TVA	966

4. Le droit pénal de la TVA	968
4.1 Généralités	968
4.1.1 Le comportement pénal	968
4.1.2 La nature juridique du droit pénal fiscal	969
4.1.3 Le droit applicable	969
4.1.3.1 Généralités	969
4.1.3.2 Le régime pénal de la TVA en particulier	970
4.1.3.3 Le droit pénal applicable dans le temps	970
4.2 Les principales infractions	971
4.2.1 Les inobservations de prescriptions d'ordre	971
4.2.2 La mise en péril de l'impôt	972
4.2.2.1 Généralités	972
4.2.2.2 Les conditions objectives de la mise en péril de l'impôt	972
4.2.2.3 Les conditions subjectives de la mise en péril de l'impôt	972
4.2.2.4 La sanction en cas de mise en péril de l'impôt	972
4.2.3 La soustraction d'impôt	973
4.2.3.1 Généralités	973
4.2.3.2 Les conditions objectives de la soustraction d'impôt	973
4.2.3.3 Les conditions subjectives de la soustraction d'impôt	974
4.2.3.4 La tentative de soustraction d'impôt	974
4.2.3.5 La participation à la soustraction d'impôt	974
4.2.3.6 La sanction en cas de soustraction d'impôt	974
4.3 Les différents types d'infractions	975
4.3.1 Les délits	975
4.3.1.1 Introduction	975
4.3.1.2 Les différents délits	975
4.3.1.2.1 L'escroquerie en matière de prestations ou de contributions	975
4.3.1.2.2 Le faux dans les titres	977
4.3.1.2.3 La suppression de titre	978
4.3.1.2.4 L'entrave à l'action pénale	978
4.3.2 Les sanctions	978
4.3.2.1 Généralités	978
4.3.2.2 L'infraction commise dans une entreprise	979
4.4 Le concours entre les diverses infractions en matière fiscale	979
4.5 La procédure pénale	981
4.5.1 L'autorité compétente	981
4.5.2 La prescription pénale	981

4.5.3 La procédure simplifiée ou ordinaire	983
4.5.3.1 La procédure simplifiée	983
4.5.3.2 La procédure ordinaire	983
5. Les dispositions transitoires de la LTVA	985
5.1 Généralités	985
5.2 L'application de l'ancien droit (OTVA)	986
5.3 L'application du droit actuel (LTVA)	987
5.3.1 Généralités	987
5.3.2 L'assujettissement	987
5.3.3 Les prestations durables	989
5.3.4 Le dégrèvement ultérieur de l'impôt préalable (ou DUIP)	989
5.3.5 La modification des taux d'imposition	990
5.3.5.1 Généralités	990
5.3.5.2 L'application du droit transitoire	991
5.4 Le droit transitoire prévu dans la nouvelle LTVA en vigueur dès le 1 ^{er} janvier 2010	992
5.5 La jurisprudence en matière de droit dans le temps, y compris le droit transitoire	994
5.5.1 Les arrêts rendus par le Tribunal fédéral	994
5.5.2 Les arrêts rendus par le Tribunal administratif fédéral	996
Annexe 1 Loi fédérale régissant la taxe sur la valeur ajoutée (Loi sur la TVA, LTVA)	997
Annexe 2 Ordonnance relative à la loi sur la TVA (OLTVA)	1049
Annexe 3 Commentaire article par article de la nouvelle LTVA (Pascal Mollard/Marie-Chantal May Canellas)	1077
Annexe 4 Table de concordance ancienne et nouvelle LTVA	1239
Annexe 5 Message sur la simplification de la TVA (partie A)	1251
Index	1407