



Règlement 69-05

Naissance, acquittement et prescription de la dette fiscale

Remboursement de l'impôt

TVA sur les importations
(impôt sur les importations)

Le règlement R-69 contient les dispositions d'exécution de l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières relatives aux art. 50 à 64 de la loi du 12 juin 2009 sur la TVA et aux dispositions d'ordonnance correspondantes. Il vise l'application uniforme des dispositions relatives à la TVA sur les importations et s'adresse à des spécialistes.

Aucun droit allant au-delà des dispositions légales ne peut en être déduit.

Pour des raisons de lisibilité, seule la forme masculine ou féminine est employée dans le présent règlement. Celle-ci se réfère toujours également aux personnes de l'autre sexe.

Table des matières

1	Naissance, acquittement et prescription de la dette fiscale; intérêt moratoire.....	4
1.1	Dette fiscale inconditionnelle et intérêt moratoire.....	4
1.1.1	Naissance de la dette fiscale.....	4
1.1.2	Dette fiscale inconditionnelle.....	4
1.1.3	Acquittement de la dette fiscale inconditionnelle.....	4
1.1.4	Intérêt moratoire.....	5
1.2	Dette fiscale conditionnelle et intérêt moratoire.....	7
1.2.1	Naissance de la dette fiscale conditionnelle.....	7
1.2.2	Dette fiscale conditionnelle.....	7
1.2.3	Calcul de la dette fiscale conditionnelle.....	7
1.2.4	Compensation ou remboursement d'un montant d'impôt sur les importations taxé provisoirement ou avec obligation de paiement conditionnelle.....	8
1.2.5	Intérêt moratoire.....	8
1.3	Prescription de la dette fiscale.....	10
1.3.1	Base juridique.....	10
1.3.2	Annonce de non-perception, à tort, de l'impôt sur les importations ou de perception d'un montant trop faible d'impôt sur les importations.....	11
1.3.3	Dispositions particulières en cas d'adaptation ultérieure de la contre-prestation par le fournisseur durant le délai de prescription.....	11
2	Remboursements et intérêt rémunérateur.....	13
2.1	Base juridique.....	13
2.2	Motifs du remboursement de l'impôt sur les importations.....	13
2.3	Remboursement du fait de l'annulation de la décision de taxation TVA.....	14
2.3.1	Bien resté à l'étranger.....	14
2.3.2	Bien importé taxé plusieurs fois.....	15
2.3.3	Apurement a posteriori d'un régime de transit ou d'entrepôt douanier.....	15
2.3.4	Apurement a posteriori d'un régime douanier d'admission temporaire sur le territoire suisse ou de perfectionnement actif.....	16
2.3.5	Apurement a posteriori d'un régime douanier d'admission temporaire à l'étranger ou de perfectionnement passif.....	17
2.4	Remboursement du fait de la rectification de la décision de taxation TVA.....	18
2.4.1	Base de calcul trop élevée et/ou application d'un taux d'impôt incorrect.....	18
2.4.2	Exonération de l'impôt non demandée ou refusée à tort lors de l'importation.....	19
2.4.3	Demande d'exonération a posteriori de l'impôt pour des biens ayant fait l'objet d'une livraison subséquente.....	21
2.4.4	Demande d'exonération a posteriori de l'impôt pour des biens de remplacement gratuits et des biens réparés gratuitement.....	22
2.4.4.1	Exonération a posteriori de l'impôt pour des biens réparés sous garantie ou des biens de remplacement gratuits en garantie (remplacement sous garantie).....	22
2.4.4.2	Exonération a posteriori de l'impôt pour des biens réparés ou remplacés gratuitement à titre de conciliation.....	23
2.4.4.3	Cas de figure ne donnant pas droit au remboursement.....	24
2.4.5	Demande d'exonération a posteriori de l'impôt pour un bien indigène en retour.....	24
2.4.6	Remboursement partiel de l'impôt sur les importations du fait du remboursement partiel ou intégral de redevances autres que l'impôt sur les importations.....	24
2.4.7	Envois destinés à plusieurs importateurs taxés par erreur sur une seule décision de taxation TVA.....	25
2.4.8	Procédure de report non demandée par erreur.....	25
2.5	Remboursement du fait de la réexportation.....	26
2.6	Modification du régime douanier.....	26
2.6.1	Biens mis en libre pratique au lieu d'être placés sous un autre régime douanier.....	26

2.6.2	Biens placés sous un régime douanier incorrect avec obligation de paiement conditionnelle	26
2.6.3	Régime douanier d'admission temporaire apuré par la mise en libre pratique.....	27
2.7	Intérêts rémunérateurs.....	27
2.8	Compétences concernant le remboursement de l'impôt sur les importations	27
2.8.1	AGénéralités	27
2.8.2	Délimitation des compétences concernant les demandes de remboursement partiel ou intégral de l'impôt sur l'importation.....	28

1 Naissance, acquittement et prescription de la dette fiscale; intérêt moratoire

1.1 Dette fiscale inconditionnelle et intérêt moratoire

1.1.1 Naissance de la dette fiscale

La dette fiscale prend naissance en même temps que la dette douanière (art. 56, al. 1, LTVA). Il est stipulé à l'art. 69 LD (pour le régime douanier de l'admission temporaire, également à l'art. 162, al. 4 OD) à quel moment la dette douanière prend naissance. Les dispositions pertinentes du droit douanier sont donc aussi valables pour la taxation de l'impôt sur les importations.

En vertu de l'art. 69 LD, la distinction suivante est faite au moment où la dette douanière prend naissance:

- la dette douanière prend en principe naissance au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en douane (art. 69, let. a, LD);
- si le bureau de douane a accepté la déclaration en douane avant l'introduction du bien dans le territoire suisse (déclaration préalable), la dette douanière ne prend naissance qu'au moment où le bien franchit la frontière douanière (art. 69, let. b, LD);
- si la déclaration en douane a été omise, la dette douanière (art. 69, let. c, LD) prend naissance:
 - au moment où le bien a franchi la frontière douanière;
 - au moment où le bien a été utilisé ou remis pour d'autres emplois (art. 14, al. 4, LD);
 - au moment où le bien a été écoulé hors de la période libre (art. 15, LD); ou
 - si aucune des dates susmentionnées ne peut être établie, au moment où l'omission a été découverte.
- si la déclaration en douane a été omise lors de la sortie du dépôt franc sous douane, la dette douanière prend naissance au moment où le bien en a été sorti du dépôt franc sous douane ou, si cette date ne peut être établie, au moment où l'omission a été découverte (art. 69, let. d, LD).

1.1.2 Dette fiscale inconditionnelle

Si les biens sont mis en libre pratique, une dette fiscale inconditionnelle prend naissance; en d'autres termes, le paiement de l'impôt sur les importations est exigible.

En cas d'importation sous le régime douanier du perfectionnement actif dans la procédure de remboursement, une dette fiscale inconditionnelle prend également naissance. L'apurement du régime douanier du perfectionnement actif donne cependant droit au remboursement de l'impôt sur les importations par l'OFDF, dans la mesure où l'importateur ne peut pas faire valoir intégralement l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable dans son décompte périodique auprès de l'AFC ou de l'AC FL.

1.1.3 Acquittement de la dette fiscale inconditionnelle

En vertu de l'art. 50 LTVA en relation avec l'art. 72 LD, le paiement de la dette fiscale est exigible dès sa naissance, comme c'est le cas pour la dette douanière. La dette fiscale doit en principe être payée dans une monnaie officielle et, s'il n'en est pas disposé autrement, en espèces (art. 50 LTVA en relation avec l'art. 73 LD).

La LTVA prévoit les dérogations suivantes à ce principe:

- Délai de paiement

Si l'assujetti visé à l'art. 51 LTVA acquitte l'impôt par son compte de la procédure centralisée de décompte de l'OFDF (compte PCD), il dispose d'un délai de paiement de 60 jours à compter de la date de facturation (art. 56, al. 2, LTVA).

Le délai de paiement de 60 jours ne s'applique pas aux déclarations en douane verbales dans le trafic touristique (art. 56, al. 2, LTVA).

- Report du paiement de l'impôt

En procédure de report, l'importateur d'un bien importé n'acquitte pas l'impôt sur les importations à l'OFDF au moment de l'importation, mais il le déclare dans une annexe au moment où il présente son décompte périodique à AFC ou à l'AC FL. Simultanément, il fait valoir l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable. Cette procédure est ouverte à quiconque:

- est inscrit au registre des assujettis à la TVA sur territoire suisse et établit les décomptes selon la méthode effective;
- importe et exporte régulièrement des biens;
- présente régulièrement d'importants excédents d'impôt préalable provenant d'importations et d'exportations de biens; et
- dispose d'une autorisation correspondante de l'AFC ou de l'AC FL (art. 63 LTVA).

1.1.4 Intérêt moratoire

Un intérêt moratoire est dû si l'impôt n'est pas versé dans les délais (art. 57, al. 1, LTVA). L'obligation de payer l'intérêt moratoire débute en principe à la naissance de la dette fiscale (art. 57, al. 2, let. a, LTVA; voir ch. 1.1.1).

Des dispositions particulières s'appliquent dans les cas suivants:

Pas d'intérêt moratoire:

- Aucun intérêt moratoire n'est perçu lorsque le montant des intérêts sur toutes les redevances s'élève au total à moins de 100 francs par décision de taxation ou par décision de perception subséquente (art. 108, let. c, LTVA en relation avec l'art. 1, al. 3, de l'ordonnance du DFF sur les taux de l'intérêt moratoire et de l'intérêt rémunérateur; *RS 641.207.01*);

La renonciation à la perception ne s'applique pas aux intérêts moratoires concernant des créances réclamées dans le cadre de la procédure d'exécution forcée. Ces intérêts moratoires sont prélevés par les autorités cantonales procédant à l'exécution forcée.

- En cas de perception subséquente de l'impôt sur les importations, aucun intérêt moratoire n'est perçu si l'importateur était inscrit au registre des assujettis au moment de l'importation et qu'il aurait pu déduire à titre d'impôt préalable l'impôt dû (art. 108, let. b, LTVA en relation avec l'art. 1, al. 4, de l'ordonnance du DFF sur les taux de l'intérêt moratoire et de l'intérêt rémunérateur);
- En cas de dette fiscale inconditionnelle, aucun intérêt moratoire n'est perçu dans les cas suivants (art. 58, let. e, LTVA):

- Sur la base d'un accord conclu avec l'OFDF, les biens ne doivent être déclarés pour placement sous régime douanier que de façon périodique (art. 42 , al. 1, let. c, LD), et l'importateur est inscrit au registre des assujettis sur territoire suisse au moment de l'importation des biens;
- Sur la base d'une procédure douanière simplifiée, les biens sont placés sous régime douanier après coup (art. 42 , al. 2, LD), et l'importateur est inscrit au registre des assujettis sur territoire suisse au moment de l'importation des biens.

L'obligation de payer l'intérêt moratoire débute à un moment particulier dans les cas suivants:

- Lorsque l'impôt sur les importations est payé par le compte PCD, l'obligation de payer l'intérêt moratoire ne débute qu'à l'échéance du délai de paiement accordé (art. 57, al. 2, let. a, LTVA);
- Lors de la taxation de l'impôt sur les importations sur la contre-prestation visée à l'art. 54, al. 1, let. d, LTVA, l'obligation de payer l'intérêt moratoire débute à l'échéance du délai de paiement accordé (art. 57, al. 2, let. b, LTVA). Cette disposition concerne l'impôt sur les importations sur la contre-prestation pour l'utilisation de biens placés sous le régime de l'admission temporaire;
- Lors de la perception ultérieure d'un montant d'impôt sur les importations remboursé à tort, l'obligation de payer l'intérêt moratoire débute à la date de remboursement (art. 57, al. 2, let. c, LTVA);
- L'augmentation ultérieure de la contre-prestation par le fournisseur, qui requiert l'annonce du montant d'impôt sur les importations trop bas et l'acquiescement a posteriori de la différence d'impôt sur les importations (art. 56, al. 5, LTVA), engendre l'obligation de payer l'intérêt moratoire en cas d'annonce tardive, c'est-à-dire lorsque le délai d'annonce de 30 jours visé à l'art. 56, al. 5, LTVA n'est pas respecté;

L'obligation de payer l'intérêt moratoire débute au 31^e jour à compter de l'établissement du document avec lequel le fournisseur a facturé l'augmentation de la contre-prestation à l'acquéreur. Elle dure jusqu'à la date de l'annonce tardive à l'OFDF (date de la remise de l'annonce tardive à la poste, transitaire, bureau de douane, direction d'arrondissement, etc.). En cas d'omission de l'annonce, l'obligation de payer l'intérêt moratoire court du 31^e jour à compter de l'établissement du document par le fournisseur jusqu'au constat de l'omission par l'OFDF (par ex. par la section antifraude douanière). La date du début de l'obligation de payer l'intérêt moratoire en cas d'annonce tardive de l'augmentation ultérieure de la contre-prestation n'est pas mentionnée explicitement à l'art. 57, al. 2, let. d, LTVA. L'interprétation de cette disposition légale permet toutefois de la déduire. Il est en effet stipulé à l'art. 57, al. 1, LTVA qu'un intérêt moratoire est dû si l'impôt sur les importations n'est pas versé dans les délais. «Dans les délais» signifie dans ce contexte l'obligation de respecter le délai de 30 jours visé à l'art. 56, al. 5, LTVA.

Si, dans les cas susmentionnés, l'impôt sur les importations n'est pas acquitté dans le délai de paiement convenu avec l'OFDF, l'obligation de payer l'intérêt moratoire débute à l'échéance du délai de paiement.

Procédure de recours et paiements par acomptes

- L'obligation de payer l'intérêt moratoire subsiste pendant une procédure de recours ou lors de paiements par acomptes (art. 57, al. 3, LTVA).

1.2 Dette fiscale conditionnelle et intérêt moratoire

1.2.1 Naissance de la dette fiscale conditionnelle

La dette fiscale conditionnelle prend naissance en même temps que la dette douanière conditionnelle. Cette date ne se distingue pas de la date de la naissance de la dette douanière inconditionnelle (voir ch. 1.1).

1.2.2 Dette fiscale conditionnelle

La dette fiscale n'est conditionnelle que lorsque les biens sont placés sous un régime douanier incluant la surveillance douanière ou qu'ils sont taxés provisoirement. Si la dette fiscale n'est que conditionnelle, le débiteur doit garantir celle-ci par un cautionnement, un dépôt d'espèces ou une consignation de titres, dans la mesure où aucune facilité n'est prévue ou qu'il est renoncé à la fourniture d'une sûreté pour les redevances d'entrée (art. 76 LD; pour la renonciation à fournir une sûreté, voir l'art. 195 OD et pour les entrepôts douaniers ouverts, l'art. 51, al. 2, let. a, LD).

En vertu de l'art. 193 OD, la fourniture d'une sûreté est nécessaire dans les régimes douaniers ci-après avec créance douanière conditionnelle. Ce principe s'applique également à l'impôt sur les importations:

- régime du transit;
- régime de l'entrepôt douanier pour les marchandises de grande consommation; et
- régime douanier de l'admission temporaire.

La dette fiscale conditionnelle est annulée si le régime douanier avec surveillance douanière est apuré par la réexportation des biens. En cas d'absence d'apurement du régime, le paiement définitif de la dette fiscale conditionnelle est exigible. Si le régime douanier avec surveillance douanière est apuré par la mise en libre pratique du bien, cela a pour conséquence que la dette douanière prend naissance à une nouvelle date, et la dette fiscale par conséquent aussi. A cette nouvelle date, une dette fiscale inconditionnelle prend naissance (voir ch. 1.1). En cas de conversion d'une taxation provisoire en une taxation définitive, la dette fiscale conditionnelle est également remplacée par une dette fiscale inconditionnelle, le cas échéant après l'adaptation du montant de l'impôt.

1.2.3 Calcul de la dette fiscale conditionnelle

- Principe

Le calcul de l'impôt sur les importations dans le cadre d'un régime douanier avec obligation de paiement conditionnelle et fourniture d'une sûreté pour les redevances d'entrée (par ex. régime du transit, régime de l'admission temporaire dans le territoire douanier) et dans le cadre d'une taxation provisoire est en principe régi par les dispositions applicables lors de la mise en libre pratique avec dette fiscale inconditionnelle. L'impôt sur les importations se calcule donc sur la contre-prestation/valeur marchande, augmentée le cas échéant des droits de douane et des autres redevances d'entrée, ainsi que sur les frais relatifs au transport et aux prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse. La sûreté fournie pour l'impôt sur les importations est de 100 % si aucune facilité n'est prévue.

En ce qui concerne la constitution de sûretés, des facilités peuvent être accordés si la perception de l'impôt ne s'en trouve pas compromise (art. 56, al. 3, LTVA). La renonciation à fournir une sûreté et la fourniture d'une sûreté pour un montant réduit d'impôt peuvent être citées à titre de telles facilités.

- Renonciation à fournir une sûreté

Aucun impôt sur les importations ne doit être garanti si le droit douanier prévoit la renonciation à fournir une sûreté pour les redevances d'entrée (par ex. procédure visée à l'art. 195 OD et procédure concernant les entrepôts douaniers ouverts [art. 51, al. 2, let. a, LD] ou les objets d'art et les pièces de collection destinés à des expositions publiques qui sont importés sous le régime douanier de l'admission temporaire).

Aucune sûreté n'est fournie séparément pour l'impôt sur les importations si les droits de douane à taxer avec obligation de paiement conditionnelle sont calculés, dans un régime de transit national, sur les biens en transit sur la base du taux le plus élevé prévu dans le tarif d'usage (exception: marchandises de haute valeur).

- Sûreté réduite

En vertu de l'art. 115 OTVA, le montant de la sûreté, lorsque la créance fiscale est conditionnelle, s'élève à:

- pour les entrepôts de marchandises de grande consommation : 100 %;
- 10 % au maximum pour les opérateurs économiques agréés (*Authorised Economic Operators*, AEO) visés à l'art. 42a LD;
- dans les autres cas : au moins 25 %.

Le montant de la sûreté n'est cependant inférieur à 100 % dans les autres cas que si la perception de l'impôt ne s'en trouve pas compromise (art. 56, al. 3, LTVA). En raison de cette restriction, la créance fiscale est en règle générale garantie à 100 % dans les cas suivants pour les régimes douaniers avec obligation de paiement conditionnelle et fourniture d'une sûreté pour les redevances d'entrée:

- importations pour lesquelles la sûreté est fournie sous forme de dépôt pour l'impôt sur les importations;
- importations de biens des numéros 7101.1000 à 7116.2090 du tarif, de montres et de pièces de montres en métaux précieux des numéros 9101.1100 à 9114.9000 du tarif, de pièces de collection, d'œuvres d'art et d'antiquités.

1.2.4 Compensation ou remboursement d'un montant d'impôt sur les importations taxé provisoirement ou avec obligation de paiement conditionnelle

Pour la compensation ou le remboursement d'un montant d'impôt taxé avec une dette fiscale conditionnelle ou garanti dans le cadre d'une taxation provisoire, les dispositions du droit douanier sont en principe applicables. Après l'apurement d'un régime douanier de l'admission temporaire, la dette fiscale conditionnelle est cependant maintenue jusqu'à ce que l'impôt sur les importations grevant la contre-prestation pour l'utilisation du bien sur le territoire douanier ait été payé (voir règlement 69-11).

1.2.5 Intérêt moratoire

Voir aussi la lettre D du chiffre 1.1.

Dans les cas suivants, aucun intérêt moratoire n'est perçu lorsque le paiement définitif d'une dette fiscale conditionnelle est exigible (art. 58, let. a et b, LTVA):

- la dette fiscale conditionnelle est garantie par un dépôt en espèces (ne s'applique qu'au montant d'impôt couvert par le dépôt en espèces);

- les biens mis en libre pratique ont été taxés provisoirement avec une dette fiscale conditionnelle, et l'importateur était inscrit au registre des assujettis sur le territoire suisse au moment de l'acceptation de la déclaration en douane provisoire.

Dans les cas de figure suivants, aucun intérêt moratoire n'est non plus prélevé:

- Un régime douanier assorti d'une dette fiscale conditionnelle (par ex. régime de transit, régime douanier de l'admission temporaire) est apuré ou un tel régime douanier peut être apuré ultérieurement en vertu du droit douanier (art. 58, let. c, LTVA) ;

La dette fiscale conditionnelle est supprimée suite à l'apurement ou à l'apurement ultérieur du régime douanier assorti d'une dette fiscale conditionnelle. Pour cette raison, aucun intérêt moratoire ne peut non plus être prélevé.

- Un bien qui a été placé sous un régime douanier assorti d'une dette fiscale conditionnelle (par ex. régime de transit, régime douanier de l'admission temporaire) est déclaré pour être placé sous un nouveau régime douanier (art. 47, al. 3, LD) ;

Exemple (art. 58, let. c, LTVA):

Un bien se trouve sous un régime douanier assorti d'une obligation de paiement conditionnelle. Ce régime douanier est apuré du fait que le bien est déclaré pour être placé sous un nouveau régime douanier (par ex. apurement d'un régime douanier de l'admission temporaire par la mise en libre pratique du bien). Il découle de cette opération que la dette douanière prend naissance à une nouvelle date, et la dette fiscale par conséquent aussi. L'obligation de payer un intérêt moratoire ne prend en pareils cas naissance qu'avec l'acceptation de la déclaration en douane du nouveau régime douanier. Pour la période durant laquelle le bien n'avait été taxé qu'avec obligation de paiement conditionnelle des redevances d'importation, aucun intérêt moratoire ne doit être versé, étant donné que la dette fiscale conditionnelle initiale a été supprimée suite à la déclaration en vue du placement sous un nouveau régime douanier.

- Un bien qui a été entreposé sans que des sûretés aient été exigées en ce qui concerne l'impôt sur les importations (art. 51, al. 2, let. a, et art. 62, al. 3, LD) est déclaré pour être placé sous un nouveau régime douanier (art. 47, al. 3, LD);

Exemple:

Un bien se trouve dans un entrepôt douanier ouvert. A sa sortie de l'entrepôt, il est déclaré pour être placé sous un nouveau régime douanier (par ex. mise en libre pratique du bien). Il découle de cette opération que la dette douanière prend naissance à une nouvelle date, et la dette fiscale par conséquent aussi. Une éventuelle obligation de payer un intérêt moratoire ne prend en pareils cas naissance qu'avec l'acceptation de la déclaration en douane du nouveau régime douanier. Pour la période durant laquelle le bien était entreposé, aucun intérêt moratoire ne doit être versé. Lors de l'entreposage, l'impôt sur les importations n'a pas été prélevé et aucune sûreté n'a été exigée.

- Un régime douanier assorti d'une dette fiscale conditionnelle (par ex. régime de transit, régime douanier de l'admission temporaire) n'est pas apuré, et l'importateur était inscrit au registre des assujettis sur le territoire suisse à l'ouverture de ce régime douanier.

En vertu de l'art. 58, let. c^{bis}, LTVA, on renonce à prélever un intérêt moratoire.

Par contre, un intérêt moratoire est dû si l'importateur n'était pas inscrit au registre des assujettis sur le territoire suisse à l'ouverture de ce régime douanier assorti d'une dette fiscale conditionnelle. L'obligation de payer des intérêts débute au moment de l'acceptation de la déclaration en douane avec obligation de paiement conditionnelle (ouverture du

régime douanier assorti d'une obligation de paiement conditionnelle) ou de la déclaration en douane provisoire, et non pas seulement au moment où il est établi que le régime douanier avec obligation de paiement conditionnelle n'a pas été apuré.

1.3 Prescription de la dette fiscale

1.3.1 Base juridique

Si, lors de l'importation d'un bien, l'impôt sur les importations n'a pas été perçu à tort ou si le montant de l'impôt sur les importations perçu était trop faible, l'impôt sur les importations peut faire l'objet d'une perception subséquente pendant cinq ans (délai de prescription de cinq ans). L'art. 56, al. 4, LTVA fait office de base juridique en relation avec l'art. 75 LD. Ensuite, la dette fiscale se prescrit en même temps que la dette douanière. L'art. 75 LD règle la prescription de la dette douanière. Les principes suivants en résultent pour ce qui concerne la dette fiscale:

- la dette fiscale se prescrit par cinq ans à compter de la fin de l'année civile durant laquelle elle est échue (art. 56, al. 4, LTVA en relation avec l'art. 75, al. 1, LD);
- les actions suivantes interrompent le délai de prescription (art. 56, al. 4, LTVA en relation avec l'art. 75, al. 2, LD):
 - actes tendant au recouvrement de la créance par l'OFDF;
 - rectifications effectuées par l'OFDF.

L'interruption du délai de prescription a pour effet de faire à nouveau courir celui-ci depuis le début pour cinq ans.

- le délai de prescription est interrompu (art. 56, al. 4, LTVA en relation avec l'art. 75, al. 2, LD)
 - tant qu'aucune poursuite ne peut être engagée sur le territoire suisse contre l'assujetti au sens de l'art. 51 LTVA (par ex. à défaut de lieu de résidence sur le territoire suisse);
 - tant que la créance fiscale fait l'objet d'une procédure de recours;
 - tant qu'une procédure pénale fiscale fondée sur la LTVA est en cours et a été annoncée au débiteur en vertu de l'art. 104, al. 4, LTVA.

La suspension du délai de prescription signifie que ce délai est prolongé du temps qu'a duré la suspension.

- l'interruption et la suspension de la prescription ont effet à l'égard de tous les débiteurs de la dette douanière et par conséquent aussi de tous les assujettis au sens de l'art. 51 LTVA (art. 56, al. 4, LTVA en relation avec l'art. 75, al. 3, LD);
- la dette fiscale se prescrit dans tous les cas par quinze ans à compter de la fin de l'année civile durant laquelle elle a pris naissance (art. 56, al. 4, LTVA en relation avec l'art. 75, al. 4, LD).

Ces quinze ans sont considérés comme un délai de prescription absolu, c'est-à-dire que même une interruption et une suspension ne peuvent entraîner de prolongation de ce délai.

N'est pas applicable à la dette fiscale la réserve mentionnée à l'art. 75, al. 4, LD concernant les délais de prescription plus longs que cet article prévoit pour la dette douanière en vertu des art. 11 et 12 de la loi fédérale sur le droit pénal administratif. La raison en est

que les délais de prescription au sens de l'art. 11 et de l'art. 12, al. 4 de la loi fédérale sur le droit pénal administratif ne sont pas applicables à l'impôt sur les importations (art. 101, al. 1, LTVA).

Dans les cas de perception subséquente de l'impôt sur les importations, il convient de tenir compte du fait qu'un intérêt moratoire est dû (art. 57 LTVA) car l'impôt sur les importations faisant l'objet de la perception subséquente n'a pas été versé dans les délais. L'obligation de payer un intérêt moratoire prend naissance après la naissance de la dette fiscale (art. 56, al. 1, LTVA).

Si la perception subséquente de l'impôt sur les importations repose objectivement sur une infraction à la LTVA, et s'il existe un assujettissement à une prestation en vertu du droit pénal administratif, ce dernier peut également entraîner la perception subséquente. Les dispositions de la LTVA concernant la prescription, la suspension des délais et l'interruption des délais sont applicables en pareil cas (art. 96 à 106 LTVA), et non pas celles de la loi fédérale sur le droit pénal administratif (art. 101, al. 1, LTVA). L'art. 12, al. 4 de la loi fédérale sur le droit pénal administratif ne s'applique pas à l'impôt sur les importations.

1.3.2 Annonce de non-perception, à tort, de l'impôt sur les importations ou de perception d'un montant trop faible d'impôt sur les importations

Si, lors de l'importation d'un bien, l'impôt sur les importations n'a pas été perçu à tort ou si le montant de l'impôt sur les importations perçu était trop faible, il faut en faire part à la direction de l'arrondissement dans lequel l'importation a eu lieu.

Adresses des directions d'arrondissement:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture).

1.3.3 Dispositions particulières en cas d'adaptation ultérieure de la contre-prestation par le fournisseur durant le délai de prescription

Si la dette fiscale augmente durant le délai de prescription de l'impôt sur les importations en raison d'une adaptation ultérieure de la contre-prestation par le fournisseur, le montant d'impôt trop bas doit être annoncé dans les 30 jours à compter de cette adaptation à la direction de l'arrondissement dans lequel l'importation a eu lieu (art. 56, al. 5, LTVA).

Il peut être renoncé à l'annonce et à l'adaptation de la taxation si l'impôt qui doit être acquitté ultérieurement peut être déduit intégralement au titre d'impôt préalable conformément à l'art. 28 LTVA dans le décompte périodique présenté à l'AFC ou à l'AC FL. Cette renonciation à l'annonce et au paiement ultérieur sur la base du droit à la déduction de l'impôt préalable ne s'applique qu'en cas de modification de la dette fiscale en raison d'une adaptation ultérieure de la contre-prestation par le fournisseur, c'est-à-dire si, lors de l'importation du bien, l'impôt sur les importations a été taxé d'après la contre-prestation correcte à cette date, mais que le fournisseur augmente la contre-prestation ultérieurement. Il n'est pas possible de renoncer à l'annonce et au paiement ultérieur si l'impôt sur les importations a déjà été perçu de manière incorrecte au moment de l'importation ou s'il n'a pas été perçu à tort.

Les motifs suivants de l'augmentation ultérieure de la contre-prestation peuvent notamment être mentionnés:

- augmentation ultérieure de la contre-prestation par le fournisseur en raison d'une modification du contrat;
- augmentation de la contre-prestation en raison d'un ajustement des prix convenus entre des entreprises étroitement liées, sur la base de directives reconnues (par ex. directives

de l'OCDE [principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales]).

Dans le cadre des livraisons transfrontalières de biens, des prix de transfert sont payés entre les entreprises étroitement liées. Si ces prix de transfert sont augmentés ultérieurement sur la base de directives reconnues, il convient de n'en faire part à l'OFDF que si l'impôt qui doit être acquitté ultérieurement ne peut être déduit intégralement au titre d'impôt préalable au sens de l'art. 28 LTVA dans le décompte périodique présenté à l'AFC ou à l'AC FL.

En l'absence de droit à la pleine déduction de l'impôt préalable, l'importateur doit annoncer de telles augmentations de la contre-prestation payée à l'OFDF durant le délai de prescription de cinq ans de l'impôt sur les importations, dans les 30 jours à compter de l'augmentation. L'annonce doit contenir les informations suivantes (art. 116 OTVA):

- le début et la fin de la période pour laquelle les contre-prestations doivent être adaptées après coup;
- les contre-prestations calculées pendant cette période;
- la somme des adaptations des contre-prestations;
- la répartition des adaptations des contre-prestations en fonction des taux de l'impôt.

Pour déterminer l'adaptation des contre-prestations, les prix ou les valeurs en monnaie étrangère doivent être convertis en francs suisses en fonction du cours moyen des devises (vente) pour la période. L'OFDF peut, dans chaque cas d'espèce, demander d'autres documents pour déterminer la dette fiscale ayant fait l'objet d'une adaptation.

Si une modification des taux de l'impôt ou une autre modification de la loi est survenue pendant la période durant laquelle la contre-prestation a augmenté, les bases juridiques qui s'appliquent à de telles perceptions subséquentes sont celles qui étaient valables au moment où la dette fiscale a pris naissance pour le bien dont la contre-prestation a été augmentée ultérieurement. Dans ce contexte, il faut également tenir compte de l'art. 112, al. 2, LTVA et de l'art. 115, al. 1, LTVA.

Concernant l'obligation de payer un intérêt moratoire, ce qui suit est valable pour les perceptions subséquentes basées sur une augmentation ultérieure de la contre-prestation par le fournisseur:

Si l'impôt sur les importations trop bas doit être acquitté ultérieurement, et si l'annonce n'est pas faite à l'OFDF dans un délai de 30 jours conformément à l'art. 56, al. 5, LTVA, un intérêt moratoire est dû. L'obligation de payer l'intérêt moratoire débute au 31^e jour à compter de l'établissement du document avec lequel le fournisseur a facturé l'augmentation de la contre-prestation à l'acquéreur. Elle dure jusqu'à la date de l'annonce tardive à l'OFDF (date de la remise de l'annonce tardive à la poste, transitaire, bureau de douane, direction d'arrondissement, etc.). En cas d'omission de l'annonce, l'obligation de payer l'intérêt moratoire commence à courir à partir du 31^e jour à compter de l'établissement du document par le fournisseur jusqu'au constat de l'omission par l'OFDF (par ex. par la section antifraude douanière). La date du début de l'obligation de payer l'intérêt moratoire en cas d'annonce tardive de l'augmentation ultérieure de la contre-prestation n'est pas mentionnée explicitement à l'art. 57, al. 2, let. d, LTVA. L'interprétation de cette disposition légale permet toutefois de la déduire. Il est en effet stipulé à l'art. 57, al. 1, LTVA qu'un intérêt moratoire est dû si l'impôt sur les importations n'est pas versé dans les délais. «Dans les délais» signifie dans ce contexte l'obligation de respecter le délai de 30 jours visé à l'art. 56, al. 5, LTVA.

Si l'impôt sur les importations qui doit être acquitté ultérieurement et qui a été perçu par voie de décision n'est pas payé dans les délais, un intérêt moratoire est également dû (art. 57, al. 1, LTVA).

2 Remboursements et intérêt rémunérateur

2.1 Base juridique

L'impôt sur les importations perçu en trop ou par erreur donne droit à remboursement sous certaines conditions (art. 59 LTVA).

L'OFDF ne peut cependant pas rembourser l'impôt sur les importations lorsque celui-ci peut être déduit dans son intégralité en tant qu'impôt préalable dans le décompte périodique auprès de l'AFC ou de l'AC FL (art. 59, al. 2, LTVA). Si le droit à la déduction intégrale de l'impôt préalable existe, l'impôt sur les importations ne doit pas non plus être remboursé lorsqu'il n'est plus dû en raison:

- d'une taxation subséquente du bien en vertu des art. 34 LD (rectification de la déclaration en douane) et 51, al. 3, LD (régime de l'entrepôt douanier), ou
- de la réexportation du bien en vertu de:
 - l'art. 49, al. 4, LD (régime du transit);
 - l'art. 51, al. 3, LD (régime de l'entrepôt douanier);
 - l'art. 58, al. 3, LD (régime de l'admission temporaire); et
 - l'art. 59, al. 4, LD (régime du perfectionnement actif).

De même, l'impôt sur les importations ne doit pas être remboursé lorsque la décision de taxation TVA a déjà été établie pour une déclaration en douane dans laquelle aucune procédure de report du paiement de la TVA n'a été demandée. Le titulaire de l'autorisation pour la procédure de report a toujours le droit à la déduction intégrale de l'impôt préalable.

Les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations perçu en trop ou par erreur peuvent être présentées dans un délai de 5 ans à compter de la fin de l'année civile pendant laquelle la décision de taxation TVA a été établie (art. 59, al. 3, LTVA). Les exceptions prévues à ce délai figurent au chiffre 2.4.2.

En cas de remboursement, l'OFDF verse un intérêt rémunérateur, à condition que les art. 61 et 108 LTVA le prévoient.

Certains remboursements sont passibles du prélèvement d'un émolument. L'ordonnance du 4 avril 2007 sur les émoluments de l'Office fédéral de la douane et de la sécurité des frontières (RS 631.035) donne plus de renseignements sur ce point.

2.2 Motifs du remboursement de l'impôt sur les importations

- Annulation de la décision de taxation TVA
 - le bien taxé est resté à l'étranger (voir ch. 2.3.1);
 - le bien importé a été taxé plusieurs fois (voir ch. 2.3.2);
 - un régime de transit ou d'entrepôt douanier a pu être apuré a posteriori (voir ch. 2.3.3);

- un régime d'admission temporaire sur le territoire suisse ou de perfectionnement actif ou un régime d'admission temporaire à l'étranger ou de perfectionnement passif a pu être apuré a posteriori (voir ch. 2.3.4 et 2.3.5).
- Rectification de la décision de taxation TVA
 - l'impôt sur les importations a été perçu en fonction d'une base de calcul trop élevée et/ou après application d'un taux d'impôt incorrect (voir ch. 2.4.1);
 - l'exonération de l'impôt n'a pas été demandée ou a été refusée à tort au moment de l'importation (voir ch. 2.4.2);
 - le droit à l'exonération de l'impôt par remboursement est accordé (livraison de remplacement ou bien ayant fait l'objet d'une livraison subséquente / bien indigène en retour) (voir ch. 2.4.3 à 2.4.5);
 - du fait du remboursement partiel ou intégral de redevances autres que l'impôt sur les importations, le droit au remboursement de l'impôt accordé porte seulement sur une partie de ce dernier (voir ch. 2.4.6);
 - des envois destinés à plusieurs importateurs ont par erreur été taxés au nom d'un seul d'entre eux (voir ch. 2.4.7).

- Remboursement du fait de la réexportation du bien (voir ch. 2.5)

Si un bien mis en libre pratique est réexpédié à l'étranger, l'impôt sur les importations perçu peut être remboursé sous certaines conditions.

- Modification du régime douanier (voir ch. 2.6)

Si un bien a été placé par erreur sous le régime douanier de la mise en libre pratique et non sous un autre (par ex. sous celui de l'admission temporaire), l'impôt sur les importations perçu peut être remboursé sous certaines conditions à l'occasion de la modification a posteriori du régime douanier.

2.3 Remboursement du fait de l'annulation de la décision de taxation TVA

2.3.1 Bien resté à l'étranger

Si la décision de taxation TVA a été établie alors que le bien qu'elle concerne est resté à l'étranger, l'impôt sur les importations a été perçu par erreur. L'impôt sur les importations n'est pas dû, car l'objet de l'impôt, à savoir l'importation d'un bien, fait défaut. Le remboursement de cet impôt est possible, pour autant que les conditions suivantes soient simultanément remplies:

- la demande de remboursement de l'impôt sur les importations a été présentée dans les délais fixés;

Le droit au remboursement de l'impôt sur les importations se prescrit par 5 ans à compter de la fin de l'année civile pendant laquelle la décision de taxation TVA a été établie (art. 59, al. 3, LTVA).

- les moyens de preuves présentés attestent que le bien est resté à l'étranger.

Tous les documents nécessaires à la constatation des faits ainsi que la décision de taxation TVA doivent être présentés à l'OFDF à l'appui de ces demandes.

Adresses des services compétents pour les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture).

2.3.2 Bien importé taxé plusieurs fois

Le même bien a été taxé plusieurs fois lors de son importation et plusieurs décisions de taxation TVA ont donc été établies pour celui-ci. En rapport avec le ou les documents surnuméraires, l'impôt sur les importations ne repose sur aucun objet de l'impôt, à savoir sur aucune importation d'un bien. C'est pourquoi l'impôt sur les importations a été perçu à tort. Le remboursement de l'impôt sur les importations perçu en trop est possible, pour autant que les conditions suivantes soient simultanément remplies:

- la demande de remboursement de l'impôt sur les importations a été présentée dans les délais fixés;

Le droit au remboursement de l'impôt sur les importations se prescrit par 5 ans à compter de la fin de l'année civile pendant laquelle la décision de taxation TVA a été établie (art. 59, al. 3, LTVA).

- les moyens de preuve présentés attestent que le même bien a été taxé plusieurs fois.

Tous les documents nécessaires à la constatation des faits ainsi que les décisions de taxation TVA doivent être présentés à l'OFDF à l'appui de ces demandes.

Adresses des services compétents pour les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture)

2.3.3 Apurement a posteriori d'un régime de transit ou d'entrepôt douanier

Lorsqu'un régime de transit ou d'entrepôt douanier non apuré a finalement pu être apuré a posteriori, il en résulte un droit au remboursement de l'impôt sur les importations perçu au titre d'un régime non apuré, pour autant que les conditions suivantes soient simultanément remplies:

- les dispositions du droit douanier autorisent l'apurement a posteriori du régime de transit (art. 49, al. 3 et 4, LD) ou d'entrepôt douanier (art. 51, al. 3, de la LD);
- l'impôt sur les importations ne peut pas être revendiqué en tant qu'impôt préalable ou ne peut l'être que partiellement;

L'OFDF ne peut pas rembourser l'impôt sur les importations lorsque l'importateur est habilité à déduire l'intégralité de l'impôt préalable pour le bien importé (art. 59, al. 2, LTVA). L'importateur dispose de ce droit lorsqu'il peut faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations perçu dans le décompte périodique auprès de l'AFC ou de l'AC FL en vertu de l'art. 28 ss LTVA. C'est l'importateur tel qu'il est défini par la loi qui est déterminant pour l'examen de cette question. Les importateurs inscrits au registre des assujettis sur le territoire suisse et décomptant selon la méthode effective doivent prouver à l'OFDF lors de leur demande de remboursement qu'ils ne peuvent pas faire valoir l'intégralité de l'impôt payé sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Si les conditions fixées par le droit douanier pour l'apurement a posteriori du régime de transit ou d'entrepôt douanier ne sont pas remplies et si le bien a été réexporté, le droit au remboursement de l'impôt sur les importations du fait de la réexportation est accordé sous certaines conditions.

Tous les documents nécessaires à la constatation des faits doivent être présentés à l'OFDF à l'appui des demandes de remboursement de l'impôt sur les importations fondées sur l'apurement a posteriori du régime de transit ou d'entrepôt douanier. La décision de taxation TVA qui a été établie sur la base d'un régime de transit ou d'entrepôt douanier non apuré doit également être présentée. L'importateur qui est inscrit en tant qu'assujetti auprès de l'AFC ou de l'AC FL et qui établit ses décomptes auprès de l'une des administrations précitées selon la méthode effective doit en outre communiquer à l'OFDF la raison pour laquelle il ne peut pas faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Si plusieurs biens ont été taxés sur la base du régime de transit ou d'entrepôt douanier et si ce régime n'a pu être apuré a posteriori que pour une partie de ces biens, l'éventualité du remboursement de l'impôt sur les importations ne peut être examinée que pour ces derniers. Dans ce cas, la décision de taxation TVA n'est pas annulée mais rectifiée.

L'office de l'OFDF compétent en matière de remboursement de l'impôt sur les importations est celui qui peut procéder à l'apurement a posteriori du régime de transit ou d'entrepôt douanier.

Adresses des services compétents pour les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture).

2.3.4 Apurement a posteriori d'un régime douanier d'admission temporaire sur le territoire suisse ou de perfectionnement actif

Lorsqu'un régime douanier d'admission temporaire sur le territoire suisse non apuré ou de perfectionnement actif non apuré a finalement pu être apuré a posteriori, il en résulte un droit au remboursement de l'impôt sur les importations perçu au titre d'un régime non apuré, pour autant que les conditions suivantes soient simultanément remplies:

- les dispositions du droit douanier autorisent l'apurement a posteriori du régime douanier d'admission temporaire sur le territoire suisse (art. 58, al. 3, LD) ou de perfectionnement actif (art. 59, al. 4, LD);
- l'impôt sur les importations ne peut pas être revendiqué en tant qu'impôt préalable ou ne peut l'être que partiellement.

L'OFDF ne peut pas rembourser l'impôt sur importations lorsque l'importateur est habilité à déduire l'intégralité de l'impôt préalable pour le bien importé (art. 59, al. 2, LTVA). L'importateur dispose de ce droit lorsqu'il peut faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations perçu dans le décompte périodique auprès de l'AFC ou de l'AC FL en vertu de l'art. 28 ss LTVA. C'est l'importateur tel qu'il est défini par la loi qui est déterminant pour l'examen de cette question. Les importateurs inscrits au registre des assujettis sur le territoire suisse et décomptant selon la méthode effective doivent prouver à l'OFDF lors de leur demande de remboursement qu'ils ne peuvent pas faire valoir l'intégralité de l'impôt payé sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Si les conditions fixées par le droit douanier pour l'apurement a posteriori du régime douanier d'admission temporaire sur le territoire suisse ou de perfectionnement actif ne sont pas remplies et si le bien a été réexporté, le droit au remboursement de l'impôt sur les importations du fait de la réexportation est accordé sous certaines conditions.

Tous les documents nécessaires à la constatation des faits doivent être présentés à l'OFDF à l'appui des demandes de remboursement de l'impôt sur les importations fondées sur l'apurement a posteriori du régime douanier d'admission temporaire sur le territoire suisse ou de perfectionnement actif. La décision de taxation TVA qui a été établie sur la base d'un régime non apuré doit également être présentée. L'importateur qui est inscrit en tant qu'assujetti auprès de l'AFC ou de l'AC FL et qui établit ses décomptes auprès de l'une des administrations précitées selon la méthode effective doit en outre communiquer à l'OFDF la raison pour laquelle il ne peut pas faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Si plusieurs biens ont été taxés sur la base du régime douanier d'admission temporaire sur le territoire suisse ou de perfectionnement actif et si ce régime n'a pu être apuré a posteriori que pour une partie de ces biens, l'éventualité du remboursement de l'impôt sur les importations ne peut être examinée que pour ces derniers. Dans ce cas, la décision de taxation TVAn'est pas annulée mais rectifiée.

L'office de l'OFDF compétent en matière de remboursement de l'impôt sur les importations est celui qui peut procéder à l'apurement a posteriori du régime douanier d'admission temporaire sur le territoire suisse ou de perfectionnement actif.

Adresses des services compétents pour les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations:

www.bazq.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture)

2.3.5 Apurement a posteriori d'un régime douanier d'admission temporaire à l'étranger ou de perfectionnement passif

Lorsqu'un régime douanier d'admission temporaire à l'étranger non apuré ou de perfectionnement passif non apuré a finalement pu être apuré a posteriori, il en résulte un droit au remboursement de l'impôt sur les importations perçu sur le bien réimporté au titre d'un régime non apuré, pour autant que les conditions suivantes soient simultanément remplies:

- les dispositions du droit douanier autorisent l'apurement a posteriori du régime douanier d'admission temporaire à l'étranger (art. 58, al. 3, LD) ou de perfectionnement passif (art. 60, al. 4, LD);
- l'impôt sur les importations ne peut pas être revendiqué en tant qu'impôt préalable ou ne peut l'être que partiellement.

L'OFDF ne peut pas rembourser l'impôt sur les importations lorsque l'importateur est habilité à déduire l'intégralité de l'impôt préalable pour le bien importé (art. 59, al. 2, LTVA). L'importateur dispose de ce droit lorsqu'il peut faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations perçu dans le décompte périodique auprès de l'AFC ou de l'AC FL en vertu de l'art. 28 ss LTVA. C'est l'importateur tel qu'il est défini par la loi qui est déterminant pour l'examen de cette question. Les importateurs inscrits au registre des assujettis sur le territoire suisse et décomptant selon la méthode effective doivent prouver à l'OFDF lors de leur demande de remboursement qu'ils ne peuvent pas faire valoir l'intégralité de l'impôt payé sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Si les conditions fixées par le droit douanier pour l'apurement a posteriori du régime douanier d'admission temporaire à l'étranger ou de perfectionnement passif ne sont pas remplies et si, lors de la réimportation du bien, l'impôt sur les importations a été perçu sur la valeur marchande, le droit au remboursement partiel ou total de l'impôt sur les importations peut être accordé selon les cas, si les conditions énoncées sous l'un des chiffres suivants sont remplies:

- chiffre 2.4.1 (Base de calcul trop élevée et/ou application d'un taux d'impôt incorrect); ou
- chiffre 2.4.5 (Demande d'exonération a posteriori de l'impôt pour un bien indigène en retour).

Le chiffre 2.4.5 n'est pas applicable aux biens qui ont été exportés en vue de subir des travaux à l'étranger.

Tous les documents nécessaires à la constatation des faits doivent être présentés à l'OFDF à l'appui des demandes de remboursement de l'impôt sur les importations fondées sur l'apurement a posteriori du régime douanier d'admission temporaire à l'étranger ou de perfectionnement passif. La décision de taxation TVA qui a été établie sur la base d'un régime douanier d'admission temporaire ou de perfectionnement passif non apuré doit également être présentée. L'importateur qui est inscrit en tant qu'assujetti auprès de l'AFC ou de l'AC FL et qui établit ses décomptes auprès de l'une des administrations précitées selon la méthode effective doit en outre communiquer à l'OFDF la raison pour laquelle il ne peut pas faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Si plusieurs biens ont été taxés sur la base du régime douanier d'admission temporaire ou de perfectionnement passif et si ce régime n'a pu être apuré a posteriori que pour une partie des biens, l'éventualité du remboursement de l'impôt sur les importations ne peut être examinée que pour ces derniers. Dans ce cas, la décision de taxation TVA n'est pas annulée mais rectifiée.

L'office de l'OFDF compétent en matière de remboursement de l'impôt sur les importations est celui qui peut procéder à l'apurement a posteriori du régime douanier d'admission temporaire ou de perfectionnement.

Adresses des services compétents pour les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture)

2.4 Remboursement du fait de la rectification de la décision de taxation TVA

2.4.1 Base de calcul trop élevée et/ou application d'un taux d'impôt incorrect

Si l'importation d'un bien a été imposée sur le fondement d'une base de calcul trop élevée ou soumise à tort au taux d'impôt le plus élevé, le droit au remboursement de l'impôt sur les importations perçu en trop est accordé, pour autant que les conditions suivantes soient simultanément remplies:

- la demande de remboursement de l'impôt sur les importations a été présentée dans les délais fixés;

Le droit au remboursement de l'impôt sur les importations se prescrit par 5 ans à compter de la fin de l'année civile pendant laquelle la décision de taxation TVA a été établie (art. 59, al. 3, LTVA).

- l'impôt sur les importations ne peut pas être revendiqué en tant qu'impôt préalable ou ne peut l'être que partiellement;

L'OFDF ne peut pas rembourser l'impôt sur les importations lorsque l'importateur est habilité à déduire l'intégralité de l'impôt préalable pour le bien importé (art. 59, al. 2, LTVA). L'importateur dispose de ce droit lorsqu'il peut faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations perçu dans le décompte périodique auprès de l'AFC

ou de l'AC FL en vertu de l'art. 28 ss LTVA. C'est l'importateur tel qu'il est défini par la loi qui est déterminant pour l'examen de cette question. Les importateurs inscrits au registre des assujettis sur le territoire suisse et décomptant selon la méthode effective doivent prouver à l'OFDF lors de leur demande de remboursement qu'ils ne peuvent pas faire valoir l'intégralité de l'impôt payé sur les importations en tant qu'impôt préalable.

- les moyens de preuve présentés attestent qu'une base de calcul trop élevée a été employée et/ou que le taux d'impôt le plus élevé a été appliqué à tort.

Tous les documents nécessaires à la constatation des faits ainsi que la décision de taxation TVA doivent être présentés à l'OFDF à l'appui de ces demandes. L'importateur qui est inscrit en tant qu'assujetti auprès de l'AFC ou de l'AC FL et qui établit ses décomptes auprès de l'une des administrations précitées selon la méthode effective doit en outre communiquer à l'OFDF la raison pour laquelle il ne peut pas faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Dans le cadre de la procédure de taxation, le bureau de douane a libéré le bien déclaré en vue de la taxation à l'importation, ce qui a permis à la personne assujettie à l'obligation de déclarer de disposer de nouveau du bien. Les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations peuvent être présentées au bureau de douane ayant procédé à la taxation dans les 30 jours à compter de la date de libération du bien. La direction d'arrondissement dans lequel l'importation a eu lieu est également habilitée à traiter ces demandes.

Adresses des services compétents:

www.bazq.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture).

2.4.2 Exonération de l'impôt non demandée ou refusée à tort lors de l'importation

Lorsque l'exonération de l'impôt n'a pas été demandée ou qu'elle a été refusée à tort lors de l'importation d'un bien, le droit au remboursement de l'impôt sur les importations perçues en trop est accordé, pour autant que les conditions suivantes soient simultanément remplies:

- l'impôt sur les importations ne peut pas être revendiqué en tant qu'impôt préalable ou ne peut l'être que partiellement;

L'OFDF ne peut pas rembourser l'impôt sur les importations lorsque l'importateur est habilité à déduire l'intégralité de l'impôt préalable pour le bien importé (art. 59, al. 2, LTVA). L'importateur dispose de ce droit lorsqu'il peut faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations perçu dans le décompte périodique auprès de l'AFC ou de l'AC FL en vertu de l'art. 28 ss LTVA. C'est l'importateur tel qu'il est défini par la loi qui est déterminant pour l'examen de cette question. Les importateurs inscrits au registre des assujettis sur le territoire suisse et décomptant selon la méthode effective doivent prouver à l'OFDF lors de leur demande de remboursement qu'ils ne peuvent pas faire valoir l'intégralité de l'impôt payé sur les importations en tant qu'impôt préalable.

- les moyens de preuve présentés attestent que le droit à l'exonération de l'impôt existe;
- la demande de remboursement de l'impôt sur les importations a été présentée dans les délais fixés.

Le droit au remboursement de l'impôt sur les importations se prescrit par 5 ans à compter de la fin de l'année civile pendant laquelle la décision de taxation TVA a été établie (art. 59, al. 3, LTVA).

Lorsque l'exonération de l'impôt se fonde sur une exonération des droits de douane, il faut observer ce qui suit:

Les demandes a posteriori d'exonération de l'impôt sur la base des dispositions suivantes ne peuvent être acceptées que dans le cas où le droit douanier accorderait l'exonération a posteriori des droits de douane pour la même demande envoyée dans les délais:

- art. 53, al. 1, let. d, LTVA en liaison avec l'art. 8, al. 2, let. b à d, g et i à l, LD

(moyens de paiement légaux, papiers-valeurs, manuscrits et documents sans valeur de collection, timbres-poste ayant valeur d'affranchissement sur le territoire suisse et autres timbres officiels ainsi que titres de transport d'entreprises de transports publics étrangères; effets de déménagement, trousseaux de mariage et effets de succession; marchandises destinées à des institutions de bienfaisance, à des œuvres d'entraide ou à des indigents; objets d'art et d'exposition pour les musées; études et œuvres d'artistes suisses; marchandises du trafic de la zone frontrière; échantillons et spécimens de marchandises; matériel d'emballage indigène);

- art. 53, al. 2, LTVA en liaison avec l'art. 113 OTVA

(biens destinés aux chefs d'Etat, ainsi qu'aux services diplomatiques, consulaires et internationaux et aux membres de ces derniers; cercueils, urnes et ornements funéraires; prix d'honneur, insignes commémoratifs et dons d'honneur; réserves à bord de wagons-restaurants; réserves, pièces de rechange et objets d'équipement à bord de bateaux; réserves, pièces de rechange et objets d'équipement à bord d'aéronefs)

Si le droit douanier prévoit qu'une autorisation délivrée par l'OFDF doit être disponible pour l'importation en franchise de droits et d'impôt, cela a les conséquences suivantes sur le délai à appliquer:

La demande d'octroi a posteriori d'une telle autorisation n'est réputée recevable que dans les délais énoncés dans le droit douanier. Si l'autorisation n'est pas octroyée a posteriori pour des raisons relevant du droit douanier (par ex. parce que la demande d'exonération des droits de douane n'a été présentée qu'après l'importation), l'exonération fiscale a posteriori est également exclue. Les formulaires particuliers qui doivent être visés par l'OFDF (p. ex. pour l'importation d'effets de diplomate) sont assimilés à l'autorisation. Si aucune demande d'importation en franchise n'a été déposée lors de l'importation alors que l'autorisation de l'OFDF était disponible, le délai de 5 ans prévu à l'art. 59, al. 3, LTVA reste toutefois applicable à la rectification de la taxation de l'impôt sur les importations.

Si l'exonération de l'impôt sur les importations résulte directement du choix d'un certain régime douanier, les demandes d'exonération a posteriori ne peuvent également être présentées que dans le délai de recours énoncé dans le droit douanier, puisque le régime douanier ne peut être modifié que dans les délais fixés par la même législation.

Tous les documents nécessaires à la constatation des faits ainsi que la décision de taxation TVA doivent être présentés à l'OFDF à l'appui de ces demandes. L'importateur qui est inscrit en tant qu'assujéti auprès de l'AFC ou de l'AC FL et qui établit ses décomptes auprès de l'une des administrations précitées selon la méthode effective doit en outre communiquer à l'OFDF la raison pour laquelle il ne peut pas faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Dans le cadre de la procédure de taxation, le bureau de douane a libéré le bien déclaré en vue de la taxation à l'importation, ce qui a permis à la personne assujéti à l'obligation de déclarer de disposer de nouveau du bien. Les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations peuvent être présentées au bureau de douane ayant procédé à la taxation dans

les 30 jours à compter de la date de libération du bien. La direction d'arrondissement dans lequel l'importation a eu lieu est également habilitée à traiter ces demandes.

Adresses des services compétents:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture)

2.4.3 Demande d'exonération a posteriori de l'impôt pour des biens ayant fait l'objet d'une livraison subséquente

Au moment de l'importation de biens ayant fait l'objet d'une livraison subséquente n'entraînant pas la facturation d'une contre-prestation supplémentaire, la LTVA ne prévoit pas que l'on renonce à la perception de l'impôt au moment de l'importation des biens. L'exonération de l'impôt au moment de l'importation n'est ainsi pas accordée pour ce genre de biens.

L'impôt sur les importations grevant ces biens peut toutefois être remboursé, sur demande, après l'importation si les conditions suivantes sont simultanément remplies:

- la demande de remboursement de l'impôt sur les importations a été présentée dans les délais fixés

Le droit au remboursement de l'impôt sur les importations se prescrit par 5 ans à compter de la fin de l'année civile pendant laquelle la décision de taxation TVA a été établie (art. 59, al. 3, LTVA).

- l'impôt sur les importations ne peut pas être revendiqué en tant qu'impôt préalable ou ne peut l'être que partiellement

L'OFDF ne peut pas rembourser l'impôt sur les importations lorsque l'importateur est habilité à déduire l'intégralité de l'impôt préalable sur les biens importés (art. 59, al. 2, LTVA). L'importateur dispose de ce droit lorsqu'il peut faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations perçu dans le décompte périodique auprès de l'AFC ou de l'AC FL en vertu de l'art. 28 ss LTVA. C'est l'importateur tel qu'il est défini par la loi qui est déterminant pour l'examen de cette question. Les importateurs inscrits au registre des assujettis sur le territoire suisse et décomptant selon la méthode effective doivent prouver à l'OFDF lors de leur demande de remboursement qu'ils ne peuvent pas faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations qu'ils ont payé.

- les moyens de preuve présentés attestent que les biens ayant fait l'objet d'une livraison subséquente ont bien été importés et n'ont pas entraîné la facturation d'une contre-prestation supplémentaire

Il doit ressortir des documents que

- les biens initialement livrés ont été mis en libre pratique;
- les biens ayant fait l'objet d'une livraison subséquente ont été imposés lors de la taxation de la livraison initiale.

Les décisions de taxation TVA correspondantes doivent être présentées à l'OFDF à l'appui de ces demandes. L'importateur qui est inscrit en tant qu'assujetti auprès de l'AFC ou de l'AC FL et qui établit ses décomptes auprès de l'une des administrations précitées selon la méthode effective doit en outre communiquer à l'OFDF la raison pour laquelle il ne peut pas faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Dans le cadre de la procédure de taxation, le bureau de douane a libéré les biens déclarés en vue de la taxation à l'importation, ce qui a permis à la personne assujettie à l'obligation de déclarer de disposer de nouveau des biens. Les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations peuvent être présentées au bureau de douane ayant procédé à la taxation dans les 30 jours à compter de la date de libération des biens. La direction d'arrondissement dans lequel l'importation a eu lieu est également habilitée à traiter ces demandes

Adresses des services compétents:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture)

2.4.4 Demande d'exonération a posteriori de l'impôt pour des biens de remplacement gratuits et des biens réparés gratuitement

2.4.4.1 Exonération a posteriori de l'impôt pour des biens réparés sous garantie ou des biens de remplacement gratuits en garantie (remplacement sous garantie)

Au moment de la réimportation de biens réparés sous garantie et de l'importation de biens de remplacement pour lesquels, en vertu d'une obligation de garantie, aucune contre-prestation supplémentaire n'est facturée (remplacement sous garantie), la LTVA ne prévoit pas que l'on renonce à la perception de l'impôt au moment de l'importation des biens.

Au moment de l'importation de ces biens, on peut toutefois, sous certaines conditions, renoncer à percevoir l'impôt sur les importations pour des raisons d'économie administrative (voir règlement 69-02, ch. 22).

Si les conditions régissant l'exonération de l'impôt n'étaient pas remplies au moment de l'importation ou que l'impôt sur les importations ait été perçu pour d'autres raisons, celui-ci peut être remboursé sur demande lorsque les conditions suivantes sont simultanément remplies:

- La demande de remboursement de l'impôt sur les importations a été présentée dans les délais fixés;

Le droit au remboursement de l'impôt sur les importations se prescrit par 5 ans à compter de la fin de l'année civile pendant laquelle la décision de taxation TVA a été établie (art. 59, al. 3, LTVA).

- L'impôt sur les importations ne peut pas être revendiqué en tant qu'impôt préalable ou ne peut l'être que partiellement;

L'OFDF ne peut pas rembourser l'impôt sur les importations lorsque l'importateur est habilité à déduire l'intégralité de l'impôt préalable sur les biens importés (art. 59, al. 2, LTVA). L'importateur dispose de ce droit lorsqu'il peut faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations perçu dans le décompte périodique auprès de l'AFC ou de l'AC FL en vertu de l'art. 28 ss LTVA. C'est l'importateur tel qu'il est défini par la loi qui est déterminant pour l'examen de cette question. Les importateurs inscrits au registre des assujettis sur le territoire suisse et décomptant selon la méthode effective doivent prouver à l'OFDF lors de leur demande de remboursement qu'ils ne peuvent pas faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations qu'ils ont payé.

- Les moyens de preuve présentés attestent que les biens répondant aux critères suivants ont été importés:
 - biens de remplacement pour lesquels, en vertu d'une obligation de garantie, aucune contre-prestation supplémentaire n'est facturée;

- biens réparés pour lesquels, en vertu d'une obligation de garantie, aucune contre-prestation supplémentaire n'est facturée.

Il doit en outre ressortir des moyens de preuve présentés que:

- l'importateur a importé les biens initiaux par le biais de la mise en libre pratique ou a acquis les biens initiaux auprès d'une personne sur le territoire suisse dans le cadre d'une livraison. Dans le second cas, les biens initiaux doivent également être des biens provenant de la libre pratique;
- la contre-prestation qui devait être acquittée pour cette livraison (par ex. contrat de vente) a été imposée au moment de l'importation ou de la livraison des biens initiaux sur le territoire suisse.

Pour les cas de figure ne donnant pas droit au remboursement, voir le chiffre 2.4.4.3.

Les décisions de taxation TVA correspondantes doivent être présentées à l'OFDF à l'appui de ces demandes. L'importateur qui est inscrit en tant qu'assujetti auprès de l'AFC ou de l'AC FL et qui établit ses décomptes auprès de l'une des administrations précitées selon la méthode effective doit en outre communiquer à l'OFDF la raison pour laquelle il ne peut pas faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Dans le cadre de la procédure de taxation, le bureau de douane a libéré les biens déclarés en vue de la taxation à l'importation, ce qui a permis à la personne assujettie à l'obligation de déclarer de disposer de nouveau des biens. Les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations peuvent être présentées au bureau de douane ayant procédé à la taxation dans les 30 jours à compter de la date de libération des biens. La direction d'arrondissement dans lequel l'importation a eu lieu est également habilitée à traiter ces demandes.

Adresses des services compétents:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture)

2.4.4.2 Exonération a posteriori de l'impôt pour des biens réparés ou remplacés gratuitement à titre de conciliation

Au moment de la réimportation de biens réparés à titre de conciliation, l'importation en franchise est possible. S'il est perçu sur des biens réparés gratuitement à titre de conciliation, l'impôt sur les importations peut être remboursé lorsque les conditions correspondantes sont remplies. Il faut distinguer ce qui suit:

- Exonération de l'impôt non demandée;
- Exonération de l'impôt refusée.

Au moment de l'importation de biens de remplacement pour lesquels, à titre de conciliation, le fournisseur ne facture pas de contre-prestation supplémentaire, la LTVA ne prévoit pas que l'on renonce à la perception de l'impôt au moment de l'importation des biens.

Au moment de l'importation de ces biens, on peut toutefois, sous certaines conditions, renoncer à percevoir l'impôt sur les importations pour des raisons d'économie administrative (voir règlement 69-02, ch. 23). Si les conditions de l'exonération de l'impôt pour des biens de remplacement gratuits remis à titre de conciliation n'étaient pas remplies au moment de l'importation ou que l'impôt sur les importations ait été perçu pour d'autres raisons, celui-ci peut être remboursé a posteriori lorsque les conditions correspondantes sont remplies. Les mêmes conditions que celles qui sont citées sous la lettre A sont applicables par analogie.

2.4.4.3 Cas de figure ne donnant pas droit au remboursement

Le remboursement est exclu dans les cas suivants:

- Au lieu que des biens de remplacement soient remis, ce sont les biens initialement livrés qui ont été réparés à titre onéreux par le fournisseur et remis de nouveau à l'importateur. Si l'impôt sur les importations a été perçu en trop, le remboursement peut être demandé sous certaines conditions. Voir à ce sujet le règlement 69-11, chiffre 2.2;
- La remise de biens de remplacement n'ayant pas été établie lors de la réexportation des biens défectueux ou endommagés, l'impôt sur les importations perçu à l'époque sur ces biens a été remboursé (art. 60 LTVA);
- La remise des biens de remplacement ne résulte pas de la livraison de biens défectueux, mais d'une livraison erronée ou du retour de biens pour cause d'insatisfaction.

2.4.5 Demande d'exonération a posteriori de l'impôt pour un bien indigène en retour

Lors de l'importation d'un bien indigène en retour, la LTVA prévoit une exonération fiscale par le biais d'un remboursement si le montant de l'impôt sur les importations est important. L'exonération intervient déjà au moment de l'importation du bien en retour seulement lorsque les montants de l'impôt sont négligeables. Dans le règlement 69-07 figure une liste exhaustive des cas dans lesquels l'OFDF accorde une exonération au moment de l'importation du bien en retour.

Si l'impôt sur les importations a été perçu au moment de l'importation du bien en retour, l'exonération fiscale par le biais d'un remboursement peut être demandée, pour autant que toutes les conditions posées en la matière soient remplies. Le règlement 69-07 contient des explications sur ces conditions et des informations sur la marche à suivre pour la présentation d'une demande de remboursement de l'impôt sur les importations grevant les biens indigènes en retour.

2.4.6 Remboursement partiel de l'impôt sur les importations du fait du remboursement partiel ou intégral de redevances autres que l'impôt sur les importations

Les impôts (autres que l'impôt sur les importations), droits d'entrée et autres redevances dus en raison de l'importation de biens font partie de la base de calcul servant à déterminer le montant de l'impôt sur les importations à percevoir. Si ces impôts, droits d'entrée et autres redevances sont remboursés a posteriori, la base de calcul de l'impôt sur les importations est réduite d'autant et le droit au remboursement de l'impôt sur les importations perçu en trop est accordé, pour autant que les conditions suivantes soient simultanément remplies:

- la demande de remboursement de l'impôt sur les importations a été présentée dans les délais fixés;

Le droit au remboursement de l'impôt sur les importations se prescrit par 5 ans à compter de la fin de l'année civile pendant laquelle la décision de taxation TVA a été établie (art. 59, al. 3, LTVA).

- l'impôt sur les importations ne peut pas être revendiqué en tant qu'impôt préalable ou ne peut l'être que partiellement;

L'OFDF ne peut pas rembourser l'impôt sur les importations lorsque l'importateur est habilité à déduire l'intégralité de l'impôt préalable sur le bien importé (art. 59, al. 2, LTVA). L'importateur dispose de ce droit lorsqu'il peut faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations perçu dans le décompte périodique auprès de l'AFC ou de l'AC FL en vertu de l'art. 28 ss LTVA. C'est l'importateur tel qu'il est défini par la loi

qui est déterminant pour l'examen de cette question. Les importateurs inscrits au registre des assujettis sur le territoire suisse et décomptant selon la méthode effective doivent prouver à l'OFDF lors de leur demande de remboursement qu'ils ne peuvent pas faire valoir l'intégralité de l'impôt payé sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Tous les documents nécessaires à la constatation des faits ainsi que la décision de taxation TVA doivent être présentés à l'OFDF à l'appui de ces demandes. L'importateur qui est inscrit en tant qu'assujetti auprès de l'AFC ou de l'AC FL et qui établit ses décomptes auprès de l'une des administrations précitées selon la méthode effective doit en outre communiquer à l'OFDF la raison pour laquelle il ne peut pas faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Dans le cadre de la procédure de taxation, le bureau de douane a libéré le bien déclaré en vue de la taxation à l'importation, ce qui a permis à la personne assujettie à l'obligation de déclarer de disposer de nouveau du bien. Les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations peuvent être présentées au bureau de douane ayant procédé à la taxation dans les 30 jours à compter de la date de libération du bien. La direction d'arrondissement dans lequel l'importation a eu lieu est également habilitée à traiter ces demandes.

Adresses des services compétents:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture)

2.4.7 Envois destinés à plusieurs importateurs taxés par erreur sur une seule décision de taxation TVA

Si des envois destinés à plusieurs importateurs ont été taxés à l'importation au nom de l'un seul d'entre eux, cet importateur a reçu une décision de taxation TVA se rapportant en partie à des biens qui ne doivent pas lui revenir. Cet importateur a droit au remboursement de l'impôt sur les importations perçu sur les biens qui ne lui sont pas destinés, pour autant que la demande de rectification de la décision de taxation TVA soit présentée dans les délais fixés. Ce droit se prescrit par 5 ans à compter de la fin de l'année civile pendant laquelle la décision de taxation TVA a été établie (art. 59, al. 3, LTVA).

Tous les documents nécessaires à la constatation des faits ainsi que la décision de taxation TVA doivent être présentés à l'OFDF à l'appui de ces demandes.

Dans le cadre de la procédure de taxation, le bureau de douane a libéré le bien déclaré en vue de la taxation à l'importation, ce qui a permis à la personne assujettie à l'obligation de déclarer de disposer de nouveau du bien. Les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations peuvent être présentées au bureau de douane ayant procédé à la taxation dans les 30 jours à compter de la date de libération du bien. La direction d'arrondissement dans lequel l'importation a eu lieu est également habilitée à traiter ces demandes.

Adresses des services compétents:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture)

2.4.8 Procédure de report non demandée par erreur

Lorsque l'impôt a été perçu sur l'importation d'un bien alors que la procédure de report aurait pu être appliquée, le droit au remboursement de l'impôt sur les importations n'est pas accordé. L'OFDF ne peut pas rembourser l'impôt sur les importations lorsque l'importateur peut en faire valoir l'intégralité en tant qu'impôt préalable dans son décompte périodique de la TVA auprès de l'AFC ou de l'AC FL (art. 59, al. 2, LTVA). Un importateur dispose toujours du droit à la

déduction de l'impôt préalable lorsqu'il est titulaire d'une autorisation pour la procédure de report.

2.5 Remboursement du fait de la réexportation

Le remboursement de l'impôt sur les importations du fait de la réexportation d'un bien mis en libre pratique n'est possible qu'à certaines conditions (voir règlement 69-07).

2.6 Modification du régime douanier

2.6.1 Biens mis en libre pratique au lieu d'être placés sous un autre régime douanier

Si un bien a été placé sous le régime de la mise en libre pratique au lieu d'un autre régime douanier (par ex. sous celui de l'admission temporaire), le remboursement de l'impôt sur les importations perçu est possible, pour autant que les conditions suivantes soient remplies cumulativement:

- les dispositions du droit douanier autorisent une modification a posteriori du régime douanier;
- l'impôt sur les importations ne peut pas être revendiqué en tant qu'impôt préalable ou ne peut l'être que partiellement.

L'OFDF ne peut pas rembourser l'impôt sur les importations lorsque l'importateur est habilité à déduire l'intégralité de l'impôt préalable sur le bien importé (art. 59, al. 2, LTVA). L'importateur dispose de ce droit lorsqu'il peut faire valoir en tant qu'impôt préalable l'intégralité de l'impôt sur les importations perçu dans le décompte périodique auprès de l'AFC ou de l'AC FL en vertu de l'art. 28 ss LTVA. C'est l'importateur tel qu'il est défini par la loi qui est déterminant pour l'examen de cette question. Les importateurs inscrits au registre des assujettis sur le territoire suisse et décomptant selon la méthode effective doivent prouver à l'OFDF lors de leur demande de remboursement qu'ils ne peuvent pas faire valoir l'intégralité de l'impôt payé sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Tous les documents nécessaires à la constatation des faits ainsi que la décision de taxation TVA doivent être présentés à l'OFDF à l'appui de ces demandes. L'importateur qui est inscrit en tant qu'assujetti auprès de l'AFC ou de l'AC FL et qui établit ses décomptes auprès de l'une des administrations précitées selon la méthode effective doit en outre communiquer à l'OFDF la raison pour laquelle il ne peut pas faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Dans le cadre de la procédure de taxation, le bureau de douane a libéré le bien déclaré en vue de la taxation à l'importation, ce qui a permis à la personne assujettie à l'obligation de déclarer de disposer de nouveau du bien. Les demandes de remboursement de l'impôt sur les importations peuvent être présentées au bureau de douane ayant procédé à la taxation dans les 30 jours à compter de la date de libération du bien. La direction d'arrondissement dans lequel l'importation a eu lieu est également habilitée à traiter ces demandes.

Adresses des services compétents:

www.bazg.admin.ch (L'OFDF → Contact → Postes frontières et bureaux de douane, heures d'ouverture)

2.6.2 Biens placés sous un régime douanier incorrect avec obligation de paiement conditionnelle

Si un bien a été placé sous un régime douanier incorrect avec obligation de paiement conditionnelle (par ex. sous le régime douanier de l'admission temporaire au lieu de celui du transit),

des modifications du régime douanier sont possibles, pour autant que les dispositions du droit douanier le permettent.

2.6.3 Régime douanier d'admission temporaire apuré par la mise en libre pratique

Si un bien placé lors de son importation sous le régime douanier de l'admission temporaire a été déclaré en vue de sa mise en libre pratique, il faut se référer au chiffre 1.1.4 du règlement 69-10.

2.7 Intérêts rémunérateurs

L'art. 61 LTVA fixe les conditions de versement d'intérêts rémunérateurs. Le versement d'intérêts rémunérateurs est prévu dans les cas suivants:

- remboursement de l'impôt sur les importations perçu en trop ou par erreur sur le fondement de l'art. 59 LTVA;

Un intérêt rémunérateur est versé à compter du 61^e jour après la réception par l'OFDF de la demande écrite faisant valoir un droit jusqu'au paiement de l'impôt sur les importations perçu en trop ou par erreur.

- remboursement de l'impôt sur les importations du fait de la réexportation en vertu de l'art. 60 LTVA;

Un intérêt rémunérateur est versé à compter du 61^e jour après la réception de la demande par l'OFDF jusqu'au paiement de l'impôt sur les importations à restituer du fait de la réexportation.

- régimes douaniers assortis d'une obligation de paiement conditionnelle (art. 49, 51, 58 et 59 LD).

Un intérêt rémunérateur est versé à compter du 61^e jour après apurement du régime douanier jusqu'au paiement de l'impôt sur les importations à restituer.

En vertu de l'art. 61, al. 2, LTVA, le délai de 60 jours sans intérêts commence à courir lorsque

- tous les documents nécessaires à la constatation des faits et à l'appréciation de la demande sont parvenus à l'OFDF;
- la demande de rectification de la décision de taxation satisfait aux exigences prévues à l'art. 52 de la loi fédérale sur la procédure administrative;
- les bases nécessaires au calcul de l'impôt sur les importations sur la contre-prestation visée à l'art. 54 al. 1, let. d, LTVA ont été portées à la connaissance de l'OFDF.

Aucun intérêt rémunérateur n'est versé à l'occasion de la remise d'impôt visée à l'art. 64 LTVA (art. 61, al. 3, LTVA) ou pour des montants d'intérêt inférieurs à 100 francs (art. 108, let. c, LTVA en liaison avec l'art. 1 de l'ordonnance du Département fédéral des finances du 11 décembre 2009 sur les taux de l'intérêt moratoire et de l'intérêt rémunérateur [RS 641.207.1]).

2.8 Compétences concernant le remboursement de l'impôt sur les importations

2.8.1 AGénéralités

L'AFC ou l'AC FL a compétence pour la perception et l'encaissement:

- de l'impôt sur le territoire suisse ou liechtensteinois (TVA sur la livraison de biens et sur la fourniture de prestations de services en territoire suisse ou liechtensteinois); et
- de l'impôt sur les acquisitions (TVA sur l'acquisition de prestations de l'étranger qui sont soumises à l'impôt sur les acquisitions).

L'OFDF) est, quant à lui, compétent en matière de perception de l'impôt sur l'importation. Les deux administrations édictent les prescriptions et prennent les décisions inhérentes à leur domaine de compétence (art. 62 et 65 LTVA).

Si le contribuable peut faire valoir l'intégralité de l'impôt sur l'importation en tant qu'impôt préalable dans le décompte fiscal auprès de l'AFC ou de l'AC FL, l'OFDF ne peut pas rembourser un impôt à l'importation perçu en trop ou par erreur.

Le chiffre suivant 2.8.2 contient des informations sur le moment auquel la demande de remboursement doit être présentée à l'OFDF et sur le moment auquel l'impôt à l'importation perçu en trop ou par erreur doit être corrigé dans le cadre de la déduction de l'impôt préalable dans le décompte de la TVA auprès de l'AFC ou de l'AC FL.

2.8.2 Délimitation des compétences concernant les demandes de remboursement partiel ou intégral de l'impôt sur l'importation

		L'importateur est enregistré sur le territoire suisse en tant qu'assujéti à la TVA			Taux de dette fiscale nette ou forfaitaire	Autres importateurs
		Déduction de l'impôt préalable				
Motif du remboursement de l'impôt sur les importations		intégrale	partielle	exclue		
1.	Diminution de la contreprestation	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
2.	Livraison subséquente	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
3.	Bien de remplacement ; obligation de garantie ou conciliation à la charge du fournisseur	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
4.	Base de calcul ou taux d'impôt erroné dans la déclaration ; Exonération de l'impôt non demandée ; Procédure de report non demandée par erreur	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
5.	Base de calcul ou taux d'impôts fixé par l'OFDF de manière erronée ; Exonération de l'impôt refusée à tort par l'OFDF ; Procédure de report refusée par l'OFDF	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
6.	Bien indigène en retour	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
7.	Bien resté à l'étranger	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
8.	Bien importé taxé plusieurs fois	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF

9.	Envois destinés à plusieurs importateurs taxés par erreur sur une seule décision de taxation TVA	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
10.	Apurement a posteriori d'un régime d'admission temporaire sur le territoire suisse ou du régime de perfectionnement actif	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
11.	Remboursement partiel de la TVA à l'importation du fait du remboursement de redevances autres que la TVA	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
12.	Apurement a posteriori d'un régime de transit	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
13.	Bien étranger en retour					
	<ul style="list-style-type: none"> • refus du bien livré 					
	<ul style="list-style-type: none"> ○ ni le bien ni la décision de taxation TVA n'ont été remis à l'importateur et la TVA n'a pas été imputée sur son compte PCD 	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
	<ul style="list-style-type: none"> ○ autres cas 	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
	<ul style="list-style-type: none"> • bien exporté en l'état, sans utilisation ni remise dans le cadre d'une livraison à un tiers en territoire suisse 	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
	<ul style="list-style-type: none"> • livraison ultérieure à l'étranger (livraison = vente, location, etc., à l'étranger) 	AFC*	OFDF	OFDF	AFC* / **	OFDF
	<ul style="list-style-type: none"> • avec utilisation et annulation de la livraison 	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF
14.	Modification du régime douanier	AFC*	OFDF	OFDF	OFDF	OFDF

* À remplacer par l'AC FL pour les contribuables établis ou domiciliés dans la Principauté de Liechtenstein.

** Lorsqu'un contribuable établissant ses décomptes selon la méthode du taux de la dette fiscale nette vend des biens à l'étranger, il peut, d'une part, effectuer des livraisons en franchise d'impôts et, d'autre part, faire valoir l'impôt sur l'importation payé en tant que tel.