



## Règlement 69-13

Dépôts francs sous douane et entrepôts douaniers

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	Dépôts francs sous douane et entrepôts douaniers.....	3
1.1	Base juridique.....	3
1.2	Sortie d'entrepôt d'un bien par sa mise en libre pratique.....	3
1.3	Entreposage de biens provenant de la libre pratique .....	5

## 1 Dépôts francs sous douane et entrepôts douaniers

### 1.1 Base juridique

Si un bien à partir est vendu à partir d'un dépôt franc sous douane ou d'un entrepôt douanier, il s'agit d'une livraison sur le territoire suisse.

La vente à partir d'un dépôt franc sous douane est exonérée de l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse en vertu de l'art. 23, al. 2, ch. 3<sup>bis</sup>, LTVA, s'il est prouvé que les biens sont restés sous surveillance douanière sur le territoire suisse et qu'ils n'ont pas perdu ce statut avec effet rétroactif.

La vente à partir d'un entrepôt douanier est exonérée de l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse en vertu de l'art. 23, al. 2, ch. 3, LTVA, s'il est prouvé que le régime douanier a été apuré dans les règles ou par une autorisation délivrée ultérieurement par l'OFDF.

### 1.2 Sortie d'entrepôt d'un bien par sa mise en libre pratique

- Base de calcul

Lors de la mise en libre pratique d'un bien entreposé dans un dépôt franc sous douane ou dans un entrepôt douanier, l'impôt sur les importations est calculé, en cas de contrat de vente ou de commission, sur la contre-prestation que l'importateur ou, à sa place, une tierce personne verse pour le bien. Si la sortie du bien ne repose pas sur un contrat de ce genre, l'impôt sur les importations est calculé sur la valeur marchande du bien, c'est-à-dire sur le prix que l'acquéreur (importateur) devrait payer (cf. art. 54, al. 1, let. g, LTVA):

- au stade économique (commercial) de l'importation;
- à un fournisseur indépendant dans le pays d'origine du bien,
- au moment de la naissance de la dette fiscale (voir art. 56 LTVA);
- dans des conditions de libre concurrence;
- pour obtenir le même bien.

Si la mise en libre pratique est effectuée sur la base d'une déclaration d'engagement pour le territoire suisse ayant fait l'objet d'une autorisation de l'AFC ou de l'AC FL, le fournisseur figure lui-même en tant qu'importateur dans la déclaration en douane. L'impôt sur les importations est alors calculé sur la contre-prestation que le fournisseur a versée lors de l'achat, pour autant que cet achat soit en relation avec l'importation. Si cette condition n'est pas remplie, l'impôt sur les importations est calculé sur la valeur marchande du bien.

À titre de simplification, pour les contrats de vente, le fournisseur peut aussi, même s'il utilise une déclaration d'engagement pour le territoire suisse, déclarer pour imposition la contre-prestation que l'acquéreur (destinataire de la déclaration en douane) verse pour le bien (voir aussi les explications ci-après sous le point «Importateur»).

Les frais de transport du bien jusqu'à son lieu de destination sur le territoire suisse et toutes les prestations afférentes doivent être intégrés dans la base de calcul de l'impôt, pour autant qu'ils n'y soient pas déjà inclus. Le moment où la dette fiscale résultant de la mise en libre pratique du bien naît est déterminant pour l'identification du lieu de destination sur le territoire suisse. Les coûts suivants sont notamment imposables:

- le transport du bien jusqu'au dépôt franc sous douane / à l'entrepôt douanier et toutes les prestations afférentes (assurance, prestations de taxation, etc.);
- les prestations logistiques accessoires dans le dépôt franc sous douane / l'entrepôt douanier (chargement, déchargement, transbordement, dédouanement, entreposage, etc.; art. 23, al. 2, ch. 7, LTVA);
- la taxation du bien sorti d'entrepôt d'après le régime douanier de mise en libre pratique;
- le transport du bien du dépôt franc sous douane / de l'entrepôt jusqu'à son lieu de destination sur le territoire suisse lors de sa mise en libre pratique et toutes les prestations afférentes (assurance, prestations de taxation, etc.).

Ces coûts sont imposables même si l'importateur ou le destinataire prend lui-même le bien en charge au dépôt franc sous douane / à l'entrepôt douanier et en assure le transport jusqu'à son lieu de destination sur le territoire suisse par ses propres moyens (cf. imposition du coût de revient selon le R-69-03, ch. 11.1). Dans un tel cas, le coût de revient est exonéré de l'impôt, à titre d'exception, lorsque le bien pris en charge au dépôt franc sous douane / à l'entrepôt douanier et transporté à son lieu de destination sur le territoire suisse par l'importateur ou le destinataire lui-même n'est pas destiné au commerce.

- Importateur

Si un bien est sorti du dépôt franc sous douane / de l'entrepôt douanier par sa mise en libre pratique, l'identification de l'importateur<sup>1</sup> obéit aux mêmes principes que ceux appliqués à la frontière douanière. La situation économique au moment de la naissance de la dette fiscale résultant de la mise en libre pratique du bien est déterminante.

Le fournisseur d'un bien livré à partir d'un dépôt franc sous douane / d'un entrepôt douanier peut être lui-même considéré comme l'importateur du bien aux conditions suivantes:

Les fournisseurs qui sont inscrits au registre des assujettis à la TVA sur le territoire suisse et qui livrent des biens à des acquéreurs à partir d'un dépôt franc sous douane / d'un entrepôt douanier peuvent procéder volontairement au décompte de telles opérations avec l'AFC ou l'AC FL, autrement dit soumettre volontairement ces livraisons à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse, alors qu'elles en sont normalement exonérées en vertu de l'art. 23, al. 2, ch. 3<sup>bis</sup>, LTVA (dépôt franc sous douane) et l'art. 23, al. 2, ch. 3, LTVA (entrepôt douanier). Pour cette imposition volontaire, le fournisseur a besoin d'une déclaration d'engagement pour le territoire suisse, c'est-à-dire d'une autorisation de l'AFC ou de l'AC FL.

Si un fournisseur livrant des biens à partir d'un dépôt franc sous douane / d'un entrepôt douanier dispose d'une telle déclaration d'engagement pour le territoire suisse, les répercussions sur la taxation de l'impôt sur les importations sont les suivantes:

- dans la déclaration de douane, il faut indiquer le fournisseur en tant qu'importateur et «divers» ou, s'il ne s'agit que d'une seule personne, uniquement l'acquéreur effectif du bien en tant que destinataire;
- l'impôt sur les importations est calculé sur la base de calcul mentionnée ci-avant sous le titre «Base de calcul de l'impôt», au paragraphe relatif à la déclaration d'engagement pour le territoire suisse;

---

<sup>1</sup> cf. règlement 69-01, ch. 2.1.4

- le fournisseur livrant à partir d'un dépôt franc sous douane / d'un entrepôt douanier peut faire valoir l'impôt sur les importations perçu par l'OFDF à titre d'impôt préalable dans le décompte périodique qu'il remet à l'administration des contributions compétente, pour autant que ce décompte soit établi selon la méthode effective et que les conditions prévues aux art. 28 ss LTVA sont remplies.
- le fournisseur livrant à partir d'un dépôt franc sous douane / un entrepôt douanier doit procéder au décompte de sa livraison à l'acquéreur auprès de l'administration des contributions compétente.

Dans des cas d'espèce, le titulaire d'une déclaration d'engagement pour le territoire suisse peut renoncer à figurer en tant qu'importateur dans la déclaration en douane. En pareil cas, il doit cependant clairement signaler cette renonciation dans sa facture à l'acquéreur. En cas de renonciation, son acquéreur est réputé importateur

### **1.3 Entreposage de biens provenant de la libre pratique**

Si un bien provenant de la libre pratique est entreposé dans un dépôt franc sous douane / un entrepôt douanier, il est placé sous le régime douanier de l'exportation. L'OFDF établit une décision de taxation à l'exportation. Ce document a valeur de preuve de l'exportation auprès de l'AFC et de l'AC FL.

Les biens placés sous le régime de l'exportation définitive dans un dépôt franc sous douane / un entrepôt douanier doivent être acheminés vers le territoire douanier étranger dans un délai de six mois (art. 157 OD [entrepôt douanier] et 179 OD [dépôt franc sous douane]). Le délai court à partir de la date d'acceptation de la déclaration en douane d'exportation par l'OFDF. Si les biens entreposés ne peuvent pas être exportés dans le délai de six mois, l'entrepoteur peut demander à l'OFDF de prolonger le délai d'exportation (art. 157, al. 2, OD). Si les biens ne sont pas acheminés vers le territoire douanier étranger dans les délais d'exportation, le régime de l'exportation est révoqué (art. 157, al. 6, OD).