

# Importation d'un bien acheté aux enchères à l'étranger ou destiné à la vente aux enchères sur le territoire suisse

**Edition 2007**

Valable : 01.05.2007 au 30.04.2008

Editeur:  
Administration fédérale des douanes AFD  
Direction générale des douanes  
Monbijoustrasse 40  
3003 Berne

[sekretariat.ozd.zentrale@ezv.admin.ch](mailto:sekretariat.ozd.zentrale@ezv.admin.ch)  
[www.ezv.admin.ch](http://www.ezv.admin.ch)



## TABLE DES MATIÈRES

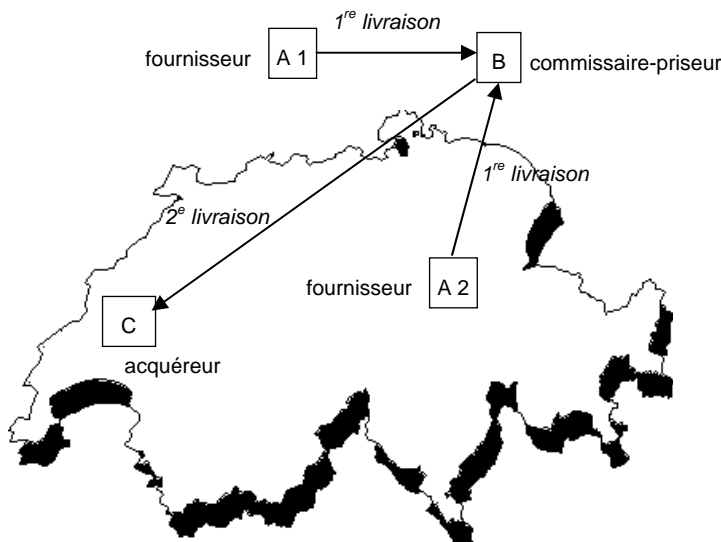
1	Définitions .....	3
2	Importation d'un bien acheté aux enchères à l'étranger .....	4
2.1	Cas de figure .....	4
2.2	Procédure d'importation du bien acheté aux enchères .....	4
2.3	Bien placé dans le régime douanier de l'admission temporaire par le fournisseur suisse A 2 lors de l'exportation; apurement de ce régime .....	5
3	Importation d'un bien en vue de sa vente aux enchères; commissaire-priseur agissant en son nom propre et pour son propre compte .....	5
3.1	Cas de figure .....	5
3.2	Explication de l'expression "en son nom propre et pour son propre compte" .....	6
3.3	Procédure d'importation du bien .....	6
3.3.1	Généralités .....	6
3.3.2	Régime douanier de la mise en libre pratique .....	6
3.3.3	Régime de l'admission temporaire .....	7
3.4	Procédure sur le territoire suisse .....	8
4	Importation d'un bien en vue de sa vente aux enchères; commissaire-priseur agissant en tant que représentant direct .....	8
4.1	Cas de figure .....	8
4.2	Ventes aux enchères d'objets d'art et d'antiquités .....	9
4.2.1	Délimitation de l'expression "ventes aux enchères d'objets d'art et d'antiquités" .....	9
4.2.2	Délimitation de l'expression "représentant direct pour le commerce d'objets d'art et d'antiquités (agissant au nom et pour le compte d'autrui)" .....	9
4.2.3	Procédure applicable à l'importation du bien; régime douanier de l'admission temporaire .....	10
4.2.4	Procédure à suivre en cas de bien inventu ou vendu à un acquéreur à l'étranger; apurement du régime douanier par la réexportation .....	11
4.2.5	Procédure en cas de vente du bien à un acquéreur C sur le territoire suisse; apurement du régime douanier de l'admission temporaire par la mise en libre pratique .....	11
4.3	Autres ventes aux enchères .....	12
4.3.1	Délimitation de l'expression "représentant direct pour d'autres ventes aux enchères (volonté d'agir au nom et pour le compte d'autrui)" .....	12
4.3.2	Procédure d'importation .....	12

## 1 Définitions

- Echute  
Outre le prix de l'adjudication, l'acquéreur doit payer au commissaire-priseur une échute à titre de commission. Ce sont les dispositions régissant la vente aux enchères qui déterminent son montant. En général, cette échute est comprise entre 10 et 20%.
- Vente aux enchères  
Une vente aux enchères (du latin: augmentation) est une vente par adjudication le plus souvent publique, comme une bourse, lors de laquelle les prix sont déterminés par le jeu de l'offre et de la demande. Tout un chacun peut y participer en tant que fournisseur ou acquéreur.
- Catalogue des enchères  
Le catalogue des enchères décrit les objets proposés aux enchères de façon plus ou moins concise selon leur importance et en propose éventuellement une photographie.
- Prix de départ  
Il s'agit du prix par lequel le commissaire-priseur commence la vente d'un objet aux enchères. En général, le montant de la mise à prix se situe entre la moitié et les deux-tiers du prix d'estimation.
- Fournisseur  
Tout un chacun peut agir en qualité de fournisseur lors d'une vente aux enchères. Selon les dispositions sur la vente aux enchères, le fournisseur est soit le propriétaire légal du bien soit son représentant dûment habilité.
- Liste de résultats  
Les salles de ventes aux enchères publient après chaque vente une liste des prix d'adjudication. La liste de résultats donne un aperçu de la situation actuelle du marché. Les prix d'adjudication s'entendent sans la TVA et sans la commission payée par l'acquéreur.
- Prix de réserve  
La salle de ventes aux enchères peut convenir avec le fournisseur d'un prix minimal d'achat en dessous duquel l'objet ne peut pas être vendu. Les prix de réserve ne sont généralement pas divulgués.
- Prix de marché  
Le prix de marché est déterminé par le jeu de l'offre et de la demande. Il peut être soumis à de fortes variations.
- Rachat  
Si l'un des objets présentés dans le catalogue n'est pas vendu, il est retourné au fournisseur.
- Prix d'adjudication  
Prix auquel l'acquéreur qui a proposé le prix le plus élevé acquiert le bien. L'acquéreur doit payer en plus de ce prix une commission au commissaire-priseur.

## 2 Importation d'un bien acheté aux enchères à l'étranger

### 2.1 Cas de figure



L'acquéreur C acquiert un bien auprès du commissaire-priseur étranger B. Le propriétaire du bien est une personne située à l'étranger (fournisseur A 1) ou sur le territoire suisse (fournisseur A 2). Le commissaire-priseur B peut agir en son propre nom ou en tant que simple intermédiaire.

Si le commissaire-priseur B vend le bien en son propre nom (voir description au ch. 3), ce sont deux livraisons qui ont lieu, la première du fournisseur A 1 ou A 2 au commissaire-priseur B et la seconde du commissaire-priseur B à l'acquéreur C. L'importation du bien a lieu par le biais de la livraison du commissaire-priseur B à l'acquéreur C.

Si le commissaire-priseur B agit au nom et pour le compte du fournisseur A 1 ou A 2 (voir description au ch. 4), il n'y a qu'une seule livraison qui est effectuée du fournisseur A 1 ou A 2 à l'acquéreur C. L'importation du bien a lieu par le biais de la livraison du fournisseur A 1 ou A 2 à l'acquéreur C.

Le lieu de livraison se trouve dans les deux cas à l'étranger.

### 2.2 Procédure d'importation du bien acheté aux enchères

Le bien doit être conduit à un bureau de douane compétent et déclaré en vue de sa mise en libre pratique.

A l'appui de la déclaration en douane, une facture ou un décompte établi par le commissaire-priseur B, il faut présenter un éventuel certificat d'origine et les autres documents nécessaires à la taxation du bien. La facture ou le décompte doit contenir des informations sur le type de bien soumis à la taxation. Dans le cas d'œuvres d'art, le sujet, le nom de l'artiste ainsi que le format de l'œuvre (dimensions en centimètres) doivent également être indiqués et pour les antiquités, l'époque et leur âge. Si ces informations ne figurent pas sur la facture ou le décompte, elles peuvent être indiquées sur une liste détaillée séparée. La facture établie par une société d'emballage au nom de l'acquéreur C ou celle établie par le commissaire-priseur à sa succursale sur territoire suisse n'est pas suffisante.

L'acquéreur C doit être indiqué en tant qu'importateur et destinataire du bien dans la déclaration en douane.

L'acquéreur C doit aussi être indiqué comme importateur et destinataire dans la déclaration en douane lorsque le commissaire-priseur B confie le bien à sa succursale en territoire suisse ou à une personne qui lui est proche et qui se charge de remettre le bien à l'acquéreur C. La succursale ou la personne proche du commissaire-priseur ne doit donc pas apparaître en tant qu'importateur sur la déclaration en douane. En effet, elle n'est en rien impliquée dans cette affaire.

La TVA à l'importation à payer sur le bien se calcule sur la contre-prestation au premier lieu de destination sur le territoire suisse que l'acquéreur suisse C doit payer pour le bien. La contre-prestation est constituée non seulement du prix d'adjudication mais également de la commission payée par l'acquéreur C. Le fait que le fournisseur se trouve à l'étranger (A 1) ou sur le territoire suisse (A 2) ne joue aucun rôle dans la détermination de la contre-prestation.

C'est le taux d'imposition en vigueur au moment de l'acceptation de la déclaration en douane pour la mise en libre pratique qui est déterminant pour le calcul de la TVA.

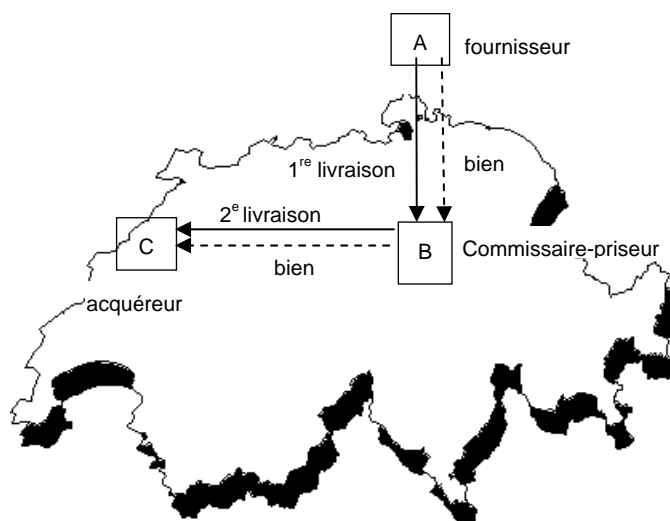
### 2.3 Bien placé dans le régime douanier de l'admission temporaire par le fournisseur suisse A 2 lors de l'exportation; apurement de ce régime

Le fournisseur A2 a placé le bien sous le régime douanier de l'admission temporaire lors de son exportation. Puisque le bien est destiné à l'acquéreur C et non plus au fournisseur A 2, ce régime doit être apuré par le régime de l'exportation. Un apurement par réimportation est par conséquent exclu.

Le régime douanier de l'admission temporaire peut être apuré par tout bureau de douane compétent en la matière.

## 3 Importation d'un bien en vue de sa vente aux enchères; commissaire-priseur agissant en son nom propre et pour son propre compte

### 3.1 Cas de figure



Le fournisseur A remet au commissaire-priseur B un bien en vue de sa vente aux enchères. Il doit donc être établi, déjà au moment de l'importation du bien, que celui-ci est accepté par le commissaire-priseur B afin d'être vendu aux enchères. Si ces conditions ne sont pas satisfaites, la procédure a lieu selon les étapes citées au ch. 2 de la publication "Importation d'un bien par un fournisseur étranger en vue de sa vente dans la rue, par démarchage à domicile, lors d'une manifestation ou d'une foire".

Le bien est soit transporté ou expédié depuis le fournisseur A chez le commissaire-priseur B soit pris en charge par le commissaire-priseur B ou par un tiers sur mandat de sa part chez le fournisseur A.

Le contrat de vente aux enchères peut être conclu préalablement ou postérieurement à l'introduction du bien sur le territoire suisse.

Lors de l'introduction du bien sur le territoire suisse, le prix d'adjudication n'est pas encore connu. Le commissaire-priseur B a éventuellement convenu d'un prix de réserve (voir ch. 1) avec le fournisseur A.

### **3.2 Explication de l'expression "en son nom propre et pour son propre compte"**

Le commissaire-priseur vend le bien en son nom propre et pour son propre compte. La façon dont il se présente auprès de l'acquéreur C est déterminante. S'il ne se présente pas expressément en tant que représentant direct (voir ch. 4), il sera considéré du point de vue fiscal comme agissant en son nom propre. Il sera ainsi réputé fournisseur. La volonté d'agir en son nom propre peut être manifeste ou se déduire d'après les circonstances.

En cas d'importation d'un bien devant être mis aux enchères lors d'une vente d'objets d'arts ou d'antiquités, il convient de prendre en compte ce qui suit: le commissaire-priseur B est tenu par L'Administration fédérale des contributions ou l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein d'indiquer précisément sur la déclaration en douane qu'il n'agit pas en son nom propre mais bien en tant que représentant direct (voir ch. 4). Si cette remarque n'y figure pas, l'administration part du principe qu'il agit en son nom propre.

Si le commissaire-priseur B agit en son nom propre et pour son propre compte et si une vente aux enchères est réalisée, ce sont toujours deux livraisons qui ont lieu, la première effectuée du fournisseur étranger A au commissaire-priseur sur territoire suisse B et la seconde du commissaire-priseur B à l'acquéreur C.

### **3.3 Procédure d'importation du bien**

#### **3.3.1 Généralités**

Le bien doit être conduit à un bureau de douane compétent et déclaré en vue de son dédouanement.

La déclaration en douane ne peut être remise au bureau de douane que durant les heures d'ouverture prévues pour les marchandises commerciales. Ces horaires peuvent varier d'un bureau à l'autre. Ils sont consultables sous <http://www.ezv.admin.ch> (AFD → Contact → Heures d'ouverture et adresses des offices de douane).

La personne assujettie à l'obligation de déclarer peut choisir entre les deux régimes douaniers suivants lorsqu'elle introduit un bien sur le territoire suisse:

- régime douanier de la mise en libre pratique (voir ch. 3.3.2);
- régime douanier de l'admission temporaire (voir ch. 3.3.3).

Le régime douanier de l'admission temporaire est recommandé lorsque le commissaire-priseur B n'est pas enregistré en tant que contribuable auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein ou qu'il est certes enregistré mais qu'il ne dispose pas du droit à la déduction intégrale de l'impôt préalable.

#### **3.3.2 Régime douanier de la mise en libre pratique**

Le bien doit être déclaré lors de son importation en vue de sa mise en libre pratique.

A l'appui de la déclaration en douane, il faut présenter un justificatif de valeur (facture pro-forma), un éventuel certificat d'origine et les autres documents nécessaires à la taxation. La facture pro-forma doit contenir des informations concernant le genre et la valeur marchande du bien au premier lieu de destination sur territoire suisse. Dans le cas d'œuvres d'art, le sujet, le nom de l'artiste ainsi que le format de l'œuvre (dimensions en centimètres) doivent également être indiqués et pour les antiquités, l'époque et leur âge. Si ces informations ne figurent pas sur la facture pro-forma, elles peuvent être indiquées sur une liste détaillée séparée.

Dans la déclaration en douane, le commissaire-priseur B doit être indiqué en tant qu'importateur et destinataire du bien.

La TVA à l'importation du bien se calcule sur la contre-prestation que le fournisseur A reçoit du commissaire-priseur B, y compris les frais accessoires dus jusqu'au premier lieu de destination sur territoire suisse pour autant qu'ils n'y soient pas déjà inclus. Si la TVA due à l'importation est mise à la charge du fournisseur A, elle doit être déduite de la contre-prestation qu'il a perçue.

Cette contre-prestation n'est pas déterminée au moment de l'importation du bien. La TVA se calcule par conséquent sur la valeur marchande du bien au premier lieu de destination sur territoire suisse. Est considéré comme valeur marchande le prix que le fournisseur A espère tirer de la vente du bien. Le fournisseur doit donc indiquer ce prix sur la facture pro-forma. Si des doutes existent quant à l'exactitude de ce prix, le bureau de douane peut estimer la base de calcul de l'impôt dans les limites de son pouvoir d'appréciation. Le bureau peut également recourir à l'avis d'un expert à cet effet.

C'est le taux d'imposition en vigueur au moment de l'acceptation de la déclaration en douane pour la mise en libre pratique qui est déterminant pour le calcul de la TVA.

Si le fournisseur A tire de la vente du bien un prix inférieur à celui qu'il escomptait ou que le bureau de douane a estimé, il peut réclamer la TVA perçue en trop lors de l'importation dans les cinq années qui suivent la fin de l'année civile au cours de laquelle elle a été perçue. De telles demandes doivent être adressées à la direction d'arrondissement dont dépend le bureau de douane d'entrée. La TVA perçue en trop n'est pas remboursée lorsque le commissaire-priseur B est enregistré en tant que contribuable auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein et qu'il dispose du droit à la déduction intégrale de l'impôt préalable.

La demande de remboursement de la TVA perçue en trop doit être accompagnée d'une pièce attestant la contre-prestation, c.-à-d. d'une copie du décompte ou de la facture du commissaire-priseur B. Il faut également y ajouter l'original du document d'importation. Pour le remboursement de la somme, il est encore nécessaire d'indiquer sur la demande le numéro de compte postal ou bancaire ou d'y joindre un bulletin de versement. La demande peut être faite à l'aide du formulaire 52.51 (Demande de remboursement de la TVA) disponible sous <http://www.ezv.admin.ch> (Informations pour les entreprises → Impôts et redevances → Taxe sur la valeur ajoutée → Formulaires).

Des prévisions optimistes quant au prix d'adjudication peuvent également être dépassées lors de ventes aux enchères. Dans ce cas, la TVA a été calculée sur un montant trop peu élevé lors de la mise en libre pratique. A l'issue de la réalisation de la vente, le commissaire-priseur B doit donc se mettre en relation avec la direction de l'arrondissement dans lequel l'importation a eu lieu.

### 3.3.3 Régime de l'admission temporaire

Le bien doit être conduit à un bureau de douane compétent et déclaré en vue de son placement sous le régime de l'admission temporaire.

A l'appui de la déclaration en douane, il faut présenter un justificatif de valeur (facture pro-forma) en trois exemplaires, un éventuel certificat d'origine et les autres documents nécessaires à la taxation. Cette facture pro-forma doit contenir pour chaque objet similaire des informations sur son genre, ses caractéristiques d'identification, sa quantité (p. ex. le nombre de pièces) et sa valeur marchande au premier lieu de destination sur territoire suisse. Dans le cas d'œuvres d'art, le sujet, le nom de l'artiste ainsi que le format de l'œuvre (dimensions en centimètres) doivent également être indiqués et pour les antiquités, l'époque et leur âge. Si ces informations ne figurent pas sur la facture pro-forma, elles peuvent être indiquées sur une liste détaillée séparée.

La déclaration en douane ne peut être remise au bureau de douane que durant les heures d'ouverture prévues pour les marchandises commerciales. Ces horaires peuvent varier d'un bureau à l'autre. Ils sont consultables sous <http://www.ezv.admin.ch> (AFD → Contact → Heures d'ouverture et adresses des offices de douane).

C'est le commissaire-priseur B qui doit être indiqué sur la déclaration en douane en tant qu'importateur et destinataire du bien.

La TVA à l'importation du bien se calcule sur la valeur marchande au premier lieu de destination sur territoire suisse. Est considéré comme valeur marchande le prix que le fournisseur A espère tirer de la vente du bien. Le fournisseur A doit donc indiquer ce prix sur la facture pro-forma. Si des doutes existent quant à l'exactitude de ce prix, le bureau de douane peut estimer la base de calcul de l'impôt dans les limites de son pouvoir d'appréciation. Le bureau peut également recourir à l'avis d'un expert à cet effet.

C'est le taux d'imposition en vigueur au moment de l'acceptation de la déclaration en douane pour le régime de l'admission temporaire qui est déterminant pour le calcul de la TVA.

La TVA sur l'importation du bien et les droits de douane sont garantis par un dépôt d'espèces ou par un cautionnement douanier. La sûreté est libérée (le dépôt d'espèces est restitué ou le cautionnement douanier est libéré) lorsque le régime de l'admission temporaire est apuré.

Lorsque le régime d'admission temporaire n'est pas apuré, les redevances taxées conditionnellement (TVA et droits de douane) sont exigibles. Les bureaux de douane veillent donc à ce que ce bien soit taxé dans ce régime avec autant de soin que s'il avait été mis en libre pratique.

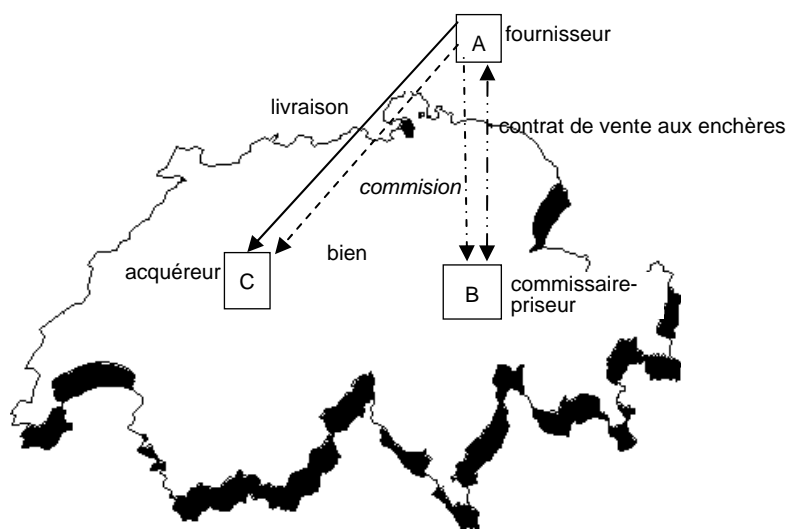
### 3.4 Procédure sur le territoire suisse

Le commissaire-priseur B peut faire valoir la TVA perçue lors de la mise en libre pratique en tant qu'impôt préalable pour autant qu'il soit enregistré auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein comme contribuable, qu'il agisse en son nom propre (voir ch. 3.2) et que les conditions énumérées aux art. 38 ss. LTVA soient remplies. Il en va de même s'il n'a pas pu vendre le bien et qu'il le retourne au fournisseur A à l'étranger. Il doit pour cela être en mesure de prouver la réexportation du bien à l'aide du document d'exportation.

Si le commissaire-priseur B est enregistré en tant que contribuable auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein, il doit établir ses décomptes pour les biens vendus lors des ventes aux enchères auprès de l'administration concernée.

## 4 Importation d'un bien en vue de sa vente aux enchères; commissaire-priseur agissant en tant que représentant direct

### 4.1 Cas de figure





Le fournisseur A remet au commissaire-priseur B un bien en vue de sa vente aux enchères. Le commissaire-priseur B agit en tant que représentant direct, c.-à-d. au nom du fournisseur A (voir ch. 4.2.1 et 4.3.1). Il doit être établi clairement au moment de l'importation du bien que celui-ci est accepté par le commissaire-priseur B afin d'être vendu aux enchères. Si ces conditions ne sont pas satisfaites, la procédure a lieu selon les étapes citées au ch. 2 de la publication "Importation d'un bien par un fournisseur étranger en vue de sa vente dans la rue, par démarchage à domicile, lors d'une manifestation ou d'une foire".

Le bien est soit transporté ou expédié depuis le fournisseur A chez le commissaire-priseur B soit pris en charge par le commissaire-priseur ou par un tiers sur mandat de sa part chez le fournisseur A.

Le contrat de vente aux enchères peut être conclu préalablement ou postérieurement à l'introduction du bien sur le territoire suisse.

Lors de l'introduction du bien sur le territoire suisse, le prix d'adjudication n'est pas encore connu. Le commissaire-priseur B a éventuellement convenu d'un prix de réserve (voir ch. 1) avec le fournisseur A. Lors de l'importation du bien, il figure sur la déclaration en douane que le commissaire-priseur B met le bien aux enchères au nom et pour le compte du fournisseur A.

## **4.2 Ventes aux enchères d'objets d'art et d'antiquités**

### **4.2.1 Délimitation de l'expression "ventes aux enchères d'objets d'art et d'antiquités"**

Une vente aux enchères d'objets d'art et d'antiquités est une vente aux enchères au cours de laquelle sont majoritairement proposées (proportionnellement au nombre de lots) des œuvres d'art, des pièces de collection et des antiquités.

Sont réputées œuvres d'art les productions réalisées par l'artiste lui-même comme par exemple les images, les tableaux, les œuvres plastiques, les statues, les tapisseries et autres (voir à ce propos l'art. 11, al. 1, OLTVA). Les productions suivantes ne relèvent cependant pas de cette catégorie:

- les productions issues des arts appliqués (artisanat d'art) tels que la joaillerie ou l'orfèvrerie;
- les ouvrages de construction (productions architecturales) ainsi que les plans de construction et assimilés;
- les dessins industriels et autres plans et dessins commerciaux, topographiques et similaires.

Sont réputés pièces de collection par exemple les timbres-poste, les enveloppes premier jour, etc., qui ne sont pas destinés à avoir cours (art. 11, al. 2, OLTVA).

Sont réputés antiquités tous les biens autres que les œuvres d'art et les pièces de collection pour autant qu'elles aient plus de 100 ans, en particulier les biens issus de l'artisanat d'art (meubles, céramique de tous types, verre, bijoux, etc.) mais aussi les jouets, bijoux, montres, monnaies, armes, vins, timbres-poste, automobiles, etc. (art. 11, al. 3, OLTVA).

### **4.2.2 Délimitation de l'expression "représentant direct pour le commerce d'objets d'art et d'antiquités (agissant au nom et pour le compte d'autrui)"**

L'art. 11, al. 4, LTVA définit les cas dans lesquels le commissaire-priseur agit en tant que représentant direct (simple intermédiaire) dans les ventes aux enchères d'objets d'art et d'antiquités. En cas de livraison d'un bien dans le cadre d'une vente aux enchères d'objets d'art et d'antiquités, on considère que la preuve d'une simple prestation d'intermédiaire est apportée lorsque les conditions suivantes sont simultanément remplies:

- le fournisseur A doit, avant le début de la vente aux enchères, donner mandat par écrit au commissaire-priseur B de vendre ses biens en son nom et pour son compte; dans ce mandat (contrat de vente aux enchères), les biens doivent être indiqués individuellement (p. ex. "Je vous donne mandat de vendre en mon nom et pour mon compte 15 peintures à l'huile").
- le commissaire-priseur B doit informer les intéressés par écrit que les biens en question sont mis aux enchères au nom et pour le compte d'autrui.

Au cas où des contrats de vente aux enchères n'ont pas été établis pour tous les biens, l'Administration fédérale des contributions ou l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein suppose également la représentation directe à l'égard de ces biens lorsque le commissaire-priseur B indique expressément dans le catalogue de vente aux enchères qu'il vend tous les biens présentés au nom et pour le compte d'autrui.

Si le commissaire-priseur B agit au nom et pour le compte d'autrui (représentation directe), on est en présence, en cas de réalisation de la vente aux enchères, d'une livraison du fournisseur étranger A à l'acquéreur suisse C.

Si le commissaire-priseur B invoque le fait qu'il agit sur mandat et pour le compte du fournisseur étranger A, il doit l'indiquer sur la déclaration en douane. Si cette remarque n'y figure pas, l'administration part du principe qu'il agit en son nom propre et pour son propre compte. La procédure se déroule selon le ch. 3.

#### **4.2.3 Procédure applicable à l'importation du bien; régime douanier de l'admission temporaire**

Le bien doit être conduit à un bureau de douane compétent et déclaré en vue de son placement sous le régime de l'admission temporaire. En effet, on ne sait pas encore au moment de l'importation s'il peut être vendu à un acquéreur suisse C. Le commissaire-priseur B enregistré en tant que contribuable auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein décomptant selon la méthode effective ne dispose en outre pas du droit à la déduction de l'impôt préalable puisqu'il vend le bien au nom et pour le compte du fournisseur A. Il en va de même lorsque l'assujéti à l'impôt établit ses décomptes auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein selon la méthode du taux de dette fiscale nette.

A l'appui de la déclaration en douane, il faut présenter un justificatif de valeur (facture pro-forma) en trois exemplaires, un éventuel certificat d'origine et les autres documents nécessaires à la taxation. Cette facture pro-forma doit contenir pour chaque objet similaire des informations sur son genre, ses caractéristiques d'identification, sa quantité (p. ex. le nombre de pièces) et sa valeur marchande au premier lieu de destination sur territoire suisse. Dans le cas d'œuvres d'art, le sujet, le nom de l'artiste ainsi que le format de l'œuvre (dimensions en centimètres) doivent également être indiqués et pour les antiquités, l'époque et leur âge. Si ces informations ne figurent pas sur la facture pro-forma, elles peuvent être indiquées sur une liste détaillée séparée.

La déclaration en douane ne peut être remise au bureau de douane que durant les heures d'ouverture prévues pour les marchandises commerciales. Ces horaires peuvent varier d'un bureau à l'autre. Ils sont consultables sous <http://www.ezv.admin.ch> (AFD → Contact → Heures d'ouverture et adresses des offices de douane).

Il doit en outre être indiqué sur la déclaration en douane que le bien est destiné à une vente aux enchères d'objets d'art et d'antiquités et que le commissaire-priseur B agit au nom et pour le compte du fournisseur A. Si cette indication n'y figure pas, le commissaire-priseur doit procéder à l'égard de la vente de ce bien comme s'il s'agissait d'une livraison en son nom propre et pour son propre compte (voir ch. 3).

La déclaration en douane doit comporter l'indication du fournisseur A (nom et domicile) comme importateur et destinataire avec pour adresse celle du commissaire-priseur B.

La TVA à l'importation du bien se calcule sur la valeur marchande au premier lieu de destination sur territoire suisse. Est considéré comme valeur marchande le prix que le fournisseur A espère tirer de la vente du bien. Ce prix doit être mentionné dans la facture pro-forma et être aussi documenté que possible (p. ex. à l'aide d'un rapport d'expertise). Si des doutes existent quant à l'exactitude de ce prix, le bureau de douane peut estimer la base de calcul de l'impôt dans les limites de son pouvoir d'appréciation. Le bureau peut également recourir à l'avis d'un expert à cet effet.

C'est le taux d'imposition en vigueur au moment de l'acceptation de la déclaration en douane pour le régime de l'admission temporaire qui est déterminant pour le calcul de la TVA.

La TVA sur l'importation du bien et les droits de douane sont garantis par un dépôt d'espèces ou par un cautionnement douanier. La sûreté est libérée (le dépôt d'espèces est restitué ou le cautionnement douanier est libéré) lorsque le régime de l'admission temporaire est apuré.

Lorsque le régime d'admission temporaire n'est pas apuré, les redevances taxées conditionnellement (TVA et droits de douane) deviennent exigibles. Les bureaux de douane veillent donc à ce que le bien dans ce régime soit taxé avec autant de soin que s'il avait été mis en libre pratique.

#### **4.2.4 Procédure à suivre en cas de bien invendu ou vendu à un acquéreur à l'étranger; apurement du régime douanier par la réexportation**

Le bien doit être à nouveau conduit à un bureau de douane compétent dans le délai fixé par le bureau de douane d'entrée et il doit y être déclaré en vue de l'apurement du régime de l'admission temporaire par la réexportation. La décision de taxation au titre de l'admission temporaire doit être présentée avec la déclaration en douane.

Lorsque le régime de l'admission temporaire est apuré pour tous les biens ayant été taxés sur la base de ce régime, la garantie de la TVA est levée.

#### **4.2.5 Procédure en cas de vente du bien à un acquéreur C sur le territoire suisse; apurement du régime douanier de l'admission temporaire par la mise en libre pratique**

Si un bien n'a pas été réexporté, l'apurement du régime de l'admission temporaire ainsi que la mise en libre pratique doivent être demandés dans le délai fixé. A cette fin, la décision de taxation pour l'admission temporaire doit être présentée ainsi qu'une déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique.

L'apurement du régime de l'admission temporaire et la mise en libre pratique peuvent être demandés auprès de tout bureau de douane compétent.

Lors de la mise en libre pratique d'un bien, c'est la vente entre le fournisseur étranger A et l'acquéreur C qui est déterminante pour la fixation de la TVA. C'est donc l'acquéreur C qui doit figurer sur la déclaration en douane en tant qu'importateur et destinataire du bien.

Si les biens ont été vendus à plusieurs acquéreurs sur le territoire suisse, il faut présenter autant de déclarations en douane que d'acquéreurs. La modalité simplifiée suivante peut néanmoins être appliquée: si les acquéreurs ne sont pas enregistrés en tant que contribuables auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein, ou bien le sont mais sans le droit à la déduction intégrale de l'impôt préalable, les biens vendus à ceux-ci peuvent être déclarés en vue de leur mise en libre pratique au moyen d'une seule déclaration en douane. On inscrit donc "divers" en tant qu'importateur et destinataire dans cette déclaration.

Dans la déclaration en douane en vue de la mise du bien en libre pratique, la TVA se calcule sur la contre-prestation diminuée de la TVA que l'acquéreur C doit payer au fournisseur A. La contre-prestation est constituée non seulement du prix d'adjudication mais également de la commission payée par l'acquéreur C.

C'est le taux d'imposition en vigueur au moment de l'acceptation de la déclaration en douane pour la mise en libre pratique qui est déterminant pour le calcul de la TVA.

### **4.3 Autres ventes aux enchères**

#### **4.3.1 Délimitation de l'expression "représentant direct pour d'autres ventes aux enchères (volonté d'agir au nom et pour le compte d'autrui)"**

L'Administration fédérale des contributions ou l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein ne présuppose la représentation directe que lorsque le représentant B domicilié sur le territoire suisse est en possession des documents suivants:

- Un mandat de représentation écrit établi par le mandant étranger A pour le représentant direct suisse B, dans lequel l'objet à négocier est désigné par son genre (p. ex. "Je vous donne mandat de vendre mes produits XYZ en mon nom et pour mon compte").
- Des documents tels qu'un contrat de vente, une facture ou une quittance desquels il ressort que le représentant direct suisse B a bien agi au nom et pour le compte du mandant étranger A. Outre la description précise du bien, les nom et adresse exacts du fournisseur A et de l'acquéreur C doivent être indiqués. Si le fournisseur étranger A est enregistré en tant que contribuable sur le territoire suisse, son numéro TVA doit figurer sur la facture établie pour l'acquéreur suisse C.
- Le décompte écrit du représentant direct suisse B qui établit le produit de la vente et l'indemnité qui lui est due par le mandant étranger A. Ce décompte du représentant direct suisse B doit également comporter le nom et l'adresse de l'acquéreur suisse C.

#### **4.3.2 Procédure d'importation**

Cette procédure se déroule selon les explications figurant aux ch. 4.2.3 à 4.2.5.