



Règlement 69-10

Admission temporaire sur le territoire suisse

Admission temporaire à l'étranger

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	Admission temporaire sur le territoire suisse	4
1.1	Importation selon le régime de l'admission temporaire	4
1.1.1	Cas de figure.....	4
1.1.2	Taxation de l'utilisation du bien importé temporairement	4
1.1.3	Procédure lors de l'importation et de la réexportation du bien	7
1.1.3.1	Importation	7
1.1.3.2	Réexportation	8
1.1.4	Imposition de la contre-prestation pour l'utilisation du bien importé temporairement.....	9
1.1.4.1	Vue d'ensemble des compétences	9
1.1.4.2	Importation temporaire de matériel de construction de stand pour une utilisation lors de foires, de congrès ou d'autres manifestations similaires ..	9
1.1.4.3	Importation temporaire de biens (tente, vaisselle, couverts, etc.) pour une utilisation sur territoire suisse par une société de restauration ou un traiteur à domicile	9
1.1.4.4	Importation temporaire de biens (p. ex. machines, outils) pour une utilisation sur le territoire suisse, dans le cadre de l'exécution d'une livraison relevant d'un contrat d'entreprise, ou ouvraison d'un bien importé	10
1.1.4.5	Importation d'autres biens pour une utilisation temporaire sur le territoire suisse	12
1.1.4.6	Taxation par le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation	12
1.1.5	Régime douanier de l'admission temporaire pas apuré ou seulement partiellement apuré	14
1.1.5.1	Tous les biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire restent sur le territoire suisse sans apurement du régime.....	14
1.1.5.2	Tous les biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire sont réexportés selon le régime douanier de l'exportation, plutôt qu'au moyen d'un apurement.....	14
1.1.5.2.1	Cas de figure	14
1.1.5.2.2	Réexportation selon le régime douanier de l'exportation intervenant dans le délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire.....	15
1.1.5.2.3	Réexportation selon le régime douanier de l'exportation intervenant hors du délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire	15
1.1.5.3	Certains biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire restent sur le territoire suisse sans apurement	15
1.1.5.4	Certains biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire sont réexportés selon le régime douanier de l'exportation	16
1.1.5.4.1	Cas de figure	16
1.1.5.4.2	Réexportation selon le régime douanier de l'exportation intervenant dans le délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire.....	16
1.1.5.4.3	Réexportation selon le régime douanier de l'exportation intervenant hors du délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire	17
1.1.6	Régime douanier de l'admission temporaire apuré de manière réglementaire par la mise en libre pratique du bien	17
1.1.6.1	Importation selon le régime douanier de l'admission temporaire sur la base d'un contrat de location ou de leasing, suivie de la mise en libre pratique sans modification du contrat	18
1.1.6.2	Importation selon le régime douanier de l'admission temporaire sur la base d'un contrat de location ou de leasing, suivie de la vente au locataire/preneur de leasing et, partant, de la mise en libre pratique	18
1.1.6.3	Importation selon le régime douanier de l'admission temporaire en vue d'une vente incertaine, suivie de la mise en libre pratique	19

1.1.6.4	Importation selon le régime douanier de l'admission temporaire sur la base d'une cession de l'usage à titre gratuit, suivie de la vente du bien et, partant, de la mise en libre pratique.....	21
1.1.6.4.1	Le bien est remis gratuitement à une personne domiciliée en Suisse pour essai, puis vendu à cette personne	21
1.1.6.4.2	Le bien est remis gratuitement à une personne domiciliée en Suisse pour d'autres motifs, et vendu ultérieurement.....	21
1.1.6.5	Importation selon le régime douanier de l'admission temporaire sur la base d'une cession de l'usage à titre gratuit, suivie de la mise en libre pratique sans modification des rapports juridiques	22
1.2	Mise en libre pratique suivie de la réexportation	22
1.2.1	Cas de figure.....	22
1.2.2	Raisons de la mise en libre pratique plutôt que le placement sous le régime douanier de l'admission temporaire.....	23
1.2.3	Procédure lors de la mise en libre pratique du bien.....	23
1.2.4	Procédure lors de la réexportation du bien	23
2	Admission temporaire à l'étranger	25
2.1	Exportation selon le régime douanier de l'admission temporaire	25
2.1.1	Cas de figure.....	25
2.1.2	Base juridique	25
2.1.3	Raisons de l'application du régime douanier de l'admission temporaire plutôt que de l'exportation sous le régime douanier de l'exportation	25
2.1.4	Procédure lors de l'exportation de biens.....	27
2.1.5	Procédure lors de la réimportation de biens; régime douanier de l'admission temporaire apuré.....	27
2.1.6	Régime douanier de l'admission temporaire non apuré.....	27
2.2	Régime douanier de l'exportation suivi d'une réimportation	28
2.2.1	Cas de figure.....	28
2.2.2	Base juridique	28
2.2.3	Procédure lors de l'exportation des biens.....	29
2.2.4	Procédure lors de la réimportation du bien.....	29

1 Admission temporaire sur le territoire suisse

1.1 Importation selon le régime de l'admission temporaire

1.1.1 Cas de figure

Un bien est taxé à l'importation selon le régime de l'admission temporaire. Il est ensuite réexporté sans avoir été modifié et le régime douanier de l'admission temporaire est apuré de manière réglementaire.

Il y a également réexportation de biens non modifiés lorsque des travaux d'entretien devenus nécessaires ont été effectués pendant l'utilisation du bien sur le territoire suisse.

En ce qui concerne les régimes qui ne sont pas apurés de manière réglementaire ou qui ne le sont que partiellement, voir chiffre 1.1.5.

Sont des motifs d'une importation selon le régime de l'admission temporaire notamment:

- un bien est utilisé sur le territoire suisse par une personne domiciliée à l'étranger ou sur le territoire suisse à des fins professionnelles ou commerciales (machines de construction, outils, appareils, etc.);
- un bien est utilisé sur le territoire suisse pour des essais;
- un bien est importé en vue d'une vente incertaine;
- un bien est exposé sur le territoire suisse;
- un échantillon est utilisé sur le territoire suisse pour la prise de commandes.

1.1.2 Taxation de l'utilisation du bien importé temporairement

- Droit international;

Lors de l'importation de biens en vue d'une utilisation temporaire sur le territoire suisse, il doit être tenu compte de la convention relative à l'admission temporaire ([RS 0.631.24](#); Convention d'Istanbul). Les biens mentionnés dans les annexes à cette convention bénéficient de l'admission temporaire conformément aux dispositions de ladite convention dans la mesure où la Suisse a ratifié l'annexe et n'a formulé ni réserves, ni déclarations.

La Convention d'Istanbul prévoit le carnet ATA comme déclaration en douane. La procédure avec le carnet ATA diverge du régime de l'admission temporaire selon le droit national dans certains domaines (p. ex. émission du carnet par les chambres de commerce, garantie des redevances). De plus, un bien ne peut être déclaré avec le carnet ATA en vue du traitement douanier que s'il est cité dans une annexe à la Convention d'Istanbul que la Suisse a ratifiée sans formuler ni réserves, ni déclarations.

Sont francs de l'impôt sur les importations les biens exonérés en vertu de traités internationaux (art. 53, al. 1, let. h, LTVA). Or, la Convention d'Istanbul (traité international) prévoit l'exonération pour l'importation temporaire des biens ci-après aux conditions énoncées. C'est pourquoi l'utilisation temporaire de ces biens sur le territoire suisse n'est pas soumise à l'impôt sur les importations:

- bien destiné à l'exercice d'un métier ou d'une profession ([annexe B.2](#) de la Convention d'Istanbul; matériel professionnel);

Est réputé tel un bien qu'une personne emporte avec elle lors de l'entrée en Suisse et dont elle a besoin pour exécuter une tâche déterminée sur le territoire suisse aux fins d'exercer son métier ou sa profession.

Lorsqu'un tel bien est placé sous le régime de l'admission temporaire, la contre-prestation pour l'utilisation est exonérée de l'impôt sur les importations en vertu de cette convention, pour autant que les conditions ci-après soient remplies cumulativement:

- le bien appartient à une personne ayant son domicile ou son siège hors du territoire accordant l'admission temporaire;
- le bien est importé par une personne ayant son domicile ou son siège hors du territoire accordant l'admission temporaire; et
- le bien n'est utilisé que par la personne entrant dans le territoire de l'admission temporaire ou que sous sa surveillance personnelle.

Des dérogations à ces conditions ainsi que des considérations plus détaillées figurent à l'annexe B.2 de la Convention d'Istanbul.

Un bien utilisé à l'une des fins ci-après n'entre pas dans le champ d'application de la Convention d'Istanbul:

- fabrication industrielle;
- déballage de marchandises (sauf s'il s'agit d'outils à main);
- exploitation des richesses du sol;
- construction, réparation ou entretien d'immeubles;
- terrassements;
- fins similaires.

Si ces biens exclus de la Convention d'Istanbul sont placés sous le régime de l'admission temporaire, la contre-prestation pour l'utilisation temporaire est soumise à l'impôt sur les importations (cf. le point ci-après «Droit national»).

- matériel servant à l'installation d'un stand dans une exposition, une foire, un congrès ou une autre manifestation similaire ([annexe B.1](#) de la Convention d'Istanbul).

Si l'importation du matériel pour un stand a lieu à l'initiative d'une personne domiciliée à l'étranger et que ce matériel est placé sous le régime de l'admission temporaire, l'utilisation du matériel est exonérée de l'impôt sur les importations pour autant que les conditions ci-après soient remplies cumulativement:

- le matériel de stand est utilisé lors d'expositions, de foires, de congrès ou de manifestations similaires;
- une personne domiciliée à l'étranger ou, sur mandat de cette dernière, un tiers (p. ex. transitaire) importe le matériel de stand;

ou

un tiers domicilié à l'étranger (p. ex. constructeur de stand) importe le matériel de stand est importé par sur la base d'un contrat de location conclu avec une personne domiciliée à l'étranger; et

- une personne domiciliée à l'étranger utilise le matériel de stand pour son propre usage ou le met gratuitement à la disposition de la personne domiciliée en Suisse qui diffuse ses produits sur le territoire suisse.

Si l'importation du matériel de stand a lieu à l'initiative d'une personne domiciliée en Suisse et que ce matériel est placé sous le régime de l'admission temporaire, l'utilisation de ce matériel est également exonérée de l'impôt sur les importations pour autant que les conditions ci-après soient remplies cumulativement:

- le matériel de stand est utilisé lors d'expositions, de foires, de congrès ou de manifestations similaires;
- une personne domiciliée en Suisse, qui diffuse les produits d'une personne domiciliée, à l'étranger importe le matériel de stand ;
- une personne domiciliée à l'étranger met gratuitement le matériel de stand à la disposition de la personne domiciliée en Suisse.

Des considérations plus détaillées à ce propos figurent à l'annexe B.1 de la Convention d'Istanbul.

Une exonération de l'impôt sur les importations n'est pas possible si le matériel de stand est importé temporairement sur la base d'un contrat de location entre une personne domiciliée à l'étranger et une personne domiciliée en Suisse. Si des biens exclus de la Convention d'Istanbul sont placés sous le régime de l'admission temporaire, la contre-prestation pour l'utilisation temporaire est soumise à l'impôt sur les importations (cf. le point ci-après).

- Droit national.

Lorsqu'aucun traité international (p. ex. Convention d'Istanbul) ne prévoit l'exonération d'un bien placé sous le régime de l'admission temporaire, les principes suivants s'appliquent à l'impôt sur les importations:

- Art. 53, al. 1, let. i, LTVA;

L'importation d'un bien sur le territoire suisse pour admission temporaire selon les art. 9 et 58 de la loi sur les douanes est exonérée de l'impôt sur les importations, sous réserve de l'art. 54, al. 1, let. d, LTVA.

- Art. 54, al. 1, let. d, LTVA;

L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation pour l'utilisation de biens importés pour admission temporaire selon les articles 9 et 58 LD, à condition que l'impôt sur cette contre-prestation soit important; si l'utilisation temporaire n'a donné lieu à aucune contre-prestation ou que seule une contre-prestation réduite a été exigée, la contre-prestation déterminante est celle qui aurait été facturée à un tiers indépendant.

Selon cette base légale, un bien importé selon le régime de l'admission temporaire et ré-exporté après apurement du régime est exonéré de l'impôt sur les importations. Toutefois, la contre-prestation pour l'utilisation du bien n'est pas exonérée lorsque l'impôt sur cette contre-prestation est important.

La pratique administrative n'a pas défini le montant à partir duquel l'impôt est réputé important, mais celui à partir duquel la base de calcul soumise à l'impôt (contre-prestation pour l'utilisation temporaire) est réputée importante. On considère comme importante une contre-prestation pour admission temporaire de 1000 francs et plus. Est déterminante la contre-prestation, y compris les frais de transport ou d'expédition du bien importé, ainsi que toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse (art. 54, al. 3, LTVA). Lorsqu'aucune contre-prestation n'est exigée pour l'utilisation temporaire, ou seulement une contre-prestation réduite, la contre-prestation déterminante est celle qui serait facturée à un tiers indépendant.

Lorsqu'un bien n'est importé selon le régime de l'admission temporaire qu'en vue d'une vente incertaine, l'utilisation temporaire n'est pas imposée. Un tel bien n'est pas considéré comme utilisé.

1.1.3 Procédure lors de l'importation et de la réexportation du bien

1.1.3.1 Importation

- Généralités

Le bien à importer doit être déclaré au bureau de douane en vue du placement sous le régime de l'admission temporaire. Dans ce régime, les redevances d'entrée (droits de douane, impôt sur les importations, etc.) sont taxées conditionnellement. L'assujetti à l'impôt doit garantir la créance conditionnelle par un cautionnement ou un dépôt d'espèces (art. 76 de la loi sur les douanes).

Le droit douanier ne prévoit le régime douanier de l'admission temporaire qu'à certaines conditions. Si ces dernières ne sont pas remplies, le bien ne peut pas être placé sous ce régime.

Un bien déclaré sous carnet ATA en vue de l'importation est admis avec ce document au régime de l'admission temporaire pour autant qu'une annexe à la Convention d'Istanbul autorise l'admission temporaire du bien, exonérée de droits, et que cette annexe ait été ratifiée par la Suisse sans réserves, ni déclarations (cf. ch. 1.1).

- Indications dans la déclaration en douane en prévision de l'imposition de la contre-prestation pour l'utilisation des biens

L'impôt sur les importations sur la contre-prestation pour l'utilisation du bien (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse) n'est fixé qu'après apurement réglementaire du régime de l'admission temporaire. En prévision de cette taxation, les indications ci-après doivent être fournies dans la déclaration en douane lors de l'importation du bien:

- pour les machines et appareils, la marque et le type;
- pour les autres biens (tentes, costumes de théâtre, matériel de construction de stand, etc.): les spécifications plus détaillées (p. ex. grandeur de la tente, nombre, numéro d'article);
- le but effectif de l'utilisation sur le territoire suisse;
- le nom et l'adresse de la personne qui utilise le bien sur le territoire suisse.

Il convient alors de distinguer les cas ci-après:

- le bien est utilisé sur le territoire suisse par une personne domiciliée à l'étranger;

La personne qui importe le bien ou le fait importer par un tiers (p. ex. transitaire) et qui l'utilise elle-même sur le territoire suisse doit figurer en tant qu'importateur dans la déclaration en douane. Il en va de même lorsque le bien a été importé par un employé de la personne concernée.

Si une personne qui utilise le bien est domiciliée à l'étranger et loue le bien d'une autre entreprise étrangère : seule l'entreprise qui utilise le bien doit figurer en tant qu'importateur.

Outre l'adresse de livraison ou le chantier sur le territoire suisse, où le bien importé est utilisé, il faut aussi mentionner, dans la rubrique «Utilisateur de la marchandise» de la déclaration en douane, le siège social de la personne ou de l'employeur à l'étranger.

- le bien est utilisé par une personne domiciliée en Suisse.

La personne qui utilise le bien sur le territoire suisse doit figurer en tant qu'importateur dans la déclaration en douane. Les dispositions applicables à l'importateur dans le cadre des opérations en chaîne et des livraisons relevant d'un contrat d'entreprise (voir règlement 69-01) demeurent réservées.

Les indications concernant l'importateur et l'utilisateur ainsi que celles concernant la nature, la quantité et les caractéristiques du bien importé doivent être établies au moment de la déclaration en douane par des documents appropriés (p. ex. bulletin de livraison, facture proforma).

En cas d'utilisation sur le territoire suisse soumise à l'impôt sur les importations lors de l'apurement réglementaire du régime de l'admission temporaire, la mention suivante est apposée dans la décision de taxation:

«La contre-prestation découlant de l'utilisation des biens importés temporairement en Suisse est soumise à la taxe sur la valeur ajoutée. Les sûretés fournies pour la taxe ne seront libérées que lorsque la contre-prestation aura été imposée.»

1.1.3.2 Réexportation

L'apurement du régime douanier de l'admission temporaire doit être demandé, dans le délai imparti, lors de la réexportation du bien. Si cette demande est acceptée par le bureau de douane d'exportation, la sûreté fournie au moment de l'importation n'est libérée que lorsque l'éventuel impôt sur les importations grevant la contre-prestation pour l'utilisation du bien a été payé.

1.1.4 Imposition de la contre-prestation pour l'utilisation du bien importé temporairement

1.1.4.1 Vue d'ensemble des compétences

L'impôt sur les importations sur la contre-prestation pour l'utilisation d'un bien placé sous le régime douanier de l'admission temporaire est en principe perçu par le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation (cf. ch. 1.1.4.6). Font exception les biens concernant les cas décrits ci-après, dans lesquels l'imposition est opérée sur demande par le bureau de douane:

- importation de matériel de construction d'un stand pour une utilisation temporaire lors de foires, de congrès ou d'autres manifestations de ce genre sur le territoire suisse (cf. ch. 1.1.4.2);
- importation de biens (tente, vaisselle, couverts, etc.) pour une utilisation temporaire sur le territoire suisse par une société de restauration ou un traiteur à domicile, pour autant que la contre-prestation pour l'utilisation soit connue lors de la réexportation et que la personne assujettie à l'obligation de déclarer présente une demande d'imposition (cf. ch. 1.1.4.3);
- importation de biens (p. ex. machines, outils) pour une utilisation temporaire sur le territoire suisse, dans le cadre de l'exécution d'une livraison relevant d'un contrat d'entreprise, ou d'une livraison d'un bien importé; la contre-prestation pour l'utilisation est un élément de coûts de la contre-prestation pour la livraison relevant d'un contrat d'entreprise ou de la remise du bien importé après livraison sur le territoire suisse; le bureau de douane impose la contre-prestation totale pour cette livraison (cf. ch. 1.1.4.4);
- importation d'autres biens pour une utilisation temporaire sur le territoire suisse, pour autant que la contre-prestation pour l'utilisation soit connue lors de la réexportation et que la personne assujettie à l'obligation de déclarer présente une demande d'imposition au bureau de douane (cf. ch. 1.1.4.5);
- importation de biens sous le régime de l'admission temporaire, suivie de leur mise en libre pratique, lorsque la contre-prestation pour l'utilisation du bien jusqu'à sa mise en libre pratique est connue et que la personne assujettie à l'obligation de déclarer présente une demande d'imposition au bureau de douane (cf. ch. 1.1.6)

1.1.4.2 Importation temporaire de matériel de construction de stand pour une utilisation lors de foires, de congrès ou d'autres manifestations similaires

Lorsqu'un bien est destiné à une exposition, une foire, un congrès ou une manifestation similaire dans la zone de foire des bureaux de douanes de foire de Bâle St. Jakob, Genève ou Zurich, il est taxé par le bureau de douane de foire de ces localités. Ceci, à condition que le bien soit déclaré au bureau de douane de foire en vue de son placement sous le régime douanier de l'admission temporaire. Le bureau de douanes de foire est compétent pour l'imposition de l'utilisation temporaire du matériel de construction de stand.

1.1.4.3 Importation temporaire de biens (tente, vaisselle, couverts, etc.) pour une utilisation sur territoire suisse par une société de restauration ou un traiteur à domicile

Il convient d'établir une distinction entre les biens qui sont introduits sur le territoire suisse pour une utilisation temporaire uniquement, et les biens qui restent en Suisse (produits comestibles, boissons sans alcool et boissons alcooliques, etc.). Les dispositions relatives à l'imposition des produits comestibles et des boissons alcooliques mises en libre pratique dans le cadre d'une prestation de restauration figurent dans le règlement 69-03 (cf. ch. 8.5).

Outre les produits comestibles et les boissons, les sociétés de restauration ou les traiteurs à domicile importent souvent des couverts, des tables, des chaises, des plantes décoratives, des tentes, etc. Si ces biens sont placés sous le régime de l'admission temporaire, la contre-prestation pour leur utilisation est soumise à l'impôt sur les importations. Si ladite contre-prestation est connue au moment de la réexportation des biens, le bureau de douane de sortie peut, sur demande, percevoir lui-même l'impôt sur les importations sur cette contre-prestation. Font en outre partie de la contre-prestation:

- les frais de transport des biens importés temporairement et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse; et
- les éventuels frais de montage et de démontage.

Les frais occasionnés par le transport de retour ne sont pas soumis à l'impôt sur les importations.

Lorsque les sociétés de restauration ou les traiteurs à domicile importent des équipements de cuisine en vue de la fourniture d'une prestation de restauration et si ces équipements sont placés sous le régime douanier de l'admission temporaire (p. ex. avec carnet ATA), leur utilisation est exonérée de l'impôt sur les importations en vertu de la Convention d'Istanbul.

Si les conditions requises pour la taxation par le bureau de douane ne sont pas remplies, la contre-prestation pour l'utilisation du bien importé temporairement est imposée par le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation (cf. ch. 1.1.4.6).

1.1.4.4 Importation temporaire de biens (p. ex. machines, outils) pour une utilisation sur le territoire suisse, dans le cadre de l'exécution d'une livraison relevant d'un contrat d'entreprise, ou livraison d'un bien importé

Lorsqu'une personne domiciliée à l'étranger, qui n'est pas inscrite au registre des assujettis à la TVA sur le territoire suisse, met un bien en libre pratique et:

- fournit avec ce bien une prestation relevant d'un contrat d'entreprise sur le territoire suisse (intégration, construction d'un bien importé sur le territoire suisse); ou
- effectue sur le territoire suisse des travaux sur ce bien importé;

l'impôt sur les importations sur la contre-prestation doit être calculé pour cette prestation. Font exception les cas dans lesquels seul est imposé le prix de vente du bien importé (cf. règlement 69-03, ch. 6).

Si l'impôt sur les importations est calculé sur la contre-prestation totale que le bénéficiaire de la prestation (mandant) ou que toute autre personne à sa place verse au fournisseur étranger mandaté pour la livraison, et non pas uniquement sur le prix de vente (sans les coûts de montage) du bien importé, les montants de TVA suivants sont, sur demande, pris en considération dans le décompte final:

- l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse versé pour les prestations (prestation de service ou livraison d'un bien) que le prestataire étranger s'est procurés auprès d'assujettis sur le territoire suisse pour la livraison qu'il effectue sur le territoire suisse;
- l'impôt sur les importations que le prestataire étranger a acquitté sur les biens importés qui ont été intégrés dans l'ouvrage qu'il a exécuté ou dans le bien qu'il a délivré (matériaux incorporés);

- l'impôt sur les importations sur la contre-prestation pour l'utilisation de biens importés temporairement dont le prestataire étranger a eu besoin pour fabriquer l'ouvrage ou le bien qu'il a délivré (machines et outils de construction, etc.).

La contre-prestation pour les prestations reçues sur le territoire suisse ou depuis l'étranger, ainsi que la contre-prestation pour l'utilisation du bien importé temporairement entrent, en tant que facteurs de coûts, dans la contre-prestation totale pour la livraison relevant d'un contrat d'entreprise, ou pour le bien remis sur le territoire suisse après ouvraison. Si cette contre-prestation totale est imposée, toutes les contre-prestations perçues pour l'exécution de cette prestation le sont donc également. Il peut ainsi être renoncé, dans certains cas, pour des raisons d'économie administrative, à la taxation de l'impôt sur les importations sur l'utilisation temporaire de ces biens. Il convient alors de distinguer les cas ci-après:

- le bureau de douane n'a pas envoyé au Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation la décision de taxation établie lors du placement sous le régime douanier de l'admission temporaire et il perçoit l'impôt sur les importations sur la contre-prestation totale pour la livraison relevant d'un contrat d'entreprise ou la remise du bien importé après ouvraison;

La contre-prestation totale comprend, en tant que facteur de coûts, la contre-prestation pour l'utilisation du bien importé sous le régime douanier de l'admission temporaire. L'impôt sur les importations sur la contre-prestation pour l'utilisation du bien importé temporairement n'est donc pas perçu séparément. La renonciation à l'imposition ne s'applique pas lorsque, dans le cadre d'une livraison relevant d'un contrat d'entreprise, l'impôt sur les importations se calcule sur le prix de vente du bien importé (cf. règlement 69-03, ch. 6).

Le bureau de douane reporte dans la décision de taxation établie lors du placement sous le régime douanier de l'admission temporaire le numéro du document d'importation au moyen duquel il a imposé la livraison relevant d'un contrat d'entreprise effectuée sur le territoire suisse ou la remise d'un bien importé après ouvraison.

- le bureau de douane a envoyé au Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation la décision de taxation établie lors du placement sous le régime douanier de l'admission temporaire;

Il y a lieu de distinguer les cas de figure suivants:

- le Centre de compétence a fixé l'impôt sur les importations dû sur la contre-prestation pour l'utilisation du bien, et établi la créance fiscale;

En ce qui concerne la fixation de l'impôt sur les importations sur la livraison relevant du contrat d'entreprise ou la remise d'un bien importé après ouvraison, le bureau de douane peut imputer l'impôt sur les importations sur la contre-prestation pour l'utilisation du bien importé temporairement lorsque cet impôt est fixé définitivement et que la contre-prestation totale est ainsi imposée. A cet effet, une demande en ce sens doit être déposée.

- le Centre de compétence n'a pas encore imposé l'utilisation du bien importé temporairement; par ailleurs, l'assujetti lui prouve que la contre-prestation pour l'utilisation a déjà été imposée, puisqu'elle était comprise en tant que facteur de coûts dans la contre-prestation totale pour une prestation relevant d'un contrat d'entreprise ou la remise d'un bien après ouvraison;

Le cas échéant, le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation renonce à imposer séparément la contre-prestation sur l'utilisation du bien importé temporairement.

- le Centre de compétence n'a pas encore imposé l'utilisation du bien importé temporairement; par ailleurs, il est allégué que le bien a été utilisé pour effectuer une livraison relevant d'un contrat d'entreprise ou une livraison sur un bien importé, et que la taxation des biens importés en vue d'exécuter cette prestation est en suspens auprès d'un bureau de douane.

Le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation interrompt la procédure de perception de l'impôt sur les importations sur la contre-prestation pour l'utilisation du bien. Il transmet le dossier au bureau de douane concerné qui impose les biens importés pour l'exécution de la livraison relevant du contrat d'entreprise.

1.1.4.5 Importation d'autres biens pour une utilisation temporaire sur le territoire suisse

L'impôt sur les importations sur la contre-prestation pour l'utilisation d'un bien importé sous le régime douanier de l'admission temporaire est fixé et perçu par le bureau de douane de sortie pour autant que la contre-prestation à payer définitivement soit connue avec certitude lors de la réexportation du bien et que la personne assujettie à l'obligation de déclarer présente une demande de taxation. La contre-prestation doit être justifiée au moyen d'une facture. Font en outre partie de la contre-prestation:

- les frais de transport des biens importés temporairement et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse; et
- les éventuels frais de montage et de démontage du bien par le fournisseur.

Les frais occasionnés par le transport de retour ne sont pas soumis à l'impôt sur les importations.

Si l'utilisation dure plus de deux ans et que, de ce fait, des droits de douane sont dus, ces derniers font partie de la contre-prestation imposable.

Si les conditions requises pour la taxation par le bureau de douane ne sont pas remplies, la contre-prestation pour l'utilisation du bien importé temporairement est taxée par le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation (cf. ch. 1.1.4.6).

1.1.4.6 Taxation par le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation

- Remise de la décision de taxation au Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation;

L'adresse est la suivante:

Douane Centre – Mittelland
Bogenschützenstrasse 9B
Case postale
3001 Berne

Adresse électronique: steuerveranlagung@bazg.admin.ch

Si l'impôt sur les importations grevant la contre-prestation pour l'utilisation du bien importé temporairement sur le territoire suisse n'est pas perçu par un bureau de douane, le bureau de douane d'exportation envoie la décision de taxation retirée en vue du régime douanier apuré au Centre de compétence, pour autant que l'impôt sur les importations taxé conditionnellement ait été garanti par une caution ou un dépôt. S'il fait l'objet d'un

dépôt, le bureau de douane ne le rembourse pas mais l'imputera sur une éventuelle créance fiscale du Centre de compétence.

Si un carnet ATA a été accepté pour le bien importé en vue d'une utilisation temporaire dans le territoire suisse, alors que l'utilisation temporaire est soumise à l'impôt sur les importations (cf. ch. 1.1), le bureau de contrôle envoie les feuilles d'importation et de ré-exportation au Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation après la réexportation du bien. Certaines indications concernant la taxation de la contre-prestation pour l'utilisation du bien doivent figurer sur la feuille d'importation et/ou d'exportation (cf. ch. 1.1.3.1).

- Procédure de taxation du Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation

Le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation requiert de la personne assujettie à l'obligation de déclarer (p. ex. importateur, transitaire) des justificatifs permettant une imposition de la contre-prestation pour l'utilisation du bien importé temporairement (factures de location, rapports de travail, pièces propres à déterminer le « loyer du marché », etc.).

Une fois les documents reçus, le Centre de compétence examine l'existence d'un droit à l'exonération fiscale (principe / exceptions). Si cet examen révèle que l'utilisation du bien est soumise à l'impôt sur les importations, il fixe la contre-prestation imposable comme suit:

- l'importation du bien utilisé temporairement en Suisse résulte d'un contrat de location ou de leasing;

Est imposée la contre-prestation que l'importateur ou un tiers à sa place paie pour l'utilisation temporaire du bien. En font partie les frais de transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse (frais de transport, de taxation, etc.), ainsi que les éventuels frais de montage et de démontage, pour autant qu'ils ne soient pas déjà compris dans la contre-prestation.

Si l'importateur acquitte, pour l'utilisation du bien, une contre-prestation réduite qui ne serait pas accordée dans la même mesure à un tiers indépendant, la procédure est régie par le prochain tiret.

- l'importation du bien utilisé temporairement sur le territoire suisse résulte d'un autre contrat ou n'est pas fondée sur un contrat ou bien aucune contre-prestation ou une contre-prestation réduite a été versée pour l'utilisation temporaire du bien.

Le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation fixe la contre-prestation qui aurait été calculée pour la location du bien importé par un tiers indépendant (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse).

Pour apurer la procédure de taxation, le Centre de compétence fixe l'impôt sur les importations dû, établit la créance fiscale et la notifie à la personne assujettie à l'obligation de déclarer.

- Communication au bureau de douane.

Après notification de la créance fiscale, le Centre de compétence fait mention de la liquidation sur la décision de taxation initiale de placement sous le régime douanier de l'admission temporaire et la retourne au bureau de douane qui a entamé la procédure.

Le Centre de compétence fait également mention de la liquidation dans un carnet ATA.

1.1.5 Régime douanier de l'admission temporaire pas apuré ou seulement partiellement apuré

Lorsque le régime douanier de l'admission temporaire n'a pas été apuré ou qu'il n'a été apuré que partiellement, il faut distinguer les cas de figure suivants:

- tous les biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire restent sur le territoire suisse sans apurement du régime (cf. ch. 1.1.5.1);
- tous les biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire sont réexportés selon le régime douanier de l'exportation, plutôt qu'au moyen d'un apurement (cf. ch. 1.1.5.2);
- certains biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire sont apurés; les autres biens restent sur territoire suisse sans apurement (cf. ch. 1.1.5.3);
- certains biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire sont apurés; les autres biens sont réexportés selon le régime douanier de l'exportation (cf. ch. 1.1.5.4).

1.1.5.1 Tous les biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire restent sur le territoire suisse sans apurement du régime

A l'issue du délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire, l'impôt sur les importations taxé conditionnellement devient exigible si le régime douanier n'est pas apuré de manière réglementaire. Le bureau de douane d'entrée perçoit l'impôt sur les importations sur tous les biens indiqués dans la décision de taxation.

L'OFDF ne peut rectifier cette taxation (p. ex. à cause d'une base de calcul trop importante) que lorsque la demande en ce sens a été déposée dans les délais et que l'assujéti ne peut faire valoir intégralement l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable, ou ne le peut qu'en partie, dans son décompte périodique avec l'AFC ou l'AC FL.

1.1.5.2 Tous les biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire sont réexportés selon le régime douanier de l'exportation, plutôt qu'au moyen d'un apurement

1.1.5.2.1 Cas de figure

Les biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire ont été réexportés, et à cet égard placés sous le régime douanier de l'exportation; le régime douanier de l'admission temporaire ouvert pour ces biens n'a pas été apuré de manière réglementaire.

A l'issue du délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire, l'impôt sur les importations taxé conditionnellement devient exigible si le régime douanier n'est pas apuré de manière réglementaire. Le bureau de douane d'entrée perçoit l'impôt sur les importations sur tous les biens indiqués dans la décision de taxation du régime douanier pour l'admission temporaire.

Si le remboursement de l'impôt sur les importations que le bureau de douane d'entrée a perçu du fait du non-apurement du régime douanier de l'admission temporaire est demandé, il convient de distinguer les cas de figure suivants dans la situation décrite ci-dessus.

1.1.5.2.2 Réexportation selon le régime douanier de l'exportation intervenant dans le délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire

Si les dispositions du droit douanier permettent l'apurement a posteriori du régime douanier de l'admission temporaire et que l'assujetti ne peut faire valoir l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable dans le décompte périodique avec l'AFC ou l'AC FL, ou ne le peut qu'en partie, l'OFDF rembourse l'impôt sur les importations. Le cas échéant, l'impôt sur les importations reste toutefois dû sur la contre-prestation pour l'utilisation temporaire des biens (cf. ch. 1.1.2).

Si le droit douanier exclut l'apurement a posteriori du régime douanier de l'admission temporaire, l'OFDF ne rembourse l'impôt sur les importations sur le fondement de la réexportation que lorsque ce remboursement est prévu par les dispositions de l'art. 60 LTVA (p. ex. en cas d'annulation d'une location, mais pas en cas de renvoi d'un bien loué à l'issue de la période de location).

1.1.5.2.3 Réexportation selon le régime douanier de l'exportation intervenant hors du délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire

L'impôt sur les importations perçu n'est remboursé par l'OFDF sur le fondement de la réexportation que lorsque les dispositions de l'art. 60 LTVA prévoient ce remboursement.

1.1.5.3 Certains biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire restent sur le territoire suisse sans apurement

Pour certains des biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire, ce régime a été apuré de manière réglementaire lors de leur réexportation. Les autres biens sont restés en Suisse sans qu'aucune demande de mise en libre pratique n'ait été présentée.

A l'issue du délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire, l'impôt sur les importations taxé conditionnellement devient exigible si le régime douanier n'est pas apuré de manière réglementaire. Dans le cadre de cette échéance, il est tenu compte des biens qui ont été réexportés et déclarés en vue de l'apurement réglementaire du régime douanier, pour autant qu'ils soient connus du bureau de douane. Dans le cas contraire, l'impôt sur les importations est perçu sur tous les biens indiqués dans la décision de taxation du régime douanier de l'admission temporaire.

Si l'impôt sur les importations perçu dans le cadre de cette procédure est trop élevé, l'OFDF rectifie la taxation pour autant que les conditions ci-après soient remplies cumulativement:

- la demande de remboursement de l'impôt sur les importations a été présentée dans le délai imparti;
- l'assujetti ne peut pas faire valoir l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable dans son décompte périodique avec l'AFC ou l'AC FL, ou ne le peut qu'en partie.

Cependant, l'impôt sur les importations à rembourser n'est pas déterminé sur la base de la valeur indiquée dans la décision de taxation du régime douanier de l'admission temporaire. Il est en revanche déterminé comme suit:

- Impôt sur les importations sur les biens restés sur le territoire suisse;

L'impôt sur les importations dû sur les biens restés en Suisse est calculé. La contre-prestation payée par l'importateur pour ces biens ou la valeur marchande de ceux-ci doivent être attestées (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse).

- Impôt sur les importations dû sur l'utilisation des biens réexportés;

L'utilisation des biens importés et réexportés sous le régime douanier de l'admission temporaire est soumise à l'impôt sur les importations. L'imposition est régie par les dispositions énoncées au chiffre 1.1.4.

- Impôt sur les importations à rembourser.
 - L'impôt ainsi déterminé sur les biens restés en Suisse est déduit de celui qui a été perçu sur le fondement de non-apurement du régime douanier de l'admission temporaire. Si l'impôt sur les importations sur l'utilisation des biens réexportés n'a pas encore été perçu, il est également pris en compte;
 - la différence est remboursée au requérant, sous déduction d'un émolument.

1.1.5.4 Certains biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire sont réexportés selon le régime douanier de l'exportation

1.1.5.4.1 Cas de figure

Pour certains des biens placés sous le régime douanier de l'admission temporaire, ce régime a été apuré de manière réglementaire lors de la réexportation. Les autres biens ont été placés sous le régime douanier de l'exportation lors de leur exportation.

A l'échéance du délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire, l'impôt sur les importations taxé conditionnellement devient exigible si le régime douanier n'est pas apuré de manière réglementaire. Dans le cadre de cette échéance, il est tenu compte des biens qui ont été réexportés et déclarés en vue de l'apurement du régime douanier, pour autant qu'ils soient connus du bureau de douane. Dans le cas contraire, l'impôt sur les importations est perçu sur tous les biens indiqués dans la décision de taxation du régime douanier de l'admission temporaire.

Si le remboursement de l'impôt sur les importations que le bureau de douane d'entrée a perçu sur le fondement de l'apurement uniquement partiel du régime douanier est demandé, il convient de distinguer les cas de figures suivants dans la situation décrite ci-devant.

1.1.5.4.2 Réexportation selon le régime douanier de l'exportation intervenant dans le délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire

Si les dispositions du droit douanier permettent l'apurement a posteriori du régime douanier de l'admission temporaire pour les biens placés sous le régime douanier de l'exportation et que l'assujetti ne peut faire valoir l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable dans son décompte périodique avec l'AFC ou l'AC FL, ou ne le peut qu'en partie, l'OFDF rembourse l'impôt sur les importations. Le cas échéant, l'impôt sur les importations reste toutefois dû sur la contre-prestation pour l'utilisation temporaire des biens (voir ch. 1.1.4).

Si l'apurement a posteriori du régime douanier de l'admission temporaire n'est pas prévu par le droit douanier, l'impôt sur les importations sur les biens placés sous le régime douanier de l'exportation ne peut être remboursé sur le fondement de la réexportation que lorsque ce remboursement est prévu par les dispositions de l'art. 60 LTVA.

1.1.5.4.3 Réexportation selon le régime douanier de l'exportation intervenant hors du délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire

L'OFDF ne rembourse l'impôt sur les importations sur la base de la réexportation que lorsque ce remboursement est prévu par les dispositions de l'art. 60 LTVA (p. ex. en cas d'annulation d'une location, mais pas en cas de renvoi d'un bien loué à l'échéance de la période de location).

1.1.6 Régime douanier de l'admission temporaire apuré de manière réglementaire par la mise en libre pratique du bien

La mise en libre pratique est demandée pour le bien placé sous le régime douanier de l'admission temporaire, sur la base de l'art. 47, al. 3, de la loi sur les douanes. Le bien importé est ainsi déclaré en vue d'un nouveau régime douanier. Dans l'optique de la perception de l'impôt sur les importations, la date de cette déclaration constitue donc une seconde date de naissance de la dette fiscale. La première correspond à la date à laquelle le bureau de douane a accepté la déclaration en douane en vue du placement sous le régime douanier de l'admission temporaire. La seconde coïncide avec celle à laquelle le bureau de douane accepte la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique. La seconde dette fiscale se calcule selon les taux de TVA et les bases de calcul en vigueur à cette seconde date (art. 50 LTVA en relation avec l'art. 19, al. 1, let. b et l'art. 69 de la loi sur les douanes). Par conséquent, il importe de distinguer les cas de figure suivants:

- importation du bien sur la base d'un contrat de location ou de leasing, suivie de la mise en libre pratique sans modification du contrat (cf. ch. 1.1.6.1);
- importation du bien sur la base d'un contrat de location ou de leasing, suivie de la vente au locataire ou au preneur de leasing, et de la mise en libre pratique (cf. ch. 1.1.6.2);
- importation du bien en vue d'une vente incertaine, suivie de la mise en libre pratique (cf. ch. 1.1.6.3);
- importation du bien sur la base d'une cession de l'usage à titre gratuit, suivie de la vente du bien à la personne qui l'a utilisé, et de la mise en libre pratique (cf. ch. 1.1.6.4);
- importation du bien sur la base d'une cession de l'usage à titre gratuit, suivie de la mise en libre pratique sans modification des rapports juridiques (cf. ch. 1.1.6.5);
- utilisation du bien sur le territoire suisse par une personne domiciliée à l'étranger, suivie de la mise en libre pratique. Les règles énoncées sous les chiffres 1.1.6.4 et 1.1.6.5 s'appliquent par analogie à cette deuxième procédure.

1.1.6.1 Importation selon le régime douanier de l'admission temporaire sur la base d'un contrat de location ou de leasing, suivie de la mise en libre pratique sans modification du contrat

Un bien est importé sous le régime douanier de l'admission temporaire sur la base d'un contrat de location ou de leasing. Il est ensuite mis en libre pratique sans qu'un nouveau contrat n'ait été conclu au préalable ou au moment du changement de régime.

- Impôt sur les importations dû pour l'utilisation du bien jusqu'à l'apurement du régime douanier de l'admission temporaire;

L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation (loyer, loyer de leasing) perçue ou devant être perçue avant l'apurement du régime (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse). Cette contre-prestation est soumise à l'impôt sur les importations au taux de TVA en vigueur au moment où le bureau de douane a accepté la déclaration en douane pour le régime douanier de l'admission temporaire.

La taxation est opérée par le bureau de douane qui apure le régime douanier de l'admission temporaire. Il faut pour cela qu'une demande en ce sens soit déposée et que la contre-prestation soit connue avec certitude et attestée par des documents pertinents. Si tel n'est pas le cas, c'est le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation qui procède à la taxation de la contre-prestation pour l'utilisation temporaire.

- Impôt sur les importations dû lors de la mise en libre pratique du bien.

L'impôt sur les importations se calcule sur la valeur marchande du bien (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse) au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique du bien. Le taux de TVA applicable est celui en vigueur à ce moment.

La taxation de l'impôt sur les importations est opérée par le bureau de douane qui procède à la mise en libre pratique du bien.

1.1.6.2 Importation selon le régime douanier de l'admission temporaire sur la base d'un contrat de location ou de leasing, suivie de la vente au locataire/preneur de leasing et, partant, de la mise en libre pratique

Un bien est importé sous le régime douanier de l'admission temporaire sur la base d'un contrat de location ou de leasing. Il est ensuite vendu au locataire ou au preneur de leasing et mis en libre pratique.

Lors de l'achat, la contre-prestation calculée pour l'utilisation (loyer, loyer de leasing) peut soit être imputée sur le prix d'achat (p. ex. prix d'achat, sous déduction du loyer payé = solde du prix d'achat), soit rester due, auquel cas un prix d'achat généralement réduit est facturé à l'acquéreur pour le bien.

- Impôt sur les importations dû pour l'utilisation du bien jusqu'à l'apurement du régime douanier de l'admission temporaire;

L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation (loyer, loyer de leasing) perçue ou devant être perçue avant l'apurement du régime (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destina-

tion sur territoire suisse). Cette contre-prestation est soumise à l'impôt sur les importations au taux de TVA en vigueur au moment où le bureau de douane a admis la déclaration en douane pour le régime douanier de l'admission temporaire.

La taxation est opérée par le bureau de douane qui apure le régime douanier de l'admission temporaire. Il faut pour cela qu'une demande en ce sens soit déposée et que la contre-prestation connue avec certitude et attestée par des documents pertinents. Si tel n'est pas le cas, c'est le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation qui procède à la taxation de la contre-prestation pour l'utilisation temporaire.

- Impôt sur les importations dû lors de la mise en libre pratique du bien.

L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation (selon le type de transaction: solde du prix d'achat en cas d'imputation du loyer ou prix d'achat dans les autres cas) que l'importateur ou un tiers à sa place paie pour le bien en question (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse). L'impôt sur les importations sur la contre-prestation est perçu au taux de TVA en vigueur au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique. Dans la déclaration en douane, le bailleur ou donneur de leasing figurant en tant que vendeur peut aussi être importateur s'il est titulaire d'une déclaration d'engagement pour le territoire suisse dûment autorisée par l'AFC ou l'AC FL.

La taxation de l'impôt sur les importations est opérée par le bureau de douane qui procède à la mise en libre pratique du bien.

1.1.6.3 Importation selon le régime douanier de l'admission temporaire en vue d'une vente incertaine, suivie de la mise en libre pratique

Un bien est importé sous le régime douanier de l'admission temporaire en vue d'une vente incertaine. Ce régime douanier est ensuite apuré par la mise en libre pratique du bien.

Lorsqu'un bien n'est importé sous le régime douanier de l'admission temporaire qu'en vue d'une vente incertaine, l'utilisation temporaire n'est pas imposée puisque le bien n'a pas été utilisé. La date de la mise en libre pratique du bien constitue toutefois un nouveau moment déterminant pour l'impôt sur les importations. De ce fait, l'importateur, la base de calcul et le taux de TVA doivent être redéfinis. Les conditions applicables au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en vue de la mise en libre pratique sont déterminantes.

Il convient de distinguer plusieurs cas de figure:

- Le bien est importé sous le régime douanier de l'admission temporaire en vue d'une vente incertaine. Il est acheté sur le territoire suisse par la personne A, qui l'a importé en vue d'une vente incertaine, puis est mis en libre pratique. Il n'est éventuellement revendu à un acquéreur B qu'après sa mise en libre pratique.

Une nouvelle déclaration en douane doit être présentée en raison du changement de propriétaire, c'est-à-dire de l'achat du bien par la personne A sur le territoire suisse (art. 162 OD).

Au moment de la mise en libre pratique du bien, l'importateur est la personne A qui a acheté ce bien. L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation, que la personne A ou un tiers à sa place paie pour l'achat du bien (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse). L'impôt sur les importations sur la contre-prestation est perçu au taux de TVA en vigueur au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique du bien. L'éventuelle revente du bien à un

acquéreur B n'ayant lieu qu'après la mise en libre pratique de ce dernier, elle est soumise non pas à l'impôt sur les importations, mais tout au plus à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse.

Si le régime de l'admission temporaire est apuré par la mise en libre pratique du bien, le bien n'est plus sous surveillance douanière lorsque la personne A le revend à la personne B. Cette vente est donc soumise non pas à l'impôt sur les importations, mais tout au plus à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse.

- Le bien est importé sous le régime douanier de l'admission temporaire en vue d'une vente incertaine. Il est vendu à un acquéreur B par la personne A, qui l'a importé en vue d'une vente incertaine, puis est mis en libre pratique.

Au moment de la mise en libre pratique du bien, l'importateur est l'acquéreur B qui a acheté ce bien. L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation, que l'acquéreur B ou un tiers à sa place paie pour l'achat du bien (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse). L'impôt sur les importations sur la contre-prestation est perçu au taux de TVA en vigueur au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique. Dans la déclaration en douane, le vendeur (personne A) peut également figurer en tant qu'importateur s'il est titulaire d'une déclaration d'engagement pour le territoire suisse agréée par l'AFC ou l'AC FL.

- Le bien est importé sous le régime douanier de l'admission temporaire en vue d'une vente incertaine. Il est vendu à un acquéreur B. La personne A sur le territoire suisse qui a importé le bien en vue d'une vente incertaine ne joue qu'un rôle d'intermédiaire dans cette vente. Elle a agi expressément au nom et pour le compte du mandant étranger. Après la vente du bien à l'acquéreur B, le bien est mis en libre pratique.

Au moment de la mise en libre pratique du bien, l'importateur est l'acquéreur B qui a acheté le bien – et non la personne A (intermédiaire) – (cf. règlement 69-01, ch. 3.1). Dans le cas des entremetteurs, la déclaration d'engagement pour le territoire suisse n'est pas applicable. L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation, que l'acquéreur B ou un tiers à sa place paie ou doit payer pour l'achat du bien (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse). L'impôt sur les importations sur la contre-prestation est perçu au taux de TVA en vigueur au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique.

- Au moment de sa mise en libre pratique, le bien importé en vue d'une vente incertaine n'a pas encore été vendu.

Au moment de la mise en libre pratique du bien, l'importateur est la personne qui a le pouvoir de disposer économiquement de ce bien. L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation que l'importateur a versée lors de l'achat, pour autant que cet achat soit en relation avec l'importation, et, dans les autres cas, sur la valeur marchande du bien (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse). N'ayant lieu qu'après la mise en libre pratique du bien, la vente de ce dernier est soumise non pas à l'impôt sur les importations, mais tout au plus à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse.

L'impôt sur les importations est perçu par le bureau de douane auprès duquel le bien est mis en libre pratique.

1.1.6.4 Importation selon le régime douanier de l'admission temporaire sur la base d'une cession de l'usage à titre gratuit, suivie de la vente du bien et, partant, de la mise en libre pratique

1.1.6.4.1 Le bien est remis gratuitement à une personne domiciliée en Suisse pour essai, puis vendu à cette personne

Le bien est remis gratuitement à une personne domiciliée en Suisse (personne intéressée par l'achat) pour essai, et placé à ce titre sous le régime douanier de l'admission temporaire. L'acheteur potentiel décide d'acquérir le bien à l'issue de la période d'essai. Le régime douanier de l'admission temporaire est alors apuré par la mise en libre pratique du bien.

- Impôt sur les importations dû pour l'utilisation du bien jusqu'à l'apurement du régime douanier de l'admission temporaire

Si le prix d'achat du bien correspond à sa valeur marchande au moment de la déclaration en douane en vue de l'admission temporaire (sans diminution de la contre-prestation du fait de l'utilisation) et que le taux d'impôt n'a pas été modifié entre le moment où le bien a été importé et celui où il a été mis en libre pratique, l'utilisation du bien pendant la période d'essai n'est pas imposée. Cela se justifie par le fait que la contre-prestation pour l'utilisation du bien est déjà comprise dans le prix d'achat.

- Impôt sur les importations dû lors de la mise en libre pratique du bien

L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation totale que l'importateur ou un tiers à sa place paie au fournisseur pour le bien (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse). Le taux applicable est le taux en vigueur au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique. Dans la déclaration en douane, le vendeur (fournisseur) peut aussi figurer en tant qu'importateur s'il est titulaire d'une déclaration d'engagement pour le territoire suisse dûment autorisée par l'AFC ou l'AC FL.

La taxation de l'impôt sur les importations est opérée par le bureau de douane qui procède à la mise en libre pratique du bien.

Si le taux d'impôt a été modifié entre l'importation du bien sous le régime douanier de l'admission temporaire et sa mise en libre pratique, la perte de valeur due à l'essai du bien est, sur demande, imposée au taux qui était applicable au moment de la déclaration en vue de l'admission temporaire. Le prix d'achat corrigé de la perte de valeur est soumis à l'impôt au taux applicable au moment de l'acceptation de la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique. Les dispositions énoncées au chiffre 1.1.6.4.2 ci-après s'appliquent par analogie à cette procédure.

1.1.6.4.2 Le bien est remis gratuitement à une personne domiciliée en Suisse pour d'autres motifs, et vendu ultérieurement

- Impôt sur les importations dû pour l'utilisation du bien jusqu'à l'apurement du régime douanier de l'admission temporaire;

L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation qui aurait été calculée pour la location du bien à un tiers indépendant (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse). Le taux applicable est le taux en vigueur au moment où le bureau de douane a accepté la déclaration en douane en vue du régime douanier de l'admission temporaire.

La taxation de l'impôt sur les importations sur l'utilisation du bien est opérée par le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation.

- Impôt sur les importations dû lors de la mise en libre pratique du bien.

L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation que l'importateur ou un tiers à sa place paie pour le bien (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse). Le taux applicable est le taux en vigueur au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique. Dans la déclaration en douane, le vendeur (fournisseur) peut également figurer en tant qu'importateur s'il est titulaire d'une déclaration d'engagement pour le territoire suisse dûment autorisée par l'administration fiscale compétente.

La taxation de l'impôt sur les importations est opérée par le bureau de douane qui procède à la mise en libre pratique du bien.

1.1.6.5 Importation selon le régime douanier de l'admission temporaire sur la base d'une cession de l'usage à titre gratuit, suivie de la mise en libre pratique sans modification des rapports juridiques

Le bien est remis gratuitement pour usage à une personne domiciliée en Suisse et placé à ce titre sous le régime douanier de l'admission temporaire. Il est ensuite mis en libre pratique sans qu'un nouveau rapport juridique ne soit établi au préalable ou au moment du changement de régime.

- Impôt sur les importations dû pour l'utilisation du bien jusqu'à l'apurement du régime douanier de l'admission temporaire

L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation qui aurait été calculée pour la location du bien à un tiers indépendant (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse). Le taux applicable est le taux en vigueur au moment où le bureau de douane a accepté la déclaration en douane en vue du régime douanier de l'admission temporaire.

L'impôt sur les importations sur l'utilisation du bien est perçu par le Centre de compétence pour l'imposition de la contre-prestation.

- Impôt sur les importations dû lors de la mise en libre pratique du bien

L'impôt sur les importations se calcule sur la valeur marchande du bien (y compris les frais relatifs au transport du bien importé et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur territoire suisse) au moment où le bureau de douane accepte la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique. Le taux applicable est celui en vigueur à ce moment.

La taxation de l'impôt sur les importations est opérée par le bureau de douane qui procède à la mise en libre pratique du bien.

1.2 Mise en libre pratique suivie de la réexportation

1.2.1 Cas de figure

Un bien est mis en libre pratique, utilisé ou non sur le territoire suisse, puis réexporté sans avoir été modifié. La réexportation s'effectue selon le régime douanier de l'exportation.

1.2.2 Raisons de la mise en libre pratique plutôt que le placement sous le régime douanier de l'admission temporaire

Dans le cas de figure décrit sous le présent titre, l'importation est motivée par l'utilisation temporaire du bien importé sur le territoire suisse. Pour de tels buts d'importation, la loi sur les douanes prévoit le régime douanier de l'admission temporaire (art. 58 de la loi sur les douanes), pour autant que toutes les conditions douanières soient remplies en vue de l'application de ce régime. Un bien placé sous ce régime est exonéré des droits de douane en vertu de l'art. 9 de la loi sur les douanes, et franche d'impôt en vertu de l'art. 53, al. 1, let. i, LTVA, pour autant que le régime douanier de l'admission temporaire soit apuré. La contre-prestation pour l'utilisation du bien importé temporairement est cependant exclue de cette exonération. Dans le régime douanier de l'admission temporaire, les redevances d'entrée (droits de douane, impôt sur les importations, etc.) sont taxées conditionnellement. L'assujetti à l'impôt doit garantir la créance conditionnelle par un cautionnement douanier ou un dépôt d'espèces (art. 76 de la loi sur les douanes). Si le régime douanier de l'admission temporaire est apuré lors de la réexportation du bien, la sûreté est libérée dès que l'impôt sur les importations grevant la contre-prestation pour l'utilisation temporaire a été payé.

Si un bien peut être déjà importé en franchise de droits de douane selon le tarif des douanes, du fait d'un traitement préférentiel fondé sur son origine, et que l'importateur peut faire intégralement valoir en tant qu'impôt préalable l'impôt sur les importations dans son décompte périodique avec l'AFC ou l'AC FL, le bien en question peut directement être mis en libre pratique au lieu d'être déclaré en vue du régime douanier de l'admission temporaire. La mise en libre pratique du bien peut également résulter de l'absence d'autorisation douanière pour le placement sous le régime douanier de l'admission temporaire.

L'impôt sur les importations est perçu au moment de la mise en libre pratique du bien. Après utilisation sur le territoire suisse, le bien est réacheminé vers l'étranger et placé, pour ce faire, sous le régime douanier de l'exportation. La neutralité fiscale est ainsi réalisée aussi longtemps que l'assujetti peut faire intégralement valoir l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable. Cette manière de faire permet également de renoncer au régime douanier de l'admission temporaire, plus lourd sur le plan administratif. La mise en libre pratique implique toutefois, pour l'importateur, une immobilisation de capital jusqu'à ce qu'il ait fait valoir en tant qu'impôt préalable l'impôt sur les importations payé dans son décompte périodique avec l'AFC ou l'AC FL. A défaut d'autorisation de déduction intégrale de l'impôt préalable, la neutralité fiscale n'est réalisée, dans le cadre de la mise en libre pratique, qu'au moment où l'impôt perçu est remboursé du fait de la réexportation. Cette procédure n'est toutefois autorisée qu'à certaines conditions (cf. ch. 1.2.4).

1.2.3 Procédure lors de la mise en libre pratique du bien

Le bien doit être déclaré au bureau de douane en vue de la mise en libre pratique. Dans le cadre de cette procédure, l'impôt sur les importations est perçu sur la valeur marchande du bien importé. Pour autant qu'ils n'y soient pas déjà inclus, les frais de transport du bien importé, et toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse, doivent être intégrés dans la valeur marchande.

1.2.4 Procédure lors de la réexportation du bien

Lors de la réexportation, il convient de distinguer les cas de figure suivants:

- L'importateur du bien peut faire valoir intégralement l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable dans son décompte périodique avec l'AFC ou l'AC FL.

Lors de l'exportation, le bien doit être déclaré en vue de son placement sous le régime douanier de l'exportation. Le document d'exportation établi par l'OFDF (décision de taxation exportation) vaut preuve d'exportation à l'égard de l'AFC ou de l'AC FL.

Le remboursement de l'impôt sur les importations par l'OFDF du fait de la réexportation du bien est exclu.

- L'importateur du bien établit ses décomptes selon le taux de la dette fiscale nette ou un taux forfaitaire avec l'AFC ou l'AC FL, et il réexpédie le bien dans le cadre d'une livraison à l'étranger. Est considérée notamment comme une livraison la vente ou la location d'un bien à un tiers à l'étranger.

Lors de l'exportation, le bien doit être déclaré en vue de son placement sous le régime douanier de l'exportation. Le document d'exportation remis à cette occasion vaut preuve d'exportation à l'égard de l'AFC ou de l'AC FL.

Le remboursement de l'impôt sur les importations par l'OFDF du fait de la réexportation du bien est exclu.

- Autres cas de figure
 - Les conditions du remboursement à l'importation du fait de la réexportation selon l'art. 60 LTVA sont remplies.

Lors de l'exportation, le bien doit être déclaré en vue de son placement sous régime douanier de l'exportation. Une demande de remboursement de l'impôt sur les importations doit être déposée dans le cadre de cette procédure. Les demandes de remboursement a posteriori peuvent être prises en considération si elles sont adressées par écrit à la direction de l'arrondissement dans lequel la réexportation a eu lieu, dans les 60 jours à compter de l'établissement du document d'exportation.

Il est satisfait à la demande dans la mesure où les conditions de l'art. 60 LTVA sont remplies. Si le bien réexporté a été utilisé sur le territoire suisse, il est notamment impératif, en vue du remboursement, que la livraison ayant conduit à l'importation du bien, soit annulée. Dans le cas de biens réexportés à la fin de leur utilisation sur le territoire suisse (p. ex. à l'issue de la période de location ou de leasing), la livraison n'est pas annulée et le remboursement de l'impôt sur les importations par l'OFDF est exclu.

- Les conditions du remboursement de l'impôt sur les importations selon l'art. 60 LTVA ne sont pas remplies.

Lors de l'exportation, le bien doit être déclaré en vue de son placement sous le régime douanier de l'exportation.

Le remboursement de l'impôt sur les importations par l'OFDF du fait de la réexportation du bien est exclu.

2 Admission temporaire à l'étranger

2.1 Exportation selon le régime douanier de l'admission temporaire

2.1.1 Cas de figure

Un bien est exporté temporairement à l'étranger pour y être utilisé. A cet effet, il est placé sous le régime douanier de l'admission temporaire. A la fin de son utilisation, le bien est réimporté sans modification et le régime douanier de l'admission temporaire est apuré.

2.1.2 Base juridique

Un bien qui a été exporté depuis le territoire suisse selon le régime douanier de l'admission temporaire puis est retourné à l'expéditeur sur le territoire suisse après apurement du régime, est exonéré de l'impôt sur les importations, sous réserve de l'art. 54, al. 1, let. e LTVA (art. 53, al. 1, let. k, LTVA).

Les motifs de l'exportation selon le régime douanier de l'admission temporaire sont notamment les suivants:

- l'exportation d'un bien en exécution d'un contrat de location avec un locataire domicilié à l'étranger;
- l'exportation de matériel d'entrepreneur pour exécuter un mandat à l'étranger (machines de construction, outils);
- l'exportation d'échantillons en vue de la prise de commandes;
- l'exportation d'un bien en vue d'une vente incertaine.

N'est pas exonérée de l'impôt sur les importations la contre-prestation payée par l'importateur (expéditeur initial) pour les éventuels travaux effectués sur le bien à l'étranger, même si aucun nouveau matériel n'a été ajouté à l'étranger (art. 54, al. 1, let. e, LTVA).

Un dommage nécessitant une réparation à l'étranger peut frapper un bien exporté selon le régime douanier de l'admission temporaire pendant la durée de son utilisation à l'étranger. Si la contre-prestation pour de tels travaux est imposable lors de la réimportation, les frais de transport du bien importé, ainsi que toutes les prestations y afférentes jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse, font partie de la base de calcul de l'impôt, à condition que ces frais ne soient pas déjà compris dans la contre-prestation.

2.1.3 Raisons de l'application du régime douanier de l'admission temporaire plutôt que de l'exportation sous le régime douanier de l'exportation

Les biens indigènes exportés sous le régime douanier de l'exportation, puis réimportés sans modification sur le territoire douanier par une mise en libre pratique sont exonérés des droits de douane (art. 10 LD). L'art. 53, al. 1, let. f, LTVA prévoit également l'exonération de TVA des biens indigènes en retour, pour autant qu'ils soient renvoyés sans modification à l'expéditeur sur le territoire suisse et n'aient pas été exonérés de l'impôt du fait de leur exportation. Si l'impôt sur les importations sur les biens indigènes en retour est important, l'exonération de l'impôt s'effectue par remboursement, étant précisé que les dispositions de l'art. 59 LTVA s'appliquent par analogie, c'est-à-dire qu'il n'y a pas de remboursement lorsque l'importateur peut faire valoir intégralement l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable dans son décompte périodique avec l'AFC ou l'AC FL.

Compte tenu de ces dispositions, un bien destiné à l'admission temporaire à l'étranger peut être placé, à l'exportation, sous le régime douanier de l'exportation et mis en libre pratique à

sa réimportation. En général, lors de la réimportation du bien, les droits de douane ne sont pas perçus, pour autant que le traitement comme bien indigène en retour soit demandé dans la déclaration en douane. Par contre, l'impôt sur les importations est généralement perçu.

Si l'importateur est enregistré en tant qu'assujetti sur le territoire suisse auprès de l'AFC ou de l'AC FL, et qu'il établit ses décomptes selon la méthode effective, il peut faire valoir en tant qu'impôt préalable l'impôt sur les importations perçu si ce droit lui est conféré par les art. 28 ss LTVA. Même si l'importateur est autorisé à déduire intégralement l'impôt préalable, il doit toutefois faire face à une brève immobilisation de capital pour la période allant du paiement de l'impôt sur les importations à l'exercice de la déduction de l'impôt préalable auprès de l'administration fiscale compétente. L'OFDF peut, à certaines conditions, accorder une exonération a posteriori de l'impôt aux importateurs qui ne sont pas autorisés à faire valoir intégralement l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable dans leur décompte périodique avec l'AFC ou l'AC FL. Mais cette procédure engendre une charge administrative considérable.

C'est pourquoi il peut être judicieux, pour les exportateurs, de choisir le régime douanier de l'admission temporaire lors de l'exportation, plutôt que celui de l'exportation.

2.1.4 Procédure lors de l'exportation de biens

Le bien à exporter doit être déclaré auprès du bureau de douane d'exportation en vue du régime douanier de l'admission temporaire.

Le droit douanier ne prévoit le régime douanier de l'admission temporaire d'un bien à l'étranger qu'à certaines conditions. Pour les cas où ces dernières ne sont pas remplies et où, par conséquent, le bien ne peut pas être placé sous le régime correspondant, il est renvoyé au chiffre 2.2.

2.1.5 Procédure lors de la réimportation de biens; régime douanier de l'admission temporaire apuré

Lors de la réimportation du bien, une demande d'apurement du régime douanier de l'admission temporaire est présentée. Si le bureau de douane donne suite à cette demande et que le bien retourne à l'expéditeur sur le territoire suisse, il n'est perçu aucun impôt sur les importations lors de la réimportation. La perception de l'impôt sur les importations sur la contre-prestation payée par l'importateur pour d'éventuels travaux effectués à l'étranger sur le bien demeure réservée (cf. règlement 69-03, ch. 8.3).

2.1.6 Régime douanier de l'admission temporaire non apuré

- Le bien est réimporté en-dehors du délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire.

Si le régime douanier de l'admission temporaire n'est pas apuré parce que le bien n'est pas réintroduit dans le territoire suisse dans le délai fixé, les dispositions suivantes sont applicables:

- le bien reste à l'étranger

L'AFC et l'AC FL reconnaissent la décision de taxation du régime douanier de l'admission temporaire non apuré comme preuve de l'exportation définitive dès que le délai fixé pour la réimportation a expiré.

- le bien est réintroduit dans le territoire suisse

Si le droit douanier ne prévoit plus de prolongation du délai pour le régime douanier de l'admission temporaire, ou si la prolongation est exclue pour cause d'omissions de procédure, la réimportation en franchise de droits de douane selon les dispositions régissant les biens indigènes en retour est éventuellement possible (art. 10 LD). Ces biens en retour sont toutefois soumis à l'impôt sur les importations. Le remboursement de ce dernier n'est possible qu'à certaines conditions.

Pour éviter la procédure, fastidieuse, du remboursement de l'impôt sur les importations, l'OFDF offre la possibilité suivante:

- procédure avant la réimportation du bien;

Avant la réimportation du bien, les directions d'arrondissement des douanes ou les bureaux de douane peuvent, sur demande, apposer a posteriori la mention suivante dans la décision de taxation du régime douanier de l'admission temporaire:

«Cette décision de taxation ne vaut pas preuve de l'exportation envers l'Administration fédérale des contributions ou l'Administration des contributions de la Principauté de

Liechtenstein. Si le bien est renvoyé en l'état à l'expéditeur sur territoire suisse, il peut être réimporté en franchise d'impôt sans égard à la durée de validité de la présente décision.»

- procédure au moment de la réimportation du bien

Une demande d'exonération de TVA doit être formulée dans la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique. Le bureau de douane y donne suite pour autant que le bien retourne sans modification à l'expéditeur sur le territoire suisse et qu'une décision de taxation en vue du régime douanier de l'admission temporaire munie de la mention précitée soit présentée. L'imposition d'éventuels travaux d'entretien sur le bien exporté temporairement à l'étranger demeure réservée (cf. règlement 69-03 et règlement 69-07, let. H)

- Le bien est réimporté dans le délai fixé pour le régime douanier de l'admission temporaire.

Lors de la réimportation du bien, c'est la mise en libre pratique qui a été demandée et non l'apurement du régime douanier de l'admission temporaire.

L'impôt sur les importations perçu lors de la réimportation est remboursé si les conditions suivantes sont remplies simultanément:

- l'importateur n'est pas autorisé à faire intégralement valoir l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable dans son décompte périodique avec l'AFC ou l'AC FL;
- l'OFDF accorde l'apurement a posteriori du régime douanier de l'admission temporaire (art. 58, al. 3, LD).

Demeure réservée l'imposition d'éventuels travaux d'entretien sur des biens exportés temporairement à l'étranger (cf. règlement 69-03).

2.2 Régime douanier de l'exportation suivi d'une réimportation

2.2.1 Cas de figure

Un bien en libre pratique est exporté selon le régime douanier de l'exportation. Il est renvoyé plus tard sans avoir été modifié à l'expéditeur initial sur le territoire suisse et mis en libre pratique.

Un tel bien est désigné comme «bien indigène en retour», pour autant qu'il n'ait pas été exporté pour être façonné, traité, utilisé ou conditionné, ni pour être examiné, étalonné, réglé ou contrôlé dans son fonctionnement.

2.2.2 Base juridique

L'importation d'un bien indigène en retour est franche d'impôt sur les importations à certaines conditions. Si le montant de l'impôt sur les importations est important, l'exonération a lieu par remboursement (art. 53, al. 1, let. f et art. 59 LTVA).

Cette règle s'explique par le fait qu'un bien exporté de Suisse a généralement été exonéré d'impôt (impôt sur les importations ou impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse) du fait de l'exportation. S'il était possible de réimporter ce bien en franchise d'impôt sans réserve, un bien non imposé pourrait être écoulé sur le marché suisse.

2.2.3 Procédure lors de l'exportation des biens

Le bien à exporter doit être déclaré au bureau de douane d'exportation en vue de son placement sous le régime douanier de l'exportation.

2.2.4 Procédure lors de la réimportation du bien

Lors de l'importation, s'il existe des biens indigènes en retour, c'est-à-dire des biens en libre pratique qui ont été exportés selon le régime douanier de l'exportation et qui retournent, sans avoir été modifiés, à l'exportateur sur le territoire suisse, la mise en libre pratique est exonérée de l'impôt sur les importations à condition que l'exportation n'ait pas donné lieu à une exonération d'impôt (impôt sur les importations ou impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse). Lors de la réimportation, il convient de distinguer les cas de figure dans lesquels l'exonération est accordée au moment de l'importation (cf. règlement 69-02), et les cas dans lesquels l'exonération s'effectue par remboursement (cf. règlement 69-07).