

Emballages consignés et emballages

Edition 2007

Valable: 01.05.2007 au 31.12.2009

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

sekretariat.ozd-mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
www.ezv.admin.ch



TABLE DES MATIÈRES

1	Base juridique	3
2	Importation d'emballages consignés avec contenu et d'emballages avec contenu	3
2.1	Distinction entre genres d'emballage	3
2.2	Emballages consignés	3
2.3	Emballages	4
2.4	Vue d'ensemble du traitement fiscal des emballages consignés avec contenu et des emballages avec contenu lors de l'importation	5
3	Importation d'emballages consignés entrant vides ou d'emballages entrant vides.....	7

1 Base juridique

Aux termes de l'art. 33, al. 6, let. b, LTVA, les montants des consignes d'emballages ne font pas partie de la contre-prestation.

Les emballages que le fournisseur remet avec le bien sont imposés en vertu de l'art. 36, al. 5, LTVA au même taux que la livraison du bien qu'ils contiennent.

Ces principes régissant le calcul de la TVA sur les opérations réalisées sur le territoire suisse s'appliquent également pour la TVA sur l'importation de biens.

Les matériels d'emballage et les supports de marchandises renvoyés vides à l'expéditeur sur territoire suisse sont admis en franchise de droits de douane selon l'art. 8, al. 2, let. I, de la loi sur les douanes et, selon l'art. 74, al. 1, ch. 4, LTVA en liaison avec l'art. 8, al. 2, let. I, de la loi sur les douanes, ils sont exonérés de la TVA sur l'importation.

2 Importation d'emballages consignés avec contenu et d'emballages avec contenu

2.1 Distinction entre genres d'emballage

Le droit en matière de TVA distingue entre les emballages consignés (art. 33, al. 6, let. b, LTVA) et les emballages (art. 36, al. 5, LTVA). En ce qui concerne cette distinction, est applicable ce qui suit:

- Sont réputées emballages consignés les enveloppes qui sont généralement réutilisables et pour lesquelles un dépôt (consigne) est exigé lors de la remise, qui est facturé séparément et remboursé lors de la restitution par les tiers. Le fait que le décompte du montant de la consigne ne soit effectué que périodiquement sur la base d'un contrôle des emballages est sans importance. Sont par conséquent aussi réputés emballages consignés ceux qui sont généralement réutilisables et pour lesquels un dépôt n'est exigé que s'ils ne sont pas restitués (voir ch. 2.2).
- Sont réputées emballages les enveloppes qui sont usuelles pour le bien qu'elles contiennent et qui ne répondent pas à la définition des emballages consignés. Elles sont considérées comme un prestation accessoire au bien emballé (voir ch. 2.3).

Ne sont pas réputés emballages ni emballages consignés les accessoires de transport (cadres de transport pour meubles, tonneaux en caoutchouc, etc.), les moyens d'arrimage (palettes, bâches, chaufferettes, bois d'arrimage, etc.) et les supports de marchandises (bobines, ensouplés, etc.).

2.2 Emballages consignés

La consigne acquittée ou à acquitter pour l'emballage ne fait pas partie de la contre-prestation ni, par conséquent, de la base de calcul de l'impôt. Il est toutefois impératif que les conditions suivantes soient simultanément remplies:

- l'emballage est remis conjointement avec le bien qu'il contient;
- la consigne est facturée séparément lors de la remise de l'emballage;
- la consigne est remboursée lors de la restitution de l'emballage.

Ces conditions sont également réputées remplies si la consigne fait l'objet d'un décompte périodique sur la base d'un contrôle des emballages. Sont par conséquent aussi réputés emballages consignés ceux qui sont généralement réutilisables et pour lesquels un dépôt n'est exigé que s'ils ne sont pas restitués.

Exemples d'emballages consignés:

- bouteilles à usages réitérés
- harasses
- palettes-caisses
- bonbonnes à gaz

Les enveloppes similaires sans consigne ou celles pour lesquelles la consigne n'est pas indiquée séparément mais est comprise dans la contre-prestation du bien emballé sont considérées comme emballages si elles sont usuelles pour le bien emballé (voir ch. 2.3).

Si une contre-prestation dépendant de la durée d'utilisation est facturée pour l'enveloppe, il n'y a pas remise d'un emballage moyennant consigne, mais cession d'une enveloppe en vertu d'un contrat de location. L'enveloppe n'est donc pas remise dans le cadre de la livraison du bien emballé. Il y a donc prestation indépendante de la livraison du bien. La TVA se calcule dès lors au taux normal sur la valeur marchande de l'enveloppe au premier lieu de destination sur le territoire suisse. Le taux auquel l'importation du bien contenu dans l'enveloppe est imposable et la part de l'enveloppe à la contre-prestation totale (plus ou moins de 30 %) sont sans importance.

2.3 Emballages

La remise d'un emballage est réputée prestation accessoire au bien importé lorsque cet emballage est usuel pour le bien emballé. Cette condition est remplie si l'emballage

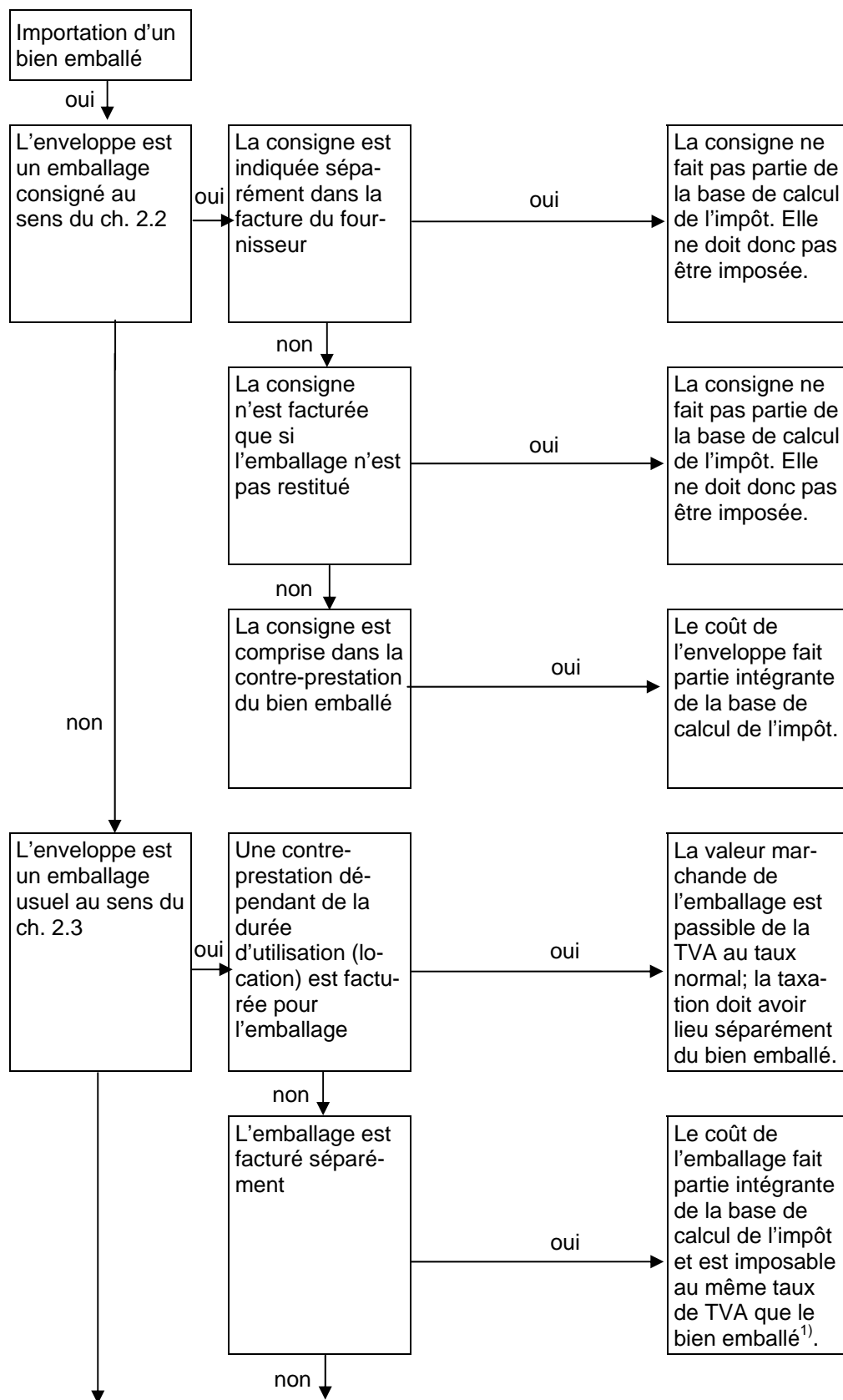
- est secondaire par rapport au bien emballé (prestation principale);
- complète, améliore ou embellit économiquement la prestation principale et, ce faisant, est en lien avec cette dernière;
- est usuellement fourni conjointement avec la prestation principale.

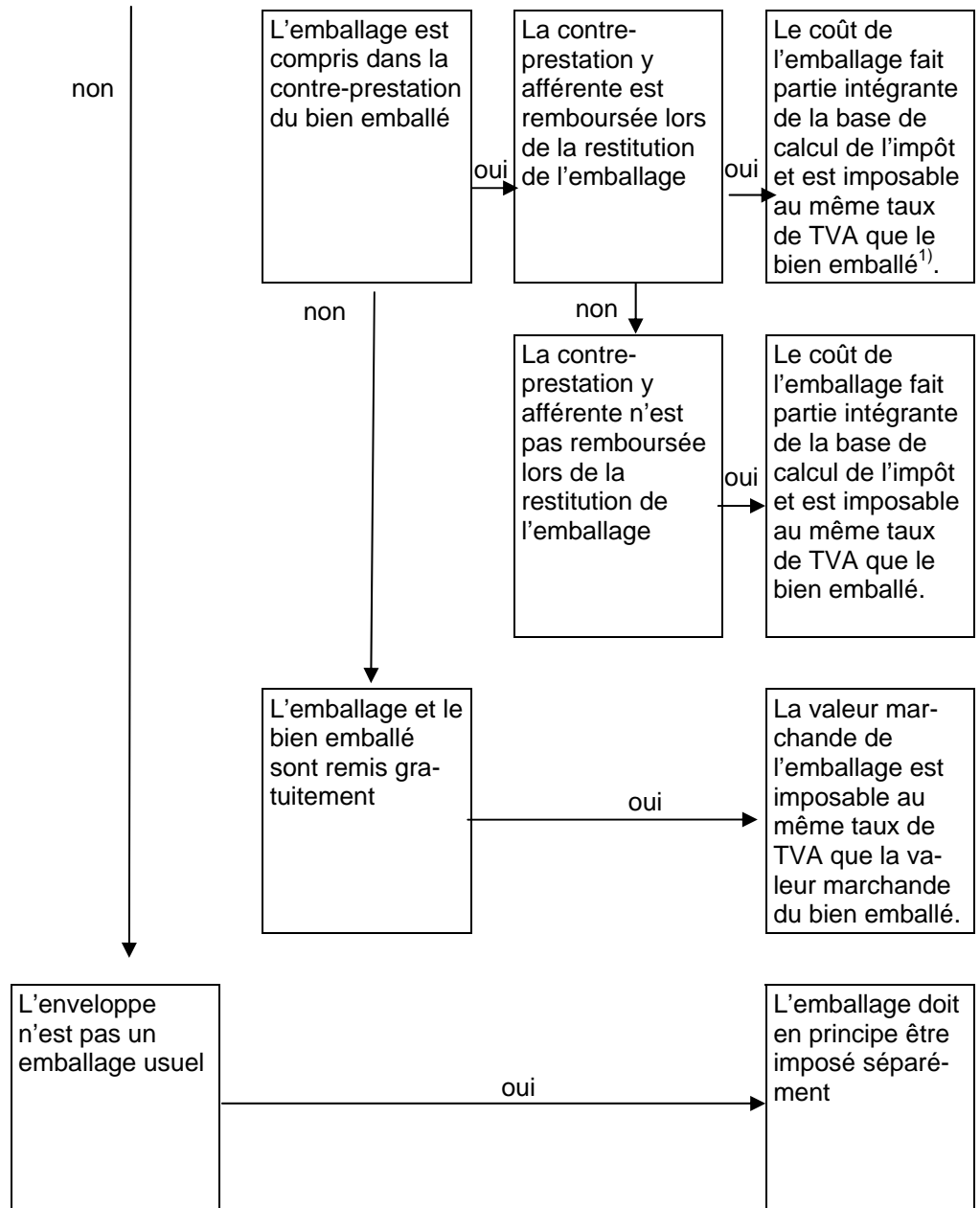
Peu importe que l'enveloppe puisse être utilisée une ou plusieurs fois et que son coût soit compris dans la contre-prestation ou facturé séparément. La contre-prestation facturée pour l'enveloppe ou – si l'importation n'a pas lieu en vertu d'un contrat de vente ou de commission – la valeur marchande de l'enveloppe fait donc également partie intégrante de la base de calcul de l'impôt et est passible du même taux de TVA que le bien. En sont exclus les emballages consignés visés au ch. 2.2.

Si l'emballage n'est pas usuel pour le bien qu'il contient (p. ex. vase de cristal pour des bonbons) ou s'il ne s'agit absolument pas d'une enveloppe proprement dite (p. ex. planchette en bois avec une saucisse), l'emballage doit en principe être imposé séparément.

2.4

Vue d'ensemble du traitement fiscal des emballages consignés avec contenu et des emballages avec contenu lors de l'importation





¹⁾ Si l'emballage est restitué au fournisseur étranger et que, par conséquent, la contre-prestation y afférente est remboursée, il y a diminution de la contre-prestation.

3 Importation d'emballages consignés entrant vides ou d'emballages entrant vides

L'importation d'emballages consignés et d'emballages vides est passible de la TVA au taux normal. Tel est également le cas lorsque l'emballage consigné ou l'emballage est destiné à envelopper des biens imposables au taux réduit tels que p. ex. de l'eau minérale. La base de calcul est la contre-prestation ou la valeur marchande de l'emballage consigné ou de l'emballage au premier lieu de destination sur le territoire suisse.

Est exonérée de la TVA l'importation:

- des matériels d'emballage renvoyés vides à l'expéditeur sur territoire suisse (art. 74, al. 1, ch. 4, LTVA en liaison avec l'art. 8, al. 2, let. I, de la loi sur les douanes);
- des emballages visés à l'annexe B 3 de la convention sur l'admission temporaire (RS 0.631.24).