

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

Edition 2010

Valable : 1.1.2010 au 30.06.2012

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

Adresse électronique: sekretariat.ozd-mehrwertsteuer@ezv.admin.ch
Site Internet: 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 sous le régime douanier de l'admission temporaire par le fournisseur A 2 sur le territoire suisse 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 le compte du fournisseur A	5
3.1	Cas de figure	5
3.2	Définition de l'expression «agir en son nom propre et pour le compte du fournisseur A»	6
3.3	Assujettissement à l'obligation de déclarer et possibilités en matière douanière.....	6
3.4	Régime douanier de la mise en libre pratique	7
3.4.1	Procédure à l'importation	7
3.4.2	Procédure en cas de vente du bien à un acquéreur C sur le territoire suisse.....	7
3.4.3	Procédure à suivre en cas de bien invendu ou vendu à un acquéreur à l'étranger	8
3.5	Régime douanier de l'admission temporaire.....	9
3.5.1	Procédure à l'importation	9
3.5.2	Procédure à suivre en cas de bien invendu ou vendu à un acquéreur à l'étranger; apurement du régime douanier de l'admission temporaire par réexportation	9
3.5.3	Procédure en cas de vente du bien à un acquéreur C sur le territoire suisse; apure- ment du régime douanier de l'admission temporaire par mise en libre pratique	9
4	Importation d'un bien en vue de sa vente aux enchères; commissaire-priseur agis- sant au nom et pour le compte du fournisseur A	10
4.1	Cas de figure	10
4.2	Définition de l'expression «agir au nom et pour le compte du fournisseur A».....	11
4.3	Assujettissement à l'obligation de déclarer et possibilités en matière douanière.....	11
4.4	Régime douanier de l'admission temporaire.....	12
4.4.1	Procédure applicable à l'importation du bien	12
4.4.2	Procédure à suivre en cas de bien invendu ou vendu à un acquéreur à l'étranger; apurement du régime douanier de l'admission temporaire par réexportation	12
4.4.3	Procédure en cas de vente du bien à un acquéreur C sur le territoire suisse; apurement du régime douanier de l'admission temporaire par mise en libre pratique	13

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

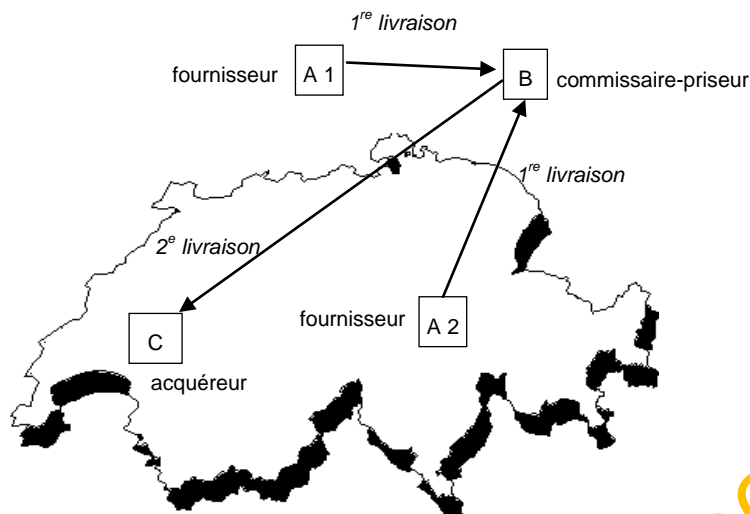
Si l'un des objets présentés dans le catalogue n'est pas vendu, il est retourné au fournisseur.

- 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 nom propre ou en tant que simple entremetteur.

Si le commissaire-priseur B vend le bien en son nom propre (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, il faut présenter une facture ou un décompte établi par le commissaire-priseur B, 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 B à sa succursale sur le 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 du bien dans la déclaration en douane lorsque le commissaire-priseur B confie le bien à sa succursale sur le 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 dans la déclaration en douane. En effet, elle n'est en rien impliquée dans cette affaire.

L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation au lieu de destination sur le territoire suisse que l'acquéreur C sur le territoire suisse doit payer pour le bien. La contre-prestation est constituée non seulement du prix d'adjudication mais également de la commission facturée à l'acquéreur C. En font également partie les frais de transport ou d'expédition du bien et toutes les prestations afférentes (par ex. taxation à l'importation) jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse, pour autant qu'ils ne soient pas déjà inclus dans la contre-prestation. Le fait que le fournisseur soit domicilié 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 de l'impôt 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 l'impôt sur les importations.

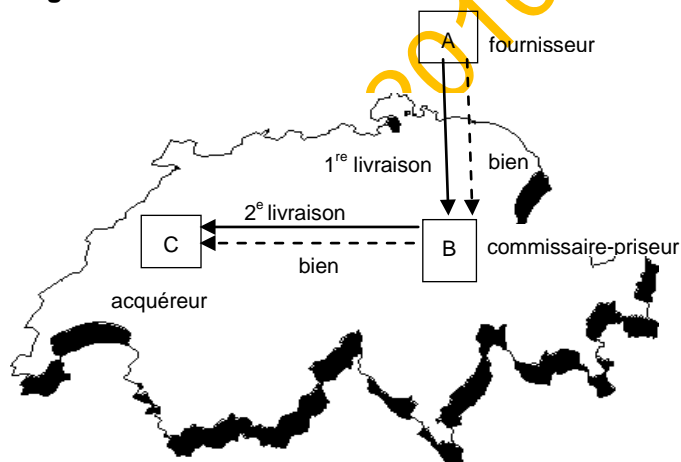
2.3 Bien placé sous le régime douanier de l'admission temporaire par le fournisseur A 2 sur le territoire suisse lors de l'exportation; apurement de ce régime

Le fournisseur A 2 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 le compte du fournisseur A

3.1 Cas de figure



Le fournisseur A remet au commissaire-priseur B un bien en vue de sa vente aux enchères. Il est donc établi, déjà au moment de l'importation du bien, que celui-ci est pris en charge par le commissaire-priseur B afin d'être vendu aux enchères. Si ces conditions ne sont pas satisfaites, la procédure se déroule 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 four-

nisseur A. La contre-prestation due par le commissaire-priseur B au fournisseur A n'est par conséquent pas encore établie au moment de l'importation du bien.

3.2 Définition de l'expression «agir en son nom propre et pour le compte du fournisseur A»

Le commissaire-priseur B agit en son nom propre et pour le compte du fournisseur A lors de la vente du bien. On est en présence de ce cas de figure lorsque le commissaire-priseur B livre le bien en son nom propre à l'acquéreur C et qu'il transfère à ce dernier le pouvoir de disposer du bien, sans toutefois en avoir lui-même la propriété. En vertu du contrat de vente aux enchères conclu avec le fournisseur A, le commissaire-priseur B est tenu de remettre le prix d'adjudication diminué de la commission au fournisseur A.

Si le commissaire-priseur B agit en son nom propre et pour le compte du fournisseur A, 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 B sur le territoire suisse, et la seconde du commissaire-priseur B sur le territoire suisse à l'acquéreur C.

Si le commissaire-priseur B entend au contraire faire valoir une opération au nom et pour le compte du fournisseur A, il doit expressément l'indiquer dans la déclaration en douane (voir ch. 4). Si cette remarque n'y figure pas, le commissaire-priseur B agit en son nom propre et pour le compte du fournisseur A.

3.3 Assujettissement à l'obligation de déclarer et possibilités en matière douanière

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

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

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. 3.4);
- régime douanier de l'admission temporaire (voir ch. 3.5).

Le régime douanier de l'admission temporaire est recommandé lorsque le commissaire-priseur B n'est pas enregistré en tant qu'assujetti auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein ou qu'il est certes enregistré en tant que tel, mais qu'il n'est pas habilité à déduire pleinement l'impôt préalable.

A ce propos, il convient de signaler les principes suivants. Si un bien est livré dans le délai de validité du régime douanier de l'admission temporaire, il est placé sous surveillance douanière, et cette livraison est donc exonérée de l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse (art. 23, al. 2, ch. 3, de la loi sur la TVA). Le commissaire-priseur B peut par conséquent, s'il est enregistré en tant qu'assujetti auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein, livrer franc d'impôt le bien acheté aux enchères à l'acquéreur C. Si le bien livré est mis en libre pratique, l'Administration fédérale des douanes impose la contre-prestation que l'acquéreur C doit payer au commissaire-priseur A, y compris la commission de ce dernier. En vertu de ces considérations, il n'est guère judicieux de placer un bien sous le régime douanier de l'admission temporaire lorsque le commissaire-priseur B peut déduire l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable dans son décompte périodique auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein.

3.4 Régime douanier de la mise en libre pratique

3.4.1 Procédure à l'importation

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 lieu de destination sur le 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.

L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation que le fournisseur A reçoit du commissaire-priseur B, plus les frais de transport ou d'expédition du bien et toutes les prestations afférentes (par ex. frais de taxation) jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse, pour autant que ces frais ne soient pas déjà inclus dans la contre-prestation. Si l'impôt sur les importations dû est mis à la charge du fournisseur A, il doit être déduit de la contre-prestation.

Cette contre-prestation n'est en règle générale pas déterminée au moment de l'importation du bien. L'impôt sur les importations se calcule par conséquent sur la valeur marchande du bien, plus les frais de transport ou d'expédition et toutes les prestations afférentes (par ex. frais de taxation) jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse, pour autant que ces frais ne soient pas déjà inclus dans la valeur marchande. 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 procéder, dans les limites de son pouvoir d'appréciation, à une estimation de la base de calcul de l'impôt. Il peut également recourir à l'avis d'un expert à cet effet.

C'est le taux de l'impôt 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 l'impôt sur les importations.

3.4.2 Procédure en cas de vente du bien à un acquéreur C sur le territoire suisse

- Le commissaire-priseur B ne peut pas faire valoir l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable ou il ne peut le faire valoir que partiellement en tant qu'impôt préalable.

Si le commissaire-priseur B n'est pas enregistré en tant qu'assujéti auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein ou s'il est enregistré en tant que tel, mais qu'il n'est pas habilité à déduire pleinement l'impôt préalable, les principes suivants s'appliquent:

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 l'impôt sur les importations perçu en trop lors de l'importation dans les cinq années à compter de la fin de l'année civile pendant laquelle il a été perçu. De telles demandes doivent être adressées à la direction d'arrondissement des douanes dont dépend le bureau de douane d'entrée.

La demande de remboursement de l'impôt sur les importations perçu en trop doit être accompagnée d'une pièce attestant la contre-prestation, c.-à-d. d'une copie de la facture ou du décompte établi par le commissaire-priseur B. Il faut également y ajouter le document d'importation (original, copie ou version imprimée du fichier électronique). 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.

Des prévisions optimistes quant au prix d'adjudication peuvent également être dépassées lors de ventes aux enchères. Dans ce cas, l'impôt sur les importations a été calculé 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 en faire part à la direction de l'arrondissement des douanes dans lequel l'importation a eu lieu.

- Le commissaire-priseur B peut faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Si le commissaire-priseur B est enregistré en tant qu'assujetti auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein et s'il peut faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable dans son décompte auprès de l'administration correspondante, les principes suivants s'appliquent:

Le commissaire-priseur B peut faire valoir, en tant qu'impôt préalable, l'impôt sur les importations perçu lors de la mise en libre pratique, pour autant que les conditions de l'art. 28 ss de la loi sur la TVA soient remplies. Un remboursement de l'impôt sur les importations éventuellement perçu en trop par l'Administration fédérale des douanes est par conséquent exclu.

Le commissaire-priseur B doit effectuer un décompte des ventes aux enchères auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein.

Des prévisions optimistes quant au prix d'adjudication peuvent également être dépassées lors de ventes aux enchères. Dans ce cas, l'impôt sur les importations a été calculé 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 en faire part à la direction de l'arrondissement des douanes dans lequel l'importation a eu lieu.

3.4.3 Procédure à suivre en cas de bien invendu ou vendu à un acquéreur à l'étranger

Le bien doit être conduit à un bureau de douane compétent et déclaré pour le régime de l'exportation. Il convient de mentionner les principes suivants concernant cette exportation:

- Le commissaire-priseur B peut faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable.

Si le commissaire-priseur B est enregistré en tant qu'assujetti auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein, il doit effectuer un décompte des ventes réalisées auprès des acquéreurs étrangers auprès de l'administration compétente en la matière. En raison de l'exportation, celles-ci sont exonérées, sous certaines conditions, de l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse. Les biens que le commissaire-priseur B n'a pas pu vendre, et dont le renvoi au fournisseur A à l'étranger est prouvé ne sont pas non plus soumis à l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse. Dans les deux cas, l'exportation peut être prouvée par le document d'exportation établi par le bureau de douane de sortie.

Comme le commissaire-priseur B a pu faire valoir l'intégralité de l'impôt sur les importations perçu par l'Administration fédérale des douanes en tant qu'impôt préalable, le bien réexporté n'est grevé d'aucune TVA.

- Le commissaire-priseur B ne peut pas faire valoir l'impôt sur les importations en tant qu'impôt préalable ou il ne peut le faire valoir que partiellement en tant qu'impôt préalable.

Si le commissaire-priseur B n'est pas enregistré en tant qu'assujetti auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein ou s'il est enregistré en tant que tel, mais qu'il n'est pas habilité à déduire pleinement l'impôt préalable, l'impôt sur les importations peut lui être remboursé par l'Administration fédérale des douanes sous certaines conditions.

La manière de procéder en cas de réexportation du bien et les conditions à remplir pour le remboursement de l'impôt sur les importations en raison de la réexportation sont mentionnées dans la publication 18.86 «Remboursement des redevances d'entrée perçues du fait de

la réexportation» (<http://www.ezv.admin.ch>; Page d'accueil → Documentation → Publications → Autres publications).

3.5 Régime douanier de l'admission temporaire

3.5.1 Procédure à l'importation

Le bien doit être conduit à un bureau de douane compétent et déclaré en vue de son placement sous le régime douanier 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 lieu de destination sur le 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.

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

L'impôt sur les importations se calcule sur la valeur marchande, plus les frais de transport ou d'expédition et toutes les prestations afférentes (par ex. frais de taxation) jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse, pour autant que ces frais ne soient pas déjà inclus dans la valeur marchande. 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 procéder, dans les limites de son pouvoir d'appréciation, à une estimation de la base de calcul de l'impôt. Il peut également recourir à l'avis d'un expert à cet effet.

C'est le taux de l'impôt en vigueur au moment de l'acceptation de la déclaration en douane pour le régime douanier de l'admission temporaire qui est déterminant pour le calcul de l'impôt sur les importations.

L'impôt sur les importations et les droits de douane sont garantis par un dépôt en espèces ou par un cautionnement douanier.

3.5.2 Procédure à suivre en cas de bien invendu ou vendu à un acquéreur à l'étranger; apurement du régime douanier de l'admission temporaire par réexportation

Le bien doit être conduit à un bureau de douane compétent et déclaré, dans le délai de validité fixé dans la décision de taxation, en vue de l'apurement du régime douanier de l'admission temporaire par réexportation. La décision de taxation pour l'admission temporaire doit être présentée avec la déclaration en douane.

Si le régime douanier de l'admission temporaire est apuré, la sûreté fournie pour l'impôt sur les importations et les droits de douane est libérée (remboursement en cas de dépôt en espèces ou libération en cas de cautionnement douanier).

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

Pour un bien vendu sur le territoire suisse et non réexporté, l'apurement du régime douanier de l'admission temporaire et la mise en libre pratique doivent être demandés dans le délai de validité fixé dans la décision de taxation. A cette fin, la décision de taxation pour l'admission temporaire et la déclaration en douane pour la mise en libre pratique doivent être présentées.

La mise en libre pratique d'un bien peut être demandée auprès de tous les bureaux de douane compétents en la matière. Pour ce faire, il convient d'opérer la distinction suivante:

A l'appui de la déclaration en douane pour la mise en libre pratique, il faut présenter un justificatif de valeur, un éventuel certificat d'origine et les autres documents nécessaires à la taxation. En tant que justificatif de valeur, il faut présenter une copie de la facture ou du décompte établi par le commissaire-priseur B. La décision de taxation pour l'admission temporaire remise à l'importation du bien doit en outre être jointe à la déclaration en douane.

L'acquéreur C doit être indiqué en tant qu'importateur et destinataire du bien dans la déclaration en douane. Si des biens ont été vendus à plusieurs acquéreurs sur le territoire suisse, il faut en principe présenter une déclaration en douane pour chacun des acquéreurs. Par dérogation à ce principe, la simplification suivante peut néanmoins être appliquée: si les acquéreurs ne sont pas enregistrés en tant qu'assujettis auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein, 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. La mention «divers» doit figurer dans cette déclaration pour désigner l'importateur et le destinataire du bien.

C'est le contrat de vente conclu entre le commissaire-priseur B et l'acquéreur C qui est déterminant pour la fixation de l'impôt sur les importations lors de la mise en libre pratique du bien.

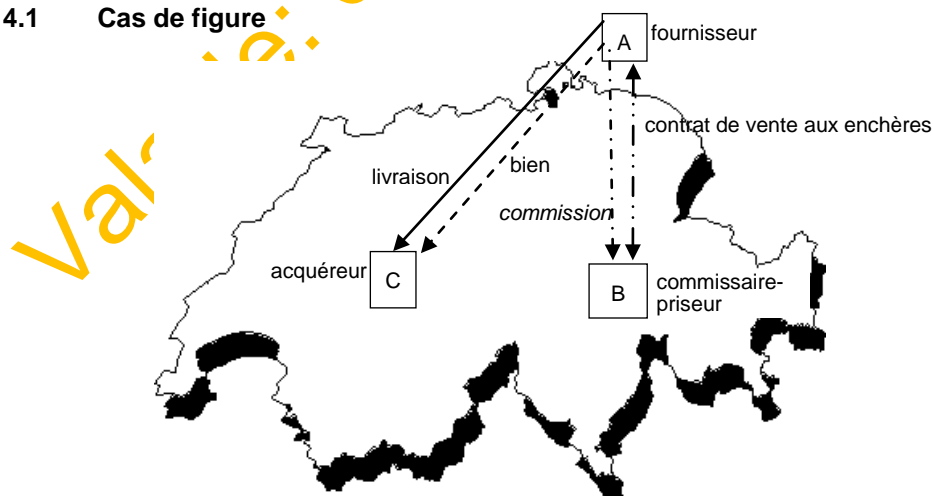
L'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation que l'acquéreur C paie ou doit payer au commissaire-priseur B (prix d'adjudication et commission). Si des doutes existent quant à l'exactitude de cette contre-prestation, le bureau de douane peut procéder, dans les limites de son pouvoir d'appréciation, à une estimation de la base de calcul de l'impôt.

C'est le taux de l'impôt 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 l'impôt sur les importations.

Si un bien est placé sous le régime douanier de l'admission temporaire et vendu à l'acquéreur B dans le délai de validité et avant l'apurement de ce régime, il est placé sous surveillance douanière, et le commissaire-priseur B effectue donc une livraison exonérée de l'impôt grevant les opérations réalisées sur le territoire suisse (art. 23, al. 2, ch. 3, de la loi sur la TVA). Un fournisseur A enregistré en tant qu'assujetti auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein peut par conséquent réaliser cette vente en franchise d'impôt.

4 Importation d'un bien en vue de sa vente aux enchères; commissaire-priseur agissant au nom et pour le compte du fournisseur A

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 au nom et pour le compte du fournisseur A (voir ch. 4.2). Il est établi clairement au moment de l'importation du bien que celui-ci est pris en charge par le commissaire-priseur B afin d'être vendu aux enchères. Si ces conditions ne sont pas satisfaites, la procédure se déroule 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. Lors de l'importation du bien, il est indiqué dans 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 Définition de l'expression «agir au nom et pour le compte du fournisseur A»

Le commissaire-priseur B sur le territoire suisse agit au nom et pour le compte du fournisseur A

- s'il porte expressément à la connaissance des acheteurs intéressés ou que ça ressort des circonstances qu'il vend aux enchères le bien concerné au nom et pour le compte d'une autre personne; et
- s'il peut, sur demande, prouver à l'autorité fiscale qu'il agit seulement en qualité d'entremetteur et qu'il peut clairement communiquer l'identité de la personne qu'il représente (fournisseur A). Il n'est pas tenu de communiquer clairement l'identité du fournisseur aux acheteurs intéressés ou à l'adjudicataire.

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

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 dans 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 le compte du fournisseur A. La procédure se déroule selon les étapes citées au ch. 3.

4.3 Assujettissement à l'obligation de déclarer et possibilités en matière douanière

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

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

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;
- régime douanier de l'admission temporaire (voir ch. 4.4).

Au moment de l'importation, on ne sait pas encore si le bien peut être vendu à un acquéreur C sur le territoire suisse ou s'il sera réexporté après la vente aux enchères. Le commissaire-priseur B qui est enregistré en tant qu'assujéti auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein et qui établit ses décomptes selon la méthode effective ne bénéficie pas du droit à la déduction de l'impôt préalable lors de la mise en libre pratique du bien. Il vend en effet le bien au nom et pour le compte du fournisseur A. Il en va de même si le commissaire-priseur 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 la dette fiscale nette. En vertu de ces considérations, il n'est pas opportun de recourir au régime douanier de la mise en libre pratique, raison pour laquelle ce point n'est pas abordé ci-après. Le bien doit par conséquent être déclaré auprès du bureau de douane compétent en la matière pour le régime douanier de l'admission temporaire.

4.4 Régime douanier de l'admission temporaire

4.4.1 Procédure applicable à l'importation du bien

Le bien doit être conduit à un bureau de douane compétent et déclaré en vue de son placement sous le régime douanier 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 lieu de destination sur le 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.

Il doit en outre être indiqué dans la déclaration en douane que le bien est destiné à une vente aux enchères, 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 B 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).

Le fournisseur A (nom et domicile) doit être indiqué dans la déclaration en douane comme importateur et destinataire du bien avec pour adresse celle du commissaire-priseur B.

L'impôt sur les importations se calcule sur la valeur marchande, plus les frais de transport ou d'expédition du bien et toutes les prestations afférentes (par ex. frais de taxation) jusqu'au lieu de destination sur le territoire suisse, pour autant que ces frais ne soient pas déjà inclus dans la valeur marchande. Est considéré comme valeur marchande le prix que le fournisseur A espère tirer de la vente aux enchères 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 procéder, dans les limites de son pouvoir d'appréciation, à une estimation de la base de calcul de l'impôt. Il peut également recourir à l'avis d'un expert à cet effet.

C'est le taux de l'impôt en vigueur au moment de l'acceptation de la déclaration en douane pour le régime douanier de l'admission temporaire qui est déterminant pour le calcul de l'impôt sur les importations.

L'impôt sur les importations et les droits de douane sont garantis par un dépôt en espèces ou par un cautionnement douanier.

4.4.2 Procédure à suivre en cas de bien invendu ou vendu à un acquéreur à l'étranger; apurement du régime douanier de l'admission temporaire par réexportation

Le bien doit être conduit à un bureau de douane compétent dans le délai de validité fixé par le bureau de douane d'entrée dans la décision de taxation et il doit y être déclaré en vue de l'apu-

rement du régime douanier de l'admission temporaire par réexportation. La décision de taxation pour l'admission temporaire doit être présentée avec la déclaration en douane.

Lorsque le régime douanier de l'admission temporaire a été apuré pour tous les biens ayant été taxés sur la base de ce régime, la sûreté est libérée (dépôt en espèces remboursé ou cautionnement douanier allégé).

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

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

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

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

Si des biens ont été vendus à plusieurs acquéreurs sur le territoire suisse, il faut en principe présenter une déclaration en douane pour chacun des acquéreurs. Par dérogation à ce principe, la simplification suivante peut néanmoins être appliquée: si les acquéreurs ne sont pas enregistrés en tant qu'assujettis auprès de l'Administration fédérale des contributions ou de l'Administration des contributions de la Principauté de Liechtenstein, 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. La mention «divers» doit figurer dans cette déclaration pour désigner l'importateur et le destinataire du bien.

Dans la déclaration en douane en vue de la mise en libre pratique du bien, l'impôt sur les importations se calcule sur la contre-prestation diminuée de l'impôt sur les importations que l'acquéreur C doit payer au fournisseur étranger A. Les commissions facturées par le commissaire-priseur B au fournisseur A et à l'acquéreur C font donc également partie de cette contre-prestation.

C'est le taux de l'impôt 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 l'impôt sur les importations.