

TVA et importation d'avions en Suisse

Ces derniers mois, les autorités suisses ont intensifié leurs contrôles quant au statut douanier des avions d'affaires qui séjournent en Suisse mais qui n'y sont pas importés. A l'occasion de diverses procédures, il a été constaté que nombre de propriétaires et d'exploitants ne sont pas toujours bien informés de leurs droits et obligations à cet égard. Un redressement fiscal subséquent pouvant avoir d'onéreuses conséquences, l'avocat Philippe Renz dresse un état des lieux.

Philippe RENZ, Renz & Partners

La Suisse, un îlot TVA au milieu de l'Europe

La Suisse n'étant pas membre de l'Union européenne (« UE »), toute prestation fournie ou acquise sur le territoire suisse ainsi que toute importation de biens en Suisse est soumise à la TVA suisse, indépendamment du régime de la TVA européenne. Le taux standard est en principe de 8% pour ce qui du domaine de l'aviation et il s'applique aussi bien à la vente, à la location, à l'importation ou à la maintenance d'un avion qu'aux transports effectués avec celui-ci, notamment. Seules les questions de TVA et de taxes douanières à l'importation sont abordées ici, à savoir : quand est-ce qu'un avion doit être importé en Suisse, si et comment la TVA peut-elle être récupérée, et quelles sont les taxes douanières ?

Depuis quelques mois, l'administration fédérale des douanes (AFD) procède à des contrôles quasi systématiques des avions d'affaires qui sont fréquemment basés en Suisse mais qui n'y sont pas mis en libre pratique, afin de déterminer s'ils doivent ou auraient dû être importés. Les montants en jeu sont en effet importants et le certain laxisme de l'AFD pendant les années économiques florissantes a laissé place à une approche beaucoup plus rigide. Ainsi, nombre de propriétaires, exploitants et managers ont été soumis ces derniers mois à des investigations, des redressements fiscaux et/ou des procédures pénales dont tous ne se sont pas relevés. Et ce du fait qu'ils n'avaient pas fait (tout) le nécessaire pour s'assurer qu'ils soient en règle.

Droit douanier vs droit aérien

Un premier problème fréquemment constaté, aussi bien en Suisse que dans



l'UE, est la confusion qui est faite entre droit aérien et le droit douanier. En effet, ces législations poursuivent des buts différents et ce n'est donc pas parce qu'un avion est autorisé à effectuer un vol dans un pays déterminé en vertu de la législation aérienne que cet avion peut effectuer ce vol en application de la législation douanière de ce même pays sans y être mis en libre pratique.

Ainsi, du point de vue des droits de trafic, un vol commercial interne Genève-St. Moritz (cabotage) pourra être autorisé dans certains cas par les autorités aéronautiques, mais seulement si l'avion est importé en Suisse. De même, si les droits de trafic ne sont pas nécessaires pour le vol non-commercial d'un avion vers, depuis ou en Suisse, le séjour de cet avion en Suisse peut rapidement mener son propriétaire et, par extension son ayant-droit à devoir l'importer. Par ailleurs, la portée de la définition d' « opération commerciale » selon le droit aérien est souvent interprétée de manière plus large par les autorités aéronautiques, en Suisse et en Europe, que celle de l' « usage commercial » du point de vue du

droit douanier tel que défini dans la Convention d'Istanbul sur l'admission temporaire. Ainsi, un vol qualifié de privé sous l'angle aérien pourra être qualifié de commercial du point de vue de cette Convention. Là également, le propriétaire de l'avion peut facilement se laisser tromper par ce régime différencié et croire, à tort, être dans son bon droit.

Exemption vs obligation d'importer

Une marchandise – un avion par exemple – qui arrive sur un territoire douanier déterminé acquiert un certain statut douanier en fonction du but et de la durée de son séjour sur ce territoire. Ainsi par exemple, un avion qui est acheminé en Suisse pour être réparé est placé dans le régime douanier du trafic de perfectionnement actif, et celui qui y séjourne un nombre maximal de jours déterminé avant d'être réexporté est placé sous le régime de l'admission temporaire, sans qu'il soit nécessaire que cet avion soit mis en libre pratique. Tout avion qui ne peut pas être placé sous un tel régime ou sous un autre régime (transit, trafic de

perfectionnement passif, importation comme effet de déménagement) doit être importé et est donc soumis aux droits de douane, dont le principal est la TVA sur l'importation.

La frontière existant entre le régime de l'admission temporaire et celui de mise en libre pratique peut être tenue et varier au gré des pratiques des autorités douanières et de leur interprétation des législations suisse et européennes. En Suisse, eu égard à la pratique actuelle concernant les avions qui ne sont pas immatriculés HB, un avion exploité selon un régime commercial ne pourra stationner en Suisse qu'un voire deux jours avant de devoir quitter le pays, sous peine de devoir être importé. Les exceptions à cette règle sont rares. Un avion à usage privé selon le droit douanier pourra demeurer 6 mois par année en Suisse sans être importé si ni la société propriétaire de l'avion, ni les utilisateurs effectifs de celui-ci n'ont leur siège ou leur résidence en Suisse (règle dite des 180 jours). Dans le cas contraire, la règle dite des 12x 3 jours (12 vols transfrontaliers par année avec, à chaque fois, une présence maximum de 3 jours en Suisse) sera, entre autres, appliquée. Ainsi, le propriétaire ou l'utilisateur d'un avion domicilié en Suisse doit l'importer dès que l'avion demeure 4 jours sur ce territoire.

Importation et récupération

Lorsqu'un avion remplit les conditions d'importation, il revient à celui qui l'amène dans le territoire douanier de le déclarer auprès de l'AFD. En général, c'est la société propriétaire de l'avion ou l'exploitant de celui-ci qui effectue ces démarches, mais à défaut, les autorités peuvent également se retourner contre le pilote ou la société de management par exemple, qui seront alors les débiteurs de la dette douanière.

A moins de se retrouver dans un cas d'importation en franchise, c'est la valeur vénale de l'avion au moment de la mise en libre pratique qui est prise en compte pour le calcul de la TVA. L'importation en Suisse a d'autres conséquences au niveau douanier : en effet, l'AFD considère que tous les travaux de maintenance effectués par la suite sur l'avion (les travaux passifs), respectivement tous les programmes de maintenance conclus pour l'avion, doivent être dédouanés et également taxés lorsque le prestataire ne se situe pas en Suisse.

La question que tout le monde se pose est celle de savoir comment diminuer ou neutraliser la charge de TVA à payer. Un avion peut être importé franc d'impôt s'il l'est par et pour le compte du détenteur d'un AOC qui l'exploite dans le trafic international. Il peut en être de même si l'avion est remis par son propriétaire à titre exclusif à un exploitant AOC pour que celui-ci l'exploite pour son compte tout en assumant le risque économique de l'opération.

Dans les autres cas, la TVA devra être payée puis pourra être remboursée partiellement ou complètement en fonction de l'usage entrepreneurial ou privé qui est fait de l'avion, et ce au moyen de l'obtention d'un numéro TVA par la société propriétaire. En règle générale si l'utilisateur de l'avion l'utilise à 80% au minimum pour son activité professionnelle et au maximum à 20% à titre privé, il pourra récupérer complètement l'impôt préalable.

Quant aux taxes douanières, celles-ci se calculent en rapport avec le poids de l'avion. Elles ne sont pas très élevées et peuvent en général être supprimées moyennant une déclaration de l'ayant-droit attestant de l'usage exclusivement civil de l'appareil.

Des démarches dans l'ordre et à temps

Afin d'éviter toute mauvaise surprise et des retards dans la procédure d'importation, les démarches liées à la mise en libre pratique de l'avion et, le cas échéant, à la récupération de l'impôt préalable, devraient être anticipées des semaines à l'avance. L'importateur devrait ainsi veiller (i) à préparer toute la documentation nécessaire à la procédure d'importation, (ii) s'il ne l'est pas encore, s'immatriculer à la TVA, (iii) s'il est étranger, désigner un représentant fiscal en Suisse, (iv) s'assurer que la structure contractuelle de détention et d'opération de l'avion réponde aux conditions légales qui permettent une récupération de l'impôt préalable, (v) demander une confirmation écrite (« ruling TVA ») aux autorités fiscales pour la récupération de l'impôt préalable, (vi) le cas échéant, conclure un accord de procédure centralisée de décompte avec l'autorité fiscale pour la déclaration des travaux de maintenance.

L'importateur qui n'aura pas fait les choses dans les règles ou dans les temps s'expose depuis quelques mois à une importation d'office, au paiement d'intérêts moratoires au taux annuel de 4%, au refus de pouvoir récupérer l'impôt préalable, au remboursement de la TVA qui aurait été récupérée à tort, voire à des sanctions pénales. De ce fait, les propriétaires et exploitants d'avions non importés en Suisse mais qui font une halte en Suisse ont tout intérêt à clarifier proactivement le statut douanier de leur appareil et, le cas échéant, d'entreprendre les démarches nécessaires afin de se conformer à la réglementation. Car avec toutes les informations qu'elles ont en main, l'AFD les surveille de près, si elle ne les traque pas déjà.

Cet article est une traduction française de l'article paru le 17 mai 2017 en anglais sur le site internet de Fly Corporate.