

2.7.3 Prestations en lien avec la technologie de la blockchain et la technologie des registres distribués

2.7.3.1 Principe

Les **blockchains** sont des registres numériques ou banques de données extensibles en continu, inaltérables, constitués de blocs de transactions numériques interconnectés, qui servent à la gestion de transactions ou de données de tout genre. La blockchain est enregistrée de façon décentralisée par l'intermédiaire d'un réseau, c'est-à-dire gérée en tant que registre distribué (en anglais **distributed ledger**). Le réseau d'une blockchain consiste en différents **nœuds de réseau** (en anglais **nodes**) qui servent de points de connexion pour la transmission de données. Le terme «nœuds de réseau» désigne des systèmes informatiques connectés à une blockchain au moyen d'un logiciel. Tous les nœuds de réseau participants enregistrent une copie de la blockchain ou de parties de celle-ci. Les nœuds de réseau servent en principe à la réception et à l'envoi de données de transaction ainsi qu'à leur validation par consensus (☞ [ch. 2.7.3.5](#)).

La technologie blockchain recourt à des procédures de cryptage asymétrique consistant pour chaque utilisateur en une clé publique et une clé privée (en anglais **public and private keys**). Pour gérer cette paire de clés publique et privée, l'on utilise des **wallets** (portefeuilles) sur différents médias (portefeuilles en ligne, sur ordinateur de bureau, sur smartphone, sur papier, portefeuilles physiques; ☞ [ch. 2.7.3.2](#)). La **clé publique** permet à chaque utilisateur de crypter des données pour le propriétaire de la **clé privée**, de vérifier les signatures numériques de ce dernier ou de l'authentifier. La clé privée permet à son propriétaire de décrypter des données qui ont été cryptées à l'aide de la clé publique, d'établir des signatures numériques ou de s'authentifier.

Sur la blockchain, les nouvelles **transactions** sont réunies en blocs de transactions, vérifiées par les nœuds de réseau et connectées à la blockchain existante. La blockchain actualisée est ensuite enregistrée sur tous les nœuds de réseau. Pour sécuriser les transactions dites de pair à pair sur la blockchain ou créer et valider de nouveaux blocs, l'on utilise des pièces/jetons cryptographiques.

Les **pièces/jetons cryptographiques** sont des unités monétaires générées sur une blockchain de façon décentralisée par une procédure mathématique définie préalablement. Les pièces/jetons cryptographiques peuvent être munis de différentes fonctions. Fondamentalement, il faut distinguer les trois principaux types de pièces/jetons cryptographiques suivants:

- **Pièces/jetons de paiement** (*payment coins/tokens*)
Les pièces/jetons cryptographiques qui sont exclusivement conçus comme pièces/jetons de paiement ne servent à aucune fin autre que l'utilisation comme moyen de paiement pour l'acquisition de livraisons et/ou de prestations de services auprès d'un ou plusieurs fournisseurs. Les pièces/jetons de paiement ne donnent donc pas droit à l'acquisition de prestations déterminées ou déterminables, mais représentent simplement le moyen de paiement convenu.
- **Pièces/jetons d'utilité** (*utility coins/tokens*)
Si des pièces/jetons cryptographiques donnent droit à l'acquisition de prestations déterminées ou déterminables et/ou s'ils donnent un droit d'accès à une plateforme, une application ou similaire (licence ou droit analogue à une licence), il s'agit de pièces/jetons d'utilité.
- **Pièces/jetons d'investissement** (*asset [backed] coins-tokens*)
Si des pièces/jetons cryptographiques donnent par exemple le droit de participer à un revenu, à un chiffre d'affaires, à un bénéfice, à une partie déterminée du revenu ou du chiffre d'affaires, à des droits dérivés ou similaires, il s'agit de pièces/jetons d'investissement. Les pièces/jetons d'investissement se basent toujours sur un rapport juridique contractuel; ils ne fondent par conséquent jamais de rapport de participation relevant du droit des sociétés et ne donnent pas droit au remboursement du montant initialement versé.

Dans le sens d'une combinaison de prestations ([art. 19, al. 2, LTVA](#) ainsi que [ch. 4.2.1](#)), les pièces/jetons cryptographiques peuvent aussi constituer des **formes mixtes** des types susnommés (pièces/jetons cryptographiques hybrides):

- *Pièces/jetons d'investissement avec fonction supplémentaire d'utilité*
Dans cette forme mixte, l'on suppose que, sous l'angle de la valeur, la fonction d'investissement occupe le premier plan, raison pour laquelle une telle pièce/un tel jeton cryptographique, du point de vue du droit régissant la TVA, doit être traité comme pièce/jeton d'investissement, conformément à sa fonction principale.

- *Pièce/jeton d'investissement ou d'utilité avec fonction supplémentaire de paiement*

En cas de combinaison de plusieurs prestations indépendantes les unes des autres, on peut être en présence d'une combinaison de prestations au sens de l'[art. 19, al. 2, LTVA](#). La possibilité d'utiliser une pièce/un jeton d'utilité ou d'investissement en tant que moyen de paiement ne constitue cependant pas une combinaison de plusieurs prestations du point de vue du droit régissant la TVA. Une telle pièce/un tel jeton cryptographique doit par conséquent être qualifié de pièce/jeton d'utilité ou d'investissement.



Bien que la terminologie de la FINMA soit utilisée pour les besoins de la TVA, il peut y avoir des divergences de qualification sous l'angle du droit régissant la TVA. Les classifications de pièces/jetons cryptographiques éventuellement effectuées par la FINMA ne sont pas contraignantes pour les besoins de la TVA.

Le terme de **contrat intelligent** (*smart contract*) désigne des accords basés sur des logiciels, accords dans lesquels différentes conditions contractuelles sont enregistrées et automatiquement surveillées, des actions définies pouvant être exécutées de façon indépendante en présence d'un événement déclencheur (*trigger event*). Pour autant que les conditions générales du code des obligations soient remplies, les contrats intelligents peuvent aussi constituer eux-mêmes des contrats légaux. Dans le cas contraire, ils servent uniquement à l'exécution automatisée de contrats.



Lorsque des prestations de services sont fournies de façon automatisée à l'aide d'un contrat intelligent par l'intermédiaire de la blockchain, il faut en règle générale considérer qu'il s'agit de prestations de services en matière d'informatique. De plus amples informations concernant les prestations de services en matière d'informatique figurent dans l'[Info TVA concernant le secteur Télécommunications et prestations de services en matière d'informatique](#).



Il faut relever qu'une entreprise ayant son siège à l'étranger qui fournit des prestations de services en matière d'informatique sur le territoire suisse à des destinataires non assujettis à l'impôt devient assujettie à l'impôt lorsqu'elle réalise en l'espace d'un an, sur le territoire suisse et à l'étranger, un chiffre d'affaires d'au moins 100 000 francs à partir de prestations qui ne sont pas exclues du champ de l'impôt en vertu de l'[art. 21, al. 2, LTVA](#) ([art. 10, al. 2, let. a et b, ch. 2, LTVA](#)).

2.7.3.2 Délivrance de pièces/jetons cryptographiques dans le cadre d'une levée de fonds initiale (initial coin offering)

Lors d'une levée de fonds initiale, ou *initial coin offering* (ICO; aussi appelée *token generating event* [TGE] ou initial token offering [ITO], ci-après désignée génériquement sous le nom d'ICO), une entreprise se procure des moyens financiers (en monnaie légale ou en pièces/jetons cryptographiques) pour un projet entrepreneurial déterminé. En contrepartie, les bailleurs de fonds reçoivent des pièces/jetons cryptographiques qui sont par exemple générés et enregistrés de façon décentralisée sur une blockchain nouvellement développée ou au moyen d'un programme informatique autoexécutable (contrat intelligent) sur une blockchain existante. La forme concrète d'une ICO ainsi que les pièces/jetons cryptographiques créés de cette manière se distinguent les uns des autres des points de vue technique, fonctionnel et légal. Du point de vue du droit régissant la TVA, l'évaluation d'une ICO et de l'utilisation des pièces/jetons cryptographiques émis dépend par conséquent de la fonctionnalité de ces derniers. Les conséquences fiscales doivent être examinées au cas par cas (par ex. sur la base de documents pertinents tels que les conditions contractuelles et d'utilisation, le livre blanc et similaires).



L'apport des moyens financiers dans le cadre d'une ICO constitue, sur la base des obligations contractuelles de l'entreprise, la contre-prestation d'une prestation ([art. 18, al. 1, LTVA](#) en relation avec [art. 3, let. f, LTVA](#)), pour autant qu'il ne s'agisse pas de pièces/jetons de paiement.

- La délivrance de **pièces/jetons de paiement** à titre onéreux constitue un échange de moyens de paiement sans incidence du point de vue du droit régissant la TVA.

Exemple

Une entreprise commerciale développe une plateforme de commerce électronique basée sur la blockchain sur laquelle elle proposera des marchandises et des prestations de services. La plateforme sera également à la disposition de fournisseurs tiers pour la vente de leurs marchandises et de leurs prestations de services. Dans le cadre de l'ICO, l'entreprise commerciale vend des pièces cryptographiques qui pourront ensuite exclusivement être utilisées pour l'achat de marchandises et de prestations de services proposées sur la plateforme. La délivrance des pièces cryptographiques à titre onéreux lors de l'ICO ne constitue pas une prestation au sens du droit régissant la TVA.

- La délivrance à titre onéreux de **pièces/jetons d'investissement** est exclue du champ de l'impôt conformément à l'[art. 21, al. 2, ch. 19, let. e, LTVA](#). Pour l'entreprise, les recettes correspondantes ne constituent pas un élément qui ne fait pas partie de la contre-prestation ([art. 18, al. 2, LTVA](#))

Exemple

Pour le développement de sa base de connaissances, une entreprise pharmaceutique est à la recherche d'investisseurs qui reçoivent en contrepartie des pièces cryptographiques établissant le droit à une part du BAII (bénéfice avant intérêts et impôts) de ladite entreprise. La participation au BAII n'est pas limitée dans le temps et ne prévoit à aucun moment le remboursement de la contre-prestation initialement versée par l'investisseur. Conformément à l'[art. 21, al. 2, ch. 19, let. e, LTVA](#), la levée de fonds contre la délivrance des pièces cryptographiques est exclue du champ de l'impôt.

- La délivrance de **pièces/jetons d'utilité** à titre onéreux constitue une prestation de service ou une livraison et est imposable pour autant qu'aucune exclusion du champ de l'impôt au sens de l'[art. 21, al. 2, LTVA](#) ne s'applique.

Exemple

Une start-up a l'intention de créer une mémoire de données décentralisée à l'aide de la technologie blockchain. Les utilisateurs doivent ainsi avoir la possibilité d'enregistrer leurs données sous une forme structurée et inaltérable. Pour utiliser cette mémoire de données décentralisée, il faut disposer d'une pièce cryptographique émise à titre onéreux lors d'une ICO. La pièce cryptographique représente une certaine capacité de téléchargement et influence par conséquent la vitesse d'enregistrement des données. Lors de la transmission des données, la pièce cryptographique n'est ni cédée ni consommée. L'espace de stockage effectivement utilisé doit être payé par une contre-prestation séparée. Les recettes provenant de l'ICO constituent la contre-prestation pour l'augmentation d'efficacité lors de la transmission des données et doivent être soumises à l'impôt conformément à l'[art. 8, al. 1, LTVA](#) si l'acquéreur de la pièce a son siège/domicile sur le territoire suisse.

Les versements anticipés pour des prestations futures déterminées ou au moins déterminables au moment de l'ICO ainsi que les prestations non facturées doivent être imposés au moment de l'encaissement de la contre-prestation ([art. 40, al. 1, let. c, LTVA](#)).

Si, avec les moyens financiers qu'elle a récoltés, une entreprise s'engage simplement à développer par exemple une plateforme ou un logiciel, il faut considérer qu'il s'agit d'une prestation imposable contractuelle. La prestation réside dans l'intervention de l'entreprise; le lieu de la prestation est déterminé conformément à l'[art. 8, al. 1, LTVA](#). Le fait que, au moment de la levée de fonds, l'entreprise laisse ou non entrevoir l'attribution ultérieure de pièces/jetons cryptographiques ne joue aucun rôle.



Pour prouver le lieu de la prestation, l'assujetti peut par exemple se servir de l'identification dans le cadre d'une procédure de vérification de l'identité des clients ou, en cas de prestations de services en matière d'informatique, des informations appropriées à cet égard ([Info TVA concernant le secteur Télécommunications et prestations de services en matière d'informatique](#)).



Lors de la délivrance de pièces/jetons cryptographiques à des personnes étroitement liées ([art. 3, let. h, LTVA](#)), la contre-prestation correspond à la valeur qui a été ou aurait été convenue entre des tiers indépendants ([art. 24, al. 2, LTVA](#); [Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#)). Lors de la délivrance de pièces/jetons cryptographiques au personnel, il faut tenir compte des dispositions de l'[art. 47 OTVA](#) ([Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#)).

2.7.3.3 Utilisation de pièces/jetons cryptographiques

- L'utilisation d'une **pièce/jeton de paiement** pour l'achat d'une prestation est assimilée à l'utilisation de moyens de paiement légaux. L'apport d'une pièce/d'un jeton de paiement à titre de contre-prestation pour une prestation ne constitue pas une prestation supplémentaire, raison pour laquelle il ne faut pas non plus considérer qu'il y a échange ou rapport analogue ([art. 24, al. 3, LTVA](#)).
- L'utilisation d'une **pièce/jeton d'investissement** équivaut à des paiements au propriétaire de la pièce/du jeton dans le cadre d'une créance au sens du droit des obligations envers l'émetteur; ces paiements constituent une charge pour l'émetteur/débitteur.
- L'utilisation d'une **pièce/jeton d'utilité** doit être imposée au moment de la fourniture de la prestation (exécution en nature), pour autant que la prestation ne soit pas exclue du champ de l'impôt au sens de [l'art. 21, al. 2, LTVA](#) et n'ait pas déjà été imposée lors de la délivrance (par ex. sur la base d'un versement anticipé).

2.7.3.4 Transfert, négoce et conservation de pièces/jetons cryptographiques

a. Transfert de pièces/jetons cryptographiques en tant que contre-prestation pour des prestations

Pour le transfert de pièces/jetons cryptographiques à titre onéreux ou en échange d'autres pièces/jetons cryptographiques, il faut se baser sur la fonctionnalité des pièces/jetons cryptographiques (☞ [ch. 2.7.3.1](#)).

Seul l'apport de **pièces/jetons de paiement** pour une prestation constitue une contre-prestation (et non une prestation supplémentaire).

En revanche, si des prestations sont rémunérées par des **pièces/jetons d'investissement** ou **d'utilité**, il y a en principe un échange dans lequel la valeur marchande de chaque prestation sert de contre-prestation pour l'autre prestation ([art. 24, al. 3, LTVA](#)). Du point de vue du droit régissant la TVA, les deux prestations qui se font face doivent être évaluées selon leur propre nature.

☞ Des détails sur les conséquences sous l'angle de la TVA de l'utilisation ou de l'exécution en nature des prestations contenues dans une pièce/un jeton cryptographique figurent sous [ch. 2.7.3.3](#).

☞ De plus amples informations concernant le calcul de la contre-prestation figurent dans l'[Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#).

b. Négoce, y compris intermédiation, de pièces/jetons cryptographiques

À l'instar du négoce de devises, l'achat et la vente de **pièces/jetons de paiement** sont exclus du champ de l'impôt conformément à l'[art. 21, al. 2, ch. 19, let. d, LTVA](#) (☞ [Info TVA concernant le secteur Finance](#)).

Le négoce de pièces/jetons d'investissement ainsi que de pièces/jetons d'utilité constitue une prestation fournie en nom propre qui, du point de vue du droit régissant la TVA, doit être traitée comme une prestation indépendante, cela en fonction de la teneur de la prestation contenue dans la pièce/le jeton cryptographique.

Conformément à la réglementation applicable au domaine des papiers-valeurs, des droits-valeurs et des dérivés, les achats et les ventes de **pièces/jetons d'investissement** sont exclus du champ de l'impôt conformément à l'[art. 21, al. 2, ch. 19, let. e, LTVA](#) (☞ [Info TVA concernant le secteur Finance](#)).

Les achats et les ventes de **pièces/jetons d'utilité** constituent des prestations imposables pour autant que le lieu de la prestation contenue dans la pièce/le jeton cryptographique se trouve sur territoire suisse et qu'aucune exclusion du champ de l'impôt au sens de l'[art. 21, al. 2, LTVA](#) ne s'applique.

L'exploitation d'une plateforme de négociation et le transfert réciproque dans ce cadre des pièces/jetons cryptographiques négociés constituent une prestation imposable ou exclue du champ de l'impôt selon la fonctionnalité des pièces/jetons cryptographiques procurés.

☞ Pour l'attribution des prestations ([art. 20 LTVA](#)), il faut se référer au [ch. 5](#). Pour les prestations d'intermédiaire dans le domaine financier, il faut se baser sur la transaction concrète faisant l'objet de l'intermédiation, qui doit être attribuée soit au domaine imposable soit au domaine exclu du champ de l'impôt (☞ [Info TVA concernant le secteur Finance](#)).

☞ De plus amples informations concernant le calcul de la contre-prestation figurent dans l'[Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#).



La simple **mise à disposition d'une place de marché technique** sans participation au transfert des pièces/jetons cryptographiques et aux flux de paiement ne fonde aucune relation relevant du droit des mandats entre l'exploitant de la plateforme et le client. Par conséquent, il n'existe entre les parties aucun mandat axé sur l'acceptation et la transmission ou sur l'acquisition et l'aliénation de pièces/jetons cryptographiques. Une taxe d'utilisation de la plateforme, de raccordement ou similaire due à cet effet est soumise à l'impôt au taux normal, le lieu de la prestation étant déterminé conformément à l'[art. 8, al. 1, LTVA](#).

c. Conservation

Les pièces/jetons cryptographiques sont enregistrés et conservés au moyen de portefeuilles (*wallets*; [ch. 2.7.3.1](#)). La conservation de pièces/jetons cryptographiques par un tiers sur un support de mémoire (par ex. un disque dur) ou un programme d'enregistrement (par ex. un logiciel portefeuille) ainsi que la conservation de clés privées constituent des prestations de services imposables. La détermination du lieu de la prestation est régie par l'[art. 8, al. 1, LTVA](#).

Si un fournisseur de portefeuille conserve à titre onéreux des pièces/jetons de paiement qui ne constituent pas des valeurs déposées au sens de l'art. 16 LB, on est en présence d'une prestation exclue du champ de l'impôt au sens de l'[art. 21, al. 2, ch. 19, let. c, LTVA](#) ([Info TVA concernant le secteur Finance](#)).

2.7.3.5 Validation et vérification de transactions par la blockchain

En vue de leur exécution sur une blockchain, les transactions doivent être validées et vérifiées par un mécanisme de consensus des nœuds de réseau (nodes) du réseau blockchain correspondant. Chaque blockchain possède son propre mécanisme de consensus garantissant que tous les participants sont en accord au sujet de ses données. Il existe deux mécanismes largement répandus appelés **preuve de travail** ou **proof of work (minage, mining)** et **preuve d'enjeu** ou **proof of stake (staking)**, mais d'autres méthodes ainsi que des formes mixtes sont également utilisées. Ces mécanismes servent à définir le validateur d'une transaction.

La rémunération de ces prestations de validation et de vérification effectuées par logiciel prend en règle générale la forme d'un **block reward** (unités nouvellement créées de la pièce/du jeton cryptographique concerné) et/ou d'une **taxe de transaction**.

Si l'activité de validation et de vérification est exclusivement rémunérée au moyen de nouvelles pièces/nouveaux jetons cryptographiques générés de façon automatisée par le réseau (ce qu'on appelle un **block reward**), la partie qui dépense une valeur patrimoniale pour l'obtention d'une prestation fait défaut. Dans ces conditions, il n'y a pas de rapport de prestations en cas de validation de transactions, raison pour laquelle le block reward constitue un élément qui ne fait pas partie de la contre-prestation ([art. 18, al. 2, LTVA](#)). La validation ou vérification uniquement rémunérée par un block reward constitue une activité qui ne vise pas à réaliser à partir de prestations des recettes ayant un caractère de permanence; elle n'est donc pas réputée entrepreneuriale. L'[Info TVA Déduction de l'impôt préalable et corrections de la déduction de l'impôt préalable](#) fournit des renseignements sur la déduction de l'impôt préalable dans les **domaines non entrepreneuriaux**.

Si la rémunération pour la validation d'un bloc prend la forme d'une **taxe de transaction** que le ou les expéditeurs paient au validateur par l'intermédiaire du réseau pour une transaction donnée, il y a par contre entre l'expéditeur et le validateur un rapport de prestations en principe imposable. La validation d'une transaction pour un bénéficiaire domicilié sur le territoire suisse est soumise à l'impôt au taux normal en tant que prestation de service en matière d'informatique ([art. 18, al. 1, LTVA](#) en relation avec [art. 8, al. 1, LTVA](#)). Si un block reward est généré pour la prestation de validation en plus de la taxe de transaction, cela n'a aucune influence sur la déduction de l'impôt préalable ([art. 33, al. 1, LTVA](#)).

Dans le **minage en pool**, le mineur isolé se raccorde à un pool de minage et charge celui-ci d'exploiter le minage. Dans ce contexte, le mineur met sa capacité de traitement à la disposition du pool de minage, ce qui lui vaut une rémunération (avec des unités d'une pièce/d'un jeton cryptographique déterminé créées par le pool de minage). Le pool de minage exploite à cet effet le logiciel de minage et fournit régulièrement des prestations de services supplémentaires. Il existe entre le mineur et le pool de minage des prestations ayant une incidence fiscale, dont le lieu est déterminé conformément à l'[art. 8, al. 1, LTVA](#).

Dans le **staking en pool**, les détenteurs de pièces/jetons cryptographiques qui utilisent le staking peuvent se raccorder à un pool de staking par la cession de leurs stakes, ce dont ils sont en règle générale rémunérés par une part de la taxe de transaction encaissée grâce au staking. Le pool de staking exploite à cet effet le logiciel de staking. Il existe entre le participant et le pool de staking des prestations ayant une incidence fiscale. Le lieu de ces prestations de services est déterminé conformément à l'[art. 8, al. 1, LTVA](#).

La **prise en charge de points nodaux** (par ex. les nœuds maîtres ou *master nodes*) sur mandat d'un tiers (par ex. *cloud mining*) constitue en principe une prestation de service ayant une incidence fiscale (détermination du lieu conformément à l'[art. 8, al. 1, LTVA](#)).

1.1.4 Contre-prestation en pièces/jetons cryptographiques

Le décompte TVA doit être établi en **monnaie nationale**. Au moment de l'encaissement ou de la facturation ([art. 40 LTVA](#)), le fournisseur de prestations se rapportant à une date déterminée doit convertir la contre-prestation en pièces/jetons cryptographiques (☞ [Info TVA Objet de l'impôt](#)), au cours du jour, en une monnaie légale (nationale ou étrangère). La facture doit faire état de la **contre-prestation** pour les prestations mentionnées séparément et du **montant de TVA** subdivisé en fonction des taux de l'impôt dans une **monnaie légale**. Du point de vue du droit régissant la TVA, une simple mention en pièces/jetons cryptographiques de la contre-prestation des différentes prestations ne constitue pas une facturation séparée. La conversion peut être effectuée à l'aide d'un portail de conversion approprié, la source de conversion devant être durablement conservée une fois choisie. Pour certaines pièces/certains jetons cryptographiques, l'AFC publie des cours du jour (☞ [liste des cours de l'AFC](#)). La documentation de la conversion doit en tout temps être vérifiable facilement et immédiatement.



Cette façon de procéder doit aussi être appliquée pour la déclaration des prestations soumises à l'impôt sur les acquisitions ([art. 45, al. 1, LTVA](#)). De plus amples informations concernant l'impôt sur les acquisitions figurent dans l'[Info TVA Impôt sur les acquisitions](#).

Les pertes subies lors de l'aliénation de pièces/jetons cryptographiques contre de la monnaie légale ou lors de l'utilisation de pièces/jetons cryptographiques pour l'acquisition de prestations ne peuvent pas être déduites de la contre-prestation.

2.4.5 Factures en monnaie étrangère

À quel moment une facture est-elle considérée comme établie en monnaie nationale ou en monnaie étrangère?

Fondamentalement, c'est le **contenu de la pièce justificative** (facture, fiche et ticket de caisse enregistrée et électronique) qui permet de déterminer si ce sont les règles de la TVA concernant les pièces justificatives en monnaie nationale ou les règles de la TVA concernant les pièces justificatives en monnaie étrangère qui s'appliquent.

a) Sont considérées comme pièces justificatives en monnaie nationale,

- les pièces justificatives sur lesquelles les prestations sont mentionnées en monnaie nationale. Le montant total facturé est indiqué en monnaie nationale et également en monnaie étrangère;
- les pièces justificatives sur lesquelles les prestations sont mentionnées aussi bien en monnaie nationale qu'en monnaie étrangère (système à deux colonnes).

b) Sont considérées comme pièces justificatives en monnaie étrangère,

- les pièces justificatives sur lesquelles les prestations sont mentionnées en monnaie étrangère. Le montant total facturé est indiqué en monnaie étrangère et peut aussi être indiqué en monnaie nationale.



Pour les prestations fournies moyennant une contre-prestation en pièces/jetons cryptographiques ([Info TVA Objet de l'impôt](#), les différentes prestations et le total de la facture doivent être mentionnés dans une monnaie légale (nationale ou étrangère).



Seul l'apport de pièces/jetons de paiement pour une prestation représente une contre-prestation (et non une prestation supplémentaire). En revanche, si des prestations sont rémunérées avec des pièces/jetons d'investissement ou d'utilité, il y a en principe un échange, dans lequel la contre-prestation correspond à la valeur marchande de la prestation fournie en contrepartie ([art. 24, al. 3, LTVA](#)). Des exemples de la manière d'établir une facture en cas d'affaires conclues en compensation peuvent être consultés au [ch. 2.4.4](#).



Des indications plus précises concernant les contre-prestations en pièces/jetons cryptographiques, leur conversion et leur déclaration peuvent être consultées dans l'[Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#).

Exemple a)**Pièce justificative considérée établie en monnaie nationale**

facture d'hôtel (en CHF et EUR dans un système à deux colonnes)

Hôtel Morphée SA Chemin des Songes 33 1950 Sion CHE-123.456.765 TVA		Facture						
		Sion, le 22 juin 2018						
		Monsieur S. Freud Chemin Onirique 120 F-75000 Paris						
Facture n° 328407								
Chambre n°	Arrivée	Départ	Personnes					
380	21 juin 2018	22 juin 2018	1					
Date	Nombre	Prestation	Code	CHF	EUR			
21.6.18	1	Chambre/petit-déj.	1	390,00	312,00			
21.6.18	1	Téléphone	2	11,20	8,95			
21.6.18	1	Taxe de séjour	3	8,00	6,40			
		Total		409,20	327,35			
		Code	Taux de l'impôt	Montant	TVA	Montant	TVA	
		Chambre/petit-déj.	1	3,7 %	390,00	13,90	312,00	11,15
		Téléphone	2	7,7 %	11,20	0,80	8,95	0,65
		Taxe de séjour	3	0,0 %	8,00	0,00	6,40	0,00
Total		CHF		409,20	14,70			
Total		EUR		327,35	11,80			



Les montants indiqués en gras sont déterminants pour le calcul de la TVA.

Exemple b)**Pièce justificative considérée établie en monnaie étrangère**

ticket de caisse enregistrée

Sophie Roos		EuroPriceShop	
Euro Airport		1200 Genève	
28.12.2018	17:05	26904	
		EUR	Code
Eau minérale		1,07	1
Viennoiseries		1,10	1
Pomme		0,90	1
Analgésique		1,62	1
Cognac		6,52	2
Cartes postales		2,93	2
Journal		1,16	1
Total en EUR		15,30	
Total en CHF		18,35	
Espèces en Euro		20,00	
Monnaie rendue en CHF		5,65	
CHE-123.456.755 TVA			
Code	TVA	Total	TVA
1	2,5 %	5,85	0,14
2	7,7 %	9,45	0,70



Les **montants indiqués en gras** sont déterminants pour le calcul de la TVA.

Exemple c)**Pièce justificative avec pièce de paiement en monnaie étrangère**

facture de livraison (en BTC et USD)

Papa John's Pizzeria
Rue du Quai 18
1008 Lausanne

CHE-123.456.780 TVA

Livraison à domicile sans service/préparation sur place à:

Monsieur Gustave Bolomey
Chemin des Gais-Pinsons 146
1004 Lausanne

22.05.2018

20:10

071726

	BTC	USD	Code
1 pizza Margherita	5 000.00	15.00	1
1 pizza Prosciutto	5 000.00	15.00	1
Total	10 000.00	30.00	
Code	TVA	Total BTC	Total USD
1	2,5 %	10 000.00	30.00
			TVA USD
			0.73



Les **montants indiqués en gras** sont déterminants pour le calcul de la TVA.

1.10 Contre-prestations en pièces/jetons cryptographiques

Les contre-prestations en pièces/jetons cryptographiques ( [Info TVA Objet de l'impôt](#)) doivent en plus être facturées en une monnaie légale (nationale ou étrangère).



Des précisions concernant les contre-prestations en pièces/jetons cryptographiques figurent dans l'[Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#).

7.2 Calcul de la contre-prestation dans des cas particuliers

- **Versements pour annulations**

Les paiements effectués par les clients pour l'annulation (par ex. paiements no show) constituent des dommages-intérêts au sens propre. Pour l'agence de voyages, ils ne représentent pas une contre-prestation, conformément à l'[art. 18, al. 2, let. i, LTVA](#). L'encaissement de dommages-intérêts n'entraîne donc pas une correction de l'impôt préalable.

- **Commissions sur cartes de crédit**

Les commissions sur cartes de crédit ne sont pas réputées diminution de la contre-prestation ([art. 46 OTVA](#)). Elles ne peuvent donc pas être portées en déduction du chiffre d'affaires.

- **Justificatifs en monnaie étrangère**

Les montants indiqués sur les justificatifs libellés en monnaie étrangère doivent être convertis en francs suisses.



Des informations détaillées figurent dans l'[Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#).

- **Justificatifs en lien avec des pièces/jetons cryptographiques**

Les contre-prestations indiquées en pièces/jetons cryptographiques ( [Info TVA Objet de l'impôt](#)) doivent en plus être facturées en une monnaie légale (nationale ou étrangère).



Des informations détaillées figurent dans l'[Info TVA Calcul de l'impôt et taux de l'impôt](#).

- **Bons-cadeaux**

Quel que soit le mode de décompte appliqué, les ventes de bons-cadeaux ne doivent être imposées, au taux d'impôt déterminant, qu'au moment où les bons-cadeaux sont utilisés. La contre-valeur de la prestation vendue vaut contre-prestation.

Les justificatifs (factures, quittances, etc.) relatifs à la vente de bons-cadeaux ne porteront donc aucune mention en relation avec la TVA.

- **Octroi de crédits aux voyageurs**

Les crédits ne font pas partie de la contre-prestation imposable.

- **Prestations fournies à des personnes proches et au propre personnel**

En principe, il convient de calculer la TVA sur la contre-prestation reçue. Si la prestation est fournie à des conditions préférentielles, les dispositions suivantes sont applicables:

- pour les prestations fournies à des personnes proches, la contre-prestation correspond à la valeur qui aurait été convenue entre des tiers indépendants;
- pour les prestations que l'employeur fournit au personnel et qui doivent être mentionnées dans le certificat de salaire, la contre-prestation correspond à la valeur qui est également déterminante pour l'impôt fédéral direct.



Des informations détaillées à ce sujet figurent dans l'[Info TVA Parts privées](#).

- **Affaires conclues en compensation**

La contre-prestation du destinataire de la prestation ne doit pas obligatoirement intervenir sous la forme d'un paiement en argent. Toute autre prestation appréciable en argent peut également être considérée comme contre-prestation, comme par exemple la remise de biens ou la compensation avec une créance de l'acquéreur. Lorsque des livraisons ou des prestations de services sont compensées par des prestations (livraisons ou prestations de services) remises en contrepartie, les partenaires au contrat comptabilisent et imposent la valeur intégrale de leur propre livraison ou prestation de services.

Pour procéder à un traitement fiscal correct, la meilleure solution consiste à établir des justificatifs séparés pour la prestation et celle obtenue en contrepartie (par ex. facturation réciproque). Sont concernées à cet égard par exemple les notes de frais des guides de voyages, lorsque les excursions que les voyageurs paient sur place sont compensées avec le salaire du guide de voyages.