Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 717/2010
{T 0/2}

Arrêt du 21 avril 2011
IIe Cour de droit public

Composition
MM. et Mme les Juges Zünd, Président,
Seiler, Aubry Girardin, Donzallaz et Stadelmann.
Greffière: Mme Dupraz.

Participants à la procédure
X._____ SA,
représentée par Mes Nicolas Buchel et Anne Tissot Benedetto, avocats,
recourante,

contre

Administration fédérale des contributions, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée, Schwarztorstrasse 50, 3003 Berne.

Objet
aLTVA: livraison de biens ou prestation de services, lieu de l'opération, voyance,

recours contre l'arrêt du Tribunal administratif fédéral, Cour I, du 15 juillet 2010.

Faits:

A.
La société anonyme X._____ SA (ci-après: X._____ ou la Société) est inscrite au registre du commerce de Genève depuis le 8 avril 2005. Elle a pour but la vente par correspondance de tous produits en relation avec l'édition et la commercialisation de fichiers et d'adresses.

X._____ est spécialisée dans la voyance à distance, fournissant des rituels et divers objets dits magiques. Dès avril 2005, la Société a fait parvenir plus de 100'000 mailings à des particuliers domiciliés dans la plupart des pays constituant son rayon d'activité, soit notamment en Allemagne, Australie, Autriche, Belgique, France, Grande-Bretagne, Nouvelle-Zélande, au Canada et aux Etats-Unis. Ces courriers sont établis sur le papier à en-tête de Y._____, qualifié de "Maître Spirite", "Grand Mage du Conseil des 12" et "Spécialiste des visions d'argent" et sont signés par celui-ci. Ils promettent une amélioration de la situation (financière, personnelle, amoureuse, etc.) difficile du destinataire par le biais de différents procédés. Ces moyens, proposés par X._____ sous l'enseigne et la marque Y._____, s'intitulent, entre autres, l'"Alliance Sacrée" (mailing 270), les "Multi-Contacts Déclencheurs de Chance" (mailing 280), l'"Activateur Perpétuel de Chance" (mailing 290), l'"Huile magique de Tobie et la Fiole Vénitienne" (mailing 300), l'"Agenda Personnel de Chance Datée" (mailing 310). A chacun de ces envois est joint un bon permettant au destinataire, moyennant paiement de 47 euros, de profiter des effets bénéfiques
promis et d'acquérir l'un des objets mentionnés dotés des pouvoirs conférés par Y._____. Les destinataires ayant passé commande reçoivent une nouvelle série de mailings leur proposant notamment d'autres objets et procédés dits magiques, tels le "Déclencheur Universel de Chance Immédiate" (mailing 1022), le "Grand

Bouclier Magique d'Hermès" (mailing 1033) ou l'"Arbre à Souhaits" (mailing 1052). D'autres courriers subséquents sont ensuite envoyés, proposant toujours plus d'aide et de produits censés favoriser la chance et ce, toujours à titre onéreux.

B.
Le 16 juin 2005, X._____ a remis à l'Administration fédérale des contributions (ci-après: l'AFC) un questionnaire pour l'enregistrement comme contribuable à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et une demande d'assujettissement volontaire. Le 11 juillet 2005, l'AFC a donné suite à cette demande et immatriculé X._____ au registre des contribuables avec effet au 1er avril 2005 en qualité d'assujettie volontaire.

A la suite d'un contrôle concernant les deux premiers décomptes remis par X._____, qui portaient sur les 2ème et 3ème trimestres 2005, l'AFC a constaté que les chiffres d'affaires s'élevant respectivement à 700'387,09 fr. et à 853'069,27 fr. déclarés en tant que prestations à l'étranger étaient liés à des prestations de services fournies sur le territoire suisse. Considérant que X._____ remplissait les conditions de l'assujettissement obligatoire dès le 1er avril 2005, l'AFC a établi, le 24 novembre 2005, un décompte complémentaire no 603536 portant sur un montant de 109'723 fr. plus intérêt moratoire, à titre de TVA pour les périodes fiscales des 2ème et 3ème trimestres 2005.

C.
X._____ ayant formé une contestation, l'AFC a confirmé, par décision du 10 mai 2006, le bien-fondé du décompte complémentaire précité, fixant la créance fiscale due à titre de TVA pour les périodes des 2ème et 3ème trimestre 2005 à 108'570,75 fr., soit 109'723 fr. moins 1'152,25 fr. correspondant au solde créditeur résultant du décompte du 3ème trimestre 2005, plus intérêt moratoire par 7 fr.

Le 14 avril 2008, l'AFC a rejeté la réclamation formée par X._____ et confirmé la reprise d'impôt découlant du décompte complémentaire no 603536, sous déduction du solde créditeur.

Par arrêt du 15 juillet 2010, le Tribunal administratif fédéral a rejeté le recours formé par X._____ à l'encontre de la décision sur réclamation.

D.
Contre l'arrêt du 15 juillet 2010, X._____ forme un recours en matière de droit public au Tribunal fédéral. Elle conclut, sous suite de frais et dépens, à l'annulation de l'arrêt précité et à ce qu'il soit dit que les opérations qu'elle a réalisées ne sont pas soumises à la TVA suisse. A titre subsidiaire, elle propose le renvoi de la cause à l'AFC.

Le Tribunal administratif fédéral a renoncé à prendre position. L'AFC conclut au rejet du recours avec suite de frais.

Considérant en droit:

1.
Le premier janvier 2010 est entrée en vigueur la loi fédérale du 12 juin 2009 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (loi sur la TVA, LTVA; RS 641.20), qui a remplacé la loi fédérale du 2 septembre 1999 régissant la taxe sur la valeur ajoutée (RO 2000 1300 et les modifications ultérieures; ci-après: aLTVA). Hormis les questions de procédure et sous réserve d'exceptions non réalisées en l'espèce (cf. art. 113 LTVA), l'ancien droit reste applicable aux faits et rapports juridiques ayant pris naissance avant le 1er janvier 2010 (cf. art. 112 al. 1 et 2 LTVA). L'aLTVA s'applique dès lors au présent litige, qui porte sur les périodes fiscales correspondant aux 2ème et 3ème trimestres 2005.

2.
Dirigé contre une décision finale (cf. art. 90 LTF) rendue dans une cause de droit public (cf. art. 82 let. a LTF) par le Tribunal administratif fédéral (cf. art. 86 al. 1 let. a LTF), le présent recours en matière de droit public est

en principe recevable. Interjeté par la Société directement touchée par l'arrêt attaqué et qui a un intérêt digne de protection à son annulation ou sa modification (cf. art. 89 al. 1 LTF), il a, en effet, été déposé en temps utile compte tenu des féries (cf. art. 46 al. 1 let. b et 100 al. 1 LTF) et en la forme prévue par la loi (cf. art. 42 LTF) et ne tombe sous aucun des cas d'exceptions mentionnés à l'art. 83 LTF.

3.
Le Tribunal fédéral conduit son raisonnement juridique sur la base des faits établis par l'autorité précédente (art. 105 al. 1 LTF). Il ne peut s'en écarter que si les faits ont été établis de façon manifestement inexacte - ce qui correspond à la notion d'arbitraire (ATF 136 II 304 consid. 2.4 p. 314) - ou en violation du droit au sens de l'art. 95 LTF (art. 105 al. 2 LTF). La partie recourante qui entend s'écarter des constatations de l'autorité précédente doit expliquer de manière circonstanciée en quoi les conditions d'une exception prévue par l'art. 105 al. 2 LTF seraient réalisées, faute de quoi il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait qui diverge de celui contenu dans la décision attaquée (ATF 136 I 184 consid. 1.2 p. 187). Le recourant ne peut demander une rectification de l'état de fait que si elle est de nature à influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF).

La recourante semble perdre de vue ces principes, exposant comme devant une autorité d'appel sa propre version des faits, notamment s'agissant du fonctionnement de son activité et des tâches qu'elle confie à d'autres sociétés. Dans la suite du raisonnement, il ne sera donc pas tenu compte des faits présentés dans le recours qui s'écartent des constatations figurant dans l'arrêt attaqué, sans que la recourante ne soutienne que ces dernières seraient manifestement inexactes ou arbitraires.

4.
Le litige porte sur le bien-fondé de la reprise d'impôt découlant du décompte complémentaire no 603536. Pour savoir si le montant de 108'570,75 fr. plus intérêt moratoire réclamé est ou non dû, il convient de s'interroger dans un premier temps sur la qualification des opérations effectuées par la recourante. Le Tribunal administratif fédéral a retenu qu'elles constituaient des prestations de services, alors que la recourante soutient qu'il s'agirait pour la plupart de livraisons de biens.

4.1 Selon l'art. 6 al. 1 aLTVA, il y a livraison de biens lorsque le pouvoir de disposer économiquement d'un bien est accordé à une personne en son propre nom. L'art. 7 al. 1 aLTVA définit la prestation de services comme toute prestation qui ne constitue pas la livraison d'un bien. Ce libellé sous forme de clause générale permet d'éviter toute lacune, dès l'instant où la prestation entre dans le champ d'application de l'impôt, ce qui suppose qu'elle ne relève pas des opérations exclues par l'art. 18 aLTVA (PASCAL MOLLARD ET AL., Traité TVA, 2009, p. 228 n. 217 ss; ALOÏS CAMENZIND ET AL., Handbuch zum MWSTG, 2e éd. 2003, p. 112 s. n. 275 ss).

4.2 Lorsque, comme en l'espèce, plusieurs prestations sont fournies ensemble, leur qualification suppose de savoir si, du point de vue de la TVA, elles doivent être traitées comme un tout ou séparément. A cet égard, l'art. 36 al. 4 aLTVA a consacré le principe de l'unité de la prestation (arrêt 2A.499/2004 du 1er novembre 2005 consid. 3.2, in RF 61/2006 p. 553). Il en découle que les prestations qui sont étroitement liées du point de vue économique et qui se combinent de telle manière qu'elles doivent être considérées comme un tout indissociable sont réputées constituer une opération économique unique (art. 36 al. 4 1ère phrase aLTVA; ci-après: prestation globale). Les différentes composantes de la prestation globale sont soumises au même régime juridique concernant par exemple le lieu de la prestation, le taux de l'impôt ou une éventuelle exonération au sens propre (arrêt 2C 807/2008 du 19 juin 2009 consid. 2.2, traduit in RDAF 2010 II p. 51). Quant aux prestations accessoires, elles suivent le sort fiscal de la prestation principale (cf. art. 36 al. 4 in fine aLTVA). Par conséquent, tant les prestations globales que les prestations principales assorties de prestations accessoires (prestations complexes) sont traitées de manière
unique sur le plan de la TVA. En cas de prestations globales, l'élément déterminant pour définir le traitement TVA dépend de la prestation qui, d'un point de vue économique, se trouve au premier plan. S'il s'agit d'une prestation principale à laquelle sont rattachées une ou plusieurs prestations accessoires, la prestation principale constitue le noyau de la prestation devant être fournie et détermine le traitement TVA. En revanche, en l'absence de prestations complexes (soit d'une prestation globale ou d'une prestation principale/accessoire), on se trouve

en présence de plusieurs prestations indépendantes qui doivent être traitées séparément du point de vue de la TVA (arrêts 2C 807/2008 consid. 2.2, traduit in RDAF 2010 II p. 51, 2C 639/2007 du 24 juin 2008 consid. 2.2 et 2A.567/2006 du 25 avril 2007 consid. 4.3).

Pour déterminer la nature des prestations complexes, il faut se fonder sur une approche économique, qui l'emporte sur la qualification du droit privé (arrêts 2A.40/2007 du 14 novembre 2007 consid. 2.2 et 2A.452/2003 du 4 mars 2004 consid. 3.1, traduit in RDAF 2004 II p. 441). En outre, la TVA étant un impôt sur la consommation, l'appréciation doit se faire en priorité du point de vue du destinataire (arrêt 2C 458/2009 du 16 mars 2010 consid. 2.1.1 et la référence à CAMENZIND ET AL., op. cit., p. 84 n. 182).

4.3 En l'espèce, l'arrêt attaqué retient que, du point de vue du destinataire, les procédés proposés par la recourante englobent dans la plupart des cas la livraison d'objets ésotériques, ainsi qu'une aide de voyance. En retournant le bon de commande et en s'acquittant des sommes requises, le destinataire entend recevoir une prestation comprenant non seulement l'acquisition d'un ou plusieurs objets dits magiques, mais aussi et surtout bénéficier d'un soutien de voyance ou d'autres éléments en fonction du type de procédés. Il s'agit donc déjà d'une prestation complexe. En outre, cette dernière ne doit pas être appréciée individuellement, car elle est économiquement liée à d'autres opérations. En effet, il ressort du système mis en place par la recourante que, dès qu'un destinataire donne suite au premier mailing et renvoie un bon de commande, il reçoit d'autres mailings lui proposant toujours plus d'aide et de produits censés favoriser la chance. Il obtient par exemple une "Action Divinatoire Secrète des Numéros de Chance", offrant de lui communiquer une liste de numéros à jouer afin de gagner aux jeux de loteries, à condition qu'il retourne le bon de commande et s'acquitte de 46 euros (arrêt attaqué p. 20) et ainsi de suite.

Il ressort de ce descriptif qu'il n'y a pas une succession d'offres indépendantes, mais la mise en place d'un processus commercial organisé qui s'amplifie et se modifie en fonction de la réponse du consommateur. Sur la base de ces constatations de fait, on ne peut reprocher au Tribunal administratif fédéral d'avoir considéré qu'il s'agissait de prestations complexes. Partant, elles doivent, en vertu du principe de l'unité de la prestation, être soumises au même régime fiscal.
Sur la base des éléments précités, la position de la recourante, qui soutient que chaque mailing doit s'examiner de manière individuelle et qu'à part la livraison d'objets nécessitant l'intervention du voyant, qui constitue une opération composite, on aurait affaire à une succession d'opérations indépendantes, ne peut être suivie.

4.4 Les prestations complexes doivent se qualifier en fonction de la nature de leur aspect prédominant (en l'occurrence prestation de services ou livraison de biens). Comme le relève le Tribunal administratif fédéral, le point de savoir si l'on est en présence d'une prestation principale avec des prestations accessoires ou d'une prestation globale peut demeurer indécis, dès lors que cela n'a pas d'influence sur la qualification de la prestation déterminante.
4.4.1 Alors que les juges précédents ont retenu que le caractère prédominant des opérations en cause relevait d'une prestation de services, la recourante soutient que les opérations, qu'elle analyse à tort individuellement (cf. supra, consid. 4.3), consistent pour la plupart dans la livraison d'un objet magique et que, même dans les cas où l'opération est composite, car elle nécessite l'intervention du voyant, l'élément prédominant est celui de la livraison de biens. Elle reproche au Tribunal administratif fédéral d'avoir fondé son appréciation sur l'opinion subjective du destinataire effectif et non sur la pratique commerciale habituelle d'un groupe déterminé de consommateurs. Or, de l'avis de la recourante, les premiers mailings ne sont que des argumentaires de vente de nature publicitaire décrivant un objet ésotérique. Le consommateur visé par ces envois souhaite avant tout obtenir l'objet proposé et les bienfaits que ce dernier pourrait lui apporter. Le fait que les envois contiennent des indications sur la manière d'utiliser les objets livrés n'y change rien, les indications du voyant étant de simples informations sur les qualités de l'objet vendu.
4.4.2 Contrairement à ce qu'affirme la recourante, l'arrêt attaqué prend en considération l'impression générale du consommateur. Certes, il mentionne une fois la réaction concrète d'une cliente, mais uniquement pour confirmer le bien-fondé de son appréciation générale.

Pour déterminer l'élément prédominant des prestations en cause, le Tribunal fédéral se limitera aux faits con-

statés dans l'arrêt entrepris (cf. supra, consid. 3). Il en ressort que l'ensemble des mailings envoyés par la recourante est établi sur le papier à en-tête de Y._____, qui est désigné comme "Maître Spirite", "Grand Mage du Conseil des 12 " et "Spécialiste des visions d'argent" et signe les courriers. Le consommateur reçoit donc une lettre comportant la signature d'un voyant, ce qui va déjà au-delà d'un simple envoi publicitaire courant. Quant à la prestation fournie dans ces envois, elle consiste principalement à donner des indications, à apporter du réconfort, respectivement à promettre de l'aide, à leurs destinataires, et non pas à leur livrer des objets. Dans ces circonstances, on ne voit pas que les juges précédents aient violé le droit fédéral en considérant que l'élément central des opérations consistait dans une prestation de services et non dans la livraison de biens. Il apparaît en effet que la remise des objets n'a de sens qu'en raison de l'intervention du voyant, qui leur confère leur caractère dit magique, explique au destinataire leur utilisation adéquate et aide mentalement celui-ci au moyen de différentes
actions à distance. Du reste, le prix demandé pour la valeur de l'objet ne peut se justifier objectivement pour le consommateur que s'il est doté de pouvoirs conférés par le voyant et qu'il lui permet de concrétiser l'aide que promet de lui apporter Y._____. Dans ces circonstances, l'aspect prestation de services l'emporte sur la livraison de biens.

5.
Il convient de préciser que l'intervention du voyant est en l'espèce sans incidence sur la qualité de fournisseur de la recourante. Selon un contrat du 30 mars 2005, le voyant Y._____ (A._____ de son vrai nom) exécute les prestations de voyance de la recourante, mais cette dernière demeure le fournisseur des destinataires. Par conséquent, le voyant doit être qualifié de sous-traitant au sens de la TVA (cf. sur cette notion, MOLLARD ET AL., op. cit., p. 149 n. 479 s.), ce que ne conteste pas la recourante. Par conséquent, seule cette dernière doit être considérée comme le fournisseur du client final du point de vue de la TVA (arrêt 2A.215/2003 du 20 janvier 2005 consid. 3.5, in RDAF 2005 II p. 150), ce qu'elle admet du reste expressément. Il faut en outre relever que la présente procédure ne concerne que les prestations de voyance fournies par la recourante aux destinataires, mais non les relations entre X._____ et le voyant, ainsi que d'éventuels autres sous-traitants.

6.
Reste à s'interroger sur la localisation des prestations de services fournies par la recourante, afin de vérifier que les opérations sont effectivement imposables en Suisse.

6.1 Dès lors que les prestations en cause ne relèvent pas d'une livraison de biens, elles ne tombent pas sous le coup de l'art. 5 let. a aLTVA, selon lequel, pour être soumises à l'impôt, les livraisons de biens doivent avoir été faites à titre onéreux sur le territoire suisse. Il importe donc peu que les objets ésotériques transmis aient ou non transité en Suisse ou que la clientèle réside à l'étranger. Partant, il n'y a pas lieu d'entrer en matière sur les griefs de la recourante relatifs au fait que le Tribunal administratif fédéral a retenu qu'elle n'avait pas prouvé à satisfaction de droit que les objets en cause ne transitaient pas par le territoire suisse ni que les destinataires étaient tous domiciliés à l'étranger. De telles critiques ne sont en effet pas de nature à modifier le résultat de l'arrêt attaqué (cf. arrêt 6B 216/2010 du 11 mai 2010 consid. 1.3.3).

6.2 Selon l'art. 5 let. b aLTVA, sont notamment soumises à l'impôt, pour autant qu'elles ne soient pas expressément exclues du champ de l'impôt (art. 18 aLTVA), les prestations de services fournies à titre onéreux sur le territoire suisse. L'art. 14 aLTVA permet de localiser les prestations de services en fixant des critères de rattachement. L'alinéa 1 de cette disposition prévoit que, sous réserve des alinéas 2 et 3, est en particulier réputé lieu de la prestation de services l'endroit où le prestataire a le siège de son activité économique. Ce lieu se situe à l'endroit où la société exerce effectivement son activité (MOLLARD ET AL., op. cit., p. 208 n. 143), ce qui correspond en principe au lieu de son siège social (CAMENZIND ET AL., op. cit., p. 197 n. 537). Cette précision permet de ne pas tenir compte d'un siège purement formel (PER PROD'HOM, La définition des services immatériels, L'Expert-comptable suisse 2002 p. 120), par exemple d'une société boîte aux lettres (XAVIER OBERSON, Qualification et localisation des services internationaux en matière de TVA, Archives 69 p. 410). L'art. 14 al. 2 aLTVA prévoit des règles spécifiques de localisation en relation avec des services se rattachant à un lieu précis (OBERSON, op. cit.,
p. 411). Quant à l'art. 14 al. 3 aLTVA, il s'écarte du principe de l'alinéa 1 en définissant, pour certaines prestati-

ons dites immatérielles, le lieu de rattachement non pas en fonction de son prestataire, mais de son destinataire (cf. ATF 133 II 153 consid. 5.1 p. 160 s.). Ainsi, lorsque le destinataire se trouve à l'étranger, les prestations visées à l'art 14 al. 3 aLTVA sont réputées se situer à l'étranger et ne sont par conséquent pas imposables en Suisse (cf. ATF 133 II 153 consid. 5.1 p. 161; CAMENZIND ET AL., op. cit., p. 217 in fine n. 600).

6.3 En l'espèce, il n'est pas contesté que la recourante exerce son activité économique depuis la Suisse, lieu de son siège. Les prestations de services offertes sont donc en principe localisées en Suisse en vertu de l'art. 14 al. 1 aLTVA, à moins qu'elles ne tombent sous le coup d'une des dérogations prévues aux alinéas 2 et 3 de l'art. 14 aLTVA. Les activités déployées ne relevant pas de l'alinéa 2, reste l'éventuelle application de l'art. 14 al. 3 aLTVA. Selon cette disposition, sont soumises à la localisation en fonction du destinataire de la prestation notamment les prestations des conseillers et les prestations analogues (cf. let. c) ou la fourniture d'informations et les prestations de services analogues (cf. let. d). Par prestations analogues, il faut comprendre les prestations qui sont en lien étroit avec les activités mentionnées par les dispositions topiques (CAMENZIND ET AL., op. cit., p. 219 n. 604), de sorte qu'elles peuvent être assimilées à celles-ci (PROD'HOM, op. cit., p. 120).
6.3.1 Les prestations des conseillers visées à l'art. 14 al. 3 let. c aLTVA supposent que des conseils soient dispensés. Selon la jurisprudence, il faut pour cela que les parties concluent un accord qui est adapté au client de manière individuelle; en outre, le fournisseur des prestations doit procéder à une analyse de la situation et élaborer, sur cette base, des propositions en vue de résoudre des problèmes existants voire, éventuellement, se charger de la réalisation des mesures proposées (cf. arrêt 2A.269/2005 consid. 3.2, in RDAF 2007 II 325, qui a fixé certains critères à l'occasion de la délimitation entre les prestations d'enseignement et les prestations de conseil). C'est à tort que la recourante considère cette jurisprudence comme trop restrictive. D'une part, sous l'angle de l'ancien droit applicable en l'espèce, la règle voulait que la prestation de services soit localisée en fonction du prestataire (art. 14 al. 1 aLTVA), ce qui impliquait d'interpréter restrictivement les exceptions, notamment l'art. 14 al. 3 let. c aLTVA. Cette règle correspondait d'ailleurs largement à la législation qui prévalait à l'époque dans l'Union européenne (cf. ATF 133 II 153 consid. 5.1 p. 161). D'autre part, le fait que cette jurisprudence ait été posée pour distinguer les conseils de la formation ne change rien à la notion même de conseil qui s'en dégage.
6.3.2 Le point de savoir si les prestations de voyance appartiennent ou non aux activités de conseil n'a pas été tranché dans la jurisprudence. En droit suisse, un auteur, cité par le Tribunal administratif fédéral, après avoir admis que l'astrologie et la voyance sont des services difficiles à cataloguer, exclut la qualification de conseil pour la voyance, considérant que cette prestation possède un rapport trop lointain avec l'activité de conseil, de sorte qu'elle tombe sous le coup de l'art. 14 al. 1 aLTVA, (PROD'HOM, op. cit., p. 122). La recourante se prévaut pour sa part d'un commentaire allemand qui assimile la voyance à une prestation de conseil (GÜNTER RAU/ERICH DÜRRWÄCHTER, Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, 8e éd., n°533 ad § 3a nF, version octobre 2010). Contrairement à ce qu'elle soutient, on ne saurait pour autant déduire de ce seul avis qu'en Europe, la voyance est reconnue de manière générale comme une prestation de conseil.

Il n'y a au demeurant pas à entrer plus avant dans l'assimilation de la voyance aux prestations des conseillers, notamment par comparaison avec la situation européenne, comme le préconise la recourante. En effet, tous les mailings et envois opérés par la Société contiennent des documents largement standardisés et pratiquement identiques pour tous les destinataires. Les variations dépendent du hasard. Par exemple, l'"Agenda Personnel de Chance Datée" est distribué en différentes versions qui comportent les mêmes paragraphes, mais qui sont simplement attribués à des mois différents selon les destinataires. Sous réserve parfois de la date de naissance, la recourante n'a en outre pas connaissance de la situation particulière du destinataire lors des envois. Elle se contente de distribuer des courriers au contenu plus ou moins identique à un nombre indéterminé de destinataires. Par conséquent, de tels envois ne relèvent pas de la voyance ni d'une activité qui pourrait y être assimilée. Ces caractéristiques excluent au surplus de qualifier ces opérations de prestations de conseillers ou de prestations analogues visées à l'art. 14 al. 3 let. c aLTVA. On ne peut donc reprocher au Tribunal administratif fédéral d'avoir refusé d'appliquer
cette disposition.
6.3.3 C'est enfin à juste titre que l'art. 14 al. 3 let. d aLTVA a été écarté. La fourniture d'informations visée par cette disposition suppose un transfert de connaissances de nature à être utilisées dans les domaines technique ou économique, de même que les prestations de services analogues. Ces dernières comprennent la communi-

cation de noms et d'adresses de clients potentiels moyennant contre-prestation (notice AFC n°6, Prestations de services transfrontalières, valable jusqu'au 1er janvier 2009, ch. 3.2.5 p. 13).

Il se trouve que les courriers faisant état de procédés dits magiques permettant d'apporter une amélioration à la situation personnelle des destinataires n'entrent pas dans cette définition. La recourante admet du reste elle-même qu'une telle assimilation serait difficile.

6.4 En résumé, les opérations en cause doivent être localisées en fonction du prestataire, soit de la recourante, en vertu de l'art. 14 al. 1 aLTVA. Par conséquent, elles sont soumises à l'impôt en Suisse, dès lors qu'il a à juste titre été retenu qu'elles ne tombent pas sous le coup de l'art. 18 aLTVA (cf. art. 5 let. b aLTVA).

6.5 Il convient encore de souligner que l'objectif des règles de localisation, en particulier de l'art. 14 al. 3 aLTVA, est d'éviter une absence d'imposition ou une double imposition (cf. OBERSON, op. cit., p. 403 et 407). C'est du reste dans cette optique que le législateur s'est largement inspiré, en adoptant l'art. 14 al. 3 aLTVA, du droit de l'Union européenne alors applicable (cf. ATF 133 II 153 consid. 5.1 p. 160 s. et les références). Or, il a été retenu, ce qui n'est pas contesté, que la recourante n'était imposée dans aucun des autres Etats faisant partie de son rayon d'activité, s'agissant des prestations litigieuses.

7.
Dans ces circonstances, le recours ne peut qu'être rejeté. Les frais judiciaires seront mis à la charge de la recourante qui succombe (art. 66 al. 1 LTF). Il ne sera pas alloué de dépens (art. 68 al. 3 LTF).

Par ces motifs, le Tribunal fédéral prononce:

1.
Le recours est rejeté.

2.
Les frais judiciaires, arrêtés à 5'000 fr., sont mis à la charge de la recourante.

3.
Le présent arrêt est communiqué aux mandataires de la recourante, à l'Administration fédérale des contributions, Division principale de la taxe sur la valeur ajoutée, et au Tribunal administratif fédéral, Cour I.

Lausanne, le 21 avril 2011
Au nom de la IIe Cour de droit public
du Tribunal fédéral suisse
Le Président: La Greffière:

Zünd Dupraz