



11 novembre 2010

AVIS I/79/2010

relatif au projet de loi modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée et portant transposition

- de l'article 3 de la directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services;
- de la directive 2009/69/CE du Conseil du 25 juin 2009 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne la fraude fiscale liée aux importations;
- de la directive 2009/162/UE du Conseil du 22 décembre 2009 modifiant diverses dispositions de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

..... AVIS

Par lettre du 13 septembre 2010, Monsieur Luc Frieden, ministre des Finances, a soumis le projet de loi sous rubrique à l'avis de la Chambre des salariés (CSL).

1. L'intitulé très explicite du projet de loi indique que l'objet du projet est la transposition en droit national de trois directives européennes relatives à la législation sur la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

2. La directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services comporte plusieurs échéances de transposition, dont la dernière sera le 1^{er} janvier 2015 (mesures concernant plus particulièrement le Luxembourg en relation avec les services fournis par voie électronique à des particuliers domiciliés dans l'Union européenne). Afin de ne pas surcharger le travail législatif, le Gouvernement a décidé de légiférer progressivement en fonction des différentes échéances retenues par ladite directive 2008/8/CE, les seules dispositions devant entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2011 faisant l'objet du projet de loi sous avis.

1. Lieu de prestation d'activités culturelles et sportives (transposition de l'article 3 de la directive 2008/8/CE).

3. L'article 17, paragraphe 2, point 4° de la loi TVA, tel qu'en vigueur jusqu'au 31 décembre 2010, détermine le lieu des prestations de services ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, y compris les prestations de services des organisateurs de telles activités, ainsi que des prestations de services accessoires à ces activités, comme l'endroit où ces activités sont matériellement exécutées, quel que soit le statut, assujetti (« B2B¹ ») ou non (« B2C² »), du preneur.

4. Le projet de loi vise à scinder, avec effet à partir du 1^{er} janvier 2011, ledit point 4° de l'article 17, paragraphe 2 en deux parties, l'une concernant les prestations de services effectuées à un preneur assujetti et l'autre concernant celles effectuées à un preneur non assujetti, ce conformément à l'article 3 de la directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services.

Dans les relations entre assujettis (« B2B ») seules les prestations de services consistant à donner accès à des manifestations culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, ainsi que des prestations de services accessoires à cet accès, seront taxées à l'endroit où cet accès sera donné, c'est-à-dire à l'endroit où la manifestation aura lieu. Les autres services dans ce domaine relèveront de la règle générale prévue par la loi TVA (le lieu de prestation est celui où le l'assujetti a son siège, un établissement stable, ou, à défaut, son domicile).

2. Transposition des directives 2009/69/CE et 2009/161/UE

2.1. TVA sur les livraisons et importations, via tous les systèmes ou réseaux, de gaz naturel, d'électricité, ainsi que de chaleur et de froid

5. Le projet de loi vise essentiellement à généraliser le régime actuellement applicable aux livraisons et importations de gaz naturel et d'électricité via des réseaux de distribution de manière à l'étendre aux livraisons et importations, via tous les systèmes ou réseaux, de gaz naturel,

¹ « business to business », prestations entre entreprises

² « business to consumer », prestations d'entreprises à des particuliers

d'électricité, ainsi que de chaleur et de froid. Ainsi, le lieu d'imposition des livraisons afférentes se situera au lieu d'établissement de l'acheteur si celui-ci est un assujetti-revendeur ou un consommateur final utilisant et consommant effectivement les biens, la taxation s'opérant dans le chef de l'assujetti-revendeur ou dans le chef du consommateur final si celui-ci est identifié à la TVA, les importations de tels biens étant exonérés de TVA en vue d'éviter des doubles taxations.

2.2. Exonérations au profit des organismes internationaux

6. Le paragraphe (6) de l'article II a pour objet de mieux aligner la loi TVA sur la directive TVA 2006/112/CE en ce sens que les achats effectués dans d'autres Etats membres par des organismes établis au Luxembourg et bénéficiant à l'intérieur du pays de l'exonération au titre de l'article 43, paragraphe 1, point k), ne doivent pas être soumis à la TVA, ces achats donnant lieu à des livraisons internes dans les Etats membres d'achat, livraisons qui y bénéficient de l'exonération du moment que les autorités luxembourgeoises ont délivré le certificat d'exonération afférent. Cette disposition concerne les organisations internationales tels que les représentations diplomatiques, les institutions des Communautés européennes et d'autres organismes internationaux, qui sont d'ailleurs énoncés avec plus de précision au nouveau point k) de l'article 43, paragraphe 1 de la loi TVA.

2.3. Lutte contre la fraude en matière d'exonération des importations suivies de livraisons intracommunautaires

7. La législation prévoit une exonération de la TVA à l'importation lorsque l'importation est suivie d'une livraison ou d'un transfert intracommunautaires des biens à un assujetti établi dans un autre Etat membre. La mise en œuvre pratique de cette disposition, y compris les conditions dans lesquelles cette dernière s'applique, relève de la seule compétence des Etats membres, ce qui a donné lieu à certaines disparités. En effet, certains opérateurs ont tiré parti des différences dans l'application de cette disposition pour éviter de payer la TVA sur des biens importés dans ces circonstances.

8. Afin d'empêcher cette utilisation détournée du système, la Commission européenne a présenté en date du 1^{er} décembre 2008, ensemble avec sa communication au Conseil, au Parlement européen et au Comité économique et social européen sur une stratégie coordonnée pour améliorer la lutte contre la fraude à la TVA dans l'Union européenne, une proposition de directive du Conseil visant à établir, au niveau communautaire, les modalités d'application.

9. La directive en résultant, à savoir la directive 2009/69/CE du Conseil du 25 juin 2009 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne la fraude fiscale liée aux importations, a principalement pour objet de modifier cette disposition par l'introduction de trois conditions à respecter pour que l'exonération puisse s'appliquer, à savoir:

- l'obligation pour l'importateur d'être identifié aux fins de la TVA ou de désigner un représentant fiscal identifié à la TVA dans l'Etat membre d'importation, le numéro d'identification devant être fourni au moment de l'importation aux autorités compétentes;
- l'obligation pour l'importateur de fournir, au moment de l'importation, le numéro d'identification TVA de l'assujetti destinataire des biens dans cet autre Etat membre;
- l'obligation pour la personne sollicitant l'exonération de fournir la preuve, à la demande des autorités compétentes, que les biens sont destinés à être transportés ou expédiés de l'Etat membre d'importation vers un autre Etat membre, cette preuve pouvant n'être fournie qu'à la demande des autorités compétentes.

10. L'application correcte de cette exonération dépend bien entendu de la bonne circulation des informations entre les autorités douanières et fiscales nationales et entre les administrations fiscales des différents Etats membres concernés. L'obligation de collecter et de transmettre ces informations relève de la compétence des administrations fiscales et douanières des Etats membres.

2.4. Livraison de biens immeubles

11. Finalement, le projet de loi a également pour objet d'apporter, en ce qui concerne les livraisons de biens immeubles et les dépenses y afférentes, une clarification, voire adaptation de la règle de base relativement au droit à déduction, règle qui veut que ce droit ne naisse que dans la mesure où les biens et services sont utilisés par un assujetti pour les besoins de ses activités économiques.

12. Alors que, jusqu'à présent, la taxe en amont relative à un bien d'investissement immobilier affecté à une entreprise était déductible dès la survenance de la taxe en amont en fonction du seul pourcentage d'utilisation pour les opérations économiques ouvrant droit à déduction par rapport au montant global des opérations économiques, l'utilisation éventuelle à des fins étrangères à l'entreprise n'étant prise en considération qu'année par année au titre de l'imposition de l'utilisation privée, l'utilisation à des fins étrangères à l'entreprise est désormais également à prendre en considération dès le début.

Ceci a pour objet d'éviter dans le chef des assujettis considérés des avantages de trésorerie au préjudice de l'Etat.

13. La Chambre des salariés marque son accord avec les dispositions du projet de loi sous avis.

Luxembourg, le 11 novembre 2010

Pour la Chambre des salariés,

La direction

Le président



René PIZZAFERRI



Norbert TREMUTH



Jean-Claude REDING

L'avis a été adopté à l'unanimité.