

N° 7166⁶**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2017-2018

PROJET DE LOI

1° portant transposition de la directive (UE) 2016/1065 du Conseil du 27 juin 2016 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le traitement des bons;

2° modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

* * *

**RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES
ET DU BUDGET**

(9.1.2018)

La Commission se compose de: M. Eugène BERGER, Président ; M. André BAULER, Rapporteur; M. Alex BODRY, Mme Joëlle ELVINGER, MM. Franz FAYOT, Gast GIBERYEN, Claude HAAGEN, Henri KOX, Mme Viviane LOSCHETTER, MM. Laurent MOSAR, Gilles ROTH, Marc SPAUTZ, Claude WISELER et Michel WOLTER, Membres.

*

1. ANTECEDENTS

Le projet de loi n°7166 a été déposé par le Ministre des Finances le 9 août 2017.

Au texte du projet de loi étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, un tableau de correspondance, une fiche financière ainsi qu'une fiche d'évaluation d'impact.

Lors de la réunion de la Commission des Finances et du Budget (COFIBU) du 19 septembre 2017, Monsieur André Bauler a été désigné rapporteur du projet de loi sous rubrique. Le projet de loi a été présenté à la COFIBU au cours de la réunion du 24 novembre 2017.

Les avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics et de la Chambre de commerce datent du 9 octobre 2017.

L'avis de la Chambre de métiers date du 17 octobre 2017 et celui de la Chambre des salariés du 14 novembre 2017.

Le Conseil d'Etat a émis son avis le 15 décembre 2017.

La COFIBU a procédé à l'examen de l'avis du Conseil d'Etat au cours de la réunion du 9 janvier 2018.

Le projet de rapport a été adopté au cours de la réunion du 9 janvier 2018.

*

2. OBJET DU PROJET DE LOI

Le projet de loi sous rubrique a pour objet de transposer la directive (UE) 2016/1065 du Conseil du 27 juin 2016 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, qui vise à harmoniser le régime du traitement TVA des bons.

L'utilisation de bons pour effectuer l'achat de biens et de services, sous différentes formes et de plus en plus dans un contexte transfrontalier, se trouve en progression constante. Dans la perspective de

l'état, le fait que les bons ne constituent cependant pas en eux-mêmes l'objectif final d'une transaction, mais sont acquis dans l'intention de faciliter l'achat d'autres biens et services, la détermination du moment de perception de la TVA et de la base d'imposition pour définir le taux de la TVA s'avère difficile.

De plus, l'évolution des pratiques commerciales, l'utilisation de bons „*électroniques*“ toujours plus répandue et l'existence de différents régimes d'application de la TVA dans les états membres de l'UE a amené la Commission à présenter des dispositions spécifiques quant au traitement TVA des bons pour compléter la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée. Le texte final a été adopté au Conseil de l'Union européenne le 27 juin 2016.

Les mesures adoptées consistent essentiellement dans la définition de la notion de „*bon*“ pour les besoins de la TVA, dans la détermination du moment de la perception de la taxe ainsi que dans la détermination de la base d'imposition de la livraison de biens ou de la prestation de services effectuée en échange d'un bon.

La directive (UE) 2016/1065 n'est à transposer qu'avec effet au 1^{er} janvier 2019. Comme les assujettis concernés devraient éventuellement adapter leurs systèmes informatiques, il est tout de même recommandé de procéder à la transposition le plus rapidement possible. Puisqu'en outre les bons peuvent faire l'objet de transferts transfrontaliers, les auteurs du présent projet de loi proposent d'aligner les dispositions de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée strictement sur les dispositions correspondantes de la prédite directive, afin de garantir la sécurité juridique pour les assujettis nationaux et pour les assujettis ressortissants d'autres Etats membres de l'Union européenne.

D'autres modifications qui devront être apportées à la loi modifiée du 12 février 1979, suite à un arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne, consistent à aligner l'article 13 de la loi précitée, qui porte sur l'assimilation de certaines opérations à des livraisons de biens effectuées à titre onéreux en vue de garantir une égalité de traitement des consommateurs et de certaines catégories d'assujettis, sur les dispositions correspondantes de la directive 2006/112/CE. Ceci nécessite à son tour une adaptation de la référence à cet article au point b) de l'article 28.

*

3. LES AVIS

3.1 Avis du Conseil d'Etat

Le Conseil d'Etat a émis son avis en date du 15 décembre 2017. Dans celui-ci, la Haute Corporation n'a pas de remarques à formuler, à part quelques observations d'ordre légistique.

3.2 Avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics

Dans son avis du 9 octobre 2017, la Chambre des fonctionnaires et employés publics marque son accord avec le projet de loi sous avis.

3.3 Avis de la Chambre de commerce

Dans son avis, qu'elle a émis le 9 octobre 2017, la Chambre de commerce salue en principe la disposition fidèle et ponctuelle de la directive 2016/1065. Cependant elle estime que certains aspects mériteraient une plus grande clarification. Ainsi, premièrement, la Chambre de commerce renvoie à deux circulaires émises par l'Administration de l'enregistrement et des domaines relatives aux cessions et à la consommation d'avois téléphoniques. Comme ces avois vont tomber sous la définition de « *bon* » du projet de loi sous rubrique, la Chambre de commerce s'interroge sur l'impact du projet de loi sur les circulaires.

Deuxièmement elle fait référence à la distinction entre le transfert d'un bon à usage unique par un assujetti agissant en son nom propre ou au nom d'un autre assujetti. Puisque, selon les deux cas, différents régimes de taxation s'appliquent et comme la distinction entre les deux cas peut s'avérer difficile, la Chambre de commerce juge utile de fournir plus de clarifications.

En troisième lieu, elle fait l'observation que le projet de loi ne mentionne pas les exclusions précisées par la directive 2016/1065 quant au traitement TVA des tickets de transport, des billets d'entrée au cinéma et aux musées, des timbres-poste et autres instruments similaires ainsi que la disposition que le régime TVA des bons ne s'applique pas aux „bons“ de remise.

Quatrièmement, la Chambre de commerce met en valeur qu'au cas de non-utilisation d'un bon à usages multiples la directive 2016/1065 dispose que le régime TVA des bons ne s'y applique pas. Dans ce contexte, la Chambre se pose la question quel autre régime sera applicable dans un tel scénario.

Finalement, elle estime souhaitable d'adapter l'article 1^{er} point 6^o du projet de loi sous rubrique au considérant 11 de la directive 2016/1065 en termes de définition de la base d'imposition en cas d'usage partiel d'un bon à usages multiples.

A part les observations précitées, la Chambre de commerce approuve le projet de loi sous rubrique.

3.4. Avis de la Chambre des métiers

La Chambre des métiers a émis son avis en date du 17 octobre 2017. Elle n'a pas d'observations à formuler.

3.5 Avis de la Chambre des salariés

Dans son avis du 14 novembre 2017 la Chambre des salariés n'a pas d'observations à formuler.

*

4. COMMENTAIRE DES ARTICLES

La Commission des Finances et du Budget décide de reprendre l'ensemble des observations d'ordre légistique proposées par le Conseil d'Etat.

Article 1^{er} et article 3, point 1^o (article 1^{er}, point 5^o initial)

Il est projeté de modifier l'article 13 de la loi TVA et de le compléter par un point c) en vue de clarifier le traitement fiscal des biens encore détenus par un assujetti ou ses ayants droit au moment de la cessation de l'activité de cet assujetti, suite à un arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne statuant que la détention, par un assujetti ayant cessé son activité économique imposable, de biens qui avaient, lors de leur acquisition, donné lieu à une déduction de taxe en amont, peut être assimilée à une livraison de biens effectuée à titre onéreux si la période de régularisation prévue par la législation en matière de TVA est expirée.

Cette modification nécessite l'adaptation de la référence à l'article 13 faite à l'article 28, point b), de la loi TVA.

Article 2 et article 3, point 2^o (article 1^{er}, points 4^o et 6^o initial)

La transposition de la directive (UE) 2016/1065 du Conseil du 27 juin 2016 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le traitement des bons introduit pour la première fois des dispositions sur les bons dans la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Les bons sont des instruments émis par des assujettis en vue de permettre à la personne en possession du bon de l'échanger contre un bien et/ou un service, et s'appliquent à la fois aux livraisons de biens et aux prestations de services. En conséquence, une nouvelle section 5 est projetée au chapitre II de la loi TVA, comprenant les articles 19*bis* et 19*ter*. Ces articles introduisent des dispositions communes aux sections traitant des livraisons de biens et des prestations de services, spécifiques pour les bons qui incorporent le droit de recevoir des biens ou des services.

L'article 19*bis* projeté définit, au paragraphe 1^{er}, ce qu'on entend par « bons » en matière de TVA, en vue de distinguer ces derniers clairement des instruments de paiement. La caractéristique essentielle des bons est en effet que leur est attachée une obligation de les accepter en contrepartie d'une livraison de biens ou d'une prestation de services. Il existe deux types de bons : les bons à usage unique, qui sont ceux où, à l'émission du bon, le bien ou le service auquel ce bon donne droit, ainsi que le lieu d'imposition, sont déjà déterminés (paragraphe 2), et les bons à usages multiples, à savoir tout bon qui ne remplit pas les conditions pour être qualifié de bon à usage unique (paragraphe 3).

L'article 19^{ter} détermine essentiellement le moment auquel la TVA est perçue, moment qui dépend de la nature des bons émis.

Pour les bons à usage unique, de par leur définition, le traitement TVA applicable à la livraison de biens ou à la prestation de services qui leur est sous-jacente est déterminable sans équivoque au moment de l'émission du bon. Si tel est le cas, la TVA est alors perçue à chaque transfert d'un tel bon, y compris celui s'opérant au moment de l'émission du bon. En conséquence, la remise matérielle des biens ou la prestation effective des services en échange d'un bon à usage unique n'est pas considérée comme étant une opération distincte du transfert du bon.

À chaque fois qu'un tel bon est donc transféré par un assujetti agissant en son propre nom, y compris au moment de l'émission du bon, cet assujetti est considéré comme effectuant la livraison ou à la prestation sous-jacente au bon transféré, le transfert du bon, y compris celui s'opérant au moment de l'émission de ce bon, étant considéré comme constituant la livraison des biens ou la prestation des services auxquels ce bon à usage unique se rapporte. En conséquence, tout assujetti effectuant le transfert d'un tel bon à usage unique est redevable au Luxembourg de la TVA à déclarer sur la contrepartie reçue pour ce bon si, au moment de l'émission du bon à usage unique, il est établi que le lieu d'imposition se situera, au moment de la remise matérielle des biens ou de la prestation effective des services en échange de ce bon, au Luxembourg, et si le taux de TVA applicable à la livraison de biens ou la prestation de services sous-jacente est connu.

Enfin, pour éviter que le bien livré ou le service fourni en échange d'un bon à usage unique ne reste grevé d'une taxe non déductible, il est considéré que l'assujetti qui remet matériellement le bien ou preste effectivement le service en échange d'un bon à usage unique sans être l'émetteur de ce bon effectue la livraison de ce bien ou la prestation de ce service à l'émetteur du bon.

Par contre, en ce qui concerne les bons à usages multiples, la TVA n'est perçue qu'au moment de la livraison des biens ou de la prestation des services auxquelles le bon se rapporte. En conséquence, tout transfert antérieur de bons à usages multiples par un assujetti, y compris celui s'opérant au moment de l'émission du bon, n'est pas soumis à la TVA. S'il peut cependant être établi qu'un tel assujetti effectue des prestations de services distinctes, comme par exemple des services de distribution ou de promotion en relation avec les bons à usages multiples, ces prestations de services sont imposables conformément au régime de droit commun de la TVA.

Il est projeté de compléter l'article 28 par un paragraphe 2 transposant la disposition correspondante de la directive (UE) 2016/1065 du Conseil du 27 juin 2016 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le traitement des bons. En effet, dans le cas où des biens et/ou des services sont échangés contre un bon à usages multiples et que ce bon constitue leur seule rémunération, la base d'imposition, dans le chef de l'assujetti acceptant le bon en échange de biens et/ou de services, est alors la contrepartie de ce bon versée par son détenteur ou, à défaut d'information y afférente, la valeur monétaire du bon indiquée soit sur le bon, soit dans une documentation correspondante, diminuée du montant de la TVA afférente aux biens livrés ou aux services prestés. Dans la mesure où le bon à usages multiples ne constitue pas la rémunération unique de la livraison de biens ou/et de la prestation de services, la base d'imposition doit alors être déterminée conformément à l'article 28, paragraphe 1^{er}, point a), de la loi TVA.

Article 4 (article 2 initial)

Le régime désormais applicable aux bons ne s'appliquera, en vertu de la directive 2016/1065, qu'aux bons émis après le 31 décembre 2018, afin de permettre une transition sans heurts vers ce régime voué à être uniformément applicable dans la Communauté alors que les différents États membres ont jusqu'à présent appliqué des régimes plus ou moins divergents. Cette mesure sert à assurer que le régime fiscal applicable aux bons lors de leur échange final contre des biens ou des services ne puisse différer de celui que la législation réservait aux mêmes bons au moment de leur émission, et ceci quel que soit l'État membre dont la législation est applicable au moment et au regard de l'émission respectivement de l'échange des bons. En outre, la loi projetée étant initialement destinée à entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2018 et finalement au 1^{er} jour du mois suivant la publication de la loi au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg, le fait de ne rendre applicable le régime qu'aux bons émis après 2018 permettra aux opérateurs de disposer du temps nécessaire pour s'adapter aux nouvelles mesures.

Article 5 (article 3 initial)

Cet article final fixe la date de la mise en vigueur de la loi projetée au 1^{er} janvier 2018.

Selon le Conseil d'Etat, il convient de fixer une date d'entrée en vigueur en tenant compte de la date prévisible de la publication de la loi issue du projet de loi sous examen au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg. Le Conseil d'État se déclare d'ores et déjà d'accord avec la date que retiendra le législateur.

La Commission des Finances et du Budget décide de fixer l'entrée en vigueur au 1^{er} jour du mois suivant la publication de la loi au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg.

*

TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION PARLEMENTAIRE

Compte tenu de ce qui précède, la Commission des Finances et du Budget recommande à la Chambre des Députés d'adopter le projet de loi n°7166 dans la teneur qui suit :

*

PROJET DE LOI

- 1° portant transposition de la directive (UE) 2016/1065 du Conseil du 27 juin 2016 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le traitement des bons;**
2° modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

Art. 1^{er}. L'article 13 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est complété et modifié comme suit :

- 1° Dans la phrase introductive sont insérés les mots « les opérations suivantes » après le mot « onéreux ».
- 2° Au point b), dernière phrase, le point est remplacé par un point-virgule.
- 3° Est ajouté un point c) ayant la teneur suivante :
- « c) la détention de biens par un assujetti ou par ses ayants droit en cas de cessation de son activité économique imposable, lorsque ces biens ont ouvert droit à une déduction complète ou partielle de la TVA lors de leur acquisition ou de leur affectation conformément au point b). ».

Art. 2. Dans le chapitre II de la même loi, il est inséré une section 5 libellée comme suit :

« Section 5 – Dispositions communes aux sections 1 et 2 »

Art. 19bis. Aux fins de la présente loi, en entend par :

- 1) « bon », un instrument qui est assorti d'une obligation de l'accepter comme contrepartie totale ou partielle d'une livraison de biens ou d'une prestation de services et pour lequel les biens à livrer ou les services à prester ou l'identité de leurs fournisseurs ou prestataires potentiels sont indiqués soit sur l'instrument même, soit dans la documentation correspondante, notamment dans les conditions générales d'utilisation de cet instrument ;
- 2) « bon à usage unique », un bon pour lequel le lieu de la livraison des biens ou de la prestation des services à laquelle le bon se rapporte et la TVA due sur ces biens ou services sont connus au moment de l'émission du bon ;
- 3) « bon à usages multiples », un bon autre qu'un bon à usage unique.

Art. 19ter. 1. Chaque transfert d'un bon à usage unique effectué par un assujetti agissant en son nom propre est considéré comme une livraison des biens ou une prestation des services auxquels le bon se rapporte. La remise matérielle des biens ou la prestation effective des services en échange d'un bon à usage unique accepté en contrepartie totale ou partielle par le fournisseur ou le prestataire n'est pas considérée comme une opération distincte.

Lorsqu'un transfert d'un bon à usage unique est effectué par un assujetti agissant au nom d'un autre assujetti, ce transfert est considéré comme une livraison des biens ou une prestation des services à laquelle le bon se rapporte, réalisée par l'autre assujetti au nom duquel l'assujetti agit.

Lorsque le fournisseur de biens ou le prestataire de services n'est pas l'assujetti qui a, en son nom propre, émis le bon à usage unique, ce fournisseur ou ce prestataire est néanmoins réputé avoir effectué à cet assujetti la livraison des biens ou la prestation des services en lien avec ce bon.

2. La remise matérielle des biens ou la prestation effective des services en échange d'un bon à usages multiples accepté en contrepartie totale ou partielle par le fournisseur ou le prestataire est soumise à la TVA en vertu de l'article 2, alors que tout transfert précédent d'un tel bon à usages multiples n'est pas soumis à la TVA.

Lorsque le bon à usages multiples est transféré par un assujetti autre que l'assujetti effectuant l'opération soumise à la TVA en vertu du premier alinéa, toute prestation de services pouvant être identifiée, tels que des services de distribution ou de promotion, est soumise à la TVA. ».

Art. 3. L'article 28, de la même loi, est modifié comme suit :

1° Au point b), les termes « aux articles 12, point g), et 13, points a) et b) » sont remplacés par les termes « à l'article 12, point g) et à l'article 13 ».

2° À l'article 28, dont le texte actuel formera le paragraphe 1^{er}, il est ajouté un paragraphe 2 rédigé comme suit :

« 2. Sans préjudice du paragraphe 1^{er}, point a), la base d'imposition de la livraison de biens ou de la prestation de services effectuée en lien avec un bon à usages multiples est égale à la contrepartie payée en échange du bon ou, en l'absence d'information sur cette contrepartie, à la valeur monétaire indiquée sur le bon à usages multiples ou dans la documentation correspondante, diminuée du montant de la TVA afférente aux biens livrés ou aux services prestés. ».

Art. 4. Les articles 19*bis*, 19*ter* et 28, paragraphe 2, de la même loi, s'appliquent uniquement aux bons émis après le 31 décembre 2018.

Art. 5. La présente loi entre en vigueur le 1^{er} jour du mois suivant sa publication au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg.

Luxembourg, le 9 janvier 2018

Le Président,
Eugène BERGER

Le Rapporteur,
André BAULER

