



CHAMBRE DES DÉPUTÉS
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

Dossier consolidé

Projet de loi 6266

Projet de loi complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

Date de dépôt : 24-03-2011

Date de l'avis du Conseil d'État : 05-07-2011

Auteur(s) : Monsieur Luc Frieden, Ministre des Finances

Liste des documents

Date	Description	Nom du document	Page
27-07-2011	Résumé du dossier	Résumé	<u>3</u>
24-03-2011	Déposé	6266/00	<u>5</u>
09-06-2011	1) Avis de la Chambre de Commerce (19.5.2011) 2) Avis de la Chambre des Salariés (25.5.2011) 3) Avis de la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics (18.5.2011)	6266/01	<u>22</u>
05-07-2011	Avis du Conseil d'Etat (5.7.2011)	6266/02	<u>38</u>
08-07-2011	Rapport de commission(s) : Commission des Finances et du Budget Rapporteur(s) :	6266/03	<u>45</u>
18-07-2011	Dispense du second vote constitutionnel par le Conseil d'Etat (18-07-2011) Evacué par dispense du second vote (18-07-2011)	6266/04	<u>62</u>
21-07-2011	Avis de la Chambre des Métiers (1.7.2011)	6266/05	<u>65</u>
08-07-2011	Commission des Finances et du Budget Procès verbal (39) de la reunion du 8 juillet 2011	39	<u>68</u>
07-07-2011	Commission des Finances et du Budget Procès verbal (38) de la reunion du 7 juillet 2011	38	<u>71</u>
01-07-2011	Commission des Finances et du Budget Procès verbal (37) de la reunion du 1 juillet 2011	37	<u>77</u>
12-09-2011	Publié au Mémorial A n°194 en page 3542	6266	<u>82</u>

Résumé

N° 6266

Projet de loi

complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

Le projet de loi vise à mettre en place un régime suspensif de TVA pour toutes les opérations réalisées dans des entrepôts autres que douaniers. Il s'agit d'une faculté offerte par la Directive 2006/112/CE qui consiste en la possibilité d'exonérer toutes les opérations réalisées sur des biens pendant que ceux-ci sont placés dans ledit régime suspensif.

Le projet de loi, qui a pour objet de créer le cadre juridique permettant l'établissement au Grand-Duché de Luxembourg de zones franches (c'est-à-dire d'emplacements à l'intérieur desquels peuvent être réalisées des activités sur des biens meubles corporels en exonération de la TVA), s'inscrit dans la politique gouvernementale visant à développer le pays en tant que pôle logistique.

La création d'une zone franche permettra notamment à nombre d'opérations d'être exonérées de la taxe, dont les opérations d'entrée, de placement, de transport ou de manutention liées à l'entrée du bien dans le régime suspensif. De même, les opérations de valorisation, de manipulation, ainsi que les cessions réalisées dans le cadre du régime suspensif seront exonérées.

Le régime présente un caractère temporaire dans la mesure où les biens seront taxés à la sortie du régime suspensif, toutes les transactions ayant précédé celle-ci pouvant toutefois, le cas échéant, bénéficier d'une exonération définitive. Ainsi, en règle générale, du fait même du mécanisme du droit à déduction, toute taxe grevant les éléments qui entrent dans la composition d'une livraison de biens étant à compenser par la taxe due en raison de cette dernière, la taxe finalement acquise au Trésor est égale à la taxe calculée sur la rémunération de la livraison. Par voie de conséquence, pour les livraisons assujetties à la taxe à raison de leur rémunération, les exonérations des opérations antérieures s'y rattachant deviendront *de facto* définitives.

6266/00

N° 6266

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2010-2011

PROJET DE LOI

**complétant la loi modifiée du 12 février 1979
concernant la taxe sur la valeur ajoutée**

* * *

*(Dépôt: le 24.3.2011)***SOMMAIRE:**

	<i>page</i>
1) Arrêté Grand-Ducal de dépôt (12.3.2011).....	1
2) Exposé des motifs	2
3) Commentaire des articles	7
4) Texte du projet de loi.....	12

*

ARRETE GRAND-DUCAL DE DEPOT

Nous HENRI, Grand-Duc de Luxembourg, Duc de Nassau,

Sur le rapport de Notre Ministre des Finances et après délibération du Gouvernement en Conseil;

Arrêtons:

Article unique.— Notre Ministre des Finances est autorisé à déposer en Notre nom à la Chambre des Députés le projet de loi complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Zurich, le 12 mars 2011

Le Ministre des Finances,

Luc FRIEDEN

HENRI

*

EXPOSE DES MOTIFS

I. INTRODUCTION

Le présent projet de loi a pour objet la mise en place du régime de suspension de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) prévu au titre IX, chapitre 10, section 1, de la directive 2006/112/CE, ladite section prévoyant, à titre facultatif, des exonérations relatives aux opérations réalisées dans les entrepôts douaniers, les entrepôts autres que douaniers et les régimes similaires.

Il s'inscrit dans la mise en place de l'arsenal des mesures nécessaires au développement du pays en tant que place logistique, en instaurant, pour les besoins de la TVA, des emplacements à l'intérieur desquels peuvent être réalisées des activités sur des biens meubles corporels en exonération de la taxe.

Conceptuellement, le régime est destiné à accompagner les régimes suspensifs de droits existant en matière de droits d'entrée ainsi qu'en matière d'accises, permettant ainsi l'alignement dans le temps de l'exigibilité des différents impôts, cette exigibilité se déclenchant au moment de la sortie des biens de l'emplacement couvert par le régime. Il permet, accessoirement, la création d'entrepôts autonomes propres à la TVA ne se greffant pas sur d'autres régimes suspensifs.

Le régime présente un caractère essentiellement suspensif dans la mesure où les différentes exonérations n'ont d'effet que pour la durée du séjour des biens dans les emplacements couverts par le régime, la taxe devenant due lorsqu'ils quittent ces emplacements.

L'administration fiscale ne prend en compte que les seules entrées et sorties des biens dans le régime, les éventuelles opérations de maintenance et de valorisation s'y rapportant réalisées à l'intérieur des zones de suspension n'étant fiscalement appréhendées qu'à la sortie.

Il en va de même des éventuelles cessions des biens sous le régime suspensif. Sous le régime général de la taxe, ces cessions déclenchent l'exigibilité effective de la TVA dans le chef du cédant, qui est dès lors tenu de s'immatriculer à la taxe quel que soit son lieu d'établissement. Par contre, sous le régime suspensif, les cessions ne déclenchent aucune obligation fiscale à charge du cédant, du moment où elles n'entraînent pas la sortie des biens du régime. Ainsi, le régime suspensif est l'instrument de prédilection pour les biens faisant l'objet de transactions dans les bourses de matières premières.

Les différents types de régimes visés répondent à des besoins distincts en fonction tant du statut que de la nature des marchandises.

Ainsi, lorsque le régime suspensif de TVA est associé à des régimes suspensifs de droits d'entrée, les exonérations des manipulations et cessions des marchandises couvertes s'appliquent:

- aux marchandises introduites sur le territoire communautaire à partir d'un Etat ou territoire tiers et qui n'ont pas été mises en libre pratique, c'est-à-dire qui ne sont pas considérées comme importées au regard des droits de douane et de la TVA;
- ainsi qu'aux marchandises d'origine communautaire.

L'association des régimes suspensifs douaniers et TVA est dès lors particulièrement adaptée aux marchandises à commercialiser à une échelle internationale.

Par contre, sous sa forme autonome ou associé au régime d'entrepôt fiscal, l'entrepôt TVA couvre principalement les marchandises d'origine communautaire, ainsi que les marchandises d'origine non communautaire mises en libre pratique et destinées au marché communautaire, l'entrepôt fiscal étant par définition réservé aux marchandises soumises à accises (les produits énergétiques, l'alcool et les boissons alcooliques et les tabacs manufacturés).

*

II. INTERET DU REGIME SUSPENSIF EN MATIERE DE TVA

La suspension de l'exigibilité de la taxe pendant la durée du séjour dans le régime permet aux opérateurs de s'affranchir du préfinancement de la taxe relative aux opérations exonérées et assure ainsi la neutralité de la taxe dans le cadre du commerce international et la mise sur un pied d'égalité des marchandises d'origine communautaire avec celles d'origine extracommunautaire.

L'alignement dans le temps de l'exigibilité de la TVA sur l'exigibilité en matière de droits d'entrée ou d'accises rend possible, dans une certaine mesure, une uniformisation et une rationalisation des procédures de gestion de marchandises, indépendamment de leur nature ou de leur origine.

La réalisation des transactions en chaîne s'en trouve facilitée. Le régime convient particulièrement pour les transactions réalisées dans le cadre des marchés boursiers. En effet, il n'est que difficilement concevable de gérer ces dernières sous le régime général de la taxe, alors que les biens en question peuvent changer de propriétaire à de nombreuses reprises dans de brefs laps de temps et font intervenir des opérateurs du monde entier. Une immatriculation à la taxe de chacun d'eux n'est ni envisageable ni souhaitable.

Dans ce contexte, la suspension de la taxe permet également de préserver les intérêts du Trésor public à un double titre: elle assure, d'une part, une rationalisation des ressources étatiques en affranchissant l'administration de prendre en compte les transactions intervenues dans le chef des différents opérateurs, seule la dernière étant à appréhender dans le chef de la personne faisant sortir les biens du régime.

D'autre part, alors que sous le régime général l'obligation au paiement de la taxe à un stade a pour corollaire l'ouverture d'un droit à déduction de la taxe au stade suivant (autre que celui de la consommation finale), les opérations réalisées sous régime de suspension de la taxe ne sauraient, faute de paiement de la taxe du fait de l'exonération des cessions à l'intérieur des régimes, ouvrir au stade en question un quelconque droit à déduction de la taxe. La mise en oeuvre de régimes suspensifs s'accompagne donc d'une réduction des risques de fraude, d'autant plus que les États membres sont communautairement tenus de les soumettre à des conditions et des contrôles renforcés.

Par ailleurs, la suspension devrait contribuer au développement d'activités de distribution sur le territoire national. Il existe en effet au niveau international une forte propension pour les entreprises productrices de se recentrer sur leur „core business“ et de confier à des opérateurs tiers spécialisés la gestion de leurs stocks et l'expédition des commandes. Du fait de sa situation géographique centrale et de son importante infrastructure aéroportuaire dans le domaine du fret, le Luxembourg dispose d'atouts dans ce domaine. Des opérateurs ont déjà fait part de leur intérêt à l'exercice respectivement à l'extension de telles activités.

Empruntée du droit douanier appelé à l'encadrer en ce qui concerne l'autorisation d'ouverture et sa gestion, la suspension en matière de TVA présente les mêmes contraintes quant au sérieux et au professionnalisme des opérateurs appelés à le mettre en oeuvre et quant aux obligations documentaires relatives au suivi des biens d'un bout à l'autre de la chaîne. Ainsi, tout opérateur agréé par l'Administration des douanes et accises devrait être éligible à solliciter l'extension de son agrément douanier à la suspension en matière de TVA, sous réserve de présenter une rigueur équivalente dans l'accomplissement de ses obligations en matière de TVA.

Le régime suspensif présente ainsi, tant pour les entreprises intéressées que pour les autorités, un important investissement en temps et en personnel. Il convient dès lors d'assurer que les projets de gestion d'endroits en suspension de taxe présentent un intérêt réel et avéré tant sur le plan macroéconomique que microéconomique. C'est ainsi que le présent projet prévoit un encadrement strict des activités éligibles pour l'entrepôt TVA.

Aussi charge-t-il, pour des raisons évidentes de rationalisation, formellement l'Administration des douanes et accises de l'ensemble des questions se rapportant à la gestion du présent régime, y compris les entrepôts TVA, alors qu'elle dispose d'une longue expérience en matière de régimes suspensifs douaniers et accisiens.

Dans la même lignée, le projet renvoie quant aux règles régissant l'ouverture, le fonctionnement et la surveillance aux règles afférentes en matière douanière et accisienne.

*

III. FONCTIONNEMENT DU REGIME SUSPENSIF

De manière générale, la mise en oeuvre de la suspension du paiement de la TVA s'effectue comme suit:

- toutes les opérations imposables se rapportant au placement de biens dans le régime ainsi que celles réalisées par rapport à ces biens pendant leur séjour dans le régime se trouvent exonérées de la taxe;
- la sortie des biens du régime déclenche l'exigibilité de la taxe.

A. Champ d'application des exonérations

1. Les opérations de placement

Toute entrée de biens dans le régime est exonérée de TVA, que ce placement s'effectue à la suite d'une livraison par un fournisseur national, d'une acquisition intracommunautaire ou d'une importation de biens. Il est à relever que, faute de fait générateur, le placement par un assujetti sous le régime suspensif d'un bien prélevé d'un stock qu'il entretient au Luxembourg se trouve hors du champ d'application de la taxe.

Se trouvent identiquement exonérées toutes les prestations se rapportant à l'entrée des biens dans le régime. Sont essentiellement visées les prestations de transport et de manutention afférentes au placement des biens sous le régime.

Sous réserve des aménagements relatifs à la représentation fiscale spécifique au régime et prévus par le projet de loi, ces exonérations ne dispensent pas les assujettis qui les réalisent des obligations fiscales y relatives.

2. Les opérations réalisées à l'intérieur du régime

Les opérations de manipulation ou de valorisation réalisées dans le régime, y compris l'entreposage lui-même, se trouvent exonérées de la taxe.

Sont de même exonérées, les cessions de biens durant leur séjour sous suspension, les différents cessionnaires étant dispensés des formalités fiscales qui accompagnent, sous le régime général de la taxe, ces cessions.

Ces exonérations ne s'appliquent néanmoins qu'aux livraisons de biens et aux prestations de services qui n'entraînent pas la sortie des biens du régime du fait de leurs vendeurs ou prestataires respectifs. Ne rentrent dès lors pas dans le champ d'application des exonérations, les livraisons de biens dont la sortie du régime s'effectue du chef du fournisseur, ou les manipulations mises en compte par l'entrepositaire et se rapportant à la sortie des biens du régime.

3. La nature des exonérations

A l'instar de la directive 2006/112/CE, le présent projet recourt à la technique de l'exonération pour reporter l'exigibilité de la taxe à la date de sortie des biens du régime.

A ce titre, le terme exonération prend une acception nouvelle: dans le régime général de la taxe, les exonérations ont généralement pour objectif l'affranchissement définitif de l'opération imposable, alors que dans le présent contexte l'affranchissement n'est que temporaire. A l'instar de la réglementation belge en la matière, le projet distingue entre exonérations provisoires, sujettes à régularisation à la sortie du régime, et exonérations définitives. La question sera abordée un peu plus loin.

Les exonérations en cause présentent une deuxième différence avec celles du régime général dans lequel leur remise en cause produit ses effets dans le chef de la personne initialement débitrice de la taxe. Dans le présent régime, le redevable de la taxe est systématiquement la personne qui prélève le bien du régime et non pas l'éventuel fournisseur ou prestataire initial.

B. La taxation à la sortie du régime

La taxe à la sortie du régime s'établit, en fonction des circonstances, suivant deux modes distincts, normalement exclusifs l'un de l'autre:

- par l'exclusion des livraisons qui entraînent la sortie des biens du régime du champ d'application de l'exonération;
- par la régularisation des opérations initialement exonérées.

Il y a lieu de préciser les champs d'application respectifs des deux modes d'établissement de la taxe.

1. L'exclusion de l'exonération des livraisons qui entraînent la sortie des biens du régime

Les livraisons qui entraînent le prélèvement des biens par l'entreprise vendeuse aux fins de leur délivrance aux différents acquéreurs sont exclues du bénéfice de l'exonération et relèvent du régime de droit commun qui leur est propre.

Elles sont à traiter et à mettre en compte comme toute livraison soumise au régime général.

En outre, lorsque ces livraisons sont assujetties à la taxe à raison de leur rémunération, les exonérations des opérations antérieures s'y rattachant deviennent définitives et ne sauraient partant plus être remises en cause, pour les raisons abordées par la suite.

2. Rattrapage de la taxation des opérations initialement exonérées par voie de régularisation

Il s'agit essentiellement des situations dans lesquelles le prélèvement s'effectue, en dehors du contexte d'une livraison de biens, par le possesseur actuel des biens, par exemple, pour approvisionner un point de vente.

En tant que tel, le prélèvement ne déclenche pas de fait générateur de la TVA. Or, il est de principe qu'à la sortie du régime les biens doivent retrouver la charge fiscale qui aurait été la leur à défaut de régime suspensif. L'article 155 de la directive 2006/112/CE, repris au paragraphe 8, prévoit ainsi en guise de principe de taxation des prélèvements que „le montant de la taxe due lors de la sortie des régimes ou situations visées à la présente section [doit] correspond[re] au montant de la taxe qui aurait été due si chacune des opérations avait été taxée sur leur territoire“.

Par conséquent, la taxe due, lors de la sortie du régime, résulte en principe de la reprise de la taxation des différentes opérations exonérées sous le régime suspensif et ce suivant les règles de droit commun applicables à chacune de ces opérations en raison de sa nature.

Techniquement, le rattrapage de l'imposition s'opère par le biais de la régularisation de ces exonérations, qui présentent ainsi un caractère essentiellement provisoire.

Dans la pratique, cependant, la régularisation de l'ensemble des opérations exonérées peut se heurter à des obstacles, en particulier lorsque les biens ont fait l'objet d'une cession à l'intérieur du régime et que leur prélèvement s'opère dans le chef de l'acquéreur, ce dernier étant, généralement, dans l'ignorance du prix de revient de ces biens dans le chef de son fournisseur et partant dans l'impossibilité de reconstituer la chaîne des coûts supportés en amont par les biens.

En règle générale, du fait du mécanisme du droit à déduction, toute taxe grevant les éléments qui entrent dans la composition d'une livraison de biens est à compenser par la taxe due en raison de cette dernière, la taxe finalement acquise au Trésor équivalant à la taxe calculée sur la rémunération de la livraison. C'est ainsi que, sans méconnaître le principe de taxation retenu communautairement, le projet déclare définitives, pour toute livraison réalisée à l'intérieur du régime suspensif, les exonérations des opérations qui la précèdent.

Par ailleurs, comme le prélèvement devrait régulièrement s'opérer en vue de l'acheminement des biens en dehors du territoire national, le projet (paragraphe 6) l'assimile à une livraison de biens ne déclenchant pas d'exigibilité effective de la TVA nationale, lorsque:

- en cas de déplacement des biens du Luxembourg à destination d'un autre Etat membre sous le régime général de la taxe, ce déplacement bénéficierait de l'exonération des transferts intracommunautaires de biens;
- en cas de transfert des biens du Luxembourg à destination d'un Etat tiers, la livraison correspondante rentrerait dans le champ d'application d'une des exonérations des livraisons à l'exportation.

Le débiteur envers le Trésor public de la taxe due en régularisation des exonérations provisoires est la personne qui opère le retrait des biens du régime suspensif (paragraphe 7), sous réserve du recours au mécanisme de la représentation qui sera abordé par la suite.

C. L'encadrement du régime au moyen d'opérateurs agréés

1. Les conditions générales de mise en oeuvre du régime suspensif

Le régime suspensif en matière de TVA projeté, tout comme c'est d'ordinaire le cas en matière douanière ou d'accises, se matérialise par la reconnaissance officielle d'emplacements étroitement définis et délimités comme endroits sous suspension du paiement de la TVA. Toute personne qui projette de destiner des lieux déterminés à ces fins est tenue de se soumettre à une procédure d'agrément et à des obligations spécifiques d'encadrement des activités réalisées dans le périmètre délimité par l'agrément.

Il est à relever que les opérateurs qui sont titulaires d'une autorisation d'exploitation d'un entrepôt fiscal sont assujettis, de plein droit, au régime suspensif en matière de TVA.

Les opérateurs agréés sont astreints à la tenue d'une comptabilité-matières ainsi que de livres documentant les opérations se rapportant aux biens depuis leur entrée sous régime suspensif jusqu'à leur retrait de celui-ci.

En outre, l'opérateur agréé doit informer en temps réel et par voie électronique l'autorité compétente de toutes entrées et sorties de biens, les données à communiquer devant être précisées dans l'agrément. Cette décision pourra également déroger à la déclaration en temps réel des entrées et sorties pour la remplacer par des déclarations globales suivant une périodicité fixée par elle.

Il est à relever que les obligations précitées existent sous une forme ou une autre en matière de droits d'entrée et d'accises. Comme le présent projet n'entend aucunement dédoubler les formalités à charge des opérateurs économiques, les éventuels éléments spécifiques à la TVA peuvent être déclarés, dans la mesure des possibilités techniques existantes, dans le cadre de l'accomplissement des formalités correspondantes en matière douanière ou d'accises.

Le projet prévoit également, dans le contexte de la surveillance et de la sécurisation du régime, que l'autorité compétente peut exiger de l'opérateur agréé la mise en place de toutes mesures qu'elle juge utiles à cette fin. Il est entendu que la mise en oeuvre de cette disposition, qui devrait être, en règle générale, génératrice de coûts pour l'opérateur agréé, doit être proportionnée aux risques potentiels et aux buts recherchés.

Finalement, le projet prévoit que tout assujetti tenu de déclarer des opérations se rapportant au présent régime est tenu de remplir ses obligations déclaratives par voie électronique via le système eTVA.

2. L'intervention de personnes tierces dans le placement ou le retrait de biens du régime suspensif

Sous sa forme la plus simple, le régime suspensif TVA se greffe sur un régime suspensif douanier ou accisien mis en oeuvre pour les besoins propres de l'opérateur agréé, les placements et retraits de biens s'y effectuant exclusivement du chef de ce dernier, qui est ainsi le seul et unique redevable de la taxe à la sortie du régime.

Au cas où le placement ou le retrait des biens s'effectue du chef de personnes tierces, le projet prévoit un renforcement de l'encadrement du régime afin d'en assurer le bon fonctionnement.

Ainsi, sous peine pour l'opérateur agréé d'être solidairement tenu au paiement de la taxe due du fait de la sortie de biens du régime, cette sortie doit, en vue d'assurer le paiement de ladite taxe, être valablement effectuée, ce qui est le cas lorsque le numéro d'identification TVA luxembourgeois de la personne qui opère la sortie a été communiqué à l'opérateur agréé (paragraphe 14). Au cas où la sortie a lieu dans le chef d'une personne autre que celle qui a placé le bien sous régime suspensif, l'opérateur agréé doit en outre se faire remettre une copie de la facture afférente à la livraison par laquelle ladite personne est entrée en possession du bien.

Dès lors que des biens entrent ou sortent dans le régime sous suspension dans le chef de tiers opérateurs non établis au Luxembourg et non identifiés à la TVA luxembourgeoise, l'opérateur agréé est de plein droit autorisé à prendre en charge les obligations fiscales qui sont légalement les leurs, en qualité de représentant fiscal, par le biais d'un numéro d'identification global ad hoc lui attribué à cette fin.

Si la disposition correspondante renvoie, dans ses grandes lignes, aux règles établies en la matière par l'article 66bis de la loi TVA, il échoit de relever que le présent instrument de représentation fiscale est propre au régime suspensif. Un représentant fiscal agréé en application de l'article 66bis de la loi TVA ne saurait intervenir dans l'apurement des opérations réalisées sous régime suspensif et inversement, rien n'empêchant toutefois qu'une personne puisse cumuler les deux qualités.

*

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Ad article 1er

L'article 1er implémente un nouvel article 56sexies et d'une nouvelle annexe D dans la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (loi TVA).

Ad paragraphe 1er

Le premier paragraphe prévoit l'introduction d'un nouveau régime particulier en matière de TVA portant sur la suspension du paiement de la taxe.

Ad paragraphe 2

Le paragraphe 2 implémente les différentes exonérations en rapport avec les opérations sur des biens sous régime suspensif. Comme la finalité de la suspension n'est que de différer le paiement de la taxe, les différentes exonérations ne présentent qu'un caractère provisoire.

Il est à relever que le caractère provisoire de l'exonération n'est que relatif:

- l'exonération est bien définitive dans le chef du fournisseur ou du prestataire de l'opération;
- la régularisation de l'exonération ne produit ses effets que dans le seul chef du redevable de la taxe à la sortie des biens du régime suspensif.

Néanmoins, sont rendues définitives, dans le chef de ce dernier, les exonérations portant sur les opérations antérieures à la réalisation, à l'intérieur du régime, d'une livraison dont la base d'imposition est censée incorporer le coût des opérations antérieures. La disposition afférente produit ses effets par cascade, chaque livraison à l'intérieur du régime ayant pour effet de rendre définitive l'exonération de la livraison antérieure et des prestations éventuelles subséquentes.

Ad paragraphe 3

Ce paragraphe renvoie quant à la définition des régimes suspensifs de droits d'entrée énumérés au paragraphe 2 à la réglementation douanière en vigueur.

Ad paragraphe 4

Ce paragraphe introduit en droit national le concept de l'entrepôt TVA et en définit la portée. L'entrepôt TVA est destiné à couvrir exclusivement des marchandises dites communautaires au sens de la réglementation douanière, c'est-à-dire des marchandises de production communautaire ainsi que des marchandises produites en dehors de l'Union européenne et mises en libre pratique dans l'Union.

Il a été introduit dans les textes communautaires sous la dénomination „entrepôt autre que douanier“ par la directive 95/7/CE du Conseil du 10 avril 1995 modifiant la directive 77/388/CEE et portant nouvelles mesures de simplification en matière de taxe sur la valeur ajoutée - champ d'application de certaines exonérations et modalités pratiques de leur mise en oeuvre.

Le besoin de l'instituer est une suite de l'abolition des frontières fiscales entre Etats membres à partir du 1er janvier 1993, abolition qui a eu pour conséquence que le champ d'application des biens susceptibles d'être placés sous un régime d'entrepôt douanier s'est vu limiter aux seuls biens d'origine non communautaire.

Ainsi, l'article 160 de la directive 2006/112/CE prévoit que tout Etat membre exonérant les opérations réalisées à l'intérieur d'un régime d'entrepôt douanier est tenu d'implémenter un entrepôt autre que douanier. Si la directive laisse aux Etats membres la liberté de définir les biens à admettre sous un tel régime, elle fixe néanmoins une liste minimale des catégories de biens à y admettre.

Globalement, on peut distinguer entre deux types d'entrepôts TVA:

- l'entrepôt destiné à se greffer sur un autre type d'entrepôt suspensif, dont notamment l'entrepôt fiscal de biens soumis à accises. Ainsi le projet prévoit que le régime de l'entrepôt TVA s'applique dans tout entrepôt fiscal existant et à venir.

Identiquement, l'entrepôt TVA peut également se greffer sur un régime d'entrepôt douanier, pour les mêmes biens d'origine communautaire que les marchandises non communautaires admises dans le régime d'entrepôt douanier;

- l'entrepôt TVA autonome ouvert aux biens d'origine communautaire, dont, entre autres, ceux énumérés à l'annexe D, dans la mesure où il s'agit de biens autres que des biens soumis à accises.

En outre, mettant ainsi en oeuvre la faculté correspondante prévue par la directive, le projet prévoit la possibilité de demander l'application du régime d'entrepôt TVA pour

- i) les magasins dits „tax free“ situés dans la salle d'embarquement de l'aéroport du Findel;
- ii) les marchandises destinées à la commercialisation par les opérateurs aéronautiques à bord de vols internationaux;
- iii) les marchandises destinées à des entreprises qui les commercialisent en exonération de la taxe auprès des organisations internationales et des représentations diplomatiques et consulaires.

Ad paragraphe 5

Ce paragraphe détermine le moment où la suspension de la taxe prend fin et où la taxe devient due en régularisation des exonérations provisoires, ce moment étant celui de la sortie des biens du régime.

Ad paragraphe 6

Ce paragraphe a pour objet d'assurer que les sorties du régime particulier de biens transférés dans un autre Etat membre ou dans un pays tiers et qui ne constituent pas des livraisons de biens constitutives d'un transfert du pouvoir de disposer soient traitées, en ce qui concerne le lieu d'imposition, la mise en oeuvre des exonérations ainsi que les formalités déclaratives afférentes, conformément aux principes généraux régissant la TVA.

En vertu des principes généraux de la TVA, la taxe sur les ventes de marchandises au-delà des frontières est en principe due dans l'Etat de consommation, c'est-à-dire dans le pays de destination. Pour éviter que dans de tels cas la TVA devienne effectivement due dans l'Etat d'origine, la législation TVA prévoit deux instruments distincts:

- soit elle prévoit que le lieu d'imposition de la livraison est situé dans l'Etat de destination (comme c'est le cas, par exemple, pour les livraisons de gaz par les réseaux de distribution de gaz naturel ou les ventes à distance),
- soit elle prévoit que l'opération est soumise en tant que livraison de biens à la TVA de l'Etat d'origine, tout en y étant exonérée, la taxation se faisant au niveau de l'introduction dans l'Etat de destination (comme c'est le cas, par exemple, pour les livraisons intracommunautaires à des identifiés à la TVA ou les livraisons à l'exportation).

Ainsi, la sortie de marchandises d'un régime suspensif de taxe effectuée par une entreprise en vue de les transporter à l'étranger à destination de ses clients dans le contexte d'une livraison de biens relève de plein droit du régime général de la taxe.

Par contre, lorsque le prélèvement transfrontalier n'est pas constitutif d'une livraison de biens, les règles concernant le lieu d'imposition, l'éventuelle exonération ainsi que les formalités déclaratives ne joueraient pas à défaut d'une assimilation explicite, ce qui entraînerait une taxation contraire au principe de la taxation dans le pays de destination.

Le paragraphe 6 prévoit ainsi, d'abord, que tout prélèvement de biens d'un régime suspensif est assimilé à une livraison de biens pour la détermination de l'Etat de taxation ou pour la mise en oeuvre d'une exonération, lorsque le prélèvement correspondant, effectué en régime normal, est assimilé à une livraison de biens. Tel est le cas lorsque les marchandises sont destinées à être transportées, en dehors de tout contexte commercial, à destination d'un autre Etat membre, l'article 12, point g) de la loi TVA assimilant ce prélèvement à une livraison de biens effectuée à titre onéreux.

Ensuite, pour ce qui concerne les biens transférés à l'extérieur de l'Union européenne, le présent paragraphe prévoit l'assimilation de ce transfert à une livraison de biens, cette livraison étant exonérée de la taxe en tant que livraison à l'exportation en vertu des règles du régime général de la TVA.

Au cas où le régime général prévoit ainsi, pour un prélèvement donné, le déplacement du lieu d'imposition ou l'applicabilité d'une exonération, de telles délocalisations ou exonérations sont considérées, dans le contexte du régime suspensif, reposer sur les dispositions générales afférentes en question. Aussi, dans nombre de situations, la mise en oeuvre d'une disposition donnée entraîne régulièrement l'accomplissement d'obligations supplémentaires, notamment de nature déclarative. Ainsi, lorsqu'une livraison se trouve exonérée au titre d'une livraison intracommunautaire de biens, l'assujetti qui la réalise est tenu, entre autres, de la reporter sur l'état récapitulatif à souscrire périodiquement.

Ad paragraphe 7

Ce paragraphe détermine la personne qui redoit la taxe au Trésor public au titre de l'obligation de régularisation des opérations non définitivement exonérées à la sortie des biens du régime.

Il s'agit, en règle générale, de la personne qui dispose, au moment de la sortie, d'un titre de propriété sur les marchandises.

Dans la pratique, il s'agit soit de la personne ayant placé les biens sous le régime suspensif, soit, lorsque les biens ont fait l'objet d'une ou de plusieurs cessions à l'intérieur du régime, du dernier acquéreur des biens.

Cette disposition ne concerne pas les cas où une entreprise ayant placé des biens sous le régime suspensif ou ayant acquis de tels biens, les prélève, dans le cadre d'une livraison, pour les remettre à l'acheteur. Une telle livraison ne rentre d'une part pas dans le champ d'application d'une des exonérations prévues au paragraphe 2 et a, d'autre part, pour effet de rendre définitives les exonérations de toutes les opérations qui les précèdent. De par l'application du régime normal à de telles livraisons, il est assuré que la taxe soit perçue à la sortie du régime suspensif de manière à assurer une taxation adéquate, une régularisation au sens du paragraphe 5 n'étant ainsi pas nécessaire.

Ad paragraphe 8

Cette disposition règle le mode de calcul de la taxe régularisatrice. On procède à ce titre à la taxation rétroactive de l'ensemble des livraisons de biens et des prestations de services exonérées en application du paragraphe 2 et dont l'exonération est restée provisoire.

Ainsi les différentes livraisons de biens et prestations de services sont chacune à soumettre à la taxe au régime qui lui est propre en raison de sa nature, la taxe à régulariser correspondant au cumul des taxes dues pour chacune des opérations à prendre en considération.

Sont à comprendre dans les bases d'imposition des opérations correspondantes, l'ensemble des droits et taxes, à l'exception de la TVA, dus à la sortie concomitante des régimes douaniers ou accisiens.

A défaut de justification du coût des différentes opérations, la taxe est due à raison de la valeur normale du bien au moment de la régularisation de la taxe respectivement, en cas de sortie d'un régime suspensif douanier, à concurrence de la base d'imposition à l'importation.

Ad paragraphe 9

En principe, les seules opérations exonérées de la taxe ouvrant droit à déduction de la taxe en amont sont celles dont l'exonération repose sur l'article 43 de la loi TVA qui prévoit des exonérations de nature essentiellement technique. Or, les exonérations instituées par le présent régime ne présentent par essence pas de caractère définitif, mais n'ont que pour effet de différer techniquement l'exigibilité de la taxe. L'assimilation de ces exonérations à celles prévues à l'article 43 de la loi TVA a pour effet de les neutraliser au regard du droit à déduction de la taxe.

Par ailleurs, les opérations réalisées sous un régime suspensif se situent, en règle générale, à un stade de la chaîne de production et de distribution largement en amont de la mise à la consommation finale. Comme le droit à la déduction de la taxe grevant les biens et services qui entrent dans la composition d'une opération imposable est un principe fondateur de la taxe, il incombe d'assurer aux opérateurs qui prélèvent dans un régime suspensif des biens aux fins de la réalisation d'opérations pleinement soumises à la taxe la récupération de la taxe dont ils sont redevables à la sortie des biens du régime. Tel est l'objet du second alinéa du paragraphe 9.

Ad paragraphe 10

La réalisation de livraisons est en principe taxable à l'endroit où se trouvent les biens au moment de la livraison et implique que l'auteur de la livraison soumette celle-ci à la TVA de l'Etat en question et partant y procède à son immatriculation.

Or, il est de l'objet même des régimes suspensifs de ne pas appréhender, dans le chef de leurs auteurs, les livraisons réalisées à l'intérieur du régime suspensif avec maintien de celui-ci. Le paragraphe 10 prévoit ainsi une décharge générale, au profit d'opérateurs étrangers ne réalisant sur le sol national que de telles transactions, de l'accomplissement des obligations de déclaration et d'immatriculation se rapportant à ces livraisons.

Il est néanmoins à relever que cette décharge ne déroge pas à l'obligation d'émettre une facture en bonne et due forme, telle que définie au paragraphe 16.

Ad paragraphe 11

Pour les besoins de l'établissement de la taxe et du recouvrement de celle-ci, le paragraphe 11 renvoie aux règles existantes pour la liquidation de la taxe sur les importations de biens. Ainsi, la taxe relative au prélèvement de biens du régime suspensif effectué par un opérateur identifié à la taxe luxembourgeoise s'établit dans le cadre des obligations déclaratives auxquelles celui-ci est soumis, aucun paiement n'étant à opérer auprès de l'Administration des douanes et accises à la sortie des biens du régime.

Ad paragraphe 12

Le paragraphe 12 a trait aux modalités d'agrément des personnes sollicitant l'agrément pour la mise en oeuvre du régime suspensif de taxe dans les endroits visés au paragraphe 2.

Ad paragraphe 13

Le paragraphe 13 met en place des obligations de déclaration spécifiques au régime, largement empruntées des réglementations douanière et accisienne.

Ainsi, à moins que l'agrément ne prévoit leur communication sur une base périodique, toutes entrées et sorties de biens devront être communiquées, dès leur réalisation, à l'autorité compétente. En outre, les opérateurs agréés sont astreints à la tenue d'une comptabilité-matières ainsi que de livres documentant les opérations de conservation et de valorisation se rapportant aux biens depuis leur entrée sous régime suspensif jusqu'à leur retrait de celui-ci.

Par ailleurs, l'agrément pourra prévoir la tenue de toutes autres écritures indispensables en vue d'assurer un suivi continu et ininterrompu des biens et en vue de l'établissement de la taxe due à la sortie du régime. Comme cette obligation présente un caractère optionnel susceptible de rendre plus complexe la mise en oeuvre du régime par l'opérateur agréé, elle devra être proportionnée au but recherché et être dument motivée quant à ce but. Dans la pratique, l'autorité compétente se concertera avec l'opérateur concerné pour trouver le moyen le plus approprié à atteindre l'objectif voulu.

Ad paragraphe 14

Le paragraphe 14 a trait à la responsabilité pesant sur l'opérateur agréé en raison de biens prélevés du régime suspensif par des personnes autres que l'opérateur agréé, respectivement par des personnes autres que celles ayant placé les biens sous le régime.

La libération du régime de biens qu'une autre personne désire retirer du régime s'effectue moyennant la communication à l'opérateur agréé du numéro d'identification TVA luxembourgeois de cette personne. Il est à noter que la libération des biens à retirer peut subsidiairement s'effectuer, par référence à la réglementation à laquelle renvoie le paragraphe 11, sur preuve du paiement auprès de l'Administration des douanes et accises de la taxe due.

En outre, lorsque la sortie a lieu dans le chef d'une personne autre que celle qui a placé le bien sous régime suspensif, l'opérateur agréé doit se faire remettre une copie de la facture afférente à la livraison par laquelle ladite personne est entrée en possession du bien.

Lorsque les prédites conditions ne sont pas remplies, le titulaire du régime est solidairement tenu au paiement de la taxe ensemble avec le redevable légal de celle-ci.

Ad paragraphe 15

En principe l'introduction de marchandises en provenance d'autres Etats membres dans le régime suspensif ainsi que leur prélèvement de ce régime présuppose que les opérateurs soient en possession d'un numéro d'identification TVA luxembourgeois.

L'objectif du régime projeté ne saurait cependant pas être d'obliger tout opérateur étranger réalisant de telles opérations à procéder à son identification à la TVA luxembourgeoise, étant donné qu'une telle obligation réduirait l'intérêt du régime pour les opérateurs et affecterait l'efficacité de la gestion du régime par les autorités publiques compétentes.

Le paragraphe 15 dispose ainsi que tout opérateur agréé peut se substituer, en tant que représentant fiscal, aux opérateurs étrangers disposant de biens sous suspension en ce qui concerne l'accomplissement des obligations afférentes auxdits biens.

Le mécanisme de la représentation fiscale en matière de régime suspensif de TVA est largement calqué sur celui prévu à l'article 66bis auquel il est renvoyé pour nombre de questions. Néanmoins, il s'agira de deux types de régime de représentation fiscale distincts ayant chacun son domaine d'application propre, le représentant fiscal visé à l'article 66bis ne pouvant prendre en charge sous son numéro d'identification spécifique des opérations réalisées sous régime suspensif de TVA et vice-versa. Ainsi les opérateurs agréés concernés doivent se faire attribuer un numéro d'identification spécifique d'une série distincte.

Pour le bon fonctionnement du régime, les différentes opérations d'entrée et de sortie du régime doivent s'opérer sous le couvert de ce numéro.

Ad paragraphe 16

Afin d'assurer que les différentes opérations puissent être adéquatement repérées, le paragraphe 16 prévoit des mentions additionnelles à inscrire sur les factures à émettre en exonération de la taxe en application du paragraphe 2. Ainsi, outre les mentions courantes énumérées à l'article 62, paragraphe 3, de la loi TVA, la facture correspondante doit également contenir les coordonnées de l'opérateur agréé ainsi que le numéro de l'agrément.

Ad paragraphe 17

Dans l'intérêt du bon fonctionnement du régime suspensif, l'autorité compétente peut exiger de l'opérateur agréé la mise en place de toutes mesures de surveillance et de sécurisation jugées nécessaires.

Ad paragraphe 18

Le paragraphe 18 prévoit, dans l'intérêt d'une appréhension aussi rationnelle que possible des opérations réalisées dans le cadre du régime suspensif de TVA, que toutes les informations à fournir en application dudit régime sont à transmettre par voie électronique sous un format prédéfini.

Ad paragraphe 19

Comme le régime suspensif en matière de TVA résulte d'un emprunt aux régimes afférents en matière douanière et accisienne, il est renvoyé, pour tout ce qui n'est pas réglé par l'article 56sexies projeté, à la réglementation appliquée dans ces domaines.

Ad paragraphe 20

L'Administration des douanes et accises est investie d'une compétence générale pour connaître de la gestion et de la surveillance du régime suspensif de TVA. L'Administration de l'enregistrement et des domaines se voit attribuer une fonction essentiellement consultative, sans préjudice du droit de pouvoir instruire de sa propre initiative des dossiers individuels.

Ad paragraphe 21

Les modalités d'exécution des dispositions du présent article peuvent être précisées au moyen d'un règlement grand-ducal.

Ad article 2

L'article 2 a pour objet de rendre applicables les amendes prévues à l'article 77, paragraphe 1er, de la loi TVA en cas d'inobservation des obligations découlant du nouvel article 56sexies.

Ad article 3

L'article 3 est destiné à fixer l'entrée en vigueur de la loi projetée.

*

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. 1er. La loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est complétée par un article 56sexies ainsi qu'une annexe D ayant les teneurs suivantes:

„**Art. 56sexies.** 1. Le présent article, qui déroge pour autant que de besoin aux autres dispositions de la présente loi, introduit un régime particulier suspensif de TVA.

2. Sont exonérées de la taxe, à condition de ne pas viser à une utilisation ou à une consommation finales:

- a) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être conduits en douane et placés, le cas échéant, en dépôt temporaire;
- b) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être placés dans une zone franche ou un entrepôt franc;
- c) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être placés sous un régime d'entrepôt douanier ou sous un régime de perfectionnement actif;
- d) les livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations de biens tels que visés au paragraphe 4, destinés à être placés sous un régime d'entrepôt TVA;
- e) les prestations de services afférentes aux livraisons de biens visées aux points a) à d);
- f) les livraisons de biens et les prestations de services effectuées dans les endroits visés aux points a) à d) avec maintien d'une des situations y visées.

Les exonérations visées à l'alinéa 1er sont provisoires en ce sens qu'elles sont à régulariser lors de la sortie du régime suspensif. Deviennent cependant définitives, lors d'une livraison de biens dont la base d'imposition se détermine en vertu de l'article 28 point a) et effectuée dans un des endroits visés aux points a) à d), les exonérations de toutes les opérations ayant précédé cette livraison.

3. Les endroits visés au paragraphe 2, points a) à c) sont ceux définis comme tels par la réglementation douanière en vigueur.

4. L'entrepôt TVA visé au paragraphe 2, point d), est un entrepôt autre que douanier. Il s'agit d'un endroit situé à l'intérieur du pays, agréé par l'autorité compétente aux fins du présent régime particulier suspensif de TVA.

Les biens soumis à accises placés dans un entrepôt fiscal au sens de la réglementation relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises sont réputés être sous le régime de l'entrepôt TVA.

Peuvent être placés sous le régime d'entrepôt TVA:

- les biens, dont notamment ceux énumérés à l'annexe D de la présente loi, qui ne sont pas destinés à être livrés au stade du commerce de détail;
- les biens destinés à des comptoirs de ventes hors taxes, pour les besoins des livraisons de biens à emporter dans les bagages personnels d'un voyageur se rendant dans un territoire tiers ou un pays tiers, par un déplacement aérien, et qui sont exonérées conformément à l'article 43, paragraphe 1, point b).

Est visé par „comptoir de ventes hors taxes“ tout établissement situé dans la salle d'embarquement d'un aéroport offrant des vols à destination ou assurant l'embarquement des voyageurs à destination de pays ou territoires tiers;

- les biens destinés à des assujettis pour les besoins de livraisons qu'ils effectuent pour des voyageurs à bord d'un avion, au cours d'un déplacement aérien dont le lieu d'arrivée est situé en dehors de la Communauté;

- les biens destinés à des assujettis pour les besoins de livraisons qu'ils effectuent en exonération de la TVA conformément à l'article 43, paragraphe 1, point k);
- les biens placés dans un endroit couvert d'une autorisation d'ouverture d'un régime suspensif d'entrepôt douanier et relevant de la même catégorie de biens que les biens non communautaires y autorisés.

5. La sortie des biens des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) déclenche la régularisation des exonérations restées provisoires en vertu du paragraphe 2.

6. Pour les besoins de la détermination du lieu d'imposition, de l'application d'une exonération de la taxe et des formalités déclaratives afférentes se rapportant à la sortie des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) et déclenchant la régularisation au sens du paragraphe 5, cette sortie est assimilée à une livraison de biens soumise au régime commun de TVA:

- a) lorsque, si elle avait eu lieu en l'absence du régime particulier suspensif de TVA, elle aurait constitué une livraison de biens au sens de l'article 12, point g);
- b) lorsqu'elle porte sur un bien transféré à destination d'un Etat ou territoire tiers et dont la livraison effectuée par respectivement à la personne effectuant le transfert bénéficierait de l'exonération dans les conditions prévues par l'article 43, paragraphe 1, point a) respectivement point b).

7. Le redevable de la TVA due en régularisation des exonérations provisoires est la personne qui fait sortir les biens des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d).

8. Sous réserve de l'application d'une exonération prévue par une autre disposition de la présente loi, le montant de la TVA due correspond au montant de la taxe qui aurait été due si chacune des opérations provisoirement exonérées en vertu du présent article avait été taxée, auquel montant s'ajoute, le cas échéant, la TVA due sur les droits d'entrée et les droits d'accises dus à la sortie concomitante des régimes douaniers et accisiens, calculée comme si lesdits droits faisaient partie de la rémunération d'une livraison de biens soumis à ces droits.

Faute de documents probants établissant le montant de la taxe ainsi due, celle-ci est à liquider à raison de la valeur normale du bien au moment de sa sortie du régime ou, en cas de sortie d'un régime suspensif douanier, à concurrence de la base d'imposition à l'importation.

Jusqu'à preuve du contraire, les biens manquants sont supposés être sortis des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d).

9. Pour les besoins du droit à déduction de la taxe, les opérations exonérées en application du paragraphe 2 sont considérées comme exonérées en application de l'article 43.

Dans la mesure où les biens sortis du régime suspensif sont utilisés pour les besoins de l'entreprise et sous réserve d'autres dispositions prévues dans la présente loi en matière de droit à déduction, l'assujetti qui fait sortir les biens du régime suspensif est autorisé à déduire la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a acquittée ou déclarée en tant que redevable de la taxe au sens du paragraphe 7.

Le droit à déduction prend naissance au moment où, conformément aux dispositions du paragraphe 5, est déclenchée la régularisation des exonérations restées provisoires.

10. Les assujettis n'effectuant que des livraisons de biens telles que visées au paragraphe 2, point f) sont dispensés de s'identifier à la TVA ainsi que des obligations déclaratives y relatives.

11. La liquidation de la taxe s'opère suivant les règles et procédures en vigueur pour la déclaration et le paiement de la taxe sur les importations de biens.

12. La mise en oeuvre du régime particulier suspensif de TVA dans les endroits visés au paragraphe 2, points a) à d) se fait sous la responsabilité d'opérateurs agréés à cette fin.

Tout opérateur qui sollicite un agrément relativement à un régime d'entrepôt TVA doit être établi à l'intérieur du pays et être identifié à la TVA luxembourgeoise. L'agrément est subordonné à la preuve de la nécessité économique. Le coût de gestion et de surveillance publique doit être proportionné par rapport à l'utilité économique.

Sont d'office considérés comme opérateurs agréés les opérateurs responsables d'entrepôts fiscaux visés au paragraphe 4, alinéa 2.

L'agrément est retiré en cas de non-respect des obligations en matière de TVA, en cas d'inactivité prolongée et en cas de retrait du régime suspensif en matière de droits de douane ou d'accises.

13. Toute entrée et sortie d'un bien d'un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) doit faire l'objet, par l'opérateur agréé, d'une déclaration dont les modalités et la forme sont déterminées par l'autorité compétente.

Toutefois, l'autorité compétente peut autoriser l'opérateur agréé à déclarer les entrées et sorties réalisées sur une base périodique.

Tout opérateur agréé est tenu de tenir une comptabilité-matières telle que prévue par les réglementations douanière et accisienne.

Il doit tenir un registre de l'ensemble des prestations de services se rapportant à la conservation et la valorisation des biens pendant toute la durée de leur séjour sous le régime suspensif jusqu'au moment de leur sortie inclusivement.

L'agrément peut être soumis à la condition que d'autres écritures nécessaires à la sécurisation du régime et à l'établissement de la taxe à l'issue du régime doivent être tenues.

Les différentes écritures sont à tenir sous une forme électronique garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité de toutes les données saisies.

14. Au cas où des biens sont sortis d'un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) du chef d'une personne autre que l'opérateur agréé, cette sortie est valablement effectuée si la personne qui fait sortir les biens du régime particulier suspensif de TVA a communiqué à l'opérateur agréé son numéro d'identification TVA luxembourgeois.

En outre, au cas où la sortie s'effectue dans le chef d'une personne autre que celle ayant placé les biens sous un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d), la personne qui fait sortir les biens du régime particulier suspensif de TVA est tenue de remettre à l'opérateur agréé une copie de la facture relative à la livraison par laquelle elle est entrée en possession du bien.

Lorsque les prédites conditions ne sont pas remplies, l'opérateur agréé est solidairement tenu au paiement de la TVA.

15. Au cas où des biens sont placés dans un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) par des personnes tierces non établies et non identifiées à la TVA à l'intérieur du pays ou qu'ils en sont prélevés par de telles personnes, l'opérateur agréé a la faculté de se substituer auxdites personnes en ce qui concerne l'accomplissement des obligations relatives auxdits biens en matière de TVA.

Les assujettis non établis à l'intérieur du pays ainsi représentés par l'opérateur agréé sont dispensés des formalités d'immatriculation et de déclaration à la TVA.

L'opérateur agréé est tenu de fournir un cautionnement d'après les formes prévues en matière douanière et dont le montant s'établit, selon les règles prévues par l'article 66bis, paragraphe 4, de la présente loi.

Sont applicables, mutatis mutandis, les dispositions prévues aux points a) à e) du paragraphe 5 de l'article 66bis à l'égard du représentant fiscal y visé.

Toute acquisition intracommunautaire de biens à placer, dans le chef de personnes non identifiées à la TVA à l'intérieur du pays, dans un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d), est à opérer au nom et sous le numéro d'identification spécial du représentant fiscal.

Il en est de même en ce qui concerne les importations de biens à placer, dans le chef de personnes non identifiées à la TVA à l'intérieur du pays, sous un régime d'entrepôt TVA.

16. Outre les mentions prévues à l'article 62, paragraphe 3, toute facture émise en exonération de la taxe en application du paragraphe 2 doit mentionner le numéro de l'agrément et le nom de l'opérateur agréé.

17. A la requête de l'autorité compétente, l'opérateur agréé met en place les mesures de surveillance et de sécurisation que ladite autorité juge nécessaires.

18. Les obligations notificatives prévues au paragraphe 13 ainsi que les autres obligations déclaratives découlant de la mise en oeuvre du présent régime particulier suspensif de TVA sont à exécuter

par transmission électronique moyennant un procédé autorisé par l'autorité compétente et garantissant l'authenticité de leur origine et l'intégrité, la non-répudiation et la confidentialité de leur contenu.

19. Sous réserve des dispositions qui précèdent, l'attribution d'un agrément d'opérateur agréé ainsi que la gestion et la surveillance des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) s'effectuent dans les conditions et modalités prévues par les réglementations douanière et accisienne.

20. L'Administration des douanes et accises est compétente pour connaître de toutes questions relatives à l'autorisation et la surveillance des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d).

Elle requiert à chaque fois qu'elle l'estime nécessaire l'assistance de l'Administration de l'enregistrement et des domaines, qui peut également, de sa propre initiative, procéder à toutes mesures d'instruction en rapport avec des dossiers individuels.

Toutes les données souscrites en application du présent article auprès de l'Administration des douanes et accises ainsi que toutes données recueillies par celle-ci dans le cadre de ses attributions de contrôle sont communes aux deux administrations. L'Administration de l'enregistrement et des domaines dispose d'un accès en ligne direct aux données se présentant sous une forme électronique.

21. Un règlement grand-ducal peut préciser les modalités de mise en oeuvre du présent régime particulier suspensif de TVA.

ANNEXE D

Catégories de biens éligibles à faire l'objet d'un entrepôt TVA au sens de l'article 56sexies, paragraphe 4, alinéa 3, premier tiret

	<i>Code NC</i>	<i>Désignation des biens</i>
1)	0701	Pommes de terre
2)	0711 20	Olives
3)	0801	Noix de coco, noix du Brésil et noix de cajou
4)	0802	Autres fruits à coques
5)	0901 11 00	
	0901 12 00	Café, non torréfié
6)	0902	Thé
7)	1001 à 1005	
	1007 à 1008	Céréales
8)	1006	Riz brut
9)	1201 à 1207	Graines, fruits oléagineux et semences (y compris les graines de soja)
10)	1507 à 1515	Graisses et huiles végétales et leurs fractions, brutes, raffinées, mais non chimiquement modifiées
11)	1701 11	
	1701 12	Sucre brut
12)	1801	Cacao, en fèves et brisures de fèves, bruts ou torréfiés

	<i>Code NC</i>	<i>Désignation des biens</i>
13)	2709	
	2710	
	2711 12	
	2711 13	Huiles minérales (contient le propane et le butane; contient également les huiles brutes de pétrole)
14)	chapitres 28 et 29	Produits chimiques en vrac
15)	4001	
	4002	Caoutchouc, sous formes primaires ou en plaques, feuilles ou bandes
16)	5101	Laine
17)	7106	Argent
18)	7110 11 00	
	7110 21 00	
	7110 31 00	Platine (Palladium, Rhodium)
19)	7402	
	7403	
	7405	
	7408	Cuivre
20)	7502	Nickel
21)	7601	Aluminium
22)	7801	Plomb
23)	7901	Zinc
24)	8001	Etain“

Art. 2. A l'article 77, paragraphe 1er, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, le terme „56sexies,“ est inséré entre les termes „56ter,“ et „61“.

Art. 3. La présente loi entre en vigueur le ...

6266/01

N° 6266¹

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2010-2011

PROJET DE LOI

**complétant la loi modifiée du 12 février 1979
concernant la taxe sur la valeur ajoutée**

* * *

SOMMAIRE:

	<i>page</i>
1) Avis de la Chambre de Commerce (19.5.2011)	1
2) Avis de la Chambre des Salariés (25.5.2011)	8
3) Avis de la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics (18.5.2011).....	13

*

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

(19.5.2011)

L'objet du projet de loi sous avis (ci-après dénommé le „Projet“) est de mettre en place un régime de suspension de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après dénommée la „TVA“) en utilisant la faculté offerte par la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée (ci-après dénommée la „Directive 2006/112/CE“) de mettre en place des exonérations relatives aux opérations réalisées dans des entrepôts autres que douaniers.

*

RESUME SYNTHETIQUE

L'objet du Projet est de mettre en place un régime suspensif de TVA pour toutes les opérations réalisées dans des entrepôts autres que douaniers. Le Gouvernement fait ainsi usage d'une faculté offerte par la Directive 2006/112/CE qui consiste en la possibilité d'exonérer toutes les opérations réalisées sur des biens pendant que ceux-ci sont placés dans ledit régime suspensif.

La création d'une zone franche permettra notamment à nombre d'opérations d'être exonérées de la taxe, dont les opérations d'entrée, de placement, de transport ou de manutention liées à l'entrée du bien dans le régime suspensif. De même, les opérations de valorisation, de manipulation, ainsi que les cessions réalisées dans le cadre du régime suspensif seront exonérées.

A noter qu'il s'agit d'un régime temporaire dans la mesure où les biens seront taxés à la sortie du régime suspensif, toutes les transactions ayant précédé celle-ci pouvant toutefois le cas échéant bénéficier d'une exonération définitive. Ainsi, en règle générale, du fait même du mécanisme du droit à déduction, toute taxe grevant les éléments qui entrent dans la composition d'une livraison de biens étant à compenser par la taxe due en raison de cette dernière, la taxe finalement acquise au Trésor est égale à la taxe calculée sur la rémunération de la livraison. Par voie de conséquence, pour les livraisons assujetties à la taxe à raison de leur rémunération, les exonérations des opérations antérieures s'y rattachant deviendront *de facto* définitives.

Outre les aspects purement fiscaux (en ce compris celui de réduction du risque de fraude, le droit à déduction n'étant pas ouvert pendant le laps de temps où le bien demeure dans le régime suspensif ou encore l'évitement du préfinancement de la TVA), la Chambre de Commerce relève plusieurs points

positifs qui découleront de l'entrée en vigueur du nouveau régime, dont une réduction des charges administratives liées à une identification à la TVA pour les intervenants intermédiaires qui ne devront pas s'immatriculer à la TVA en raison de l'absence de prise en considération des opérations effectuées pendant le régime suspensif, les transactions en chaîne s'en trouvent ainsi facilitées.

La Chambre de Commerce observe toutefois que le Projet contient un certain nombre de points, dont celui de la justification de la nécessité économique dans le cadre de l'obtention de l'agrément lié à l'opérateur économique, qu'il conviendrait de clarifier.

Le Projet prévoit par ailleurs qu'un règlement grand-ducal pourra être adopté en vue de déterminer les modalités pratiques de mise en place des régimes suspensifs de TVA.

La Chambre de Commerce est d'avis qu'il serait opportun que celui-ci soit pris rapidement, de manière concertée avec les différentes parties prenantes, et dans la mesure du possible, de manière concomitante aux présentes dispositions afin de parfaire les chances de succès du régime projeté.

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce marque son accord au projet de loi.

Appréciation du projet de loi

	<i>Incidence</i>
Compétitivité de l'économie luxembourgeoise	++
Impact financier sur les entreprises	+
Transposition de la directive	+
Simplification administrative	++
Impact sur les finances publiques	+

Légende

++	Très favorable
+	Favorable
0	Neutre
-	Défavorable
--	Très défavorable
n.a.	Non applicable

*

CONTEXTE

L'objet du présent projet de loi est, comme indiqué dans son exposé des motifs, de mettre en place un „régime de suspension de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) prévu au titre IX, chapitre 10, section 1, de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, ladite section prévoyant, à titre facultatif, des exonérations relatives aux opérations réalisées dans les entrepôts douaniers, les entrepôts autres que douaniers et les régimes similaires“.

Sont visées à travers la mise en place précitée tout un pan des activités dites logistiques, ces dernières participant directement au développement économique du Grand-Duché de Luxembourg. Il est de ce point de vue important aux yeux de la Chambre de Commerce de rappeler que, dans le cadre de la stratégie de diversification économique du pays, stratégie dite de „multispécialisation“, ont été identifiés, outre le secteur bancaire et financier, plusieurs secteurs à fort potentiel de développement et de valeur ajoutée, parmi lesquels celui de la logistique.

Un bref aperçu historique montre que la logistique au Luxembourg est clairement considérée comme un enjeu économique stratégique crucial par le Gouvernement. Il en est ainsi à travers le programme

gouvernemental du Ministère du Développement durable et des Infrastructures de 2009. Le Gouvernement a encore indiqué sa volonté de positionner le Luxembourg comme plateforme logistique majeure (hub d'excellence), à la fois dans son plan de relance mis en oeuvre en 2009 (Plan de conjoncture du Gouvernement du 6 mars 2009) et dans la déclaration du Gouvernement sur la situation économique, sociale et financière du pays 2009 (discours sur l'état de la Nation), le 21 avril 2009. Le Ministre de l'Economie et du Commerce extérieur s'emploie à rendre les activités plus visibles à l'étranger et soutient pleinement les activités du cluster for logistics Luxembourg et du cluster maritime.

Il n'est pas inutile, à cet égard, d'énoncer les principaux axes de développement envisagés par les pouvoirs publics, à savoir

- 1) développer le transport ferroviaire de fret conformément à la stratégie „mobil 2020“ pour pérenniser les activités de CFL-Cargo, de CFL-Multimodal ou encore le Lorry-Rail,
- 2) pérenniser également le port de Mertert et, de la sorte, consolider le trafic sidérurgique et développer la capacité de stockage et de transbordement en produits pétroliers ainsi que
- 3) revaloriser le site de Höhenhof pour développer le fret aérien.

Le secteur logistique national peut sommairement être caractérisé en l'espèce

- par sa dimension opérationnelle avec l'ensemble des prestataires de services logistiques comme les fournisseurs 3PL (Third-Party Logistics Provider), les LLS (lead logistic strategics services) et les transporteurs, de même que
- par sa dimension stratégique avec la recherche et l'innovation.

Si la Chambre de Commerce s'en tient au niveau opérationnel précité, elle souligne que les services offerts par les 3PL et les LLS sont les expéditions et les transferts de stock, organisant le transport du point de départ au point d'arrivée. En cela, c'est un aspect essentiel du centre logistique au Grand-Duché. Du reste, la Chambre de Commerce tient à rappeler que le développement d'une plateforme logistique élaborée au Luxembourg se justifie en raison d'atouts incontestables du pays en la matière, que ce soit la position géographique stratégique du Grand-Duché avec une excellente connectivité aux marchés, de très bonnes connections routières, ferroviaires, aériennes et fluviales à disposition sur le territoire national, mais aussi la présence de nombreux acteurs, notamment dans le domaine des transports (plus de 550 entreprises en l'occurrence), ainsi que le développement de parcs logistiques modernes à proximité de l'aéroport international. La Chambre de Commerce souligne d'autant plus ces atouts que le secteur logistique constitue de surcroît une niche sectorielle de productivité particulièrement porteuse, avec en 2009 une contribution au PIB de l'ordre de 8,7% pour une part de l'emploi salarié d'environ 7,7% (voir données du STATEC).

Dans le cadre du développement de la logistique au Luxembourg, lequel s'avère apparemment prometteur vu le très bon positionnement du pays (5e place) dans le dernier classement du LPI (*Logistic Performance Indicator*) de la Banque Mondiale, se posent plusieurs types de problématiques qui ont trait chacun à un aspect du secteur: il y a lieu de citer, par exemple, les questions de transport de marchandises, avec leur lot de problèmes environnementaux et les questions sous-jacentes en termes de solutions multimodales y afférentes, les questions également de traitement et de recyclage des déchets ou encore celles de la gestion, plus généralement, des flux d'information, de marchandises et de noeuds où les biens peuvent effectivement s'accumuler plus ou moins longtemps. C'est sur ce dernier thème qu'on identifie les aspects d'entreposage et d'organisation des plateformes logistiques dont il est question en particulier à travers le Projet sous avis.

La stratégie des pouvoirs publics de développement du territoire luxembourgeois repose également sur l'adaptation du cadre réglementaire national. Dans ce contexte, le Gouvernement entend exploiter au mieux la réglementation communautaire, notamment en matière d'instauration de zones franches, composantes propices au développement du pays en tant que place logistique. De telles zones, en permettant à nombre d'opérations de manipulation ou de valorisation de biens (en particulier l'entreposage) d'être exonérées de taxe, sont à même de donner au Luxembourg un avantage compétitif de grande ampleur en matière logistique.

Tous les aspects du secteur logistique entrent directement en ligne de compte dans le cadre de la concurrence que les Etats du globe se livrent en matière logistique et à laquelle, comme précédemment indiqué, les institutions internationales comme la Banque Mondiale s'intéressent. Par exemple, l'île de Singapour, habituée aux meilleures places des classements de compétitivité à l'échelle mondiale (voir notamment les benchmarks du *World Economic Forum* et de l'*Institute for Management Development*),

a développé en la matière un port franc à proximité de son aéroport international, port dédié au transit des biens de valeur, lequel nourrit des recettes qui stimulent l'économie insulaire. Plus près du Luxembourg, à Genève, le concept de zone franche, pas uniquement en direction des biens de valeur, est prouvé et éprouvé en termes de développement d'activités depuis 1888, avec l'existence de 140.000 m² d'entreposage sous régime de suspension de douane. La Directive 2006/112/CE vise clairement à ce que l'instauration de zones franches permette de produire du développement économique, notamment pour des entreprises d'entreposage qui, si les pays transposent correctement le cadre communautaire, pourront de fait créer de la valeur ajoutée. En se conformant ainsi au droit communautaire, le Grand-Duché semble prendre un temps d'avance sur ses partenaires européens en ce qui concerne l'entreposage de biens de valeur, ce qui serait en cohérence avec les choix gouvernementaux d'opter pour une offre de services logistiques spécialisés dans des biens moins soumis aux aléas de la conjoncture.

La Chambre de Commerce soutient entièrement l'initiative du Gouvernement concrétisée dans le cadre du Projet sous avis.

*

CONSIDERATIONS GENERALES

Le Projet sous avis vise à mettre en place un régime de suspension de l'exigibilité de la TVA en relation avec les opérations qui seraient réalisées pendant le séjour de biens dans le régime dit de zone franche.

D'une manière simplifiée, la création de zones franches consiste en l'établissement d'emplacements gérés par des opérateurs agréés, à l'intérieur desquels des activités peuvent être réalisées sur des biens meubles corporels en exonération de la TVA. A noter qu'il ne s'agit que d'un régime temporaire, qui peut être destiné à accompagner d'autres régimes suspensifs de droits existant en matière de droit d'entrée ou d'accises de sorte à aligner dans le temps l'exigibilité des différents impôts, celle-ci étant déclenchée lors de la sortie des biens dudit régime, ou d'un régime autonome à la TVA.

Après analyse du Projet, la Chambre de Commerce relève que plusieurs points positifs résulteraient de l'entrée en vigueur de ces nouvelles dispositions.

La suspension de l'exigibilité de la TVA jusqu'à la sortie des biens du régime suspensif permettrait en effet à tout acquéreur intermédiaire des biens ou à un prestataire de services effectuant une opération ponctuelle sur les biens d'éviter la charge administrative d'une identification à la TVA et les transactions en chaîne s'en trouvent ainsi simplifiées. Les opérations d'entrée, de placement, de transport ou de manutention liées à l'entrée du bien dans le régime suspensif sont exonérées. De même, les opérations de valorisation, de manipulation, ainsi que les cessions réalisées dans le cadre du régime suspensif, sont exonérées.

Le régime de suspension temporaire d'exigibilité de la TVA entraîne également une réduction du risque de fraude, le droit à déduction n'étant pas ouvert dans le cadre des opérations réalisées pendant que le bien se trouve dans le régime suspensif en l'absence d'obligation de paiement de l'impôt corrélatif pendant ce laps de temps.

Par ailleurs, lors de la sortie du régime suspensif, la régularisation du paiement de la TVA ne se ferait que sur la valeur normale des biens si l'ensemble des transactions (notamment des prestations de services) ne peut pas être clairement retracé, la conséquence en étant une exonération définitive des transactions précédant l'acquisition finale des biens, le tout sans méconnaître le principe de taxation retenu communautairement, ainsi que le précise l'exposé des motifs.

Les dispositions projetées devraient encore permettre de réduire la problématique de préfinancement de la TVA sur ces transactions intermédiaires, garantir la neutralité du système TVA ainsi que mettre sur un pied d'égalité les mouvements de biens intra- et extracommunautaires.

Finalement, le fait que, dès lors que des biens entrent ou sortent dans le régime sous suspension dans le chef de tiers opérateurs non établis au Luxembourg et non identifiés à la TVA luxembourgeoise, l'opérateur agréé est de plein droit autorisé à prendre en charge leurs obligations fiscales en qualité de représentant fiscal et se voit attribuer un numéro d'identification global ad hoc à cette fin, les démarches administratives s'en trouvent facilitées, ce qui apparaît être un avantage supplémentaire.

De l'avis de la Chambre de Commerce, le Projet sous avis semble dès lors ouvrir de belles perspectives quant au positionnement du Luxembourg doté d'un arsenal fiscal attractif en zone géographique de choix pour les opérations de distribution.

Elle observe toutefois qu'il restera à appréhender, en pratique, les aspects déclaratifs (mise à jour des formulaires, déclarations auprès de l'administration des douanes et accises ou auprès de l'administration de l'enregistrement et des domaines) ainsi que les mesures additionnelles qui seraient prises dans le cadre d'un futur règlement grand-ducal, possibilité ouverte en vertu du point 21 du Projet sous avis.

*

COMMENTAIRE DES ARTICLES

A titre liminaire, la Chambre de Commerce précise qu'en vue d'une lecture plus aisée du présent avis, la numérotation utilisée tout au long de ce dernier se fera par référence aux articles de la loi TVA (ci-après dénommée la „LTVA“), tels que modifiés par le Projet sous avis.

Concernant l'article 56sexies, § 2, al 2 LTVA

La disposition proposée, se référant probablement aux termes utilisés dans la section précitée de la Directive 2006/112/CE, dispose que „*Les exonérations visées à l'alinéa 1er sont provisoires en ce sens qu'elles sont à régulariser lors de la sortie du régime suspensif. Deviennent cependant définitives, lors d'une livraison de biens dont la base d'imposition se détermine en vertu de l'article 28 point a) et effectuée dans un des endroits visés aux points a) à d), les exonérations de toutes les opérations ayant précédé cette livraison.*“

La Chambre de Commerce comprend que cet article régit les modalités d'acquisition du caractère définitif de l'exonération bénéficiant aux opérations effectuées sous le régime suspensif de TVA et que dès lors que les conditions de l'exonération définitive sont réunies, celle-ci porte sur l'ensemble des biens et services ayant précédé la livraison.

Dans la mesure où le terme „opérations“ pourrait porter à confusion, la Chambre de Commerce préconiserait de modifier la disposition projetée, en ajoutant nommément les opérations visées, la disposition se lisant dès lors comme suit: „*Les exonérations visées à l'alinéa 1er sont provisoires en ce sens qu'elles sont à régulariser lors de la sortie du régime suspensif. Deviennent cependant définitives, lors d'une livraison de biens dont la base d'imposition se détermine en vertu de l'article 28 point a) et effectuée dans un des endroits visés aux points a) à d), les exonérations de toutes les livraisons de biens ainsi que prestations de services ayant précédé cette livraison.*“

Concernant l'article 56sexies, § 4 LTVA

La disposition projetée indique que „*L'entrepôt TVA visé au paragraphe 2, point d), est un entrepôt autre que douanier. Il s'agit d'un endroit situé à l'intérieur du pays, agréé par l'autorité compétente aux fins du présent régime particulier suspensif de TVA.*“

Les biens soumis à accises placés dans un entrepôt fiscal au sens de la réglementation relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises sont réputés être sous le régime de l'entrepôt TVA.

Peuvent être placés sous le régime d'entrepôt TVA:

les biens dont notamment ceux énumérés à l'annexe D de la présente loi qui ne sont pas destinés à être livrés au stade du commerce de détail; (...)“

La Chambre de Commerce comprend que l'expression „... endroit situé à l'intérieur du pays ...“ permettra de mettre en oeuvre des entrepôts TVA à n'importe quel endroit situé au Luxembourg dès lors que l'autorité compétente aura donné son agrément quant à sa création. Tout assujetti pourra dès lors demander à créer un entrepôt TVA à un endroit souhaité, et ce pour les besoins de ses activités.

Cette disposition semble claire et adaptée aux objectifs poursuivis par la loi. La Chambre de Commerce relève toutefois qu'il est essentiel qu'un règlement grand-ducal vienne préciser les modalités relatives à la création de ce type d'entrepôt à brève échéance et regrette quelque peu qu'un tel projet ne lui ait pas été soumis pour avis en même temps que le présent Projet.

Finalement, la Chambre de Commerce relève en ce qui concerne l'expression „... les biens dont notamment ceux énumérés à l'annexe D de la présente loi, qui ne sont pas destinés à être livrés au stade du commerce de détail ...“ que celle-ci permet une extension du régime à d'autres biens que ceux listés dans l'annexe D et que la liste n'est dès lors pas exhaustive.

La Chambre de Commerce s'interroge toutefois sur la raison de l'omission du point 25 de l'annexe V de la Directive 2006/112/CE qui porte en l'espèce sur l'„ex 8112 92“ et l'„ex 8112 99 Indium“.

Concernant l'article 56sexies, § 12 LTVA

La Chambre de Commerce observe que la disposition proposée est libellée comme suit:

„La mise en oeuvre du régime particulier suspensif de TVA dans les endroits visés au paragraphe 2, points a) à d) se fait sous la responsabilité d'opérateurs agréés à cette fin.

Tout opérateur qui sollicite un agrément relativement à un régime d'entrepôt TVA doit être établi à l'intérieur du pays et être identifié à la TVA luxembourgeoise. L'agrément est subordonné à la preuve de la nécessité économique. Le coût de gestion et de surveillance publique doit être proportionné par rapport à l'utilité économique.“

La Chambre de Commerce comprend qu'en vue d'obtenir un agrément pour l'implémentation d'un régime suspensif, l'opérateur devra établir la nécessité économique d'une telle implémentation. La nature de la preuve à apporter pour justifier de la nécessité économique de la transaction ne semble toutefois pas assez claire.

La Chambre de Commerce recommande dès lors dans un souci de sécurité juridique qu'un règlement grand-ducal définisse dans un délai rapproché les critères gouvernant la nécessité économique ainsi que l'autorité qui sera en charge de cette appréciation.

Concernant l'article 56sexies, § 13 LTVA

La disposition proposée dispose que „Il¹ doit tenir un registre de l'ensemble des prestations de services se rapportant à la conservation et la valorisation des biens pendant toute la durée de leur séjour sous le régime suspensif jusqu'au moment de leur sortie inclusivement.“

La Chambre de Commerce comprend que le texte tel qu'actuellement libellé prévoit que les opérateurs agréés sont soumis à l'obligation de tenir un registre de l'ensemble des prestations de services se rapportant à la conservation et la valorisation des biens pendant leur séjour sous le régime suspensif.

Or, lorsque ces prestations de services seront effectuées pour le compte d'un preneur assujéti établi en dehors du Luxembourg, le lieu de taxation des prestations de service devrait être le lieu d'établissement du preneur. La Chambre de Commerce rappelle que dans le cas de preneurs établis dans un Etat membre de l'Union européenne autre que celui du prestataire, les opérateurs sont déjà tenus de déposer des états récapitulatifs relatifs aux prestations intracommunautaires de services en plus de la tenue de ce registre. Cette situation l'amène à penser que l'obligation de tenue d'un registre, en dehors des cas dans lesquels les services sont taxables à Luxembourg, contribue à alourdir inutilement les obligations administratives des opérateurs agréés.

La Chambre de Commerce recommande dès lors que l'article visant le report des services dans un registre spécial soit amendé de manière telle à ce que seules les prestations réputées localisées au Luxembourg soient reprises dans ce registre. Elle propose que le texte soit amendé de la manière suivante:

*„Il doit tenir un registre de l'ensemble des prestations de services **réputées localisées au Luxembourg** se rapportant à la conservation et la valorisation des biens pendant toute la durée de leur séjour sous le régime suspensif jusqu'au moment de leur sortie inclusivement.“*

Concernant l'article 56sexies, § 21 LTVA

Comme déjà souligné dans le cadre des considérations générales, la référence faite dans l'article 56sexies § 21 du Projet à un règlement grand-ducal, qui pourra être adopté en vue de déterminer les modalités pratiques de mise en place des régimes suspensifs de TVA, implique de l'avis de la

¹ Note de la Chambre de Commerce: il s'agit de l'opérateur agréé.

Chambre de Commerce que ce règlement grand-ducal traite les points abordés ci-dessus en vue de mettre sur pied un régime attractif pour les opérateurs.

La Chambre de Commerce préconiserait dans ce contexte que ce règlement grand-ducal soit adopté concomitamment à l'entrée en vigueur de la loi qui sera adoptée dans le cadre de la procédure législative liée au présent Projet, et ce, en vue de bénéficier d'un régime clair et adapté à la pratique dès son entrée en vigueur.

Elle observe en effet que le succès des régimes visés nécessitera une approche claire et pragmatique qui ne peut que se concevoir en concertation avec les opérateurs actifs en la matière.

*

REMARQUES FINALES

La Chambre de Commerce souhaite encore formuler quelques observations sur des points qui lui semblent nécessiter une attention particulière.

Le Projet sous avis vise à divers endroits des facultés de contrôle par l'Administration de l'Enregistrement (ci-après dénommée l'„AED“) ou par l'Administration des Douanes et Accises (ci-après dénommée l'„ADA“).

La Chambre de Commerce présume que les modalités de contrôle ainsi que les modalités de déclaration feront ici aussi l'objet de concertations avec les opérateurs actifs en la matière préalablement à leur définition afin que les mesures à instaurer soient les plus efficaces possibles.

En outre, dans un souci de sécurité juridique, il lui paraît important que les tâches et responsabilités de chaque administration soient clairement définies. En effet, en l'absence de règles claires en la matière, les acteurs économiques pourraient se trouver confrontés à des difficultés pratiques parmi lesquelles figurent, à titre d'exemple, la question de savoir dans quelle mesure l'acceptation par l'ADA des déclarations d'entrée et de sortie d'entrepôt TVA lierait l'AED, lui retirant la possibilité de remise en cause de l'exonération liée à la destination des biens en cas de contrôle TVA postérieur.

Il semble par ailleurs opportun que l'opérateur n'ait à faire face qu'à une seule autorité en cas de contrôle, à charge pour l'AED et l'ADA d'organiser une coopération entre leurs services respectifs. A cet égard, la Chambre de Commerce comprend que l'accès en ligne directe aux données se présentant sous une forme électronique, prévu à l'article 56sexies § 20, existe entre l'ADA et l'AED et n'est donc pas requis au niveau de chaque opérateur.

Il ressort de ces remarques qu'il paraît primordial qu'un règlement grand-ducal à venir définisse également dans un futur proche les domaines relevant de chacune des autorités.

Pour terminer, la Chambre de Commerce relève que le Projet ne prévoit pas de mécanisme préventif de double imposition au cas où l'entrepôt TVA serait cumulé avec un entrepôt douanier. En effet, en l'état actuel du texte, la Chambre de Commerce craint qu'une double imposition TVA ne soit pas à exclure et pourrait survenir lors de la sortie des biens des deux régimes combinés: la TVA serait due au titre de l'importation des biens, ainsi qu'au titre de la sortie des biens du régime.

La Chambre de Commerce est dès lors d'avis qu'afin d'éviter une double imposition comme le prévoit l'article 163 de la Directive 2006/112/CE², des précisions devraient également être apportées à ce sujet.

*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce marque son accord au projet de loi.

*

² L'article 163 de la Directive 2006/112/CE dispose que „Lorsque la sortie des biens des régimes ou situations visés à la présente section donne lieu à une importation au sens de l'article 61, l'Etat membre d'importation prend les mesures nécessaires pour éviter une double imposition.“

AVIS DE LA CHAMBRE DES SALARIES

(25.5.2011)

Par lettre du 24 mars 2011, Monsieur Luc Frieden, ministre des Finances, a soumis le présent projet de loi à l'avis de la Chambre des salariés.

1. Objet du projet de loi

1. Le projet de loi a pour objet de mettre en oeuvre la décision de principe prise par le Conseil de gouvernement en juillet 2010 consistant à créer sur le territoire du Grand-Duché une zone de stockage de biens de valeur, c'est-à-dire une zone franche. D'après le gouvernement, l'instauration de zones franches s'inscrit dans le contexte des mesures nécessaires au développement du pays en tant que place logistique, en instaurant, pour les besoins de la TVA, des emplacements à l'intérieur desquels peuvent être réalisées des activités sur des biens meubles corporels³ en exonération de la taxe.

2. Le projet de loi met en place un régime particulier de suspension de la TVA conformément au titre IX, chapitre 10, section 1, de la directive 2006/112/CE prévoyant, comme possibilité pour les Etats membres, des exonérations relatives aux opérations réalisées dans les entrepôts douaniers, les entrepôts autres que douaniers et les régimes similaires. Ce régime de suspension de la TVA permet, dans un endroit déterminé, le stockage, la vente et certaines prestations de services effectuées sur les biens, sans aucune obligation fiscale en matière de TVA, d'accises et de droits de douane, tant que lesdits biens restent dans cette zone franche.

3. Le régime présente un caractère essentiellement suspensif dans la mesure où les différentes exonérations n'ont d'effet que pour la durée du séjour des biens dans les emplacements couverts par le régime. L'administration fiscale contrôle les seules entrées et sorties des biens dans le régime, les éventuelles opérations de maintenance et de valorisation s'y rapportant réalisées à l'intérieur des zones de suspension n'étant fiscalement appréhendées qu'à la sortie.

4. La Directive 2006/112/CE prévoit une consultation du Comité de la TVA avant l'introduction par un Etat membre d'un tel régime suspensif de TVA dans sa législation.

Notre chambre regrette que le projet analysé soit muet quant à cette consultation.

2. Fonctionnement

5. De manière générale, la mise en oeuvre de la suspension du paiement de la TVA s'effectue comme suit:

- toutes les opérations imposables se rapportant au placement de biens dans le régime ainsi que celles réalisées par rapport à ces biens pendant leur séjour dans le régime se trouvent exonérées de la taxe;
- la sortie des biens du régime déclenche l'exigibilité de la taxe.

6. Le redevable de la TVA due en régularisation des exonérations provisoires est la personne qui fait sortir les biens du régime.

Il s'agit, en règle générale, de la personne qui dispose, au moment de la sortie, d'un titre de propriété sur les marchandises. Dans la pratique, c'est soit la personne qui a placé les biens sous le régime suspensif, soit, lorsque les biens ont fait l'objet d'une ou de plusieurs cessions à l'intérieur du régime, le dernier acquéreur des biens.

³ Les biens meubles corporels désignent les animaux et les corps qui peuvent se transporter d'un lieu à un autre, soit qu'ils se meuvent par eux-mêmes soit qu'ils ne puissent changer de place que par l'effet d'une force étrangère.

3. Exonérations

3.1. Exonération provisoire et définitive

7. Comme la finalité de la suspension n'est que de différer le paiement de la taxe, les différentes exonérations ne présentent qu'un caractère provisoire.

8. Toutefois, ce caractère provisoire de l'exonération n'est que relatif puisque

- l'exonération est bien définitive dans le chef du fournisseur ou du prestataire de l'opération. Par exemple, le peintre, qui viendra restaurer l'oeuvre d'art objet du dépôt, dans la zone franche ne facturera pas de TVA au propriétaire de ladite oeuvre et ne devra pas non plus s'en acquitter auprès de l'Administration fiscale luxembourgeoise;
- la régularisation de l'exonération ne produit ses effets que dans le seul chef du redevable de la taxe à la sortie des biens du régime suspensif.

Néanmoins, sont rendues définitives, dans le chef de ce dernier, les exonérations portant sur les opérations antérieures à la réalisation, à l'intérieur du régime, d'une livraison dont la base d'imposition est censée incorporer le coût des opérations antérieures. La disposition afférente produit ses effets par cascade, chaque livraison à l'intérieur du régime ayant pour effet de rendre définitive l'exonération de la livraison antérieure et des prestations éventuelles subséquentes.

9. Dans le régime général, chaque opération ajoutant de la valeur à un bien ou service est imposée [on taxe la valeur ajoutée]. En raison de la déductibilité, les différents assujettis sont autorisés à déduire la taxe payée en amont. La taxe finale, celle payée par le consommateur, comprend en effet tous les montants de TVA déjà payés en amont.

10. Dans le régime suspensif, il n'y a pas de taxation en amont, mais l'opérateur qui sort les biens de la zone franche est redevable de la taxe. En principe, si des opérations de valorisation ont été effectuées à l'intérieur de l'entrepôt fiscal, la valeur du bien devrait les refléter à la sortie, et le montant de TVA collecté à la sortie devrait être le même que si toutes les opérations en amont dans le régime suspensif avaient été imposées séparément.

3.2. Les biens exonérés

11. Les biens pouvant être placés sous le régime d'entrepôt TVA peuvent être classés en deux grands groupes selon qu'il s'agit d'un entrepôt douanier ou d'un entrepôt TVA autonome. L'entrepôt TVA peut en effet se greffer sur un autre type d'entrepôt suspensif ou être un entrepôt autonome ouvert aux biens d'origine communautaire.

La réglementation douanière en vigueur détermine les entrepôts douaniers. Le projet de loi sous avis définit dans son paragraphe 4 l'entrepôt TVA qui „... est un entrepôt autre que douanier. Il s'agit d'un endroit situé à l'intérieur du pays, agréé par l'autorité compétente aux fins du présent régime particulier suspensif de TVA“.

12. L'entrepôt TVA peut recueillir les biens suivants:

- les biens, dont notamment ceux énumérés à l'annexe D du projet de loi, qui ne sont pas destinés à être livrés au stade du commerce de détail;
- les marchandises des magasins dits „tax free“ situés dans la zone d'embarquement de l'aéroport du Findel;
- les marchandises destinées à la commercialisation par les opérateurs aéronautiques à bord de vols internationaux;
- les marchandises destinées à des entreprises qui les commercialisent en exonération de la taxe auprès des organisations internationales et des représentations diplomatiques et consulaires.

13. La Chambre des salariés se pose des questions sur la signification du terme „notamment“ qui figure comme tel dans le texte du projet de loi en ce qui concerne les biens du premier point de l'énumération. La CSL se rallie au Conseil d'Etat qui demande de renoncer au terme „notamment“ dans des textes législatifs.

Selon le commentaire des articles, l'annexe D du projet de loi reprend une liste minimale de biens à admettre de la directive 2006/112/CE.

En comparant la liste du projet de loi avec celle de la directive précitée, la CSL constate toutefois que le projet de loi ne reprend pas l'indium figurant sur la liste de la directive. Pour quelle raison, le projet ne le reprend pas dans son énumération?

14. Hormis cette observation formelle, notre chambre note que les biens de l'annexe D sont des denrées alimentaires (olives, pommes de terre, café, thé, céréales ...) et des matières premières (caoutchouc, laine, cuivre, nickel ...) qui souvent font l'objet de mouvements spéculatifs intenses ces derniers temps.

S'agissant de denrées périssables et/ou de biens dont le stockage nécessite un certain volume d'entrepôt, il est légitime de se demander comment ces biens pourront physiquement être présents dans l'entrepôt, en particulier s'ils changent de propriétaire rapidement dans le cadre de marchés boursiers, alors que la Directive exige que les biens exonérés de TVA soient matériellement présents dans la zone franche?

Cette obligation ne résulte d'ailleurs pas clairement du projet de loi, alors qu'elle devrait faire l'objet d'une disposition expresse.

Au vu de cette obligation, il est étonnant que l'exposé des motifs souligne que le régime proposé est l'instrument de prédilection pour les biens faisant l'objet de transactions dans les bourses de matières premières.

Cette information est répétée à différents endroits dans le projet de loi, alors que selon d'autres informations de la CSL, le régime suspensif s'appliquera surtout à des objets d'arts, des bijoux ou encore des vins à prix élevés.

4. Base d'imposition (surtout en l'absence de documents et factures)

15. Le montant de la TVA due correspond au montant de la taxe qui aurait été due si chacune des opérations provisoirement exonérées en vertu du présent article avait été taxée, auquel montant s'ajoute, le cas échéant, la TVA due sur les droits d'entrée et les droits d'accises dus à la sortie concomitante des régimes douaniers et accisiens, calculée comme si lesdits droits faisaient partie de la rémunération d'une livraison de biens soumis à ces droits.

16. A défaut de justification du coût des différentes opérations, la taxe est due à raison de la valeur normale du bien au moment de la régularisation de la taxe respectivement, en cas de sortie d'un régime suspensif douanier, à concurrence de la base d'imposition à l'importation.

5. Agrément pour créer un régime suspensif

17. La mise en oeuvre du régime particulier suspensif de TVA dans les zones exonérées se fait sous la responsabilité d'opérateurs agréés à cette fin.

18. Tout opérateur qui sollicite un agrément relativement à un régime d'entrepôt TVA doit être établi à l'intérieur du pays et être identifié à la TVA luxembourgeoise. L'agrément est subordonné à la preuve de la nécessité économique. Le coût de gestion et de surveillance publique doit être proportionné par rapport à l'utilité économique.

19. L'agrément est retiré en cas de non-respect des obligations en matière de TVA, en cas d'inactivité prolongée et en cas de retrait du régime suspensif en matière de droits de douane ou d'accises.

Cet opérateur agréé devient-il automatiquement le représentant fiscal de l'assujetti tiers non établi et non identifié à la TVA au Luxembourg, importateur de biens dans la zone franche?

Dans l'affirmative, il devrait également remplir toutes les conditions de l'agrément délivré par l'Administration de l'enregistrement et des domaines au titre de cette représentation fiscale.

Le projet de loi devrait être plus clair et plus précis quant à cette représentation fiscale et aux obligations y attachées tant pour le représentant que pour le représenté.

6. Obligation de déclaration et tenue de comptabilité

20. Les obligations de déclaration spécifiques au régime sont largement empruntées des réglementations douanière et accisienne.

Ainsi, à moins que l'agrément ne prévoie leur communication sur une base périodique, toutes entrées et sorties de biens devront être communiquées, dès leur réalisation, à l'autorité compétente. En outre, les opérateurs agréés sont astreints à la tenue d'une comptabilité-matières ainsi que de livres documentant les opérations de conservation et de valorisation se rapportant aux biens depuis leur entrée sous régime suspensif jusqu'à leur retrait de celui-ci.

Par ailleurs, l'agrément pourra prévoir la tenue de toutes autres écritures indispensables en vue d'assurer un suivi continu et ininterrompu des biens et en vue de l'établissement de la taxe due à la sortie du régime.

7. Identification à la TVA

7.1. Dispense d'identification à la TVA des prestataires de services

21. Les assujettis n'effectuant que des livraisons de biens et de prestations de services dans les endroits visés par la loi (zones franches, entrepôts douaniers et fiscaux) avec maintien d'une des situations y visées sont dispensés de s'identifier à la TVA ainsi que des obligations déclaratives y relatives.

Bien que le paragraphe 16 de l'article 56sexies introduit par le présent projet prévoit l'obligation d'émettre des factures, le paragraphe 8 prévoit également l'hypothèse du défaut de documents probants établissant le montant de la taxe. Est-ce que cette disposition ne permettra pas l'activité de sociétés non identifiées qui agissent en parfaite opacité? Sur qui pèse cette obligation de dresser une telle facture?

7.2. Les liens entre l'opérateur et les autres personnes plaçant ou retirant des biens du régime

22. Comme exposé au point 2, le redevable de la TVA due en régularisation des exonérations provisoires est la personne qui fait sortir les biens du régime.

23. Il s'agit, en règle générale, de la personne qui dispose, au moment de la sortie, d'un titre de propriété sur les marchandises. Dans la pratique, c'est soit la personne qui a placé les biens sous le régime suspensif, soit, lorsque les biens ont fait l'objet d'une ou de plusieurs cessions à l'intérieur du régime, le dernier acquéreur des biens.

24. La libération du régime de biens qu'une autre personne désire retirer du régime s'effectue moyennant la communication à l'opérateur agréé du numéro d'identification TVA luxembourgeois de cette personne.

25. Lorsque la sortie a lieu dans le chef d'une personne autre que celle qui a placé le bien sous régime suspensif, l'opérateur agréé doit se faire remettre une copie de la facture afférente à la livraison par laquelle ladite personne est entrée en possession du bien.

Lorsque les prédites conditions ne sont pas remplies, l'opérateur agréé est solidairement tenu au paiement de la taxe ensemble avec le redevable légal de celle-ci.

26. Lorsque la personne souhaitant insérer ou prélever le bien est une personne tierce non établie et non identifiée à la TVA à l'intérieur du pays et non identifiée à la TVA, l'opérateur agréé a la faculté de se substituer à elle en ce qui concerne l'accomplissement des obligations en matière de TVA.

27. D'après le commentaire des articles, même si en principe l'introduction de marchandises en provenance d'autres Etats membres dans le régime suspensif ainsi que leur prélèvement de ce régime présuppose que les opérateurs soient en possession d'un numéro d'identification TVA luxembourgeois, ceci n'est pas une obligation, étant donné qu'une telle obligation réduirait l'inté-

rêt du régime pour les opérateurs et affecterait l'efficacité de la gestion du régime par les autorités publiques compétentes.

Cette dispense d'immatriculation générale entoure ce projet de loi d'une certaine connotation négative.

28. Notre chambre se demande si tous les risques de blanchiment peuvent être évités par ces nouvelles dispositions fiscales.

Même sans aller jusqu'à parler de blanchiment, une certaine suspicion de fraude entache ce système. En effet, une question apparaît naturellement dans les esprits: le bien déposé dans la zone franche ne pourra-t-il pas être ainsi „sorti“ du patrimoine de son propriétaire et donc tenu caché face aux administrations fiscales de son pays?

Le Luxembourg risque d'être critiqué sur la place internationale de ce fait. Il devrait dès lors s'assurer que ce système offre toutes les garanties de sécurité et de transparence. Toutefois le coût généré par la mise en place de moyens humains et matériels permettant les contrôles indispensables sera-t-il alors compensé par les recettes fiscales escomptées?

Qu'en est-il des moyens de contrôle mis en place? Les autorités compétentes seront-elles dotées des moyens humains et matériels nécessaires? Le projet de loi n'est pas suffisamment explicite à ce sujet.

8. Autorités compétentes

29. L'Administration des douanes et accises est investie d'une compétence générale pour connaître de la gestion et de la surveillance du régime suspensif de TVA. L'Administration de l'enregistrement et des domaines se voit attribuer une fonction essentiellement consultative, sans préjudice du droit de pouvoir instruire de sa propre initiative des dossiers individuels. Dans l'intérêt du bon fonctionnement du régime suspensif, l'autorité compétente peut exiger de l'opérateur agréé la mise en place de toutes mesures de surveillance et de sécurisation jugées nécessaires.

9. Conclusion

30. La Chambre des salariés déplore que le projet de loi ne contienne pas de renseignements sur les déchets fiscaux ou les recettes fiscales supplémentaires attendues par la mise en place de cette modification de la législation sur la TVA.

D'autre part, il n'y a pas de données sur les perspectives en matière de créations d'emplois ni sur les zones qui seront déclarées entrepôt fiscal. Tout dépendra finalement des décisions gouvernementales. Quelle est en fait la nécessité économique dont question au paragraphe 12?

31. Au moment où le Luxembourg doit se préparer à l'abolition du secret bancaire, la CSL craint qu'une nouvelle niche fiscale ne soit créée qui n'améliorera pas nécessairement la réputation du pays.

En effet, la CSL se demande si ces dispositions ne permettent pas d'établir un écran de fumée derrière lequel peuvent agir en tout secret des opérateurs douteux et si elles ne favorisent pas dans une certaine mesure des opérations de blanchiment.

32. Vu le manque d'informations concrètes quant au fonctionnement de ce régime et aux risques qui l'entourent, la CSL ne peut donner son accord au projet de loi en son état actuel, sans précision et garantie supplémentaires.

Luxembourg, le 25 mai 2011

Pour la Chambre des salariés,

La Direction
René PIZZAFERRI
Norbert TREMUTH

Le Président
Jean-Claude REDING

*

AVIS DE LA CHAMBRE DES FONCTIONNAIRES ET EMPLOYÉS PUBLICS

(18.5.2011)

Par dépêche du 24 mars 2011, Monsieur le Ministre des Finances a demandé, „dans les meilleurs délais“ bien évidemment, l’avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics sur le projet de loi spécifié à l’intitulé.

Le projet en question a pour objet l’instauration d’un régime de suspension de la TVA.

Basée sur la directive 2006/112/CE, titre IX, chapitre 10, section 1, cette mesure particulière consiste à exonérer de la TVA certaines opérations spécifiques dans le but de promouvoir le Grand-Duché de Luxembourg en tant que place logistique.

A noter que le terme „*exonération*“ est utilisé dans le contexte du projet de loi sous avis dans un sens qui diffère de celui qu’il a dans le régime général de la TVA, où il correspond à un affranchissement définitif de la taxe, l’exonération dont question dans le présent projet n’étant en effet que provisoire.

Etant donné qu’il existe également des régimes suspensifs en matière de droits d’entrée ainsi qu’en matière d’accises, la création d’un régime suspensif en matière de TVA permet un alignement dans le temps de l’exigibilité des différents impôts; ils sont à régler en même temps.

L’exigibilité de la TVA n’étant que suspendue, les biens exonérés y sont néanmoins soumis lors de leur sortie de l’emplacement couvert par le régime. A l’intérieur de la zone exonérée, ni les opérations de maintenance et de valorisation, ni les éventuelles cessions de biens ne déclenchent l’exigibilité de la taxe.

Les intérêts du régime suspensif sont multiples:

- en matière de commerce international, les opérateurs n’ont plus besoin de préfinancer la taxe et les marchandises d’origine communautaire sont traitées de la même façon que celles d’origine extracommunautaire;
- la gestion des marchandises se trouve simplifiée par le fait que les droits d’entrée, d’accises et de TVA deviennent exigibles en même temps, à savoir lors de la sortie des biens du régime suspensif;
- les transactions en chaîne sont facilitées; l’effet secondaire en est une rationalisation des ressources étatiques puisque l’administration n’a qu’à considérer la seule opération qui fait sortir les biens du régime;
- les risques de fraude en matière de TVA se trouvent réduits: comme aucune TVA n’est due à l’intérieur du régime, il n’y a pas non plus d’ouverture d’un droit à déduction;
- finalement, le régime suspensif devrait contribuer au développement d’activités de distribution sur le territoire national.

En pratique, le régime suspensif de la TVA est exercé à l’intérieur d’un emplacement géographique, étroitement défini et délimité.

Dans le même ordre d’idées, le cercle des opérateurs économiques autorisés à bénéficier du régime suspensif est soumis à conditions. Alors que la détention d’un agrément d’entrepôt fiscal entraîne l’assujettissement, de plein droit, au régime suspensif en matière de TVA, toute autre personne projetant d’obtenir l’agrément en question est obligée à se soumettre à une procédure d’agrément.

C’est l’Administration des douanes et accises qui sera chargée de la gestion du régime TVA en question, étant donné son expérience en matière de régimes suspensifs douaniers et accisiens.

Les opérateurs agréés sont obligés à tenir une comptabilité-matières ainsi que des livres documentant toute opération relative aux biens visés, depuis leur entrée jusqu’à leur sortie du régime suspensif.

Les opérations de placement de biens dans le régime sont exonérées de TVA, que ce placement soit effectué à la suite d’une livraison par un fournisseur national, d’une acquisition intracommunautaire ou d’une importation de biens. A noter que cette exonération s’étend également aux prestations de services liées aux livraisons et acquisitions exonérées.

Le redevable de la taxe est la personne qui fait sortir les biens du régime suspensif.

L'exposé des motifs affirme que le projet sous avis prévoit que tout assujetti tenu de déclarer des opérations se rapportant au régime suspensif est tenu de remplir ses obligations déclaratives par voie électronique via le système „eTVA“.

Or, ledit système est propre à l'Administration de l'enregistrement et des domaines, qui n'a cependant qu'un rôle consultatif dans le cadre du régime suspensif TVA. L'autorité compétente en la matière étant l'Administration des douanes et accises, il y a lieu de se demander comment cette dernière pourrait assurer la gestion par un outil informatique appartenant à une autre administration, à moins que l'extension de l'accès en question ne soit sous-entendue.

L'Administration des douanes et accises peut se faire assister par l'Administration de l'enregistrement et des domaines à chaque fois qu'elle l'estime nécessaire. Vice-versa, l'Administration de l'enregistrement et des domaines peut prendre l'initiative d'une instruction. La Chambre des fonctionnaires et employés publics estime que l'assistance en question constitue une approche pragmatique dans la mesure où elle tient compte du fait que la TVA fait partie des attributions de l'Administration de l'enregistrement et des domaines, interlocuteur idéal en la matière.

Le projet prévoit par ailleurs qu'un règlement grand-ducal peut préciser les modalités de mise en oeuvre du régime suspensif de TVA. La Chambre est d'avis que le règlement grand-ducal en question devrait être pris à court terme afin d'éliminer dès le début toutes incertitudes relatives à l'application pratique du régime et, partant, garantir un bon fonctionnement à tous les intervenants, fonctionnaires et opérateurs-clients. Elle regrette d'ailleurs qu'un projet n'en soit pas déjà élaboré et joint au dossier.

En conclusion, la Chambre des fonctionnaires et employés publics tient à relever qu'elle ne peut que saluer la mise en place de mesures visant à valoriser la place économique luxembourgeoise et profitant, de manière indirecte, à ses ressortissants, et elle se déclare en conséquence d'accord avec le projet lui soumis pour avis.

Ainsi délibéré en séance plénière le 18 mai 2011.

Le Directeur,
G. MULLER

Le Président,
E. HAAG

CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

6266/02

N° 6266²**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2010-2011

PROJET DE LOI**complétant la loi modifiée du 12 février 1979
concernant la taxe sur la valeur ajoutée**

* * *

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

(5.7.2011)

Par dépêche du 25 mars 2011, le Premier Ministre, Ministre d'Etat, a soumis à l'avis du Conseil d'Etat le projet de loi sous rubrique. Au texte du projet, élaboré par le ministre des Finances, étaient joints un exposé des motifs et un commentaire des articles. Le projet de loi n'était pas accompagné d'une fiche financière qui doit, en vertu de l'article 79 de la loi modifiée du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'Etat, accompagner tout projet de loi susceptible de grever le budget de l'Etat. Le Conseil d'Etat insiste sur la préparation d'une telle fiche alors que le projet de loi impose de nouvelles charges aux administrations concernées, et que ces charges auront nécessairement un impact sur le budget de l'Etat.

Les avis de la Chambre de commerce, de la Chambre des salariés et de la Chambre des fonctionnaires et des employés publics ont été communiqués au Conseil d'Etat par dépêche du 8 juin 2011.

*

CONSIDERATIONS GENERALES

Le projet de loi sous avis a pour objet la mise en place du régime de suspension de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) prévu au titre IX, chapitre 10, section 1, de la directive 2006/112/CE, qui autorise les Etats membres à introduire des exonérations en faveur des opérations réalisées dans les entrepôts douaniers, dans les entrepôts autres que douaniers et dans les régimes similaires.

Il vise à créer des emplacements spécifiques sur le territoire luxembourgeois, à l'intérieur desquels certaines transactions portant sur des biens meubles corporels peuvent être opérées en exonération de la TVA.

Le nouveau régime complète les régimes suspensifs de droits existant actuellement en matière douanière. Il présente un caractère essentiellement suspensif dans la mesure où les différentes exonérations n'ont d'effet que pour la durée du séjour des biens dans les emplacements couverts par le régime, la TVA étant due lorsqu'ils quittent ces emplacements.

Suivant l'exposé des motifs, ce projet devrait contribuer au développement d'activités en matière de stockage et de distribution de marchandises relevant notamment du secteur de la logistique. Comme ces activités s'intègrent naturellement dans une chaîne de création de valeur ajoutée en amont et en aval d'activités de transport internationales, le développement d'activités d'entrepôts devrait logiquement aller de pair avec un accroissement des activités de transport au Luxembourg. Le projet de loi ne se prononce ni sur l'impact prévisible d'un tel accroissement sur la politique énergétique, ni sur les engagements du Luxembourg en matière de réduction des émissions de CO₂.

Les auteurs du projet de loi estiment également qu'il devrait réduire certains risques de fraude fiscale et simplifier la gestion administrative et le contrôle relatif à des transactions en chaîne. Comme la gestion de ces zones franches exigera un encadrement strict des activités, le projet de loi imposera aussi un important investissement en temps et en personnel qualifié, tant pour les acteurs du secteur privé que pour les autorités. De ce fait, il est à prévoir que le nombre d'entreprises faisant usage de ce régime restera relativement limité.

Le régime des entrepôts TVA peut être attractif pour des opérateurs de nombreux secteurs économiques. Il favorise en particulier les activités portant sur des produits de haute valeur qui sont susceptibles d'être échangés sur le marché international. Tel est, entre autres, le cas des métaux précieux, des objets d'art, des bijoux et des biens culturels au sens large. Aussi le Conseil d'Etat demande-t-il au Gouvernement de veiller à la prévention de transactions illégales en ces entrepôts et de réfléchir à la ratification de la Convention de l'Unesco concernant les mesures à prendre pour interdire et empêcher l'importation, l'exportation et le transfert de propriété illicites des biens culturels, faite à Paris le 14 novembre 1970.

L'article 2 de la loi modifiée du 12 novembre 2004 concernant la lutte contre le blanchiment et contre le financement du terrorisme énumère les professionnels qui sont tenus d'une obligation de vigilance en matière de blanchiment et de terrorisme. Le Conseil d'Etat note que le projet de loi a une portée très large: il est prévu d'élargir la liste des biens susceptibles d'être conservés dans un entrepôt TVA par décision administrative tandis que le cercle des intervenants ne peut pas être déterminé à l'avance. Le commentaire des articles prend soin de préciser que les opérateurs étrangers réalisant des opérations en entrepôt TVA ne sont pas obligés de s'identifier à la TVA luxembourgeoise et qu'un opérateur agréé peut intervenir en qualité de représentant fiscal pour les besoins de la TVA luxembourgeoise. Si toutes les procédures sont prévues afin de permettre la perception de la TVA luxembourgeoise en conformité avec les dispositions légales afférentes, rien ne garantit toutefois que le gestionnaire de l'entrepôt TVA connaisse à tout moment l'identité du propriétaire juridique, ni *a fortiori* le bénéficiaire économique des marchandises entreposées. Le Conseil d'Etat déduit qu'il y a effectivement un risque que ces dépôts soient utilisés frauduleusement pour effectuer des opérations de blanchiment. Aussi suggère-t-il au Gouvernement d'intégrer les opérateurs d'entrepôts TVA dans la liste des professionnels qui sont tenus à des obligations de vigilance spécifiques à l'égard de leur clientèle à des fins de lutte contre le blanchiment d'argent, prévue par la loi précitée du 12 novembre 2004. Le Conseil d'Etat se rend néanmoins compte des problèmes d'application pratique que la mise en œuvre de ces obligations suscitera en l'espèce.

*

OBSERVATIONS PRELIMINAIRES

Sous réserve des développements ci-après, le Conseil d'Etat propose de donner au projet de loi sous examen la structure suivante:

„**Art. 1er.** La loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est complétée par un article 56*sexies* ayant la teneur suivante:

(...)

Art. 2. (...)

Art. 3. La loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est complétée par une annexe D ayant la teneur suivante:

ANNEXE D

(...)

Art. 4. La présente loi entre en vigueur le ...“

*

EXAMEN DES ARTICLES

Article 1er

L'article 1er introduit un nouvel article 56*sexies* et une nouvelle annexe D dans la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (loi TVA). L'article 56*sexies* est subdivisé en paragraphes numérotés de 1 à 21.

Paragraphe 1er

Le Conseil d'Etat propose de formuler le premier paragraphe comme suit:

„1. Le présent article introduit un régime particulier suspensif, dérogoire au régime général de TVA.“

Paragraphe 2

Le Conseil d'Etat fait sienne la proposition de clarification de la Chambre de commerce relative à l'alinéa 2. Comme le terme „opérations“ n'a pas de définition claire, il propose de remplacer ce terme par l'expression „livraisons de biens et prestations de services“, ces deux concepts étant définis aux articles 9 et 15 de la loi TVA. L'alinéa 2 est dès lors à formuler comme suit:

„Les exonérations visées à l'alinéa 1er sont provisoires en ce sens qu'elles sont à régulariser lors de la sortie du régime suspensif. Deviennent cependant définitives, lors d'une livraison de biens dont la base d'imposition se détermine en vertu de l'article 28, point a) et effectuée dans un des endroits visés aux points a) à d), les exonérations de toutes les livraisons de biens et prestations de services ayant précédé cette livraison.“

Paragraphe 3

Le Conseil d'Etat propose la formulation suivante:

„3. Les termes „douanes“, „dépôt temporaire“, „régime d'entrepôt douanier“ et „régime de perfectionnement actif“ s'entendent dans le sens de la législation douanière.“

Paragraphe 4

Le paragraphe 4 définit l'entrepôt TVA et précise les biens qui peuvent être placés sous un régime d'entrepôt TVA. Le premier tiret de l'alinéa 3 renvoie à une liste de biens énumérés à l'annexe D, tout en réduisant la portée de cette liste par l'ajout du terme „notamment“. La directive 2006/112/CE dispose que les Etats membres qui introduisent des exonérations applicables aux entrepôts douaniers doivent appliquer ces exonérations à une liste minimale définie par ladite directive, tout en restant libres d'étendre l'exonération à d'autres catégories de biens. La liste proposée en annexe D se limite à l'énumération minimaliste fournie par la directive précitée. Le Conseil d'Etat s'interroge sur la raison de l'omission du point 25 de l'annexe V de ladite directive, qui porte en l'espèce sur la position „ex 811292 et ex 811299 Indium“. Soucieux d'assurer une transposition complète de la directive 2006/112/CE, et à défaut d'explications satisfaisantes, il devrait s'opposer formellement si cette position n'était pas ajoutée à la liste de l'annexe D.

Le Conseil d'Etat relève que les biens placés sous le régime d'entrepôt TVA sont provisoirement exonérés de la TVA. Il y a donc application de l'article 101 de la Constitution qui dispose qu'„aucune exemption ou modération d'impôts ne peut être établie qu'en vertu de la loi“. La disposition selon laquelle „peuvent être placés sous le régime d'entrepôt TVA – les biens, dont notamment ceux énumérés à l'annexe D de la présente loi, qui ne sont pas destinés à être livrés au stade du commerce de détail“ ne répond pas à la réserve constitutionnelle de l'article 101 précité. La Cour constitutionnelle exige en effet que dans les matières réservées par la Constitution à la loi, la loi doit au moins fixer les grands principes. En matière fiscale, elle a précisé dans un arrêt No 38/07 du 2 mars 2007 que „la loi doit fixer les règles essentielles concernant l'assiette, le taux et le recouvrement d'impôt“. Le Conseil d'Etat rappelle par ailleurs également son opposition de principe à l'emploi du terme „notamment“ dans une disposition normative qui est en l'espèce d'autant plus à proscrire que le risque d'arbitraire qu'il fait naître s'oppose à la réserve constitutionnelle de l'article 101 et à la jurisprudence de la Cour constitutionnelle précitée. Le Conseil d'Etat doit sur base de ces considérations s'opposer formellement à l'emploi des termes „ , dont notamment ceux“ prévus au premier tiret de l'énumération du paragraphe 4, alinéa 3 sous avis, qui sont donc à supprimer.

Paragraphes 5 à 11

Sans observation.

Paragraphe 12

Le régime suspensif de la TVA sera mis en œuvre sous la responsabilité d'opérateurs agréés à cette fin. Le projet de loi soumet l'agrément à la preuve de la „nécessité économique“ et ajoute que le coût de gestion et de surveillance publique doit être proportionné par rapport à l'„utilité économique“. Le Conseil d'Etat s'interroge sur le sens que revêtent les termes de nécessité et d'utilité économiques dans ce contexte:

- le concept de nécessité économique implique-t-il que l'activité ne serait pas compétitive, voire ne serait pas rentable, en l'absence d'un tel agrément?
- quelle est la différence entre les concepts d'utilité économique et de nécessité économique?

Le commentaire des articles est muet sur ce point.

Le Conseil d'Etat note que la directive 2006/123/CE relative aux services dans le marché intérieur ne s'applique pas en matière fiscale (article 2, paragraphe 3), de sorte que l'interdiction faite aux Etats membres de subordonner l'accès à une activité économique, ou son exercice, à l'application au cas par cas d'un test économique subordonnant l'octroi d'une autorisation à la preuve de l'existence d'un besoin économique n'est pas applicable en cette matière. Il s'interroge néanmoins sur la portée de cette disposition, qui semble excessive au regard du critère de proportionnalité. Aussi propose-t-il de remplacer l'alinéa 2 du paragraphe 12 par le texte suivant, inspiré de l'article 136 du règlement (CE) No 450/2008 établissant le code des douanes communautaire:

„Tout opérateur qui sollicite un agrément relativement à un régime d'entrepôt TVA doit être établi à l'intérieur du pays et être identifié à la TVA luxembourgeoise. L'agrément n'est accordé que si les autorités compétentes peuvent assurer la surveillance et la gestion du dossier sans devoir mettre en place un dispositif administratif disproportionné par rapport à l'apport économique direct et indirect de la ou des entreprises bénéficiant du régime de suspension de la TVA en termes de valeur ajoutée, en termes de création d'emplois et en termes de recettes fiscales.“

Le Conseil d'Etat propose en outre d'ajouter un alinéa 5, inspiré également de l'article 136 dudit règlement communautaire:

„L'opérateur agréé informe spontanément les autorités compétentes de tout élément survenu après l'octroi de cet agrément qui est susceptible d'avoir une incidence sur le maintien ou le contenu de l'agrément.“

Paragraphe 13

Le paragraphe 13 précise les obligations comptables spécifiques auxquelles sont astreints les opérateurs agréés. L'alinéa 1er prévoit que l'opérateur agréé doit effectuer lors de toute entrée et sortie d'un bien dans un entrepôt TVA une „déclaration dont les modalités et la forme sont déterminées par l'autorité compétente“, étant donné que le paragraphe 20 désigne l'Administration des douanes et accises comme autorité compétente.

Le Conseil d'Etat doit s'opposer formellement à cette disposition, qui est contraire à l'article 36 de la Constitution réservant au Grand-Duc le pouvoir d'exécution des lois. Les modalités de mise en œuvre pourront être précisées dans le règlement grand-ducal prévu au paragraphe 21. Il propose partant de supprimer le bout de phrase: „dont les modalités et la forme sont déterminées par l'autorité compétente“.

Paragraphe 14

Sans observation.

Paragraphe 15

A l'alinéa 4 du paragraphe sous examen, le Conseil d'Etat demande la suppression des termes „*mutatis mutandis*“, qui sont source d'insécurité juridique.

Paragraphes 16 à 18

Sans observation.

Paragraphe 19

Il est prévu que l'attribution de l'agrément d'opérateur agréé ainsi que la gestion et la surveillance des régimes suspensifs de TVA s'effectuent dans les modalités et les conditions prévues par les réglementations douanière et accisienne. Le Conseil d'Etat suppose que le texte se réfère à la législation douanière; il relève en effet que le principe de la séparation des pouvoirs s'oppose à ce qu'un texte de loi se réfère à des textes de nature réglementaire. Il estime par ailleurs qu'il faudrait préciser davantage la législation visée, entre autre en ce qui concerne la compétence des administrations concernées. En tout état de cause, dans l'hypothèse où les conditions et les modalités visées ne seraient pas fixées dans

une loi, se poserait la question de la conformité du paragraphe 19 sous revue à l'article 32, paragraphe 3 de la Constitution qui dispose que „Dans les matières réservées à la loi par la Constitution, le Grand-Duc ne peut prendre des règlements et arrêtés qu'aux fins, dans les conditions et suivant les modalités spécifiées par la loi“. L'agrément est en effet susceptible de restreindre la liberté de commerce et l'exercice des professions libérales qui sont des matières que l'article 11, paragraphe 6 de la Constitution réserve à la loi. Le Conseil d'Etat propose, d'une part, de déterminer les attributions de l'Administration des douanes et accises à l'endroit du paragraphe 19 sous avis. Il constate d'autre part que la terminologie employée ne concorde pas avec le paragraphe 2 auquel il est fait référence. Il propose en conséquence le libellé suivant:

„L'Administration des douanes et accises est compétente pour l'attribution d'un agrément d'opérateur agréé et pour le contrôle des opérations exonérées visées au paragraphe 2, points a) à d).“

Paragraphe 20

Le Conseil d'Etat estime que la formulation qu'il a suggérée à l'endroit du paragraphe 19 rend l'alinéa 1er superfétatoire et propose sa suppression.

Le Conseil d'Etat est d'avis que les articles 4 et 5 de la loi du 19 décembre 2008 ayant entre autres pour objet la coopération interadministrative entre l'Administration de l'enregistrement et des domaines et l'Administration des douanes et accises s'appliquent aux modes de coopération visés aux alinéas 2 et 3 sous examen. Plutôt que de créer une nouvelle base légale, et à défaut d'explications contraires, il propose en conséquence également la suppression des alinéas 2 et 3.

Paragraphe 21

Sans observation.

Article 2

Sans observation.

Article 3

Le Conseil d'Etat note que le libellé de l'article 3 est incomplet.

En raison du fait que les entrepôts fiscaux en matière de droits d'accises relèveront d'office du régime de la suspension de la TVA, et qu'il y a lieu d'accorder un temps de préparation minimal aux opérateurs concernés ainsi qu'aux administrations compétentes, le Conseil d'Etat peut d'ores et déjà donner son aval à toute date d'entrée en vigueur que le législateur estime convenable, à condition qu'elle ne soit pas rétroactive.

Ainsi délibéré en séance plénière, le 5 juillet 2011.

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

Le Président,
Georges SCHROEDER

CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

6266/03

N° 6266³**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2010-2011

PROJET DE LOI**complétant la loi modifiée du 12 février 1979
concernant la taxe sur la valeur ajoutée**

* * *

RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES ET DU BUDGET

(8.7.2011)

La Commission se compose de: M. Michel WOLTER, Président; M. Norbert HAUPERT, Rapporteur; MM. François BAUSCH, Xavier BETTEL, Fernand BODEN, Alex BODRY, Gaston GIBERYEN, Lucien LUX, Claude MEISCH, Roger NEGRI, Gilles ROTH et Lucien THIEL, Membres.

*

1. ANTECEDENTS

Le projet de loi a été déposé le 24 mars 2011 par Monsieur le Ministre des Finances. Au texte du projet étaient joints un exposé des motifs ainsi qu'un commentaire des articles.

Lors de la réunion du 1er juillet 2011, la Commission des Finances et du Budget a désigné M. Norbert Hauptert comme rapporteur.

La Chambre des fonctionnaires et employés publics a avisé le projet sous rubrique le 18 mai 2011. La Chambre de Commerce a avisé le projet de loi le 19 mai 2011. La Chambre des Salariés a rendu son avis en date du 25 mai 2011.

L'avis du Conseil d'Etat du 5 juillet 2011 a été analysé au cours de la réunion du 7 juillet 2011.

Au cours de la réunion du 8 juillet 2011, la COFIBU a adopté le projet de rapport présenté par le rapporteur.

*

2. OBJET DU PROJET DE LOI

Le projet de loi a pour objet de créer le cadre juridique permettant l'établissement au Grand-Duché de zones franches c'est-à-dire d'emplacements à l'intérieur desquels peuvent être réalisées des activités sur des biens meubles corporels en exonération de la TVA. Le nouveau régime complète ainsi les régimes suspensifs existant actuellement en matière douanière.

Le projet s'inscrit dans la politique gouvernementale visant à développer le pays en tant que place logistique, à contribuer au développement d'activités de distribution sur le territoire national. En effet, il existe au niveau international une forte propension pour les entreprises productrices de se concentrer sur leur „core business“ et de confier à des opérateurs tiers spécialisés, la gestion de leurs stocks et l'expédition des commandes. Du fait de sa situation géographique centrale et de son importante infrastructure aéroportuaire dans le domaine du fret, notre pays dispose d'incontestables atouts dans ce domaine.

Il s'agit de souligner toutefois qu'en fait, le sens du terme „exonération“ utilisé dans le contexte de ce projet de loi diffère de celui qu'il a dans le régime général de la TVA, où il correspond à un affranchissement définitif de la taxe. Le régime concerné par le présent projet de loi présente en effet un caractère purement suspensif dans la mesure où les différentes exonérations n'ont d'effet que pour la

durée du séjour des biens dans les emplacements couverts par la législation. Pour les besoins de la TVA, l'administration ne considère que les seules entrées et sorties des biens dans le régime suspensif. Les éventuelles opérations de maintenance et de valorisation réalisées sur les biens sont cependant appréhendées fiscalement à la sortie de la zone franche. Il en est de même des éventuelles cessions de biens sous le régime suspensif. Sont également exonérées toutes les prestations se rapportant à l'entrée des biens dans le régime. Ce régime est l'instrument de prédilection pour les biens faisant l'objet de transactions dans les bourses de matières premières.

*

3. FONCTIONNEMENT DU REGIME SUSPENSIF

- Toutes les opérations, imposables en principe à la TVA, relatives à l'entrée de biens dans la zone, le placement, le transport, la manutention, la valorisation, la manipulation ainsi que les cessions réalisées dans le cadre du régime suspensif, sont exonérées de la taxe.
- La sortie des biens de la zone déclenche l'exigibilité de la taxe.
- Le redevable de la TVA due en régularisation des exonérations provisoires est la personne qui fait sortir les biens du régime, en l'occurrence la personne qui, au moment de la sortie des biens, dispose d'un titre de propriété sur les marchandises.

En fait, contrairement au régime général dans lequel chaque opération ajoutant de la valeur au bien est directement imposée (taxe sur la valeur ajoutée), dans le régime suspensif il n'y a pas de taxation en amont, donc pas de paiement de taxe en amont et par conséquent pas de déductibilité de taxe en amont. Si des opérations de valorisation ont été effectuées sur le bien à l'intérieur de la zone franche, le coût de ces opérations devrait se refléter dans le prix final des biens à la sortie, et le montant de la TVA payé à ce moment devrait être le même que si toutes les opérations en amont dans le régime suspensif avaient été imposées séparément.

*

4. TYPES D'ENTREPOTS TVA

D'une façon générale, on peut distinguer deux types d'entrepôts TVA:

- l'entrepôt destiné à se greffer sur un autre type d'entrepôt suspensif, dont notamment l'entrepôt fiscal de biens soumis à accises ainsi que l'entrepôt douanier;
- l'entrepôt TVA autonome ouvert aux biens d'origine communautaire, dans la mesure où il s'agit de biens autres que les biens soumis à accises.

*

5. BIENS POUVANT ETRE PLACES SOUS LE REGIME D'ENTREPOT TVA

- Les biens corporels qui ne sont pas destinés à être livrés au stade du commerce de détail, et qui sont énumérés à l'annexe de la directive 2006/112/CE qui sont repris à l'annexe D du présent projet;
- Les biens destinés à des comptoirs de vente hors taxe;
- Les biens destinés à la vente dans les avions sur les lignes à destination située en dehors de l'Union;
- Les biens destinés à des assujettis pour les besoins de livraison qu'ils effectuent en exonération de la TVA conformément à l'article 43, paragraphe 1, point k) concernant notamment les livraisons effectuées dans le cadre des relations diplomatiques, destinées aux organismes internationaux etc.

*

6. AGREMENT

L'application du régime suspensif de la TVA dans les zones exonérées se fait sous la responsabilité d'opérateurs agréés à cette fin. Cet opérateur doit être établi à l'intérieur du pays et être identifié à la TVA luxembourgeoise. Il est astreint à la tenue d'une comptabilité matières ainsi que de livres docu-

mentant les opérations se rapportant aux biens depuis l'entrée sous régime suspensif jusqu'à leur sortie. L'agrément est subordonné à la preuve de la nécessité économique. Le coût de la gestion et de la surveillance publique du régime suspensif doit être proportionné à l'utilité économique.

D'une façon générale, l'opérateur agréé est le seul à opérer les placements et retraits de biens dans et du régime suspensif. Il est par conséquent le seul et unique redevable de la taxe à la sortie du régime. Au cas où une personne tierce opère la sortie de biens du régime, cette personne doit, pour que la sortie soit valablement opérée, et le paiement de la taxe assuré, communiquer à l'opérateur agréé son numéro d'identification TVA luxembourgeois. Si la personne opérant la sortie de biens est une autre que celle qui a opéré le placement, l'opérateur agréé doit en outre se faire remettre copie de la facture attestant la cession des biens en question. Lorsque les conditions ci-dessus ne sont pas remplies, l'opérateur agréé est solidairement tenu au paiement de la TVA.

Il s'ensuit que si les opérations de placement et de retrait de biens du régime suspensif s'effectuent par des tiers opérateurs non établis au Grand-Duché et non identifiés à la TVA luxembourgeoise, l'opérateur agréé est de plein droit autorisé à prendre en charge les obligations fiscales qui sont légalement celles des tiers opérateurs, en qualité de représentant fiscal, par le biais d'un numéro d'identification global ad hoc lui attribué à cette fin. Ces tiers opérateurs sont dispensés des formalités d'immatriculation et de déclaration à la TVA.

*

7. AVANTAGES DU REGIME

- éviter la charge administrative d'une identification à la TVA à tout acquéreur intermédiaire des biens en régime suspensif, ou à un prestataire de service effectuant une opération ponctuelle sur ces biens;
- réduire les risques de fraude liés à la déductibilité de la taxe en amont du fait de la suppression de la récupération de la taxe en amont (à l'origine de la fraude „carrousel“) et du fait que les Etats membres sont tenus par la directive de soumettre le régime à des conditions d'agrément sévères et des contrôles renforcés;
- réduire la problématique du préfinancement de la TVA sur les transactions intermédiaires;
- garantir la neutralité du système de la TVA et mettre sur un pied d'égalité les mouvements de biens intra- et extracommunautaires;
- l'alignement dans le temps de l'exigibilité de la TVA sur l'exigibilité des droits d'entrée ou d'accises rend possible une certaine uniformisation et une rationalisation des procédures de gestion de marchandises, indépendamment de leur nature ou de leur origine;
- la réalisation des transactions en chaîne s'en trouve facilitée. En effet, les biens en question pouvant changer de propriétaire plusieurs fois en un bref laps de temps, une immatriculation à la TVA de chacun d'eux constituerait un obstacle majeur à la réalisation de telles transactions.

*

8. ADMINISTRATIONS EN CHARGE DU REGIME SUSPENSIF

Emprunté du droit douanier, le régime suspensif en matière de TVA présente les mêmes contraintes quant au sérieux et au professionnalisme des opérateurs appelés à le mettre en œuvre, d'une part, et quant aux obligations documentaires concernant le suivi des biens durant son séjour en régime, d'autre part. Pour des raisons évidentes de rationalisation, le projet charge l'Administration des douanes et accises de l'ensemble des questions se rapportant à la gestion du régime suspensif à la TVA. L'Administration de l'enregistrement et des domaines se voit attribuer une fonction essentiellement consultative, sans préjudice toutefois d'instruire de sa propre initiative des dossiers individuels.

*

9. AVIS DES CHAMBRES PROFESSIONNELLES

9.1 Avis de la Chambre de Commerce

D'une manière générale, la Chambre de Commerce avise favorablement le projet en question. Il ouvre la possibilité pour le Grand-Duché de développer une plateforme logistique pour laquelle le pays dispose d'atouts incontestables. *„La Chambre de Commerce souligne d'autant plus ces atouts que le secteur logistique constitue de surcroît une niche sectorielle de productivité particulièrement porteuse avec en 2009 une contribution au PIB de l'ordre de 8,7% pour une part de l'emploi d'environ 7,7%“.*

De l'avis de la Chambre de Commerce, auquel se rallie par ailleurs le Conseil d'Etat, le terme „opérations“ employé au paragraphe 2 du projet pourrait mener à confusion et elle propose de le remplacer par „les livraisons de biens ainsi que de prestations de services“. Or, d'après les auteurs du projet, la notion „d'opérations imposables“ recouvre en dehors des livraisons de biens et prestations de services également les acquisitions intracommunautaires de biens ainsi que les importations de biens. La partie de phrase qui déclare définitives, pour chaque livraison taxable à raison de sa rémunération et réalisée à l'intérieur d'endroits sous suspension TVA, les exonérations de toutes les opérations ayant précédé cette livraison, vise la notion d'opération au sens précité. La proposition de modification du texte de la Chambre de Commerce réduirait le champ d'application de cette disposition en excluant de l'exonération les acquisitions intracommunautaires de biens et les importations de biens.

De l'avis des auteurs du texte, la proposition de la Chambre de Commerce conduirait, sous réserve de la mise en œuvre du droit à déduction, à la double imposition évoquée par la Chambre dans ses remarques finales, et ce non seulement au titre de l'importation des biens, mais également au titre de l'acquisition intracommunautaire des biens. La COFIBU est par conséquent d'avis de maintenir le texte proposé dans le projet de loi.

9.2 Avis de la Chambre des salariés

La Chambre des salariés („CSL“) est plus sceptique à l'égard du projet. Elle déplore que le projet ne contient pas de renseignements ni sur les déchets fiscaux respectivement les recettes supplémentaires de taxes que la mise en place du régime suspensif peut engendrer, ni sur son implication sur le marché de l'emploi. Elle se fait des soucis sur la bonne réputation de notre pays. *„En effet, la CSL se demande si ces dispositions ne permettent pas d'établir un écran de fumée derrière lequel peuvent agir en tout secret des opérateurs douteux et si elles ne favorisent pas dans une certaine mesure des opérations de blanchiment“.* Il faut préciser que le projet s'articule dans le cadre d'une directive européenne qui exige des Etats membres de soumettre le régime à des conditions d'agrément strictes et des mesures de contrôles renforcées. Par ailleurs, le Luxembourg dispose d'une législation antiblanchiment très sévère qui devrait limiter à un strict minimum les opérations de blanchiment. Le Gouvernement a annoncé son intention de suivre de près l'évolution de cet aspect dans les années à venir et d'agir en cas de besoin.

Par ailleurs, la CSL regrette que le projet ne se prononce pas au sujet de la consultation du Comité de la TVA de la Commission Européenne. Cette consultation est prévue par la directive avant qu'un Etat membre ne puisse introduire le régime suspensif dans sa législation. Cette consultation a eu lieu et l'avis du Comité de la TVA n'était pas parvenu au Gouvernement au moment du dépôt du projet. Entretemps, ledit Comité a émis un avis positif de sorte que la Commission Européenne n'a pas d'objection à formuler à l'adresse du projet.

9.3 Avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics

La Chambre des fonctionnaires et employés publics („CHFEP“) donne elle aussi un avis positif au sujet du projet en question. Comme le projet prévoit que les opérations se rapportant au régime suspensif doivent se déclarer par voie électronique via le système „e TVA“, la CHFEP se demande comment l'Administration des douanes et accises, en charge de l'application du régime, pourrait assurer la gestion par un outil appartenant à l'Administration de l'enregistrement et des domaines.

La loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération interadministrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'enregistrement et des domaines et de l'Administration des douanes et accises établit les bases légales pour

une coopération entre l'Administration de l'enregistrement et des domaines et l'Administration des douanes et accises.

Les modalités de cette coopération sont reprises dans le chapitre II de la loi susmentionnée et se déclinent comme suit:

„Art. 4.– L'Administration des douanes et accises et l'Administration de l'enregistrement et des domaines échangent les informations susceptibles de leur permettre l'établissement correct et le recouvrement des droits à l'importation et à l'exportation, des droits d'accises, de la taxe sur les véhicules routiers et de la taxe sur la valeur ajoutée, à l'aide de procédés automatisés ou non. Les procédés automatisés se font (...).

Art. 5.– L'Administration des douanes et accises et l'Administration de l'enregistrement et des domaines peuvent procéder à des contrôles simultanés ou en commun (...).

Art. 6.– En vue de l'établissement et du recouvrement des droits à l'importation et à l'exportation, des droits d'accises, de la taxe sur les véhicules routiers et de la taxe sur la valeur ajoutée, tout renseignement, pièce, procès-verbal ou acte découvert ou obtenu par l'Administration des douanes et accises ou par l'Administration de l'enregistrement et des domaines, peut être invoqué par l'administration à laquelle la transmission en a été faite.“

*

10. AVIS DU CONSEIL D'ETAT

Le Conseil d'Etat regrette que le projet de loi ne se prononce ni sur l'impact prévisible sur la politique énergétique, ni sur les engagements de notre pays en matière de réduction des émissions de CO₂, du développement du secteur logistique attendu suite à cette nouvelle loi.

La Haute Corporation remarque à juste titre que le régime en suspens de TVA favorise en particulier les activités portant sur des produits de haute valeur. Elle demande à ce que le Gouvernement veille à la prévention de transactions illégales en ces dépôts.

Etant donné que le gestionnaire de l'entrepôt sous régime suspensif ne connaît pas toujours l'identité du propriétaire juridique des biens entreposés, le Conseil d'Etat en déduit qu'il y a effectivement un risque que ces dépôts soient utilisés pour effectuer des opérations de blanchiment. Aussi suggère-t-il d'intégrer les opérateurs agréés dans la liste des professionnels qui sont tenus à des obligations de vigilance spécifiques à l'égard de leur clientèle à des fins de lutte contre le blanchiment.

Quant au texte même, la Haute Corporation propose quelques modifications, dont certaines sous condition d'opposition formelle.

Concernant l'annexe de la directive européenne relative aux biens qui doivent pouvoir bénéficier du régime suspensif, et qui est reprise par l'annexe D du projet, le Conseil d'Etat insiste à ce que les positions ex 811292 et ex 811299 Indium, soient réintégrées dans l'annexe D du projet de loi. Etant donné qu'il s'agit d'un simple oubli de la part des auteurs du projet, la COFIBU ne voit aucun problème à cette réintégration.

Etant donné que les biens placés sous régime suspensif sont provisoirement exonérés de la TVA, le Conseil d'Etat est d'avis qu'il y a application de l'article 101 de la Constitution qui dispose qu'aucune exemption ou modération d'impôts ne peut être établie qu'en vertu de la loi. D'après son interprétation, la disposition selon laquelle *„peuvent être placés sous le régime d'entrepôt TVA – les biens, dont notamment ceux énumérés à l'annexe D de la présente loi ...“*, ne répond pas à la réserve constitutionnelle de l'article 101 précité. Aussi s'oppose-t-il formellement au maintien du bout de phrase *„dont notamment ceux“* qu'il propose de supprimer.

La COFIBU est d'accord pour suivre le Conseil d'Etat sur la suppression des termes *„, dont notamment ceux“* prévus au premier tiret de l'énumération du paragraphe 4, alinéa 3 sous avis.

Le premier tiret deviendrait alors *„– les biens énumérés à l'annexe D de la présente loi, qui ne sont pas destinés à être livrés au stade du commerce de détail;“*.

En ce qui concerne l'octroi de l'agrément d'une zone franche, le Conseil d'Etat s'interroge sur l'obligation de la preuve de la nécessité économique à apporter par l'opérateur (paragraphe 12 du projet). Il *„note que la directive 2006/123/CE relative aux services dans le marché intérieur ne*

s'applique pas en matière fiscale (article 2, paragraphe 3), de sorte que l'interdiction faite aux Etats membres de subordonner l'accès à une activité économique, ou son exercice, à l'application au cas par cas d'un test économique subordonnant l'octroi d'une autorisation à la preuve de l'existence d'un besoin économique n'est pas applicable en la matière.“ Le Conseil d'Etat propose de remplacer l'alinéa 2 du paragraphe 12 par un nouveau texte inspiré de l'article 136 du règlement CE/450/2008 établissant le code des douanes communautaire. Il propose en outre d'ajouter un alinéa 5, inspiré également de l'article 136 dudit règlement communautaire. La COFIBU, après consultation des représentants du Gouvernement, fait siennes les propositions de texte du Conseil d'Etat.

A l'alinéa 1er du paragraphe 13, le projet prévoit que l'opérateur agréé doit effectuer lors des entrées et sorties des biens de l'entrepôt une déclaration dont les modalités et la forme sont déterminées par l'autorité compétente. Etant donné que l'autorité compétente est l'Administration des douanes et accises, le Conseil d'Etat insistant sur le fait que le pouvoir d'exécution des lois est réservé au Grand-Duc, s'oppose formellement et propose de supprimer ce bout de phrase, les modalités de mise en œuvre du nouveau régime étant de toute façon couvertes par le paragraphe 21 du projet. La COFIBU a décidé de suivre le Conseil d'Etat en supprimant le bout de phrase: „dont les modalités et la forme sont déterminées par l'autorité compétente“.

En ce qui concerne le paragraphe 19 qui soumet l'agrément des opérateurs ainsi que la gestion et la surveillance aux modalités et conditions prévues par les réglementations douanière et accisienne, le Conseil d'Etat relève que le principe de la séparation des pouvoirs s'oppose à ce qu'un texte de loi se réfère à des textes de nature réglementaire. En outre, dans l'hypothèse où les conditions et modalités visées ne seraient pas fixées dans une loi, se poserait la question de la conformité du paragraphe 19 à l'article 32, paragraphe 3 de la Constitution. Pour toutes ces raisons, la Haute Corporation propose de déterminer les attributions de l'Administration des douanes et accises au paragraphe 19 du projet.

La COFIBU note que le Conseil d'Etat est dubitatif sur le renvoi, quant aux conditions et modalités d'attribution de l'agrément et au contrôle, aux réglementations douanière et accisienne et estime que sa proposition de texte conduirait à la suppression pure et simple de la disposition afférente.

Fondamentalement, le régime prévu est conçu de manière à rendre la matière TVA apte à suivre les régimes suspensifs préexistants en matière douanière et d'accises et auxquels le régime est subordonné. Les différentes obligations mises en place sont pour une large part reprises de ces matières et sont conçues de manière à être mises en œuvre dans le prolongement de celles-ci. Elles n'ont aucunement pour vocation de dédoubler les obligations douanières et accisiennes et obliger les opérateurs à les gérer séparément, mais sont conçues de manière à se confondre avec celles-ci. Telle est la raison du renvoi quant aux modalités de mise en œuvre aux textes en vigueur en matière douanière et accisienne.

Quant au terme „réglementation“, il est à comprendre comme terme générique couvrant notamment les règlements communautaires en matière douanière ainsi que la législation nationale en matière d'accises, l'article 32 paragraphe 3 de la Constitution étant ainsi respecté.

La COFIBU propose dès lors de maintenir le texte initial en l'état et de rejeter par conséquent la proposition du Conseil d'Etat.

A l'alinéa 1er du paragraphe 20, le Conseil d'Etat estime que la formulation qu'il a suggérée à l'endroit du paragraphe 19 rend l'alinéa 1er superfétatoire.

La COFIBU note qu'en lieu et place du texte du paragraphe 19, le Conseil d'Etat a repris, légèrement amendé, celui, prévu au paragraphe 20, alinéa 1er, conférant à l'Administration des douanes et accises la compétence pour connaître de l'agrément et du contrôle des régimes suspensifs.

Alors que le texte d'origine visait „la surveillance des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d)“, le texte amendé vise „le contrôle des opérations exonérées visées au paragraphe 2, points a) à d)“.

En matière de régimes suspensifs, les opérations de placement des biens, telles que visées au paragraphe 2, points a) à d), ainsi que les opérations relatives à ces biens réalisées durant leur séjour sous suspension n'ont qu'un rôle subsidiaire, l'intérêt étant principalement porté sur la phase de la sortie des biens du régime.

En outre, les données relatives aux différentes opérations antérieures à la sortie ne sont pas nécessairement en possession de l'opérateur agréé. Le régime se fonde, pour son contrôle, sur les ressources existantes à l'intérieur du pays dans le chef de l'opérateur agréé, alors que les opérations se rapportant

aux biens placés sous le régime suspensif sont essentiellement l'affaire de leur propriétaire qui est susceptible de changer au cours de la période du placement.

Comme les propriétaires de biens seront dans la pratique plus souvent établis à l'étranger qu'au Luxembourg, le contrôle dans leur chef des opérations par l'Administration des douanes et accises n'est pas envisageable. Les opérations afférentes qui s'imputent à des entreprises identifiées à la TVA luxembourgeoise et concernées par des biens sous suspension seront appréhendées aux fins d'un éventuel contrôle administratif, par les services de l'Administration de l'enregistrement et des domaines dans le cadre de la vérification des déclarations à la TVA que ces entreprises devront souscrire.

La sécurisation proprement dite du régime s'opère dans le chef de l'opérateur agréé en ce qu'il intervient en cette qualité et, le cas échéant, en qualité de représentant fiscal. Les obligations de suivi documentaire lui imposées ont pour objet d'assurer que, lors de leur sortie du régime, les biens sous régime suspensif soient soumis au régime fiscal applicable en fonction de leur destination ultérieure.

La surveillance des douanes portera ainsi sur l'accomplissement par l'opérateur agréé des obligations de suivi et de contrôle lui imposées par la réglementation. C'est en ce sens qu'il y a lieu de comprendre les termes de „l'autorisation et la surveillance des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d)“.

Le texte proposé par le Conseil d'Etat ne permettant pas une sécurisation suffisante de l'instrument de la suspension, la COFIBU a jugé opportun de maintenir le texte original du paragraphe 20, alinéa 1 et de rejeter par conséquent la proposition du Conseil d'Etat.

Le Conseil d'Etat relève le caractère superfétatoire des dispositions des alinéas 2 et 3 du paragraphe 20 avec celles de la loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet, notamment, la coopération interadministrative entre l'Administration des douanes et accises et l'Administration de l'enregistrement et des domaines. La COFIBU a décidé de supprimer ces deux alinéas.

En ce qui concerne les propositions de modification de texte relatives à la forme, la COFIBU, en accord avec les auteurs du projet, peut se rallier aux modifications relatives au réagencement de la structure du texte ainsi qu'aux modifications relatives aux paragraphes 3 et 15. Concernant la remarque du Conseil d'Etat relative au paragraphe 2, alinéa 2, la COFIBU renvoie à son commentaire sur le même sujet repris dans l'avis de la Chambre de Commerce.

En ce qui concerne la proposition du Conseil d'Etat relative au paragraphe 1, la COFIBU, pour des raisons d'homogénéité des locutions d'introduction des différents régimes dérogatoires au régime général de la taxe et pour éviter toute discussion sur d'éventuelles différences de portée de celles-ci, a décidé de maintenir le texte initial de ce paragraphe et donc de rejeter la proposition de texte du Conseil d'Etat.

*

11. COMMENTAIRE DES ARTICLES

Ad article 1er

L'article 1er implémente un nouvel article 56sexies et une nouvelle annexe D dans la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (loi TVA).

Ad paragraphe 1er

Le premier paragraphe prévoit l'introduction d'un nouveau régime particulier en matière de TVA portant sur la suspension du paiement de la taxe.

Ad paragraphe 2

Le paragraphe 2 implémente les différentes exonérations en rapport avec les opérations sur des biens sous régime suspensif. Comme la finalité de la suspension n'est que de différer le paiement de la taxe, les différentes exonérations ne présentent qu'un caractère provisoire.

Il est à relever que le caractère provisoire de l'exonération n'est que relatif:

- l'exonération est bien définitive dans le chef du fournisseur ou du prestataire de l'opération;
- la régularisation de l'exonération ne produit ses effets que dans le seul chef du redevable de la taxe à la sortie des biens du régime suspensif.

Néanmoins, sont rendues définitives, dans le chef de ce dernier, les exonérations portant sur les opérations antérieures à la réalisation, à l'intérieur du régime, d'une livraison dont la base d'imposition est censée incorporer le coût des opérations antérieures. La disposition afférente produit ses effets par cascade, chaque livraison à l'intérieur du régime ayant pour effet de rendre définitive l'exonération de la livraison antérieure et des prestations éventuelles subséquentes.

Ad paragraphe 3

Ce paragraphe renvoie quant à la définition des régimes suspensifs de droits d'entrée énumérés au paragraphe 2 à la réglementation douanière en vigueur.

Ad paragraphe 4

Ce paragraphe introduit en droit national le concept de l'entrepôt TVA et en définit la portée.

L'entrepôt TVA est destiné à couvrir exclusivement des marchandises dites communautaires au sens de la réglementation douanière, c'est-à-dire des marchandises de production communautaire ainsi que des marchandises produites en dehors de l'Union européenne et mises en libre pratique dans l'Union.

Ad paragraphe 5

Ce paragraphe détermine le moment où la suspension de la taxe prend fin et où la taxe devient due en régularisation des exonérations provisoires, ce moment étant celui de la sortie des biens du régime.

Ad paragraphe 6

Ce paragraphe a pour objet d'assurer que les sorties du régime particulier de biens transférés dans un autre Etat membre ou dans un pays tiers et qui ne constituent pas des livraisons de biens constitutives d'un transfert du pouvoir de disposer soient traitées, en ce qui concerne le lieu d'imposition, la mise en œuvre des exonérations ainsi que les formalités déclaratives afférentes, conformément aux principes généraux régissant la TVA.

Ad paragraphe 7

Ce paragraphe détermine la personne qui redoit la taxe au Trésor public au titre de l'obligation de régularisation des opérations non définitivement exonérées à la sortie des biens du régime.

Il s'agit, en règle générale, de la personne qui dispose, au moment de la sortie, d'un titre de propriété sur les marchandises.

Dans la pratique, il s'agit soit de la personne ayant placé les biens sous le régime suspensif, soit, lorsque les biens ont fait l'objet d'une ou de plusieurs cessions à l'intérieur du régime, du dernier acquéreur des biens.

Cette disposition ne concerne pas les cas où une entreprise ayant placé des biens sous le régime suspensif ou ayant acquis de tels biens, les prélève, dans le cadre d'une livraison, pour les remettre à l'acheteur. D'une part, une telle livraison ne rentre pas dans le champ d'application d'une des exonérations prévues au paragraphe 2 et, d'autre part, a pour effet de rendre définitives les exonérations de toutes les opérations qui les précèdent. De par l'application du régime normal à de telles livraisons, il est assuré que la taxe soit perçue à la sortie du régime suspensif de manière à assurer une taxation adéquate, une régularisation au sens du paragraphe 5 n'étant ainsi pas nécessaire.

Ad paragraphe 8

Cette disposition règle le mode de calcul de la taxe régularisatrice. On procède à ce titre à la taxation rétroactive de l'ensemble des livraisons de biens et des prestations de services exonérées en application du paragraphe 2 et dont l'exonération est restée provisoire.

Ad paragraphe 9

En principe, les seules opérations exonérées de la taxe ouvrant droit à déduction de la taxe en amont sont celles dont l'exonération repose sur l'article 43 de la loi TVA qui prévoit des exonérations de nature essentiellement technique. Or, les exonérations instituées par le présent régime ne présentent par essence pas de caractère définitif, mais n'ont que pour effet de différer techniquement l'exigibilité de la taxe. L'assimilation de ces exonérations à celles prévues à l'article 43 de la loi TVA a pour effet de les neutraliser au regard du droit à déduction de la taxe.

Par ailleurs, les opérations réalisées sous un régime suspensif se situent, en règle générale, à un stade de la chaîne de production et de distribution largement en amont de la mise à la consommation finale. Comme le droit à la déduction de la taxe grevant les biens et services qui entrent dans la composition d'une opération imposable est un principe fondateur de la taxe, il incombe d'assurer aux opérateurs qui prélèvent dans un régime suspensif des biens aux fins de la réalisation d'opérations pleinement soumises à la taxe la récupération de la taxe dont ils sont redevables à la sortie des biens du régime. Tel est l'objet du second alinéa du paragraphe 9.

Ad paragraphe 10

La réalisation de livraisons est en principe taxable à l'endroit où se trouvent les biens au moment de la livraison et implique que l'auteur de la livraison soumette celle-ci à la TVA de l'Etat en question et partant y procède à son immatriculation.

Or, il est de l'objet même des régimes suspensifs de ne pas appréhender, dans le chef de leurs auteurs, les livraisons réalisées à l'intérieur du régime suspensif avec maintien de celui-ci.

Le paragraphe 10 prévoit ainsi une décharge générale, au profit d'opérateurs étrangers ne réalisant sur le sol national que de telles transactions, de l'accomplissement des obligations de déclaration et d'immatriculation se rapportant à ces livraisons.

Il est néanmoins à relever que cette décharge ne déroge pas à l'obligation d'émettre une facture en bonne et due forme, telle que définie au paragraphe 16.

Ad paragraphe 11

Pour les besoins de l'établissement de la taxe et du recouvrement de celle-ci, le paragraphe 11 renvoie aux règles existantes pour la liquidation de la taxe sur les importations de biens. Ainsi, la taxe relative au prélèvement de biens du régime suspensif effectué par un opérateur identifié à la taxe luxembourgeoise s'établit dans le cadre des obligations déclaratives auxquelles celui-ci est soumis, aucun paiement n'étant à opérer auprès de l'Administration des douanes et accises à la sortie des biens du régime.

Ad paragraphe 12

Le paragraphe 12 a trait aux modalités d'agrément des personnes sollicitant l'agrément pour la mise en œuvre du régime suspensif de taxe dans les endroits visés au paragraphe 2.

Ad paragraphe 13

Le paragraphe 13 met en place des obligations de déclaration spécifiques au régime, largement empruntées des réglementations douanière et accisienne.

Ad paragraphe 14

Le paragraphe 14 a trait à la responsabilité pesant sur l'opérateur agréé en raison de biens prélevés du régime suspensif par des personnes autres que l'opérateur agréé, respectivement par des personnes autres que celles ayant placé les biens sous le régime.

Il est à noter que la libération des biens à retirer peut subsidiairement s'effectuer, par référence à la réglementation à laquelle renvoie le paragraphe 11, sur preuve du paiement auprès de l'Administration des douanes et accises de la taxe due.

Ad paragraphe 15

En principe l'introduction de marchandises en provenance d'autres Etats membres dans le régime suspensif ainsi que leur prélèvement de ce régime présuppose que les opérateurs soient en possession d'un numéro d'identification TVA luxembourgeois.

L'objectif du régime projeté ne saurait cependant pas être d'obliger tout opérateur étranger réalisant de telles opérations à procéder à son identification à la TVA luxembourgeoise, étant donné qu'une telle obligation réduirait l'intérêt du régime pour les opérateurs et affecterait l'efficacité de la gestion du régime par les autorités publiques compétentes.

Le paragraphe 15 dispose ainsi que tout opérateur agréé peut se substituer, en tant que représentant fiscal, aux opérateurs étrangers disposant de biens sous suspension en ce qui concerne l'accomplissement des obligations afférentes auxdits biens.

Le mécanisme de la représentation fiscale en matière de régime suspensif de TVA est largement calqué sur celui prévu à l'article 66bis auquel il est renvoyé pour nombre de questions. Néanmoins, il s'agira de deux types de régime de représentation fiscale distincts ayant chacun son domaine d'application propre, le représentant fiscal visé à l'article 66bis ne pouvant prendre en charge sous son numéro d'identification spécifique des opérations réalisées sous régime suspensif de TVA et vice-versa. Ainsi les opérateurs agréés concernés doivent se faire attribuer un numéro d'identification spécifique d'une série distincte.

Pour le bon fonctionnement du régime, les différentes opérations d'entrée et de sortie du régime doivent s'opérer sous le couvert de ce numéro.

Ad paragraphe 16

Afin d'assurer que les différentes opérations puissent être adéquatement repérées, le paragraphe 16 prévoit des mentions additionnelles à inscrire sur les factures à émettre en exonération de la taxe en application du paragraphe 2. Ainsi, outre les mentions courantes énumérées à l'article 62, paragraphe 3, de la loi TVA, la facture correspondante doit également contenir les coordonnées de l'opérateur agréé ainsi que le numéro de l'agrément.

Ad paragraphe 17

Dans l'intérêt du bon fonctionnement du régime suspensif, l'autorité compétente peut exiger de l'opérateur agréé la mise en place de toutes mesures de surveillance et de sécurisation jugées nécessaires.

Ad paragraphe 18

Le paragraphe 18 prévoit, dans l'intérêt d'une appréhension aussi rationnelle que possible des opérations réalisées dans le cadre du régime suspensif de TVA, que toutes les informations à fournir en application dudit régime sont à transmettre par voie électronique sous un format prédéfini.

Ad paragraphe 19

Comme le régime suspensif en matière de TVA résulte d'un emprunt aux régimes afférents en matière douanière et accisienne, il est renvoyé, pour tout ce qui n'est pas réglé par l'article 56sexies projeté, à la réglementation appliquée dans ces domaines.

Ad paragraphe 20

L'Administration des douanes et accises est investie d'une compétence générale pour connaître de la gestion et de la surveillance du régime suspensif de TVA. L'Administration de l'enregistrement et des domaines se voit attribuer une fonction essentiellement consultative, sans préjudice du droit de pouvoir instruire de sa propre initiative des dossiers individuels.

Ad paragraphe 21

Les modalités d'exécution des dispositions du présent article peuvent être précisées au moyen d'un règlement grand-ducal.

Ad article 2

L'article 2 a pour objet de rendre applicables les amendes prévues à l'article 77, paragraphe 1er, de la loi TVA en cas d'inobservation des obligations découlant du nouvel article 56sexies.

Ad article 3 (nouvel article 4)

L'article 3 est destiné à fixer l'entrée en vigueur de la loi projetée.

Le Conseil d'Etat relève que le projet ne prévoit pas de date de mise en vigueur de la loi et donne son aval à toute entrée en vigueur postérieure à sa publication, afin de permettre aux opérateurs concernés, et en particulier aux exploitants d'entrepôts fiscaux relevant d'office du régime d'entrepôt TVA, de s'adapter à la nouvelle donne.

Il est ainsi proposé de fixer la date d'entrée en vigueur au 1er jour du 1er mois qui suit sa publication au Mémorial.

*

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 dans la teneur qui suit:

*

**TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION DES
FINANCES ET DU BUDGET**

PROJET DE LOI

**complétant la loi modifiée du 12 février 1979
concernant la taxe sur la valeur ajoutée**

Art. 1er. La loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est complétée par un article 56sexies ayant la teneur suivante:

„**Art. 56sexies.** 1. Le présent article, qui déroge pour autant que de besoin aux autres dispositions de la présente loi, introduit un régime particulier suspensif de TVA.

2. Sont exonérées de la taxe, à condition de ne pas viser à une utilisation ou à une consommation finales:

- a) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être conduits en douane et placés, le cas échéant, en dépôt temporaire;
- b) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être placés dans une zone franche ou un entrepôt franc;
- c) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être placés sous un régime d'entrepôt douanier ou sous un régime de perfectionnement actif;
- d) les livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations de biens tels que visés au paragraphe 4, destinés à être placés sous un régime d'entrepôt TVA;
- e) les prestations de services afférentes aux livraisons de biens visées aux points a) à d);
- f) les livraisons de biens et les prestations de services effectuées dans les endroits visés aux points a) à d) avec maintien d'une des situations y visées.

Les exonérations visées à l'alinéa 1er sont provisoires en ce sens qu'elles sont à régulariser lors de la sortie du régime suspensif. Deviennent cependant définitives, lors d'une livraison de biens dont la base d'imposition se détermine en vertu de l'article 28 point a) et effectuée dans un des endroits visés aux points a) à d), les exonérations de toutes les opérations ayant précédé cette livraison.

3. Les termes „douanes“, „dépôt temporaire“, „régime d'entrepôt douanier“ et „régime de perfectionnement actif“ s'entendent dans le sens de la législation douanière.

4. L'entrepôt TVA visé au paragraphe 2, point d), est un entrepôt autre que douanier. Il s'agit d'un endroit situé à l'intérieur du pays, agréé par l'autorité compétente aux fins du présent régime particulier suspensif de TVA.

Les biens soumis à accises placés dans un entrepôt fiscal au sens de la réglementation relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises sont réputés être sous le régime de l'entrepôt TVA.

Peuvent être placés sous le régime d'entrepôt TVA:

- les biens énumérés à l'annexe D de la présente loi, qui ne sont pas destinés à être livrés au stade du commerce de détail;
- les biens destinés à des comptoirs de ventes hors taxes, pour les besoins des livraisons de biens à emporter dans les bagages personnels d'un voyageur se rendant dans un territoire tiers ou un pays tiers, par un déplacement aérien, et qui sont exonérées conformément à l'article 43, paragraphe 1, point b).

Est visé par „comptoir de ventes hors taxes“ tout établissement situé dans la salle d'embarquement d'un aéroport offrant des vols à destination ou assurant l'embarquement des voyageurs à destination de pays ou territoires tiers;

- les biens destinés à des assujettis pour les besoins de livraisons qu'ils effectuent pour des voyageurs à bord d'un avion, au cours d'un déplacement aérien dont le lieu d'arrivée est situé en dehors de la Communauté;
- les biens destinés à des assujettis pour les besoins de livraisons qu'ils effectuent en exonération de la TVA conformément à l'article 43, paragraphe 1, point k);
- les biens placés dans un endroit couvert d'une autorisation d'ouverture d'un régime suspensif d'entrepôt douanier et relevant de la même catégorie de biens que les biens non communautaires y autorisés.

5. La sortie des biens des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) déclenche la régularisation des exonérations restées provisoires en vertu du paragraphe 2.

6. Pour les besoins de la détermination du lieu d'imposition, de l'application d'une exonération de la taxe et des formalités déclaratives afférentes se rapportant à la sortie des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) et déclenchant la régularisation au sens du paragraphe 5, cette sortie est assimilée à une livraison de biens soumise au régime commun de TVA:

- a) lorsque, si elle avait eu lieu en l'absence du régime particulier suspensif de TVA, elle aurait constitué une livraison de biens au sens de l'article 12, point g);
- b) lorsqu'elle porte sur un bien transféré à destination d'un Etat ou territoire tiers et dont la livraison effectuée par respectivement à la personne effectuant le transfert bénéficierait de l'exonération dans les conditions prévues par l'article 43, paragraphe 1, point a) respectivement point b).

7. Le redevable de la TVA due en régularisation des exonérations provisoires est la personne qui fait sortir les biens des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d).

8. Sous réserve de l'application d'une exonération prévue par une autre disposition de la présente loi, le montant de la TVA due correspond au montant de la taxe qui aurait été due si chacune des opérations provisoirement exonérées en vertu du présent article avait été taxée, auquel montant s'ajoute, le cas échéant, la TVA due sur les droits d'entrée et les droits d'accises dus à la sortie concomitante des régimes douaniers et accisiens, calculée comme si lesdits droits faisaient partie de la rémunération d'une livraison de biens soumis à ces droits.

Faute de documents probants établissant le montant de la taxe ainsi due, celle-ci est à liquider à raison de la valeur normale du bien au moment de sa sortie du régime ou, en cas de sortie d'un régime suspensif douanier, à concurrence de la base d'imposition à l'importation.

Jusqu'à preuve du contraire, les biens manquants sont supposés être sortis des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d).

9. Pour les besoins du droit à déduction de la taxe, les opérations exonérées en application du paragraphe 2 sont considérées comme exonérées en application de l'article 43.

Dans la mesure où les biens sortis du régime suspensif sont utilisés pour les besoins de l'entreprise et sous réserve d'autres dispositions prévues dans la présente loi en matière de droit à déduction, l'assujetti qui fait sortir les biens du régime suspensif est autorisé à déduire la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a acquittée ou déclarée en tant que redevable de la taxe au sens du paragraphe 7.

Le droit à déduction prend naissance au moment où, conformément aux dispositions du paragraphe 5, est déclenchée la régularisation des exonérations restées provisoires.

10. Les assujettis n'effectuant que des livraisons de biens telles que visées au paragraphe 2, point f) sont dispensés de s'identifier à la TVA ainsi que des obligations déclaratives y relatives.

11. La liquidation de la taxe s'opère suivant les règles et procédures en vigueur pour la déclaration et le paiement de la taxe sur les importations de biens.

12. La mise en œuvre du régime particulier suspensif de TVA dans les endroits visés au paragraphe 2, points a) à d) se fait sous la responsabilité d'opérateurs agréés à cette fin.

Tout opérateur qui sollicite un agrément relativement à un régime d'entrepôt TVA doit être établi à l'intérieur du pays et être identifié à la TVA luxembourgeoise. L'agrément n'est accordé que si les autorités compétentes peuvent assurer la surveillance et la gestion du dossier sans devoir mettre

en place un dispositif administratif disproportionné par rapport à l'apport économique direct et indirect de la ou des entreprises bénéficiant du régime de suspension de la TVA en termes de valeur ajoutée, en termes de création d'emplois et en termes de recettes fiscales.

Sont d'office considérés comme opérateurs agréés les opérateurs responsables d'entrepôts fiscaux visés au paragraphe 4, alinéa 2.

L'agrément est retiré en cas de non-respect des obligations en matière de TVA, en cas d'inactivité prolongée et en cas de retrait du régime suspensif en matière de droits de douane ou d'accises.

L'opérateur agréé informe spontanément les autorités compétentes de tout élément survenu après l'octroi de cet agrément qui est susceptible d'avoir une incidence sur le maintien ou le contenu de l'agrément.

13. Toute entrée et sortie d'un bien d'un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) doit faire l'objet, par l'opérateur agréé, d'une déclaration.

Toutefois, l'autorité compétente peut autoriser l'opérateur agréé à déclarer les entrées et sorties réalisées sur une base périodique.

Tout opérateur agréé est tenu de tenir une comptabilité-matières telle que prévue par les réglementations douanière et accisienne.

Il doit tenir un registre de l'ensemble des prestations de services se rapportant à la conservation et la valorisation des biens pendant toute la durée de leur séjour sous le régime suspensif jusqu'au moment de leur sortie inclusivement.

L'agrément peut être soumis à la condition que d'autres écritures nécessaires à la sécurisation du régime et à l'établissement de la taxe à l'issue du régime doivent être tenues.

Les différentes écritures sont à tenir sous une forme électronique garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité de toutes les données saisies.

14. Au cas où des biens sont sortis d'un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) du chef d'une personne autre que l'opérateur agréé, cette sortie est valablement effectuée si la personne qui fait sortir les biens du régime particulier suspensif de TVA a communiqué à l'opérateur agréé son numéro d'identification TVA luxembourgeois.

En outre, au cas où la sortie s'effectue dans le chef d'une personne autre que celle ayant placé les biens sous un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d), la personne qui fait sortir les biens du régime particulier suspensif de TVA est tenue de remettre à l'opérateur agréé une copie de la facture relative à la livraison par laquelle elle est entrée en possession du bien.

Lorsque les prédites conditions ne sont pas remplies, l'opérateur agréé est solidairement tenu au paiement de la TVA.

15. Au cas où des biens sont placés dans un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) par des personnes tierces non établies et non identifiées à la TVA à l'intérieur du pays ou qu'ils en sont prélevés par de telles personnes, l'opérateur agréé a la faculté de se substituer auxdites personnes en ce qui concerne l'accomplissement des obligations relatives auxdits biens en matière de TVA.

Les assujettis non établis à l'intérieur du pays ainsi représentés par l'opérateur agréé sont dispensés des formalités d'immatriculation et de déclaration à la TVA.

L'opérateur agréé est tenu de fournir un cautionnement d'après les formes prévues en matière douanière et dont le montant s'établit selon les règles prévues par l'article 66bis, paragraphe 4, de la présente loi.

Sont applicables les dispositions prévues aux points a) à e) du paragraphe 5 de l'article 66bis à l'égard du représentant fiscal y visé.

Toute acquisition intracommunautaire de biens à placer, dans le chef de personnes non identifiées à la TVA à l'intérieur du pays, dans un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d), est à opérer au nom et sous le numéro d'identification spécial du représentant fiscal.

Il en est de même en ce qui concerne les importations de biens à placer, dans le chef de personnes non identifiées à la TVA à l'intérieur du pays, sous un régime d'entrepôt TVA.

16. Outre les mentions prévues à l'article 62, paragraphe 3, toute facture émise en exonération de la taxe en application du paragraphe 2 doit mentionner le numéro de l'agrément et le nom de l'opérateur agréé.

17. A la requête de l'autorité compétente, l'opérateur agréé met en place les mesures de surveillance et de sécurisation que ladite autorité juge nécessaires.

18. Les obligations notificatives prévues au paragraphe 13 ainsi que les autres obligations déclaratives découlant de la mise en œuvre du présent régime particulier suspensif de TVA sont à exécuter par transmission électronique moyennant un procédé autorisé par l'autorité compétente et garantissant l'authenticité de leur origine et l'intégrité, la non-répudiation et la confidentialité de leur contenu.

19. Sous réserve des dispositions qui précèdent, l'attribution d'un agrément d'opérateur agréé ainsi que la gestion et la surveillance des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) s'effectuent dans les conditions et modalités prévues par les réglementations douanière et accisienne.

20. L'Administration des douanes et accises est compétente pour connaître de toutes questions relatives à l'autorisation et la surveillance des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d).

21. Un règlement grand-ducal peut préciser les modalités de mise en œuvre du présent régime particulier suspensif de TVA."

Art. 2. A l'article 77, paragraphe 1er, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, le terme „56sexies,“ est inséré entre les termes „56ter,“ et „61“.

Art. 3. La loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est complétée par une annexe D ayant la teneur suivante:

ANNEXE D

Catégories de biens éligibles à faire l'objet d'un entrepôt TVA au sens de l'article 56sexies, paragraphe 4, alinéa 3, premier tiret

	<i>Code NC</i>	<i>Désignation des biens</i>
1)	0701	Pommes de terre
2)	0711 20	Olives
3)	0801	Noix de coco, noix du Brésil et noix de cajou
4)	0802	Autres fruits à coques
5)	0901 11 00 0901 12 00	Café, non torréfié
6)	0902	Thé
7)	1001 à 1005 1007 à 1008	Céréales
8)	1006	Riz brut
9)	1201 à 1207	Graines, fruits oléagineux et semences (y compris les graines de soja)
10)	1507 à 1515	Graisses et huiles végétales et leurs fractions, brutes, raffinées, mais non chimiquement modifiées
11)	1701 11 1701 12	Sucre brut

	<i>Code NC</i>	<i>Désignation des biens</i>
12)	1801	Cacao, en fèves et brisures de fèves, bruts ou torréfiés
13)	2709	Huiles minérales (contient le propane et le butane; contient également les huiles brutes de pétrole)
	2710	
	2711 12	
	2711 13	
14)	chapitres 28 et 29	
15)	4001	Caoutchouc, sous formes primaires ou en plaques, feuilles ou bandes
	4002	
16)	5101	Laine
17)	7106	Argent
18)	7110 11 00	Platine (Palladium, Rhodium)
	7110 21 00	
	7110 31 00	
19)	7402	Cuivre
	7403	
	7405	
	7408	
20)	7502	Nickel
21)	7601	Aluminium
22)	7801	Plomb
23)	7901	Zinc
24)	8001	Etain
25)	ex 8112 92	Indium
	ex 8112 99	

Art. 4. La présente loi entre en vigueur le premier jour du mois qui suit sa publication au Mémorial.

Luxembourg, le 8 juillet 2011

Le Rapporteur,
Norbert HAUPERT

Le Président,
Michel WOLTER

CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

6266/04

N° 6266⁴

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2010-2011

PROJET DE LOI

**complétant la loi modifiée du 12 février 1979
concernant la taxe sur la valeur ajoutée**

* * *

**DISPENSE DU SECOND VOTE CONSTITUTIONNEL
PAR LE CONSEIL D'ETAT**

(15.7.2011)

Le Conseil d'Etat,

appelé par dépêche du Premier Ministre, Ministre d'Etat, du 14 juillet 2011 à délibérer sur la question de dispense du second vote constitutionnel du

PROJET DE LOI

**complétant la loi modifiée du 12 février 1979
concernant la taxe sur la valeur ajoutée**

qui a été adopté par la Chambre des députés dans sa séance du 14 juillet 2011 et dispensé du second vote constitutionnel;

Vu ledit projet de loi et l'avis émis par le Conseil d'Etat en sa séance du 5 juillet 2011;

se déclare d'accord

avec la Chambre des députés pour dispenser le projet de loi en question du second vote prévu par l'article 59 de la Constitution.

Ainsi décidé en séance publique du 15 juillet 2011.

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

Le Président,
Georges SCHROEDER

CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

6266/05

N° 6266⁵**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2010-2011

PROJET DE LOI**complétant la loi modifiée du 12 février 1979
concernant la taxe sur la valeur ajoutée**

* * *

AVIS DE LA CHAMBRE DES METIERS

(1.7.2011)

Par sa lettre du 24 mars 2011, Monsieur le Ministre des Finances a bien voulu demander l'avis de la Chambre des Métiers au sujet du projet de loi repris sous rubrique.

Le présent projet de loi a pour objet la mise en place du régime de suspension de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) prévu au titre IX, chapitre 10, section 1, de la directive 2006/112/CE, ladite section prévoyant, à titre facultatif, des exonérations relatives aux opérations réalisées dans les entrepôts douaniers, les entrepôts autres que douaniers et les régimes similaires.

Il s'inscrit dans la mise en place de l'arsenal des mesures nécessaires au développement du pays en tant que place logistique, en instaurant, pour les besoins de la TVA, des emplacements à l'intérieur desquels peuvent être réalisées des activités sur des biens meubles corporels en exonération de la taxe.

La suspension de l'exigibilité de la taxe pendant la durée du séjour dans le régime permet aux opérateurs de s'affranchir du préfinancement de la taxe relative aux opérations exonérées et assure ainsi la neutralité de la taxe dans le cadre du commerce international et la mise sur un pied d'égalité des marchandises d'origine communautaire avec celles d'origine extracommunautaire.

L'alignement dans le temps de l'exigibilité de la TVA sur l'exigibilité en matière de droits d'entrée ou d'accises rend possible, dans une certaine mesure, une uniformisation et une rationalisation des procédures de gestion de marchandises, indépendamment de leur nature ou de leur origine.

La réalisation des transactions en chaîne s'en trouve facilitée. Le régime convient particulièrement pour les transactions réalisées dans le cadre des marchés boursiers.

Dans ce contexte, la suspension de la taxe permet également de préserver les intérêts du Trésor public à un double titre: elle assure, d'une part, une rationalisation des ressources étatiques en affranchissant l'administration de prendre en compte les transactions intervenues dans le chef des différents opérateurs, seule la dernière étant à appréhender dans le chef de la personne faisant sortir les biens du régime.

D'autre part, alors que sous le régime général l'obligation au paiement de la taxe à un stade a pour corollaire l'ouverture d'un droit à déduction de la taxe au stade suivant (autre que celui de la consommation finale), les opérations réalisées sous régime de suspension de la taxe ne sauraient, faute de paiement de la taxe du fait de l'exonération des cessions à l'intérieur des régimes, ouvrir au stade en question un quelconque droit à déduction de la taxe. La mise en oeuvre de régimes suspensifs s'accompagne donc d'une réduction des risques de fraude, d'autant plus que les Etats membres sont communautairement tenus de les soumettre à des conditions et des contrôles renforcés.

Toute entrée de biens dans le régime est exonérée de TVA, que ce placement s'effectue à la suite d'une livraison par un fournisseur national, d'une acquisition intracommunautaire ou d'une importation de biens.

Se trouvent identiquement exonérées toutes les prestations se rapportant à l'entrée des biens dans le régime. Sont essentiellement visées les prestations de transport et de manutention afférentes au placement des biens sous le régime.

Sous réserve des aménagements relatifs à la représentation fiscale spécifique au régime et prévus par le projet de loi, ces exonérations ne dispensent pas les assujettis qui les réalisent des obligations fiscales y relatives.

Les opérations de manipulation ou de valorisation réalisées dans le régime, y compris l'entreposage lui-même, se trouvent exonérées de la taxe.

Sont de même exonérées, les cessions de biens durant leur séjour sous suspension, les différents cessionnaires étant dispensés des formalités fiscales qui accompagnent, sous le régime général de la taxe, ces cessions.

Dans le contexte de la simplification administrative, la Chambre des Métiers constate avec satisfaction que le présent projet n'entend pas dédoubler les formalités à charge des opérateurs économiques. En effet, les éventuels éléments spécifiques à la TVA peuvent être déclarés, dans la mesure des possibilités techniques existantes, dans le cadre de l'accomplissement des formalités correspondantes en matière douanière ou d'accises.

La Chambre des Métiers soutient la création d'une zone franche telle que projetée, alors que celle-ci devrait contribuer à développer le Luxembourg en tant que plateforme logistique. A côté d'infrastructures routières, ferroviaires, aéroportuaires et portuaires adéquates, il s'agit de se doter d'un cadre légal et réglementaire qui permette de tirer avantage à la fois de ces équipements et de la situation centrale du pays.

Elle rappelle que le programme gouvernemental du Gouvernement issu des élections de 2009 a fait de la logistique un des projets-clés destinés à parfaire le tissu économique du pays.

„Le Gouvernement poursuit sa politique de prospection d'investissements et de projets nouveaux dans l'optique de consolider et de développer un tissu industriel et technologique performant.

Sans écarter d'autres opportunités d'investissement, il concentre ses efforts sur un nombre limité de secteurs en vue de créer ou de consolider des masses critiques d'interaction dans les branches suivantes:

- *équipements pour l'industrie automobile;*
- *matériaux y compris la plasturgie et les matériaux composites;*
- *technologies de l'information et des communications;*
- *commerce électronique et médias;*
- *logistique;*
- *technologies de la santé;*
- *écotechnologies (énergie et environnement).¹*

La Chambre des Métiers est en mesure d'approuver le projet de loi sous avis.

Luxembourg, le 1er juillet 2011

Pour la Chambre des Métiers,

Le Directeur,
Paul ENSCH

Le Président,
Roland KUHN

Entré à l'Administration parlementaire le 21 juillet 2011.

¹ Programme gouvernemental par ministère; Ministère de l'Economie et du Commerce extérieur



CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2010-2011

CC/pk

Commission des Finances et du Budget

Procès-verbal de la réunion du 08 juillet 2011

ORDRE DU JOUR :

- 6266 Projet de loi complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée
- Rapporteur: Monsieur Norbert Hauptert
 - Présentation et adoption d'un projet de rapport

*

Présents : Mme Lydie Polfer en remplacement de M. Xavier Bettel, M. Fernand Boden, M. Gast Gibéryen, M. Norbert Hauptert, M. Lucien Lux, M. Claude Meisch, M. Roger Negri, M. Gilles Roth, M. Lucien Thiel

Mme Carole Closener, de l'administration parlementaire

Excusés : M. François Bausch, M. Xavier Bettel, M. Alex Bodry, M. Michel Wolter

*

Présidence : M. Claude Meisch, Vice-Président de la Commission

*

6266 Projet de loi complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

Présentation du projet de rapport

Le rapporteur du projet de loi, M. Norbert Hauptert, présente les grandes lignes de son projet de rapport, pour le détail duquel il est prié de se référer au document diffusé par courrier électronique le 7 juillet 2011. Trois modifications supplémentaires, apportées au projet de rapport suite à sa diffusion, sont signalées sur la copie papier distribuée aux membres de la Commission en début de réunion.

Adoption du projet de rapport

Le projet de rapport est adopté à la majorité des membres présents avec une abstention (M. Gast Gibéryen).

Les membres de la Commission proposent de retenir le modèle de base pour la discussion du projet de loi en séance publique qui pourrait avoir lieu le 14 juillet 2011.

Luxembourg, le 8 juillet 2011

La secrétaire,
Carole Closener

Le Vice-Président,
Claude Meisch



CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2010-2011

CC/pk

Commission des Finances et du Budget

Procès-verbal de la réunion du 07 juillet 2011

ORDRE DU JOUR :

1. Approbation des projets de procès-verbaux des réunions des 10 et 28 juin 2011
2. 6266 Projet de loi complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée
 - Rapporteur: Monsieur Norbert Hauptert
 - Examen de l'avis du Conseil d'Etat
 - Présentation et adoption d'un projet de rapport

*

Présents : M. François Bausch, M. Xavier Bettel, M. Fernand Boden, M. Gast Gibéryen, M. Norbert Hauptert, M. Lucien Lux, M. Claude Meisch, M. Roger Negri, M. Gilles Roth, M. Lucien Clement en remplacement de M. Lucien Thiel, M. Michel Wolter

M. Luc Frieden, Ministre des Finances

Mme Pascale Toussing, Coordinatrice fiscale au Ministère des Finances

M. Romain Heinen, Directeur de l'Administration de l'enregistrement et des domaines

M. Alain Bellot, Directeur de l'Administration des douanes et accises

M. André Schott, Directeur adjoint de l'Administration des douanes et accises

Mme Carole Closener, de l'administration parlementaire

Excusés : M. Alex Bodry, M. Lucien Thiel

*

Présidence : M. Michel Wolter, Président de la Commission

*

1. Approbation des projets de procès-verbaux des réunions des 10 et 28 juin 2011

Les projets de procès-verbaux des réunions des 10 et 28 juin 2011 sont approuvés.

2. 6266 Projet de loi complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

Examen de l'avis du Conseil d'Etat

M. le rapporteur présente l'avis du Conseil d'Etat du 5 juillet 2011, pour les détails duquel il est prié de se référer au document parlementaire afférent.

Observations préliminaires

Dans ses observations préliminaires, le Conseil d'Etat propose de donner une nouvelle structure au projet de loi. La COFIBU approuve la proposition du Conseil d'Etat.

Examen des articles

Article 1^{er}

Paragraphe 1

Le Conseil d'Etat propose de reformuler le premier paragraphe.

Or, la COFIBU, afin de préserver l'homogénéité des locutions d'introduction des différents régimes dérogatoires au régime général de la taxe, décide de maintenir le texte initial de ce paragraphe et de rejeter la proposition de texte du Conseil d'Etat.

Paragraphe 2, alinéa 2

Le Conseil d'Etat fait sienne la proposition de clarification de la Chambre de Commerce relative à l'alinéa 2. Comme le terme « opérations » n'a pas de définition claire, il propose de remplacer ce terme par l'expression « livraisons de biens et prestations de services ».

Néanmoins, la notion d' « opération » a une acception bien établie en matière de TVA, qui résulte d'ailleurs de la loi TVA elle-même, dont le chapitre II intitulé « Opérations imposables » regroupe dans ses quatre sections les « livraisons de biens », les « prestations de services », les « acquisitions intracommunautaires de biens » ainsi que les « importations de biens ».

La proposition du Conseil d'Etat réduirait ainsi le champ d'application de la disposition en excluant de l'exonération les acquisitions intracommunautaires de biens ainsi que les importations de biens.

Partant la COFIBU décide de maintenir le texte initial et de rejeter la proposition du Conseil d'Etat.

Paragraphe 3

Le Conseil d'Etat propose une nouvelle formulation pour le paragraphe 3. La COFIBU se rallie à la proposition du Conseil d'Etat.

Paragraphe 4

Le Conseil d'Etat note que la dernière position (point 25 de l'annexe V de la directive 2006/112/CE) de l'annexe D a été omise et s'oppose formellement si cette position n'était pas ajoutée à la liste de l'annexe C.

La COFIBU note que la suppression du point 25, survenue lors du traitement informatique du texte, est à redresser.

Par ailleurs, la COFIBU décide de suivre le Conseil d'Etat en supprimant les termes «, dont notamment ceux » prévus au premier tiret de l'énumération du paragraphe 4, alinéa 3 sous avis.

Paragraphe 12

Le Conseil d'Etat propose de remplacer l'alinéa 2 du paragraphe 12 par un nouveau texte inspiré de l'article 136 du règlement CE/450/2008 établissant le code des douanes communautaire. Il propose en outre d'ajouter un alinéa 5, inspiré également de l'article 136 dudit règlement communautaire. La COFIBU, après consultation des représentants du Gouvernement, fait siennes les propositions de texte du Conseil d'Etat.

Paragraphe 13

L'alinéa 1^{er} du paragraphe 13 prévoit que l'opérateur agréé doit effectuer lors des entrées et sorties des biens de l'entrepôt une déclaration dont les modalités et la forme sont déterminées par l'autorité compétente. Etant donné que l'autorité compétente est l'Administration des douanes et accises, le Conseil d'Etat insistant sur le fait que le pouvoir d'exécution des lois est réservé au Grand-Duc, s'oppose formellement à cette disposition.

Il propose de supprimer le bout de phrase « dont les modalités et la forme sont déterminées par l'autorité compétente » en notant que les modalités de mise en œuvre du nouveau régime pourront de toute façon être précisées par le règlement grand-ducal prévu au paragraphe 21 du projet.

La COFIBU se rallie à la proposition du Conseil d'Etat.

Paragraphe 15

La COFIBU décide de suivre le Conseil d'Etat en supprimant les termes «mutatis mutandis».

Paragraphe 19

La COFIBU note que le Conseil d'Etat est dubitatif sur le renvoi, quant aux conditions et modalités d'attribution de l'agrément et au contrôle, aux réglementations douanière et accisienne et estime que sa proposition de texte conduirait à la suppression pure et simple de la disposition afférente.

Fondamentalement, le régime prévu est conçu de manière à rendre la matière TVA apte à suivre les régimes suspensifs préexistants en matière douanière et d'accises et auxquels le régime est subordonné. Les différentes obligations mises en place sont pour une large part reprises de ces matières et sont conçues de manière à être mises en œuvre dans le prolongement de celles-ci. Elles n'ont aucunement pour vocation de doubler les obligations douanières et accisiennes et obliger les opérateurs à les gérer séparément, mais sont conçues de manière à se confondre avec celles-ci. Telle est la raison du renvoi quant aux modalités de mise en œuvre aux textes en vigueur en matière douanière et accisienne.

Quant au terme « réglementation », il est à comprendre comme terme générique couvrant notamment les règlements communautaires en matière douanière ainsi que la législation nationale en matière d'accises, l'article 32 paragraphe 3 de la Constitution étant ainsi respecté.

La COFIBU propose dès lors de maintenir le texte initial en l'état et de rejeter par conséquent la proposition du Conseil d'Etat.

Paragraphe 20, alinéa 1

En lieu et place du texte du paragraphe 19, le Conseil d'Etat propose un libellé semblable au paragraphe 20, alinéa 1, conférant à l'Administration des douanes et accises la compétence pour connaître de l'agrément et du contrôle des régimes suspensifs.

Alors que le texte d'origine visait « la surveillance des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) », le texte amendé vise « le contrôle des opérations exonérées visées au paragraphe 2, points a) à d) ».

En matière de régimes suspensifs, les opérations de placement des biens, telles que visées au paragraphe 2, points a) à d), ainsi que les opérations relatives à ces biens réalisées durant leur séjour sous suspension n'ont qu'un rôle subsidiaire, l'intérêt étant principalement porté sur la phase de la sortie des biens du régime.

En outre, les données relatives aux différentes opérations antérieures à la sortie ne sont pas nécessairement en possession de l'opérateur agréé. Le régime se fonde, pour son contrôle, sur les ressources existantes à l'intérieur du pays dans le chef de l'opérateur agréé, alors que les opérations se rapportant aux biens placés sous le régime suspensif sont essentiellement l'affaire de leur propriétaire qui est susceptible de changer au cours de la période du placement.

Comme les propriétaires de biens seront dans la pratique plus souvent établis à l'étranger qu'au Luxembourg, le contrôle dans leur chef des opérations par l'Administration des douanes et accises n'est pas envisageable. Les opérations afférentes qui s'imputent à des entreprises identifiées à la TVA luxembourgeoise et concernées par des biens sous suspension seront appréhendées aux fins d'un éventuel contrôle administratif, par les services de l'Administration de l'enregistrement et des domaines dans le cadre de la vérification des déclarations à la TVA que ces entreprises devront souscrire.

La sécurisation proprement dite du régime s'opère dans le chef de l'opérateur agréé en ce qu'il intervient en cette qualité et, le cas échéant, en qualité de représentant fiscal. Les obligations de suivi documentaire lui imposées ont pour objet d'assurer que, lors de leur sortie du régime, les biens sous régime suspensif soient soumis au régime fiscal applicable en fonction de leur destination ultérieure.

La surveillance des douanes portera ainsi sur l'accomplissement par l'opérateur agréé des obligations de suivi et de contrôle lui imposées par la réglementation. C'est en ce sens qu'il y a lieu de comprendre les termes de « l'autorisation et la surveillance des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) ».

La COFIBU estime que le texte proposé par le Conseil d'Etat ne permet pas une sécurisation suffisante de l'instrument de la suspension. Partant, elle juge opportun de maintenir le texte originnaire du paragraphe 20, alinéa 1.

Paragraphe 20, alinéas 2 et 3

Le Conseil d'Etat relève à juste titre le caractère superfétatoire de ces dispositions avec celles de la loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet, notamment, la coopération inter-administrative entre l'Administration des douanes et accises et l'Administration de l'enregistrement et des domaines. La COFIBU décide de suivre le Conseil d'Etat en supprimant ces deux alinéas.

Article 2

Cet article n'appelle pas d'observations de la part du Conseil d'Etat.

Article 3 (nouvel article 4 suite au réagencement proposé par le Conseil d'Etat)

Le Conseil d'Etat relève que le projet de loi ne prévoit pas de date de mise en vigueur et donne son aval à toute entrée en vigueur postérieure à sa publication, afin de permettre aux opérateurs concernés, et en particulier aux exploitants d'entrepôts fiscaux relevant d'office du régime d'entrepôt TVA, de s'adapter à la nouvelle donne.

Partant, la COFIBU propose de fixer la date d'entrée en vigueur au 1^{er} jour du 1^{er} mois qui suit sa publication au Mémorial.

Présentation et adoption d'un projet de rapport

Etant donné que le projet de rapport, diffusé par courrier électronique le 4 juillet 2011, ne tient pas encore compte de l'avis du Conseil d'Etat, M. le rapporteur propose de compléter le projet en y intégrant les remarques formulées ci-dessus et de le rediffuser.

Les membres de la Commission conviennent de convoquer une réunion le 8 juillet 2011 à 13h45 en vue de la présentation et de l'adoption du projet de rapport.

Luxembourg, le 7 juillet 2011

La secrétaire,
Carole Closener

Le Président,
Michel Wolter



CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2010-2011

CC/pk

Commission des Finances et du Budget

Procès-verbal de la réunion du 1^{er} juillet 2011

ORDRE DU JOUR :

- 6266 Projet de loi complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée
- Désignation d'un rapporteur
 - Présentation du projet de loi

*

Présents : M. Xavier Bettel, M. Gast Gibéryen, M. Norbert Hauptert, M. Lucien Lux, Mme Anne Brasseur en remplacement de M. Claude Meisch, M. Roger Negri, M. Gilles Roth, M. Lucien Thiel, M. Michel Wolter

Mme Pascale Toussing, Mme Sandra Denis, du Ministère des Finances

M. Romain Heinen, Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines

M. Claude Steichen, Administration de l'Enregistrement et des Domaines - Direction - Division TVA - Impôt sur les assurances

M. André Schott, Directeur adjoint de l'Administration des douanes et accises

Mme Carole Closener, de l'administration parlementaire

Excusés : M. François Bausch, M. Fernand Boden, M. Alex Bodry, M. Claude Meisch

*

Présidence : M. Michel Wolter, Président de la Commission

*

- 6266** **Projet de loi complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée**
- **Désignation d'un rapporteur**
 - **Présentation du projet de loi**

Désignation d'un rapporteur

Les membres de la Commission désignent à l'unanimité M. Norbert Hauptert comme rapporteur du projet de loi.

Présentation du projet de loi

Le projet de loi, tel que décrit en détail par l'exposé des motifs du document parlementaire afférent, vise à mettre en place un régime suspensif de TVA pour toutes les opérations réalisées dans des entrepôts autres que douaniers. Il s'agit d'une faculté offerte par la Directive 2006/112/CE qui consiste en la possibilité d'exonérer toutes les opérations réalisées sur des biens pendant que ceux-ci sont placés dans ledit régime suspensif.

Le projet de loi, qui a pour objet de créer le cadre juridique permettant l'établissement au Grand-Duché de Luxembourg de zones franches (c'est-à-dire d'emplacements à l'intérieur desquels peuvent être réalisées des activités sur des biens meubles corporels en exonération de la TVA), s'inscrit dans la politique gouvernementale visant à développer le pays en tant que pôle logistique.

Examen des avis des chambres professionnelles

A ce jour, le projet de loi a été avisé par trois chambres professionnelles. La Chambre des fonctionnaires et employés publics, la Chambre de Commerce et la Chambre des salariés ont émis leurs avis respectifs le 18 mai, le 19 mai et le 25 mai 2011.

Avis de la Chambre de Commerce

D'une manière générale, la Chambre de Commerce (« CC ») avise favorablement le projet en question en notant qu'il permet au Grand-Duché de développer une plateforme logistique pour laquelle le pays dispose d'atouts incontestables. *« La Chambre de Commerce souligne d'autant plus ces atouts que le secteur logistique constitue de surcroît une niche sectorielle de productivité particulièrement porteuse avec en 2009 une contribution au PIB de l'ordre de 8,7% pour une part de l'emploi d'environ 7,7% ».*

La CC fait deux propositions de modification du texte que la COFIBU, en accord avec le Gouvernement, ne peut accepter étant donné que ces modifications porteraient atteinte à la logique même du texte.

Avis de la Chambre des salariés

La Chambre des salariés (« CSL ») est plus sceptique à l'égard du projet. Elle déplore que le projet ne contient pas de renseignements ni sur les déchets fiscaux respectivement les recettes supplémentaires de taxes que la mise en place du régime suspensif peut engendrer, ni sur son implication sur le marché de l'emploi. Elle s'inquiète de la bonne réputation de notre pays. *« En effet, la CSL se demande si ces dispositions ne permettent pas d'établir un écran de fumée derrière lequel peuvent agir en tout secret des opérateurs douteux et si elles ne favorisent pas dans une certaine mesure des opérations de blanchiment ».* Il faut préciser que le projet s'articule dans le cadre d'une directive européenne qui exige des Etats membres de soumettre le régime à des conditions d'agrément strictes et des mesures de contrôles renforcés. Par ailleurs, le Luxembourg dispose d'une législation anti blanchiment très sévère qui devrait limiter à un strict minimum les opérations de blanchiment.

En outre, la CSL regrette que le projet ne se prononce pas au sujet de la consultation du Comité de la TVA de la Commission Européenne. Cette consultation est prévue par la directive avant qu'un Etat membre ne puisse introduire le régime suspensif dans sa législation. Cette consultation a eu lieu et l'avis du Comité de la TVA n'était pas parvenu

au Gouvernement au moment du dépôt du projet. Entre-temps, ledit Comité a émis un avis positif de sorte que la Commission n'a pas d'objection à formuler à l'adresse du projet.

Avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics

La Chambre des fonctionnaires et employés publics (« CHFEP ») donne elle aussi un avis positif sur le projet en question. Comme le projet prévoit que les opérations se rapportant au régime suspensif doivent se déclarer par voie électronique via le système « eTVA », la CHFEP se demande comment l'Administration des douanes et accises, en charge de l'application du régime, pourrait assurer la gestion par un outil appartenant à l'Administration de l'enregistrement et des domaines.

La loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération interadministrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'enregistrement et des domaines et de l'Administration des douanes et accises a établi les bases légales pour une coopération entre l'Administration de l'enregistrement et des domaines et l'Administration des douanes et accises.

Les modalités de cette coopération sont reprises dans le chapitre II de la loi susmentionnée et se déclinent comme suit :

Art. 4.– L'Administration des douanes et accises et l'Administration de l'enregistrement et des domaines échangent les informations susceptibles de leur permettre l'établissement correct et le recouvrement des droits à l'importation et à l'exportation, des droits d'accises, de la taxe sur les véhicules routiers et de la taxe sur la valeur ajoutée, à l'aide de procédés automatisés ou non. Les procédés automatisés se font moyennant interconnexion ou consultation de données à travers un accès direct à des fichiers de données à caractère personnel et sous garantie que l'accès soit sécurisé, limité et contrôlé. Les conditions, critères et modalités de l'échange sont déterminés par règlement grand-ducal.

Art. 5.– L'Administration des douanes et accises et l'Administration de l'enregistrement et des domaines peuvent procéder à des contrôles simultanés ou en commun sur place de la situation fiscale d'un ou de plusieurs contribuables, opérateurs économiques ou assujettis, et ceci suivant les procédures propres à chacune des deux administrations.

Art. 6.– En vue de l'établissement et du recouvrement des droits à l'importation et à l'exportation, des droits d'accises, de la taxe sur les véhicules routiers et de la taxe sur la valeur ajoutée, tout renseignement, pièce, procès-verbal ou acte découvert ou obtenu par l'Administration des douanes et accises ou par l'Administration de l'enregistrement et des domaines, peut être invoqué par l'administration à laquelle la transmission en a été faite. »

Echange de vues

De l'échange de vues subséquent, il y a lieu de retenir les éléments suivants :

- Les valeurs détenues par certains fonds d'investissement (par exemple du vin ou des œuvres d'art) peuvent constituer des biens pouvant être placés sous le régime d'entrepôt TVA.

- Les retombées du projet de loi sur l'économie nationale peuvent être nombreuses. Ainsi la mise en place du régime suspensif pourra renforcer certaines sociétés actives dans la logistique. Par ailleurs la création d'un centre est envisagée à l'aéroport. Enfin l'emploi sera certainement impacté. En revanche les retombées au niveau des recettes fiscales seront neutres.
- L'Union européenne représente un potentiel intéressant pour les futures zones franches dans la mesure où les capacités actuelles de stockage sont insuffisantes et que le port franc de Genève est confronté à un taux de remplissage de près de 100%.

*

Etant donné que l'avis du Conseil d'Etat sera émis le 5 juillet 2011, les membres de la Commission conviennent de convoquer une réunion le 8 juillet 2011 à 14h30 afin d'examiner ledit avis et d'adopter le projet de rapport. Le projet de loi pourra ainsi être évacué lors de la semaine du 11 au 15 juillet 2011.

Luxembourg, le 5 juillet 2011

La secrétaire,
Carole Closener

Le Président,
Michel Wolter

6266

MEMORIAL
Journal Officiel
du Grand-Duché de
Luxembourg



MEMORIAL
Amtsblatt
des Großherzogtums
Luxemburg

RECUEIL DE LEGISLATION

A — N° 194

12 septembre 2011

Sommaire

ZONE FRANCHE

Loi du 28 juillet 2011 complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée page [3542](#)

Loi du 28 juillet 2011 complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Nous Henri, Grand-Duc de Luxembourg, Duc de Nassau,

Notre Conseil d'Etat entendu;

De l'assentiment de la Chambre des Députés;

Vu la décision de la Chambre des Députés du 14 juillet 2011 et celle du Conseil d'Etat du 15 juillet 2011 portant qu'il n'y a pas lieu à second vote;

Avons ordonné et ordonnons:

Art. 1^{er}. La loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est complétée par un article 56sexies ayant la teneur suivante:

«Art. 56sexies 1. Le présent article, qui déroge pour autant que de besoin aux autres dispositions de la présente loi, introduit un régime particulier suspensif de TVA.

2. Sont exonérées de la taxe, à condition de ne pas viser à une utilisation ou à une consommation finales:

- a) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être conduits en douane et placés, le cas échéant, en dépôt temporaire;
- b) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être placés dans une zone franche ou un entrepôt franc;
- c) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être placés sous un régime d'entrepôt douanier ou sous un régime de perfectionnement actif;
- d) les livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations de biens tels que visés au paragraphe 4, destinés à être placés sous un régime d'entrepôt TVA;
- e) les prestations de services afférentes aux livraisons de biens visées aux points a) à d);
- f) les livraisons de biens et les prestations de services effectuées dans les endroits visés aux points a) à d) avec maintien d'une des situations y visées.

Les exonérations visées à l'alinéa 1^{er} sont provisoires en ce sens qu'elles sont à régulariser lors de la sortie du régime suspensif. Deviennent cependant définitives, lors d'une livraison de biens dont la base d'imposition se détermine en vertu de l'article 28 point a) et effectuée dans un des endroits visés aux points a) à d), les exonérations de toutes les opérations ayant précédé cette livraison.

3. Les termes «douanes», «dépôt temporaire», «régime d'entrepôt douanier» et «régime de perfectionnement actif» s'entendent dans le sens de la législation douanière.

4. L'entrepôt TVA visé au paragraphe 2, point d), est un entrepôt autre que douanier. Il s'agit d'un endroit situé à l'intérieur du pays, agréé par l'autorité compétente aux fins du présent régime particulier suspensif de TVA.

Les biens soumis à accises placés dans un entrepôt fiscal au sens de la réglementation relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises sont réputés être sous le régime de l'entrepôt TVA.

Peuvent être placés sous le régime d'entrepôt TVA:

- les biens énumérés à l'annexe D de la présente loi, qui ne sont pas destinés à être livrés au stade du commerce de détail;
- les biens destinés à des comptoirs de ventes hors taxes, pour les besoins des livraisons de biens à emporter dans les bagages personnels d'un voyageur se rendant dans un territoire tiers ou un pays tiers, par un déplacement aérien, et qui sont exonérés conformément à l'article 43, paragraphe 1, point b).
Est visé par «comptoir de ventes hors taxes» tout établissement situé dans la salle d'embarquement d'un aéroport offrant des vols à destination ou assurant l'embarquement des voyageurs à destination de pays ou territoires tiers;
- les biens destinés à des assujettis pour les besoins de livraisons qu'ils effectuent pour des voyageurs à bord d'un avion, au cours d'un déplacement aérien dont le lieu d'arrivée est situé en dehors de la Communauté;
- les biens destinés à des assujettis pour les besoins de livraisons qu'ils effectuent en exonération de la TVA conformément à l'article 43, paragraphe 1, point k);
- les biens placés dans un endroit couvert d'une autorisation d'ouverture d'un régime suspensif d'entrepôt douanier et relevant de la même catégorie de biens que les biens non communautaires y autorisés.

5. La sortie des biens des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) déclenche la régularisation des exonérations restées provisoires en vertu du paragraphe 2.

6. Pour les besoins de la détermination du lieu d'imposition, de l'application d'une exonération de la taxe et des formalités déclaratives afférentes se rapportant à la sortie des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) et déclenchant la régularisation au sens du paragraphe 5, cette sortie est assimilée à une livraison de biens soumise au régime commun de TVA:

- a) lorsque, si elle avait eu lieu en l'absence du régime particulier suspensif de TVA, elle aurait constitué une livraison de biens au sens de l'article 12, point g);
- b) lorsqu'elle porte sur un bien transféré à destination d'un Etat ou territoire tiers et dont la livraison effectuée par respectivement à la personne effectuant le transfert bénéficierait de l'exonération dans les conditions prévues par l'article 43, paragraphe 1, point a) respectivement point b).

7. Le redevable de la TVA due en régularisation des exonérations provisoires est la personne qui fait sortir les biens des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d).

8. Sous réserve de l'application d'une exonération prévue par une autre disposition de la présente loi, le montant de la TVA due correspond au montant de la taxe qui aurait été due si chacune des opérations provisoirement exonérées en vertu du présent article avait été taxée, auquel montant s'ajoute, le cas échéant, la TVA due sur les droits d'entrée et les droits d'accises dus à la sortie concomitante des régimes douaniers et accisiens, calculée comme si lesdits droits faisaient partie de la rémunération d'une livraison de biens soumis à ces droits.

Faute de documents probants établissant le montant de la taxe ainsi due, celle-ci est à liquider à raison de la valeur normale du bien au moment de sa sortie du régime ou, en cas de sortie d'un régime suspensif douanier, à concurrence de la base d'imposition à l'importation.

Jusqu'à preuve du contraire, les biens manquants sont supposés être sortis des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d).

9. Pour les besoins du droit à déduction de la taxe, les opérations exonérées en application du paragraphe 2 sont considérées comme exonérées en application de l'article 43.

Dans la mesure où les biens sortis du régime suspensif sont utilisés pour les besoins de l'entreprise et sous réserve d'autres dispositions prévues dans la présente loi en matière de droit à déduction, l'assujetti qui fait sortir les biens du régime suspensif est autorisé à déduire la taxe sur la valeur ajoutée qu'il a acquittée ou déclarée en tant que redevable de la taxe au sens du paragraphe 7.

Le droit à déduction prend naissance au moment où, conformément aux dispositions du paragraphe 5, est déclenchée la régularisation des exonérations restées provisoires.

10. Les assujettis n'effectuant que des livraisons de biens telles que visées au paragraphe 2, point f) sont dispensés de s'identifier à la TVA ainsi que des obligations déclaratives y relatives.

11. La liquidation de la taxe s'opère suivant les règles et procédures en vigueur pour la déclaration et le paiement de la taxe sur les importations de biens.

12. La mise en œuvre du régime particulier suspensif de TVA dans les endroits visés au paragraphe 2, points a) à d) se fait sous la responsabilité d'opérateurs agréés à cette fin.

Tout opérateur qui sollicite un agrément relativement à un régime d'entrepôt TVA doit être établi à l'intérieur du pays et être identifié à la TVA luxembourgeoise. L'agrément n'est accordé que si les autorités compétentes peuvent assurer la surveillance et la gestion du dossier sans devoir mettre en place un dispositif administratif disproportionné par rapport à l'apport économique direct et indirect de la ou des entreprises bénéficiant du régime de suspension de la TVA en termes de valeur ajoutée, en termes de création d'emplois et en termes de recettes fiscales.

Sont d'office considérés comme opérateurs agréés les opérateurs responsables d'entrepôts fiscaux visés au paragraphe 4, alinéa 2.

L'agrément est retiré en cas de non-respect des obligations en matière de TVA, en cas d'inactivité prolongée et en cas de retrait du régime suspensif en matière de droits de douane ou d'accises.

L'opérateur agréé informe spontanément les autorités compétentes de tout élément survenu après l'octroi de cet agrément qui est susceptible d'avoir une incidence sur le maintien ou le contenu de l'agrément.

13. Toute entrée et sortie d'un bien d'un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) doit faire l'objet, par l'opérateur agréé, d'une déclaration.

Toutefois, l'autorité compétente peut autoriser l'opérateur agréé à déclarer les entrées et sorties réalisées sur une base périodique.

Tout opérateur agréé est tenu de tenir une comptabilité-matières telle que prévue par les réglementations douanière et accisienne.

Il doit tenir un registre de l'ensemble des prestations de services se rapportant à la conservation et la valorisation des biens pendant toute la durée de leur séjour sous le régime suspensif jusqu'au moment de leur sortie inclusivement.

L'agrément peut être soumis à la condition que d'autres écritures nécessaires à la sécurisation du régime et à l'établissement de la taxe à l'issue du régime doivent être tenues.

Les différentes écritures sont à tenir sous une forme électronique garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité de toutes les données saisies.

14. Au cas où des biens sont sortis d'un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) du chef d'une personne autre que l'opérateur agréé, cette sortie est valablement effectuée si la personne qui fait sortir les biens du régime particulier suspensif de TVA a communiqué à l'opérateur agréé son numéro d'identification TVA luxembourgeois.

En outre, au cas où la sortie s'effectue dans le chef d'une personne autre que celle ayant placé les biens sous un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d), la personne qui fait sortir les biens du régime particulier suspensif de TVA est tenue de remettre à l'opérateur agréé une copie de la facture relative à la livraison par laquelle elle est entrée en possession du bien.

Lorsque les prédites conditions ne sont pas remplies, l'opérateur agréé est solidairement tenu au paiement de la TVA.

15. Au cas où des biens sont placés dans un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) par des personnes tierces non établies et non identifiées à la TVA à l'intérieur du pays ou qu'ils en sont prélevés par de telles personnes, l'opérateur agréé a la faculté de se substituer auxdites personnes en ce qui concerne l'accomplissement des obligations relatives auxdits biens en matière de TVA.

Les assujettis non établis à l'intérieur du pays ainsi représentés par l'opérateur agréé sont dispensés des formalités d'immatriculation et de déclaration à la TVA.

L'opérateur agréé est tenu de fournir un cautionnement d'après les formes prévues en matière douanière et dont le montant s'établit selon les règles prévues par l'article 66bis, paragraphe 4, de la présente loi.

Sont applicables les dispositions prévues aux points a) à e) du paragraphe 5 de l'article 66bis à l'égard du représentant fiscal y visé.

Toute acquisition intracommunautaire de biens à placer, dans le chef de personnes non identifiées à la TVA à l'intérieur du pays, dans un des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d), est à opérer au nom et sous le numéro d'identification spécial du représentant fiscal.

Il en est de même en ce qui concerne les importations de biens à placer, dans le chef de personnes non identifiées à la TVA à l'intérieur du pays, sous un régime d'entrepôt TVA.

16. Outre les mentions prévues à l'article 62, paragraphe 3, toute facture émise en exonération de la taxe en application du paragraphe 2 doit mentionner le numéro de l'agrément et le nom de l'opérateur agréé.

17. A la requête de l'autorité compétente, l'opérateur agréé met en place les mesures de surveillance et de sécurisation que ladite autorité juge nécessaires.

18. Les obligations notificatives prévues au paragraphe 13 ainsi que les autres obligations déclaratives découlant de la mise en œuvre du présent régime particulier suspensif de TVA sont à exécuter par transmission électronique moyennant un procédé autorisé par l'autorité compétente et garantissant l'authenticité de leur origine et l'intégrité, la non-répudiation et la confidentialité de leur contenu.

19. Sous réserve des dispositions qui précèdent, l'attribution d'un agrément d'opérateur agréé ainsi que la gestion et la surveillance des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d) s'effectuent dans les conditions et modalités prévues par les réglementations douanière et accisienne.

20. L'Administration des douanes et accises est compétente pour connaître de toutes questions relatives à l'autorisation et la surveillance des régimes ou situations énumérés au paragraphe 2, points a) à d).

21. Un règlement grand-ducal peut préciser les modalités de mise en œuvre du présent régime particulier suspensif de TVA.

Art. 2. A l'article 77, paragraphe 1^{er}, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, le terme «56sexies» est inséré entre les termes «56ter» et «61».

Art. 3. La loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est complétée par une annexe D ayant la teneur suivante:

Annexe D

Catégories de biens éligibles à faire l'objet d'un entrepôt TVA au sens de l'article 56sexies, paragraphe 4, alinéa 3, premier tiret

	<i>Code NC</i>	<i>Désignation des biens</i>
1)	0701	Pommes de terre
2)	0711 20	Olives
3)	0801	Noix de coco, noix du Brésil et noix de cajou
4)	0802	Autres fruits à coques
5)	0901 11 00 0901 12 00	Café, non torréfié
6)	0902	Thé
7)	1001 à 1005 1007 à 1008	Céréales
8)	1006	Riz brut

9)	1201 à 1207	Graines, fruits oléagineux et semences (y compris les graines de soja)
10)	1507 à 1515	Graisses et huiles végétales et leurs fractions, brutes, raffinées, mais non chimiquement modifiées
11)	1701 11 1701 12	Sucre brut
12)	1801	Cacao, en fèves et brisures de fèves, bruts ou torréfiés
13)	2709 2710 2711 12 2711 13	Huiles minérales (contient le propane et le butane; contient également les huiles brutes de pétrole)
14)	chapitres 28 et 29	Produits chimiques en vrac
15)	4001 4002	Caoutchouc, sous formes primaires ou en plaques, feuilles ou bandes
16)	5101	Laine
17)	7106	Argent
18)	7110 11 00 7110 21 00 7110 31 00	Platine (Palladium, Rhodium)
19)	7402 7403 7405 7408	Cuivre
20)	7502	Nickel
21)	7601	Aluminium
22)	7801	Plomb
23)	7901	Zinc
24)	8001	Etain
25)	ex 8112 92 ex 8112 99	Indium

Art. 4. La présente loi entre en vigueur le premier jour du mois qui suit sa publication au Mémorial.

Mandons et ordonnons que la présente loi soit insérée au Mémorial pour être exécutée et observée par tous ceux que la chose concerne.

Le Ministre des Finances,
Luc Frieden

Cabasson, le 28 juillet 2011.
Henri

Doc. parl. 6266; sess. ord. 2010-2011.