

**N° 5639<sup>4</sup>****CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2006-2007

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

\* \* \*

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

(27.2.2007)

La Commission se compose de: M. Laurent MOSAR, Président; M. Norbert HAUPERT, Rapporteur; MM. François BAUSCH, Ben FAYOT, Gast GIBERYEN, Charles GOERENS, Claude MEISCH, Mme Lydia MUTSCH, MM. Roger NEGRI, Lucien THIEL et Michel WOLTER, Membres.

\*

**1. ANTECEDENTS**

Le projet de loi sous rubrique a été déposé le 24 novembre 2006 par Monsieur le Ministre des Finances.

La Chambre des Métiers et la Chambre de Commerce ont rendu leurs avis en date respectivement du 7 décembre 2006 et du 9 janvier 2007. Le Conseil d'Etat a émis son avis le 13 février 2007.

Lors de la réunion du 15 février 2007, la Commission des Finances et du Budget a désigné M. Norbert HAUPERT comme rapporteur et a examiné le projet de loi et l'avis du Conseil d'Etat.

Le projet de rapport fut analysé et adopté au cours de la réunion du 27 février 2007.

\*

**2. OBJET DU PROJET DE LOI<sup>1</sup>**

Le présent projet de loi a pour objet de proroger la période d'application du régime temporaire de la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux services de radiodiffusion et de télévision et à certains services fournis par voie électronique. Ce régime trouve sa base légale dans la directive 2002/38/CE du Conseil du 7 mai 2002 modifiant, en partie à titre temporaire, la directive 77/388/CEE en ce qui concerne le régime de la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux services de radiodiffusion et de télévision et à certains services fournis par voie électronique. Cette directive a été transposée par la loi du 1er juillet 2003 modifiant et complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Cette transposition poursuivait trois objectifs majeurs. En premier lieu elle tendait à introduire de nouvelles règles en matière de lieu d'imposition de certains services fournis par voie électronique. En second lieu, elle modifiait les règles concernant le lieu d'imposition des services de radiodiffusion et de télévision et, en dernier lieu, elle introduisait de manière définitive l'obligation pour les Etats membres d'autoriser la transmission de certaines déclarations par voie électronique.

<sup>1</sup> Le présent chapitre reprend largement le texte du rapport de la Commission des Finances et du Budget du 18 juin 2003 portant sur le projet de loi 5122 modifiant et complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (Rapporteur: M. Norbert HAUPERT).

Dans son avis relatif au projet de loi sous rubrique, la Chambre de Commerce souligne que la loi du 1er juillet 2003 „a été un des arguments non négligeables pour attirer des entreprises de diffusion de produits et services via Internet de renommée mondiale à Luxembourg. La Chambre de Commerce appuie les autorités gouvernementales dans leurs discussions difficiles avec les organismes communautaires pour trouver une solution définitive sauvegardant au mieux les intérêts économiques de notre pays“.

### **2.1. Taxation de certains services transmis par voie électronique**

Avant la transposition de la directive 2002/38/CE, les dispositions étant applicables à la TVA sur les services fournis par voie électronique ne permettaient pas d'imposer de façon appropriée l'importation desdits services dans l'Union européenne et par conséquent de prévenir les distorsions de concurrence des opérateurs de pays tiers par rapport aux opérateurs établis dans un pays membre, lorsque lesdits services étaient consommés à l'intérieur de l'Union européenne. Par ailleurs, les règles ne permettaient pas non plus de dégrever de la TVA les services en question fournis par un prestataire établi dans l'Union européenne à destination d'un utilisateur situé dans un pays tiers.

Pour pallier aux inconvénients de ces règles, les dispositions de la directive 2002/38/CE prévoyaient que les prestations de services fournies par voie électronique par un prestataire établi en dehors de l'Union à un client habitant la Communauté sont toujours taxées au lieu d'établissement, respectivement de consommation du preneur, peu importe si ce dernier est assujéti à la TVA ou non.

Pour les prestations intracommunautaires par contre ladite directive distingue entre les services fournis à des non-assujéti et ceux fournis à des assujéti. Les services fournis à des non-assujéti (business to consumer) sont imposables au lieu du siège, respectivement de l'établissement stable, du prestataire. Pour les services fournis à des assujéti (business to business), l'imposition a lieu au pays d'établissement du client moyennant le mécanisme de l'autoliquidation.

La loi du 1er juillet 2003 énumère à l'article III A (1), à titre indicatif, ce qu'il faut entendre par service fourni par voie électronique:

*„Sont visés, entre autres et à titre indicatif:*

- 1) la fourniture et l'hébergement de sites informatiques, et la maintenance à distance de programmes et d'équipements;*
- 2) la fourniture de logiciels et la mise à jour de ceux-ci;*
- 3) la fourniture d'images, de textes et d'informations, et la mise à disposition de bases de données;*
- 4) la fourniture de musique, de films et de jeux, y compris les jeux de hasard ou d'argent, et d'émission ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement;*
- 5) la fourniture de services d'enseignement à distance.“*

Finalement, la loi du 1er juillet 2003 précise que le fait de communiquer avec un client par voie électronique, même pour un fournisseur de services, ne constitue pas un critère suffisant pour qualifier cette communication comme un service fourni par voie électronique.

### **2.2. Régime spécial applicable aux prestataires non établis dans un pays de l'Union européenne**

Etant donné que le fournisseur est responsable de l'acquittement de la TVA pour les livraisons de biens et des prestations de services à des non-assujéti, les dispositions de l'ancien régime comportaient pour un opérateur non établi dans la Communauté et fournissant des services par voie électronique à des non-assujéti de l'Union européenne une obligation d'identification à la TVA dans chacun des Etats membres de prestation de ses services. Pour des raisons de simplification administrative, la loi du 1er juillet 2003 instaurait un régime spécial optionnel, permettant à l'opérateur de s'identifier électroniquement dans un seul pays de l'Union de son choix (principe du guichet unique). La taxe, tout en étant déclarée et acquittée aux autorités fiscales du seul Etat d'identification, doit cependant être mise en compte au taux de l'Etat membre de résidence du consommateur. Il appartient à l'administration fiscale du pays d'identification d'informer et de verser la taxe due aux administrations respectives des pays de consommation. Par ailleurs, toute taxe en amont payée par l'opérateur identifié pour des biens

et services utilisés aux fins de ses activités taxées relevant du régime spécial doit lui être remboursée par l'Etat membre dans lequel la TVA en amont a été acquittée.

L'assujetti non établi est tenu de déposer par voie électronique, pour chaque trimestre civil une déclaration de TVA, peu importe que des services électroniques aient été fournis ou non.

### **2.3. Taxation des services de radiodiffusion et de télévision**

La loi du 1er juillet 2003 a également modifié les règles concernant le lieu d'imposition des services de radiodiffusion et de télévision. Contrairement à ce qui a été retenu pour les services fournis par voie électronique, le législateur communautaire a considéré le lieu d'utilisation et d'exploitation effective des services de radiodiffusion et de télévision comme étant le mieux approprié pour déterminer le lieu d'imposition. Ainsi, le lieu d'imposition des services afférents fournis à des personnes non assujetties établies dans un Etat membre par un assujetti prestant ses services à partir d'un établissement situé en dehors de la Communauté est réputé se situer à l'intérieur du pays membre lorsque l'utilisation et l'exploitation effectives des services s'y effectuent.

\*

## **3. LE RAPPORT DE LA COMMISSION EUROPEENNE**

Les règles prévues par la directive 2002/38/CE n'étaient applicables que pour une durée de trois ans à compter du 1er juillet 2003. Sur la base d'un rapport de la Commission européenne à présenter pour le 30 juin 2006 au plus tard, le Conseil européen devait proposer soit des modifications du mécanisme de taxation, soit une prolongation de sa période d'application.

Par le biais des dispositions arrêtées en 2002, l'Union européenne est devenue le premier territoire fiscal à imposer les services électroniques conformément aux principes définis par l'Organisation pour la coopération et le développement économiques (OCDE). Les principes de l'OCDE concernant l'imposition du commerce électronique, adoptés en 1998 à Ottawa, prévoient que l'application éventuelle de taxes sur la consommation, telle que la TVA, devrait induire une taxation sur le lieu de consommation.

La définition des services de radiodiffusion et de télévision n'a pas posé de problème, même si la distinction par rapport à la catégorie plus large des services électroniques s'est estompée au cours des dernières années. En effet, les contenus sont devenus accessibles par différents canaux.

Le régime particulier applicable aux prestataires non établis dans un pays membre de l'Union européenne n'a posé guère de problèmes de collecte de la TVA.

Le rapport de la Commission européenne *„conclut que la directive de 2002 a fonctionné de manière satisfaisante et a rempli son objectif. En l'absence de décision quant à leur révision ou à leur remplacement, ses principales dispositions expireraient, et on retournerait, pour les services électroniques, aux règles en vigueur avant les modifications appliquées depuis 2003“*. Pour éviter une telle situation, la Commission européenne a proposé la directive 2006/58/CE du Conseil du 27 juin 2006 devant proroger jusqu'au 31 décembre 2006 les dispositions applicables aux services de radiodiffusion et de télévision à certains services fournis par voie électronique.

\*

## **4. TECHNIQUE LEGISLATIVE DE TRANSPOSITION**

La directive 2006/58/CE a été adoptée en date du 28 juin 2006, seulement quelques jours avant la survenance de la date d'échéance de l'application temporaire de certaines dispositions de la directive 2002/38/CE fixée au 30 juin 2006. Une transposition des dispositions de cette nouvelle directive en droit luxembourgeois avant le 1er juillet 2006 était donc matériellement impossible. Par conséquent, la loi du 1er juillet 2003 fut abrogée (faute de prorogation de la date d'échéance de l'application temporaire des dispositions), une simple prolongation d'une loi disparue de l'ordre juridique étant exclue. Pour cette raison, les auteurs du projet de loi ont repris toutes les dispositions de l'article III, titre A, de la loi du 1er juillet 2003 dans le présent projet de loi à caractère rétroactif devant produire ses effets au 1er juillet 2003.

Dans ce contexte, le Conseil d'Etat remarque à juste titre dans son avis qu' „un législateur communautaire respectueux des règles institutionnelles auxquelles il est soumis devrait donc mettre le législateur national en mesure d'exercer les compétences qui lui sont réservées par le droit communautaire, sans risquer de l'amener à enfreindre les principes régissant l'Etat de droit, affirmés solennellement à l'endroit de l'article 6 du Traité sur l'Union européenne, en lui dictant des délais impossibles“.

Entre-temps une nouvelle directive 2006/138/CE du Conseil du 19 décembre 2006 a prolongé le délai d'application jusqu'au 31 décembre 2008.

Le Conseil d'Etat souligne en outre que „La directive lie tout Etat membre destinataire quant au résultat à atteindre, tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et aux moyens“ (Article 249 du Traité instituant la Communauté européenne). Il „considère que les clauses de temporisation dites „sunset clauses“ sont contraires au principe de la sécurité juridique. Si, afin de faciliter le déroulement de son processus décisionnel, le pouvoir communautaire se fixe des clauses de temporisation ou de révision, de telles clauses ne sauraient s'imposer au législateur national, qui a uniquement l'obligation de mettre la législation en phase avec le droit communautaire applicable, sans courir le risque d'être confronté au vide ou à l'imbroglie juridique“.

Afin d'éviter qu'on ne doive proroger une nouvelle fois l'échéance du délai d'application de la loi en 2008 le présent projet ne prévoit plus de clause de temporisation.

\*

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:

\*

## 5. TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION

### PROJET DE LOI

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

##### **Art. I – Disposition introductive**

La loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, telle qu'elle est modifiée par la présente, est appliquée et interprétée concurremment et conformément à la directive 2002/38/CE du Conseil du 7 mai 2002 modifiant, en partie à titre temporaire, la directive 77/388/CEE en ce qui concerne le régime de taxe sur la valeur ajoutée applicable aux services de radiodiffusion et de télévision et à certains services fournis par voie électronique ainsi qu'à la directive 2006/58/CE du Conseil du 27 juin 2006 modifiant la directive 2002/38/CE en ce qui concerne la période d'application du régime de taxe sur la valeur ajoutée applicable aux services de radiodiffusion et de télévision et à certains services fournis par voie électronique.

##### **Art. II – Transposition des directives 2002/38/CE et 2006/58/CE**

La loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est modifiée comme suit:

(1) a) A l'article 17, paragraphe 2, point e), les deux tirets suivants sont insérés entre les huitième et neuvième tirets:

„– les services de radiodiffusion et de télévision;

– les services fournis par voie électronique, notamment:

- 1) la fourniture et l'hébergement de sites informatiques, et la maintenance à distance de programmes et d'équipement;
- 2) la fourniture de logiciels et la mise à jour de ceux-ci;
- 3) la fourniture d'images, de textes et d'informations, et la mise à disposition de bases de données;

- 4) la fourniture de musique, de films et de jeux, y compris les jeux de hasard ou d'argent, et d'émissions ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement;
- 5) la fourniture de services d'enseignement à distance.“
- b) A l'article 17, paragraphe 2, il est ajouté un nouveau point f) ayant la teneur suivante:
- „f) le lieu où les services visés au point e), dixième tiret, sont fournis lorsque cette prestation est effectuée en faveur de personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle dans un Etat membre par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique ou qui dispose d'un établissement stable à partir duquel le service est fourni hors de la Communauté ou qui, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, a son domicile ou sa résidence habituelle hors de la Communauté, est le lieu où la personne non assujettie est établie, ou a son domicile ou sa résidence habituelle.“
- c) A l'article 17, le texte du paragraphe 3 est modifié de manière à lui donner la teneur suivante:
- „3. Par dérogation aux dispositions prévues au paragraphe 1, le lieu des services de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision visés au paragraphe 2, point e), huitième et neuvième tirets, fournis à des personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle dans un Etat membre par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique ou dispose d'un établissement stable à partir duquel les services sont fournis hors de la Communauté ou qui, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, a son domicile ou sa résidence habituelle hors de la Communauté, est réputé se situer à l'intérieur du pays lorsque l'utilisation et l'exploitation effectives de ces services s'y effectuent.“
- d) A l'article 17, le texte du paragraphe 4 est modifié de manière à lui donner la teneur suivante:
- „4. Un règlement grand-ducal, à prendre sur avis du Conseil d'Etat, pourra déterminer les limites et les conditions d'application des dispositions prévues aux paragraphes 1 à 2.
- En vue d'éviter des cas de double imposition, de non-imposition ou de distorsions de concurrence, ce règlement, en ce qui concerne la prestation des services visés au paragraphe 2, point e), excepté ceux visés au dixième tiret, et sans préjudice de la disposition figurant au paragraphe 3, ainsi que, en ce qui concerne la location de moyens de transport, pourra déroger aux dispositions des paragraphes 1 et 2 en disposant
- a) que le lieu de prestations de services qui, en vertu du présent article, est situé à l'intérieur du pays, est considéré comme s'il était situé en dehors de la Communauté, lorsque l'utilisation et l'exploitation effectives s'effectuent en dehors de la Communauté;
- b) que le lieu de prestations de services qui, en vertu du présent article, est situé en dehors de la Communauté, est considéré comme s'il était situé à l'intérieur du pays, lorsque l'utilisation et l'exploitation effectives s'effectuent à l'intérieur du pays.“
- e) L'ancien paragraphe 4 de l'article 17 devient le nouveau paragraphe 5.
- (2) Il est inséré au chapitre VIII de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée un article 56quinquies ayant la teneur suivante:
- „**Art. 56quinquies.**– 1. Les dispositions du présent régime spécial applicable aux assujettis non établis dans la Communauté qui fournissent par voie électronique des services à des personnes non assujetties dérogent pour autant que de besoin à celles de la présente loi.
2. Aux fins du présent article on entend par:
- a) „assujetti non établi“, un assujetti qui n'a pas établi le siège de son activité économique et qui ne dispose pas d'établissement stable sur le territoire de la Communauté et qui n'est pas tenu d'être identifié pour d'autres raisons aux fins d'imposition au titre de l'article 22 de la directive 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977 en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée: assiette uniforme, telle qu'elle a été modifiée par la suite (en abrégé ci-après: la „sixième directive TVA“);
- b) „services électroniques“ et „services fournis par voie électronique“, les services visés à l'article 17, paragraphe 2, point e), dixième tiret;

- c) „Etat membre d'identification“, l'Etat membre auquel l'assujetti non établi choisit de notifier le moment où il commence son activité imposable sur le territoire de la Communauté conformément aux dispositions du présent article;
- d) „Etat membre de consommation“, l'Etat membre dans lequel la prestation des services électroniques est réputée avoir lieu conformément à l'article 9, paragraphe 2, point f) de la sixième directive;
- e) „déclaration de taxe sur la valeur ajoutée“, la déclaration comportant les renseignements nécessaires pour établir le montant de la taxe qui est due dans chaque Etat membre.

3. Tout assujetti non établi qui fournit des services par voie électronique à une personne non assujettie qui est établie dans un Etat membre, y a son domicile ou sa résidence habituelle, est autorisé à se prévaloir d'un régime spécial dont les modalités sont exposées ci-après. Le régime spécial est applicable à tous ces services dans la Communauté.

4. L'assujetti non établi qui fournit des services par voie électronique à une personne non assujettie qui est établie dans un Etat membre, y a son domicile ou sa résidence habituelle, et qui choisit le Grand-Duché de Luxembourg en tant qu'Etat membre d'identification pour se prévaloir du régime spécial, informe l'administration de l'enregistrement et des domaines du moment où il commence son activité imposable, la cesse ou la modifie au point de ne plus pouvoir se prévaloir dudit régime. Il communique cette information par voie électronique.

Les informations que l'assujetti non établi est tenu de fournir à l'administration lorsqu'il commence une activité imposable comportent les éléments d'identification suivants: nom, adresse postale, adresses électroniques, y compris les sites Internet, numéro fiscal national le cas échéant, et une déclaration indiquant qu'il n'est pas identifié dans la Communauté aux fins de la taxe sur la valeur ajoutée. L'assujetti non établi est tenu de notifier à l'administration toute modification concernant les informations fournies.

5. Pour l'application des dispositions du présent article l'assujetti non établi est identifié à la taxe sur la valeur ajoutée par l'attribution d'un numéro individuel d'identification.

L'administration informe par voie électronique l'assujetti non établi du numéro d'identification qui lui a été attribué.

6. L'administration procède à la radiation de l'assujetti non établi du registre d'identification:

- a) si celui-ci notifie qu'il ne fournit plus de services électroniques, ou
- b) si l'administration peut présumer, par d'autres moyens, que ses activités imposables ont pris fin, ou
- c) si l'assujetti ne remplit plus les conditions nécessaires pour être autorisé à se prévaloir du régime spécial, ou
- d) si, de manière systématique, il ne se conforme pas aux règles relatives au régime spécial.

7. L'assujetti non établi est tenu de déposer, par voie électronique, pour chaque trimestre civil une déclaration de taxe sur la valeur ajoutée, que des services électroniques aient été fournis ou non. La déclaration doit être déposée dans les vingt jours qui suivent l'expiration de la période imposable visée par cette déclaration.

La déclaration de taxe sur la valeur ajoutée comporte le numéro d'identification et, pour chaque Etat membre de consommation dans lequel la taxe est due, la valeur totale, hors taxe sur la valeur ajoutée, des prestations de services électroniques pour la période imposable et le montant total de la taxe correspondante. Les taux d'imposition applicables et le montant total de la taxe due sont également indiqués.

8. La déclaration de taxe sur la valeur ajoutée est libellée en euros. Si d'autres monnaies ont été utilisées pour la prestation de services, on applique, pour remplir la déclaration de taxe sur la valeur ajoutée, le taux de change en vigueur le dernier jour de la période imposable déclarée. Le change est effectué par application des taux de change publiés par la Banque centrale européenne pour le jour en question ou, si aucune publication n'a été faite ce jour-là, pour le jour de publication suivant.

9. L'assujetti non établi acquitte la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'il dépose sa déclaration. Le paiement est effectué sur un compte bancaire libellé en euros, désigné par l'administration.

10. L'assujetti non établi qui se prévaut du présent régime spécial ne déduit aucun montant au titre de l'article 48, paragraphe 1. Par dérogation au paragraphe 2 de l'article 55, ledit assujetti bénéficie d'un remboursement conformément aux dispositions du règlement grand-ducal pris en exécution de cette disposition.

11. L'assujetti non établi tient un registre des opérations relevant du présent régime spécial. Ce registre est suffisamment détaillé pour permettre à l'administration fiscale de l'Etat membre de consommation de vérifier l'exactitude de la déclaration de taxe sur la valeur ajoutée visée au paragraphe 7. Ce registre doit, sur demande, être mis par voie électronique à la disposition de l'administration de l'enregistrement et des domaines et des autorités compétentes de l'Etat membre de consommation. Ce registre est conservé pendant dix ans à compter du 31 décembre de l'année de l'opération.“

**Art. III – *Mise en vigueur***

La présente loi produit ses effets au 1er juillet 2006.

Luxembourg, le 27.2.2007

*Le Rapporteur,*  
Norbert HAUPERT

*Le Président,*  
Laurent MOSAR

