

**N° 5391<sup>5</sup>****CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2004-2005

**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**

(9.12.2004)

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**

Monsieur le Ministre des Finances a déposé en date du 5 novembre 2004 le projet de loi sous rubrique. Le texte était accompagné d'un exposé des motifs, d'un commentaire des articles et d'une table de référence.

La Commission des Finances et du Budget a désigné dans sa réunion du 18 novembre 2004 son rapporteur en la personne de Monsieur Norbert HAUPERT.

Le projet a été avisé:

- le 8 novembre 2004 par la Chambre de Commerce,
- le 19 novembre 2004 par la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics,
- le 19 novembre 2004 par la Chambre de Travail et
- le 7 décembre 2004 par le Conseil d'Etat.

La présentation du projet de loi, l'examen de l'avis du Conseil d'Etat et l'adoption de ce rapport ont fait l'objet de la réunion de la Commission en date du 9 décembre 2004.

\*

**2. CONTEXTE DE LA DIRECTIVE 2003/92/CE**

La réalisation du marché intérieur dans l'Union européenne a été suivie d'une libéralisation progressive des secteurs du gaz et de l'électricité. Les instruments juridiques encadrant la libéralisation du marché de l'électricité sont la directive 96/92/CE concernant les règles communes pour le marché intérieur de l'électricité au niveau européen et la loi du 24 juillet 2000 relative à l'organisation du marché de l'électricité au niveau national. La directive 98/30/CE a, quant à elle, prévu la création d'un marché intérieur du gaz naturel. Cette directive fut transposée dans la législation luxembourgeoise par la loi du 6 avril 2001 relative à l'organisation du marché du gaz naturel.

Le Conseil européen de Lisbonne des 23 et 24 mars 2000 a préconisé de „mener rapidement les travaux nécessaires“ pour achever le marché intérieur et a demandé „à la Commission, au Conseil et aux Etats membres, eu égard à leurs compétences respectives ... d'accélérer la libéralisation dans des

*secteurs tels que le gaz, l'électricité ... Il s'agit de réaliser un marché intérieur pleinement opérationnel dans ces secteurs*“.

L'adoption de nouvelles directives provoque de profondes mutations dans le fonctionnement des marchés de l'énergie européens. Ceci implique l'arrivée de nouveaux acteurs, tels que les bourses de l'énergie, les producteurs d'énergie indépendants, les courtiers et les négociants. La position dominante des entreprises publiques se trouve également modifiée par des opérations de privatisation et de concertation.

Le courant électrique, le gaz et les „choses similaires“ sont considérés selon les termes de la sixième directive sur la TVA comme des biens corporels. Il s'ensuit que le lieu de livraison (qui détermine le lieu d'imposition en matière de TVA) doit être déterminé selon les mêmes règles que pour d'autres biens, par exemple, des briques, des voitures ou d'autres produits corporels. Or, il n'est pas aisé de déterminer le lieu de livraison pour les fournitures de courant électrique et de gaz par le réseau de distribution de gaz naturel, car leurs flux sont difficiles à suivre.

Dans le passé, le problème ne se posait pas dès lors qu'il n'y avait pas de fournitures transfrontalières d'énergie et que le lieu de livraison était donc toujours l'Etat membre lui-même. Pour les quelques rares fournitures qui intervenaient tout de même, des solutions ad hoc étaient trouvées. Suite à la libéralisation du marché énergétique de l'Union européenne, la pratique actuelle est devenue impossible à appliquer.

Il faut aussi relever que les flux matériels ne coïncident pas nécessairement avec la relation contractuelle entre le vendeur et l'acquéreur. Si par exemple un producteur d'électricité de l'Europe du Nord vend du courant à un consommateur de l'Europe du Sud, ceci ne se traduit pas par des transits réels des électrons fabriqués par le producteur du Nord au Sud. En effet, il est pratiquement impossible de suivre matériellement le parcours emprunté par l'électricité.

La libéralisation croissante des marchés de l'électricité et du gaz a donc rendu nécessaire une adaptation des règles actuelles de TVA afin d'assurer qu'elles soient compatibles avec la nécessité d'imposer ces livraisons d'une manière simple. Il en est de même pour le problème de l'imposition des frais de transport.

\*

### 3. L'OBJET DU PROJET DE LOI

Le projet de loi 5391 transpose la directive 2003/92/CE concernant les règles relatives au lieu de livraison du gaz (par le réseau de distribution de gaz naturel) et de l'électricité. L'ambition du nouveau texte est d'éliminer les problèmes de double imposition et de non-imposition, ainsi que les distorsions de concurrence entre négociants en modifiant les règles d'application de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

#### 3.1. La technique législative et la mise en vigueur

Le projet est structuré en trois articles. L'article I du projet de loi contient une référence à la directive 2003/92/CE. En effet, l'article 2 de la directive prescrit qu'une telle référence soit indiquée dans la disposition législative.

La transposition de la directive elle-même se trouve à l'article II du projet.

L'article III fixe l'entrée en vigueur de la loi au 1er janvier 2005. Il s'agit également de la date de transposition de la directive.

#### 3.2. Le lieu de livraison de gaz et d'électricité

L'article 14 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la TVA détermine le lieu de la livraison d'un bien afin de pouvoir appliquer la TVA. Deux points sont ajoutés à cet article 14, à savoir:

- Les livraisons de gaz, par le réseau de distribution de gaz naturel, ou d'électricité à un assujetti-revendeur (nouveau point e)), sont imposables sur le lieu où l'assujetti-revendeur a établi le siège de son activité économique ou son établissement stable auquel les biens sont livrés. Les assujettis-revendeurs sont définis comme des assujettis dont l'activité principale consiste dans la négociation de ces produits.

- Les livraisons de gaz, par le réseau de distribution de gaz naturel, ou d'électricité, qui ne sont pas couvertes par la disposition au nouveau point e) (nouveau point f)), sont imposables à l'endroit de la consommation effective de gaz ou d'électricité. Par cette disposition sont visés les consommateurs finals.

Si tout ou partie des biens achetés n'est pas effectivement consommé par l'acquéreur, une présomption impose de considérer que la consommation ou l'utilisation desdits biens s'est néanmoins opérée et que dès lors le lieu de livraison des biens non consommés par l'acquéreur est réputé se situer à l'endroit où l'acquéreur a établi le siège de son activité économique ou à l'endroit où il possède un établissement stable auquel les biens sont normalement livrés, ou, à défaut, l'endroit où il a son domicile ou sa résidence habituelle.

Le projet de loi s'applique aux livraisons d'électricité par câble et de gaz naturel, y compris le gaz naturel liquéfié par gazoduc. Il s'ensuit que le gaz commercialisé en bouteilles reste soumis aux règles de territorialité de droit commun, parce que le problème de l'établissement du lieu de livraison ne se pose pas. Sont également exclues du présent régime les livraisons par d'autres moyens de transport comme les transports par bateau ou camions-citernes.

### **3.3. Le lieu relatif à la fourniture d'un accès aux réseaux de distribution**

L'article II, paragraphe (2), du projet tend à assurer la neutralité concurrentielle de la TVA à l'intérieur de l'Union européenne et vis-à-vis des pays tiers. Il a pour effet de déroger au principe général du paragraphe 1) de l'article 17 de la loi modifiée concernant la TVA en déterminant le lieu de la prestation d'un service de fourniture d'un accès aux réseaux de gaz et d'électricité et de transport au moyen de ces mêmes réseaux. Le paragraphe 2 sous e) de la loi concernant la TVA distingue:

- un assujetti, qui les utilise pour les besoins de son activité économique et qui n'est pas établi dans le pays du prestataire, peu importe d'ailleurs que ce preneur assujetti soit établi dans un autre Etat membre de l'Union européenne ou dans un pays tiers et que ses activités soient passibles ou non de la TVA. En l'occurrence, le lieu de prestation est réputé se situer à l'endroit où le preneur a établi le siège de son activité économique ou un établissement stable, dans la mesure où ces services sont effectués pour les besoins de ce siège ou de cet établissement.
- un non-assujetti qui a fixé son domicile ou sa résidence habituelle en dehors de l'Union européenne et qui utilise les services pour ses besoins privés. En l'occurrence, le lieu de prestation des services est réputé se situer dans le pays tiers du domicile ou de la résidence habituelle de ce premier.

### **3.4. Le non-transfert**

L'article 12 de la loi modifiée concernant la TVA prévoit l'assimilation de certaines opérations imposables à caractère complexe à des livraisons de biens. Le point g) de cet article énumère, de façon limitative, un certain nombre d'opérations qui ne sont pas considérées comme donnant lieu à un transfert de biens assimilé à une livraison intercommunautaire de biens. Par le biais de l'article II, paragraphe 3, cette liste est complétée d'un nouveau tiret relatif à la livraison de gaz naturel ou d'électricité. Ceci s'impose du fait qu'il s'agit de mouvements de biens sans qu'il y ait changement de propriété.

### **3.5. Le débiteur de la TVA**

L'article 26 de la loi modifiée concernant la TVA a trait à la détermination du débiteur de la TVA. Par le biais des modifications proposées à l'article II, paragraphe 4 du projet, la TVA due revient au pays dans lequel s'effectue la consommation finale. Etant donné ce transfert du lieu d'imposition (au lieu de consommation), un négociant de l'Union européenne vendant du gaz ou de l'électricité à un autre négociant ou consommateur dans un autre Etat membre sera, pour cette vente, exempté de la TVA dans son pays. Sauf pour les ventes directes à des consommateurs finals, il n'est pas obligé de s'enregistrer dans cet autre Etat membre afin de payer la TVA dont il serait redevable. Ainsi les risques de recouvrement de la TVA en faveur du trésor luxembourgeois sont limités. Par ailleurs, il en résulte pour les négociants en gaz et en électricité une simplification administrative appréciable.

### **3.6. L'importation de gaz par le réseau de distribution de gaz naturel ou d'électricité**

L'importation de gaz naturel et l'importation d'électricité sont exemptées de la TVA, de manière à éviter la double imposition (article II, paragraphe 5). En effet, un échange transfrontalier d'énergie entre deux pays n'entraîne pas nécessairement un flux d'énergie entre ces deux pays. Les flux d'énergie sont mesurés aux frontières et assimilés à une importation, même s'il n'existe pas nécessairement de lien entre cette importation et la livraison à l'origine du flux d'énergie. Etant donné les règles concernant le lieu de livraison prévues par ce projet de loi, la fourniture d'énergie est en tout état de cause soumise à la TVA dans l'Union européenne. Par conséquent, l'importation de l'énergie elle-même doit être exonérée de l'imposition.

Suite à cette nouvelle disposition législative, il convient aussi d'assurer la déductibilité de la TVA due dans le chef d'un assujetti qui est le débiteur de la TVA en amont pour des livraisons de gaz ou d'électricité lui effectuées (article II, paragraphe 6).

### **3.7. L'obligation de déclarer et d'acquitter périodiquement la TVA**

L'article 61, paragraphe 5, point a) de la loi modifiée concernant la TVA prévoit que les assujettis et les personnes morales non assujetties exclues des obligations générales concernant l'assujetti commun visées au paragraphe 1 de l'article 61 sont obligés de déclarer périodiquement la taxe due dans leur chef au titre d'acquisitions intercommunautaires ou de prestations de services pour lesquelles ils sont redevables de la taxe et d'en acquitter la taxe exigible, lorsque les opérateurs sont identifiés à la TVA. Cette obligation est étendue par le biais de l'article II, paragraphe 7, point a), aux livraisons de gaz ou d'électricité.

\*

## **4. AVIS DES CHAMBRES PROFESSIONNELLES ET DU CONSEIL D'ETAT**

Les chambres professionnelles ont marqué leur accord au projet de loi. Selon la Chambre de Commerce, „il est important d'harmoniser les règles sur le lieu d'imposition à la TVA afin de créer un marché sans obstacles au commerce intracommunautaire et afin d'atteindre l'objectif qui a été fixé au sommet de Lisbonne en 2000“. La Chambre de Travail note que „d'après les informations du ministère des Finances, il n'y a pas de changement pour les consommateurs luxembourgeois et pas d'incidence sur les finances publiques non plus“.

Le Conseil d'Etat rend attentif au fait que „le Gouvernement ayant mis plus d'une année pour saisir les instances législatives du présent projet, tout retard par rapport à l'échéance du 1er janvier 2005, prévue pour la transposition de la directive, ne saurait guère être imputée à la lenteur de la procédure législative“. Quant au fond et à la forme, la Haute Corporation n'a émis aucune observation.

\*

## **5. TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION**

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:

\*

**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 2003/92/CE du Conseil du 7 octobre 2003 modifiant la directive 77/388/CEE en ce qui concerne les règles relatives au lieu de livraison du gaz et de l'électricité.

**Art. II.– Transposition de la directive 2003/92/CE**

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

(1) A l'article 14, paragraphe 1, les deux points e) et f) ayant la teneur suivante sont ajoutés:

„e) dans le cas des livraisons de gaz, par le réseau de distribution de gaz naturel, ou d'électricité à un assujetti-revendeur: à l'endroit où cet assujetti-revendeur a établi le siège de son activité économique ou possède un établissement stable pour lequel les biens sont livrés ou, en l'absence d'un tel siège ou établissement stable, à l'endroit où il a son domicile ou réside habituellement.

Aux fins de la présente disposition, on entend par „assujetti-revendeur“, un assujetti dont l'activité principale en ce qui concerne l'achat de gaz et d'électricité consiste à revendre ces produits et dont la consommation propre de ces produits est négligeable;

f) dans le cas des livraisons de gaz, par le réseau de distribution de gaz naturel, ou d'électricité non couvertes par le point e): à l'endroit où l'acquéreur utilise et consomme effectivement les biens. Lorsque la totalité ou une partie de ces biens n'est pas effectivement consommée par cet acquéreur, ces biens non consommés sont réputés avoir été utilisés et consommés à l'endroit où il a établi le siège de son activité économique ou possède un établissement stable pour lequel les biens sont livrés. En l'absence d'un tel siège ou établissement stable, il est réputé avoir utilisé et consommé lesdits biens à l'endroit où il a son domicile ou réside habituellement.“

(2) A l'article 17, paragraphe 2, point e), le tiret ayant la teneur suivante est inséré après le dixième tiret:

„– la fourniture d'un accès aux réseaux de distribution de gaz naturel et d'électricité, ainsi que de services de transport ou de transmission par l'entremise de ces réseaux, et la fourniture d'autres services qui y sont directement liés.“

(3) A l'article 12, point g), le tiret ayant la teneur suivante est ajouté:

„– la livraison de gaz par le réseau de distribution de gaz naturel ou d'électricité dans les conditions prévues à l'article 14, paragraphe 1, points e) ou f).“

(4) a) A l'article 26, paragraphe 1, le premier alinéa du point a) est modifié de manière à lui donner la teneur suivante:

„a) pour les livraisons de biens et les prestations de services visées à l'article 2 sous a), autres que celles visées sous b), c) et d) ci-après: par l'assujetti effectuant la livraison de biens ou la prestation de services.“

b) A l'article 26, paragraphe 1, un nouveau point b) ayant la teneur suivante est inséré après le point a):

„b) par les personnes qui sont identifiées aux fins de la taxe sur la valeur ajoutée à l'intérieur du pays et auxquelles sont livrés les biens dans les conditions prévues à l'article 14, paragraphe 1, points e) ou f), si les livraisons sont effectuées par un assujetti qui n'est pas établi sur le territoire du pays.“

c) Les anciens points b), c), d) et e) du paragraphe 1 de l'article 26 deviennent les nouveaux points c), d), e) et f).

(5) a) A l'article 46, paragraphe 1, un nouveau point b) ayant la teneur suivante est inséré après le point a):

„b) les importations de gaz par le réseau de distribution de gaz naturel ou d'électricité;“

b) Les anciens points b) à d) du paragraphe 1 de l'article 46 deviennent les nouveaux points c) à e).

(6) A l'article 48, paragraphe 1, point e), les termes „de l'article 26, paragraphe 1 sous a), deuxième alinéa, b) et c)“ sont remplacés par les termes „de l'article 26, paragraphe 1 sous a), deuxième alinéa, b), c) et d)“.

(7) a) A l'article 61, paragraphe 5, point a), les termes „en application de l'article 26, paragraphe 1, points a), deuxième alinéa, b), c), d) et e)“ sont remplacés par les termes „en application de l'article 26, paragraphe 1, points a), deuxième alinéa, b), c), d), e) et f)“.

b) A l'article 61, paragraphe 5, point b), troisième tiret, les termes „en application de l'article 26, paragraphe 1, points c) et e)“ sont remplacés par les termes „en application de l'article 26, paragraphe 1, points d) et f)“.

(8) A l'article 66, les termes „à l'article 26, paragraphe 1, sous a), d) et e)“ sont remplacés par les termes „à l'article 26, paragraphe 1, points a), e) et f)“.

**Art. III.- *Disposition finale***

La présente loi entre en vigueur le 1er janvier 2005.

Luxembourg, le 9 décembre 2004

*Le Rapporteur,*  
Norbert HAUPERT

*Le Président,*  
Laurent MOSAR

