

N° 6117⁷**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2009-2010

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

* * *

RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES ET DU BUDGET

(21.5.2010)

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

*

1. ANTECEDENTS

Le projet de loi 6117 a été déposé le 5 mars 2010 par Monsieur le Ministre des Finances. Au texte du projet était joint un exposé des motifs.

Lors de la réunion du 20 avril 2010, la Commission des Finances et du Budget a désigné M. Norbert Hauptert comme rapporteur qui a présenté le projet de loi au cours de cette même réunion.

Le même jour, la Commission des Finances et du Budget a examiné l'avis du Conseil d'Etat, émis le 23 mars 2010 ainsi que les avis des Chambres de Commerce, des Salariés et des Métiers intervenus les 18 et 24 mars et 1er avril 2010.

En date du 4 mai 2010, la Commission a arrêté un amendement qui a été avisé par la Haute Corporation le 18 mai 2010.

Au cours de la réunion du 21 mai 2010, l'avis complémentaire de la Haute Corporation a été analysé, et le présent rapport a été adopté.

*

2. OBJET DU PROJET DE LOI

Le projet de loi a en premier lieu pour objet de changer les règles qui régissent la détermination du débiteur de la TVA pour les opérations de commercialisation à l'intérieur du pays de certains instruments liés au système d'échange des droits d'émission de gaz à effet de serre. Ce changement constitue une dérogation au principe du paiement fractionné qui régit la détermination du débiteur de la TVA pour les livraisons de marchandises et prestations de services effectuées à l'intérieur du pays. Le changement proposé s'inscrit dans le contexte des discussions qui sont actuellement menées au niveau européen pour lutter contre des opérations frauduleuses qui ont vu le jour et qui ont causé au cours des 18 derniers mois aux Etats membres de l'UE des déchets fiscaux évalués à 5 milliards d'euros.

Le projet de loi a en second lieu pour objet de redresser quelques erreurs qui se sont glissées en cours d'instance dans le texte de la loi du 10 novembre 2009 ayant transposé, via une modification de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, les directives communautaires constitutives de ce qu'on appelle communément „paquet TVA“.

*

3. CONSIDERATIONS GENERALES

Le système d'échange des droits d'émission de gaz à effet de serre trouve son fondement dans le Protocole de Kyoto et prévoit la possibilité d'une cession des quotas qui ont été alloués aux exploitants d'installations produisant de telles émissions.

Ces transferts des quotas d'émission qui sont effectués à titre onéreux par un assujetti constituent des prestations de services imposables à la TVA. En outre, les transferts en question font partie des prestations de services immatérielles qui, lorsqu'elles sont effectuées de façon transfrontalière, sont imposables dans l'Etat membre d'établissement du destinataire, et ce dans le chef de celui-ci ce qu'on appelle imposition par autoliquidation. Il ne saurait en être autrement en ce qui concerne les transferts d'unités de réduction des émissions ou de réductions d'émissions certifiées. Par contre, si ces quotas font l'objet d'un transfert à l'intérieur du pays, ils tombent sous le principe du paiement fractionné, et ils sont imposables dans le chef du fournisseur qui doit verser la TVA au fisc. Si l'acquéreur est un assujetti à la TVA il peut demander le remboursement de la TVA payée en amont. Ainsi, lorsque le lieu d'un tel transfert est situé au Luxembourg, ce transfert est soumis à la TVA luxembourgeoise au taux normal de 15% et ne bénéficie d'aucune exonération.

Au cours de l'été 2009, des fraudes du type „carrousel“ ont été repérées dans le domaine de la cession des droits d'émission dans plusieurs Etats membres et plus précisément en cas de transfert entre des opérateurs établis dans le même Etat. Ce type de fraude tient au fait que, en cas de transfert entre opérateurs établis dans le même Etat, c'est le fournisseur qui doit encaisser la TVA auprès de son client et la verser à l'Etat, le mécanisme de l'autoliquidation ne s'appliquant pas au niveau purement national.

La fraude se caractérise par le fait qu'un fournisseur facture la taxe en omettant sciemment de la verser au fisc, alors qu'un opérateur subséquent dans la chaîne de commercialisation, agissant de concert avec le prédit fournisseur, récupère la taxe en tant que taxe en amont, l'Etat remboursant ainsi une taxe qu'il n'a en réalité pas encaissée. La situation a été jugée tellement préoccupante au regard des déchets fiscaux à attendre qu'elle a conduit certains Etats membres à prendre en la matière des décisions unilatérales. Estimant que les mesures de lutte contre ce type de fraude devraient être prises de manière cohérente dans toute l'Union européenne, la Commission européenne a présenté en date du 29 septembre 2009 une proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'application facultative et temporaire de l'autoliquidation aux livraisons de certains biens et prestations de certains services présentant un risque de fraude. La directive 2010/23/UE du Conseil modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée en ce qui concerne l'application facultative et temporaire de l'autoliquidation aux prestations de certains services présentant un risque de fraude a été finalement adoptée en date du 16 mars 2010.

Lors du dépôt du présent projet de loi, le Gouvernement avait donc devancé la directive en élaboration afin de combattre la fraude fiscale portant sur les transferts des quotas d'émission de gaz à effet de serre, d'unités de réduction des émissions, de réductions d'émissions certifiées ou d'autres instruments mutuellement reconnus, par l'introduction du système de l'autoliquidation à l'intérieur du pays, moyennant une modification de l'article 26 de la loi TVA.

Une clause de temporisation prévue par la directive n'a pas été retenue dans le projet de loi en raison des expériences vécues dans le passé avec de telles clauses ayant figuré dans des directives TVA communautaires.

Il est encore rappelé que contrairement au régime général de la TVA, le mécanisme de l'autoliquidation consiste à transférer l'obligation d'acquitter l'impôt sur le destinataire des livraisons des biens et des prestations de service, si le destinataire est un assujetti à la TVA. Comme aucune TVA n'a été facturée jusqu'ici, il n'y a pas lieu à demande de remboursement de TVA en amont.

Le but est d'empêcher ainsi la fraude en question, qui se fait généralement lors de la demande de récupération de la taxe en amont dans le régime général. L'administration a remboursé une TVA en amont qui ne lui a jamais été versée. Si dans le régime de l'autoliquidation l'acquéreur des quotas, débiteur de la TVA, se soustrait au paiement de la TVA, l'administration ne perd que sur un seul plan, elle ne touche pas la TVA due. Par contre, dans le régime du paiement fractionné, elle est deux fois perdante du fait qu'elle doit rembourser la TVA en amont qui ne lui a pas été versée.

4. AVIS DU CONSEIL D'ETAT ET DES CHAMBRES PROFESSIONNELLES ET TRAVAUX PARLEMENTAIRES

Les articles du projet de loi sous rubrique ne donnent pas lieu à observation de la part du Conseil d'Etat.

Il propose néanmoins de remplacer au paragraphe 1er, dernier tiret de l'article 1er, la référence à la directive modifiée 2003/87/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 octobre 2003 établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté et modifiant la directive 96/61/CE du Conseil par la référence à la directive 2004/101/CE du Parlement européen et du Conseil du 27 octobre 2004 modifiant la directive 2003/87/CE établissant un échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté, au titre des mécanismes de projet du protocole de Kyoto. La Commission ne peut pas suivre la Haute Corporation dans son argumentation. En effet, la directive 2003/87/CE constitue la directive de base en la matière, directive qui a été ponctuellement modifiée par la suite, notamment par la directive 2004/101/CE. Dans le texte législatif la référence doit se faire à la directive de base et non pas à une des directives modificatives subséquentes.

La Chambre de Commerce fait deux réflexions pertinentes au sujet du texte du projet. D'une part, elle se pose la question de savoir *„s'il ne serait pas opportun de mentionner les termes „preneur assujetti établi ou identifié à la TVA“ au Luxembourg plutôt que de simplement faire référence à la notion de preneur afin de cibler les opérateurs visés par cette disposition, un preneur non assujetti ne pouvant pas participer au mécanisme d'autoliquidation.“* Par ailleurs, elle est d'avis *„qu'en l'absence de modification ou de clarification du libellé de l'actuel article 48 de la loi TVA par rapport à l'article 26 de la loi TVA – qui lui est modifié dans le cadre du présent projet – le client assujetti risque le cas échéant de se voir refuser le droit à déduction auquel il devrait avoir droit au même titre que pour les autres opérations couvertes par le report de perception“.* La Chambre demande que l'article 48 de la loi TVA fasse le cas échéant l'objet d'un amendement.

Après consultation du Gouvernement, la Commission est d'avis de ne pas donner suite aux suggestions de la Chambre de Commerce.

Que le texte du projet ne fait pas référence au statut (assujetti respectivement identifié à la TVA) du preneur de la prestation de services concernée est dû au fait que le preneur n'a pas été nécessairement assujetti à la TVA avant de se faire effectuer la prestation de service, la qualité d'assujetti devenant acquise du fait d'avoir eu recours à une telle prestation qui engendre la réalisation d'une activité économique.

Quant au droit de déduction, il est couvert par le renvoi à l'article 48, paragraphe 1, point e), au deuxième alinéa de l'article 26, paragraphe 1, point a), étant donné que le texte ajouté par le projet de loi à l'article 26 au titre d'un deuxième tiret au deuxième alinéa fait évidemment partie intégrante de ce deuxième alinéa.

La Chambre des Salariés se pose des questions sur les motifs de la suppression au paragraphe (2) de l'article 1er du délai du dépôt de l'état trimestriel alors que le dépôt de l'état mensuel est assorti de délais.

Il semble à la Commission des Finances et du Budget qu'il y ait confusion de la part de la Chambre des Salariés en ce qui concerne la lecture du texte du projet. En effet, il ne s'agit pas de supprimer le délai du dépôt de l'état trimestriel qui est couvert par le nouvel article 63, 2, a) introduit par la loi du 10 novembre 2009 modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée. Cet article énonce d'une manière générale que les états récapitulatifs (état des personnes identifiées à la TVA auxquelles ont été effectuées des livraisons de marchandises ainsi que l'état récapitulatif des preneurs identifiés à la TVA auxquels ont été fournies des prestations de services) doivent être déposés avant le 15e jour du mois par les assujettis soumettant l'état sur support papier et avant le 25e du mois par les assujettis soumettant l'état par transfert électronique de fichier. Cette disposition s'applique aussi bien au dépôt des états récapitulatifs mensuels qu'au dépôt des états trimestriels. Il est donc inutile de répéter ces délais au point c) de cet article. Dans le projet devenu la loi du 10 novembre 2009, il avait été omis de supprimer l'ancien délai pour le dépôt de l'état récapitulatif trimestriel, ce qui est rattrapé par le présent projet.

L'amendement parlementaire que la Commission des Finances et du Budget a adopté au cours de sa réunion du 4 mai 2010 entend modifier la date d'entrée en vigueur du projet de loi. En effet, l'article 2 initial prévoyait une entrée en vigueur le 1er avril 2010. Comme cette date est entre-temps

révolue, et qu'il est dans l'intention des autorités législatives d'assurer une prise d'effet des dispositions en projet aussi rapide que possible, il est proposé de reporter la date d'entrée en vigueur au 1er juillet 2010.

Dans son avis complémentaire du 18 mai 2010, le Conseil d'Etat marque son accord avec l'amendement proposé.

*

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

modifiant 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 modifiée comme suit:

(1) A l'article 26, paragraphe 1, les points a) et b) sont modifiés de manière à leur donner la teneur suivante:

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

Toutefois, la taxe est due:

- par le destinataire de la livraison de biens, lorsque les conditions suivantes sont réunies:
 - i) l'opération imposable est une livraison de biens effectuée dans les conditions prévues à l'article 18, paragraphe 4;
 - ii) le destinataire de cette livraison est un autre assujetti ou une personne morale non assujettie identifiés à la taxe sur la valeur ajoutée à l'intérieur du pays;
 - iii) la facture émise est conforme à l'article 61, paragraphe 1, point 2°, sous a) et à l'article 62;
- par le preneur d'une prestation de services lorsque celle-ci consiste dans le transfert de quotas, d'unités de réduction des émissions ou de réductions d'émissions certifiées au sens de l'article 3, lettres a), m) et n), de la directive modifiée 2003/87/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 octobre 2003 établissant un système d'échange de quotas d'émission de gaz à effet de serre dans la Communauté et modifiant la directive 96/61/CE du Conseil, ou d'instruments mutuellement reconnus en application de l'article 25 de cette directive;

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 à l'intérieur du pays;“

(2) A l'article 63, paragraphe 2, point c), premier tiret, les mots „Le dépôt de l'état trimestriel doit se faire avant le quinzième jour de chaque trimestre civil et“ sont remplacés par les mots „Les états trimestriels doivent“;

(3) A l'article 79, l'alinéa 8 est supprimé et l'alinéa 7 est complété par la phrase suivante: „Dans ce cas, le délai prévu à l'alinéa qui précède ne court pas.“

Art. 2. La présente loi entre en vigueur le 1er juillet 2010.

Luxembourg, le 21 mai 2010

Le Rapporteur,
Norbert HAUPERT

Le Président,
Michel WOLTER

