

Objet : Projet de règlement grand-ducal portant abrogation du règlement grand-ducal modifié du 21 janvier 2004 relatif à l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée des prestations de services fournies à leurs membres par des groupements autonomes de personnes. (4886GKA)

*Saisine : Ministre des Finances
(31 juillet 2017)*

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

Le projet de règlement grand-ducal sous avis a pour objet d'abroger le règlement grand-ducal modifié du 21 janvier 2004 relatif à l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée des prestations de services fournies à leurs membres par des groupements autonomes de personnes afin de tenir compte d'un arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne (ci-après la « CJUE ») du 4 mai 2017 dans l'affaire C-274/15¹.

La décision précitée de la CJUE se base sur un recours en manquement engagé par la Commission européenne contre le Grand-Duché de Luxembourg auquel il est reproché d'appliquer de façon trop extensive la mesure d'exonération prévue à l'article 132 paragraphe 1^{er} sous f)² de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 sur le système commun de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « Directive TVA »).

Pour rappel, la Commission européenne avait saisi la CJUE considérant que le dispositif luxembourgeois qui prévoit un seuil maximal d'opérations taxées ne satisfait pas la condition selon laquelle les services rendus par un groupement autonome de personnes (ci-après le « GAP ») à ses membres pouvant bénéficier de l'exonération doivent être directement nécessaires à leurs activités exonérées ou pour lesquelles elles n'ont pas la qualité d'assujetti.

En effet, la réglementation luxembourgeoise admet que les services rendus par un GAP à ses membres sont exonérés de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « TVA ») dès lors que la part des activités taxées des membres n'excède pas 30% (sous certaines conditions 45%) de leur chiffre d'affaire annuel.

Par son arrêt du 4 mai 2017, la CJUE vient de décider que les services rendus par un GAP dont les membres exercent également des activités imposables peuvent bénéficier de l'exonération, mais seulement dans la mesure où ces services sont directement nécessaires pour les activités exonérées desdits membres ou pour lesquelles ils n'ont pas la qualité d'assujetti.

¹ Arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 4 mai 2017, affaire C-274/15, la Commission européenne contre le Grand-Duché de Luxembourg.

² L'article 132 paragraphe 1^{er} sous f)² de la Directive TVA prévoit que les Etats membres exonèrent « les prestations de services effectuées par des groupements autonomes de personnes exerçant une activité exonérée ou pour laquelle elles n'ont pas la qualité d'assujetti, en vue de rendre à leurs membres les services directement nécessaires à l'exercice de cette activité, lorsque ces groupements se bornent à réclamer à leurs membres le remboursement exact de la part leur incombant dans les dépenses engagées en commun, à condition que cette exonération ne soit pas susceptible de provoquer des distorsions de concurrence. ».

La Chambre de Commerce observe que la mise en conformité avec la décision susvisée de la CJUE se traduit à ce stade par l'abrogation pure et simple des dispositions du règlement grand-ducal modifié du 21 janvier 2004 précité. Cette situation, couplée à l'absence de propositions alternatives, est en soi facteur d'insécurité juridique et financière pour les établissements concernés. La TVA représente en effet un coût net significatif notamment pour le secteur financier et toute remise en cause d'une exonération a un impact direct sur la rentabilité des établissements qui sont concernés.

De nombreux opérateurs financiers envisagent de relocaliser une partie de leur activité au sein de l'Union européenne, et notamment au Luxembourg pour certains acteurs internationaux dans le cadre du « Brexit ». D'autres s'organisent par centres d'excellence et ont dès lors de plus en plus recours à des services rendus par d'autres sociétés à l'intérieur de leur groupe.

Aussi, la Chambre de Commerce relève que le coût de la TVA éventuellement attaché aux opérations intra-groupes constitue actuellement une question récurrente. Dans ce contexte, la Chambre de Commerce estime que la simple abrogation des dispositions du règlement grand-ducal modifié du 21 janvier 2004 précité constitue une réponse incomplète aux attentes, légitimes, des différents secteurs et notamment du secteur financier.

Alors que plusieurs affaires similaires sont en cours d'instance devant la CJUE³ et que l'application de l'exonération prévue à l'article 132 paragraphe 1^{er} sous f) de la Directive TVA aux personnes qui fournissent des prestations de services financiers pourrait connaître encore des évolutions significatives, la Chambre de Commerce appelle à la mise en place urgente de travaux visant à offrir des alternatives à même d'éviter un surcoût TVA dommageable sur les opérations concernées.

Les alternatives en question consistent en deux propositions, à savoir, d'un côté, l'introduction **d'un GAP aménagé** et, d'un autre côté, l'introduction **d'un régime d'unité de la TVA** suivant l'option prévue dans la Directive TVA.

Il convient de noter que dans plusieurs Etats membres de l'Union européenne (par exemple la Grande-Bretagne, l'Irlande, la Belgique et les Pays-Bas, soit les principaux concurrents de la place financière luxembourgeoise), le GAP et l'unité TVA coexistent dans la mesure où ceux-ci peuvent répondre à des besoins différents selon les opérateurs. La Chambre de Commerce relève aussi que l'Italie a récemment opté pour le régime de l'unité TVA. Il serait dès lors souhaitable qu'il en soit à tout le moins de même au Luxembourg de manière à renforcer la compétitivité de la place.

Quant à l'introduction d'un GAP aménagé, la Chambre de Commerce estime souhaitable, dans la mesure du possible, de préserver le principe de l'application du GAP aux différents secteurs concernés. Dans ce contexte, il lui semble essentiel d'analyser les régimes belge et français (et éventuellement ceux d'autres Etats membres) et les réactions éventuelles de ces pays aux jugements de la CJUE en la matière, afin de ne pas créer un régime luxembourgeois non compétitif qui irait au-delà du strict nécessaire suivant les exigences européennes.

Quant à l'introduction d'un régime d'unité TVA, eu égard aux incertitudes planant sur les modalités futures de fonctionnement du GAP, il paraît nécessaire, aux yeux de la

³ Il s'agit des trois affaires suivantes : C-605/15 Aviva, C-326/15 DNB Banka et C-616/15 Commission contre Allemagne.

Chambre de Commerce, d'envisager dès maintenant la mise en place de l'unité TVA au Luxembourg, et ce conformément à l'article 11 de la Directive TVA⁴.

En effet, l'introduction du régime d'unité TVA permettrait de considérer comme un seul assujetti les personnes établies sur le territoire d'un même Etat membre qui sont indépendantes d'un point de vue juridique mais étroitement liées sur les plans financier, économique et de l'organisation. Pour les assujettis, les transactions réalisées ne seraient dès lors plus soumises à la TVA puisqu'elles seraient considérées comme internes. A l'instar du GAP, ce mécanisme permettrait alors aux assujettis d'organiser leurs activités internes sans surcoût additionnel tout en permettant des économies d'échelle.

La Chambre de Commerce n'a pas d'autres observations à émettre.

* * *

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce est en mesure, sous réserve de la mise en place urgente des travaux visant à offrir des alternatives aux dispositions abrogées, d'approuver le projet de règlement grand-ducal sous rubrique.

GKA/DJI

⁴ L'article 11 de la Directive TVA prévoit que « *Après consultation du comité consultatif de la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après dénommé « comité de la TVA »), chaque État membre peut considérer comme un seul assujetti les personnes établies sur le territoire de ce même État membre qui sont indépendantes du point de vue juridique mais qui sont étroitement liées entre elles sur les plans financier, économique et de l'organisation. (...) ».*