

Luxembourg, le 20 juillet 2020

Objet : Projet de loi n°7611¹ modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée aux fins de :

- 1. transposer l'article 2 de la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 ; modifiant la directive 2006/112/CE et la directive 2009/132/CE en ce qui concerne certaines obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens ;**
- 2. compléter la transposition de la directive (UE) 2018/1910 du Conseil du 4 décembre 2018 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'harmonisation et la simplification de certaines règles dans le système de la taxe sur la valeur ajoutée pour la taxation des échanges entre les États membres ;**
- 3. transposer la directive (UE) 2019/1995 du Conseil du 21 novembre 2019 modifiant la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 en ce qui concerne les dispositions relatives aux ventes à distance de biens et à certaines livraisons intérieures de biens ;**
- 4. transposer la directive (UE) 2019/2235 du Conseil du 16 décembre 2019 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée et la directive 2008/118/CE relative au régime général d'accise en ce qui concerne l'effort de défense dans le cadre de l'Union. (5543PMR)**

*Saisine : Ministre des Finances
(10 juin 2020)*

Avis de la Chambre de Commerce

Le projet de loi sous avis (ci-après, le « Projet »), qui s'accompagne d'un règlement d'exécution faisant l'objet d'un avis distinct de la Chambre de Commerce², a pour objet de transposer diverses directives européennes dans la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après, la « Loi TVA »). Elles sont au nombre de quatre et émanent toutes d'une directive plus ancienne, à savoir la Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 qu'elles modifient et/ou complètent ponctuellement.

Elles s'articulent autour de deux volets, à savoir, le **commerce électronique** (prestation de services et ventes à distances de biens) s'agissant des directives (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017, 2019/1995 du Conseil du 21 novembre 2019 et 2018/1910 du Conseil du 4 décembre 2018³ tandis que la directive (UE) 2019/2235 du Conseil du 16 décembre 2019 concerne une exonération pour les livraisons, les prestations de services et les importations de biens destinées aux forces armées dans le cadre de l'**effort de défense** de l'OTAN ou de l'Union européenne.

¹ [Lien vers le projet de loi sur le site de la Chambre des Députés](#)

² Voir avis n°5557 de la Chambre de Commerce du 20 juillet 2020 relatif au projet de règlement grand-ducal modifiant

1. le règlement grand-ducal modifié du 1er décembre 2009 relatif à la déclaration de commencement, de changement ou de cessation de l'activité économique en matière de taxe sur la valeur ajoutée et à l'attribution d'un numéro d'identification TVA ;

2. le règlement grand-ducal du 27 janvier 2011 relatif à l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée de certaines importations de biens.

³ Cette directive a fait l'objet de l'avis n°5298 de la Chambre de Commerce du 26 août 2019 relatif au projet de loi n°7446 1. portant transposition de la directive (UE) 2018/1910 du Conseil du 4 décembre 2018 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'harmonisation et la simplification de certaines règles dans le système de la taxe sur la valeur ajoutée pour la taxation des échanges entre les États membres ; 2. modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

En bref

- De façon générale, la Chambre de Commerce salue la transposition fidèle au travers du Projet.
- Elle relève néanmoins l'ajout d'un article 70bis dans la Loi TVA introduisant une obligation supplémentaire de documentation pour les ventes à distance effectuées à partir d'entrepôts logistiques à des fins de contrôle et demande que des outils soient mis à disposition pour vérifier la validité des numéros IOSS qui leur seront communiqués.
- Enfin, des améliorations ponctuelles, d'ordre essentiellement légistique, pourraient être apportées au Projet.

Contexte

Avant de faire part de ses considérations générales, la Chambre de Commerce estime utile de retracer brièvement l'évolution de la matière, du moins concernant le volet relatif aux services électroniques et aux ventes à distance, le second volet n'appelant pas de commentaire particulier.

Le « Paquet TVA⁴ » de **2008**, qui constitue vraisemblablement le changement le plus radical en matière TVA depuis l'introduction du marché unique en 1993, est venu modifier les règles de localisation des opérations. S'agissant plus spécifiquement des activités du e-commerce visées par le Projet, l'article 5 de la Directive 2008/8/CE prévoyait qu'à partir du 1^{er} janvier **2015**, les prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ainsi que des services fournis par voie électronique (en abrégé ci-après, les « TRT/SE ») par des assujettis établis dans l'Union européenne à des personnes non assujetties établies dans ladite Union européenne seraient soumises à la TVA de l'Etat membre où réside le destinataire desdites prestations de services et non plus dans l'Etat membre du prestataire de services. Pour des raisons de simplification administrative, la possibilité de désigner un Etat membre d'identification en tant que point de contact électronique unique (ci-après « Mini-guichet unique⁵ ») pour l'identification de l'assujetti, la déclaration et la collecte de l'impôt est par ailleurs introduite.

En sus de ce régime, la directive 2009/132/CE⁶ est venue accorder une exonération de TVA, les importations de petits envois d'une valeur négligeable, i.e. inférieurs à 22 euros.

Ces régimes particuliers ont été introduits le 1^{er} janvier 2015 mais, en raison de leur fonctionnement non-optimal, tantôt par la lourdeur des formalités et des procédures de facturation,

⁴ Ce « paquet » est composé de :

- la directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services,

- la directive 2008/9/CE du Conseil du 12 février 2008 définissant les modalités du remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée, prévu par la directive 2006/112/CE, en faveur des assujettis qui ne sont pas établis dans l'Etat membre du remboursement, mais dans un autre Etat membre, et

- la directive 2008/117/CE du Conseil du 16 décembre 2008 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, afin de lutter contre la fraude fiscale liée aux opérations intracommunautaires.

⁵ « Mini one stop shop » ou « MOSS ».

⁶ Directive 2009/132/CE du Conseil du 19 octobre 2009 déterminant le champ d'application de l'article 143, points b) et c), de la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée de certaines importations définitives de biens

particulièrement pour les PME, tantôt par les distorsions de concurrence entre les fournisseurs, il a été décidé fin 2017⁷ de les améliorer en deux étapes.

En 2019, un seuil communautaire de 10.000 euros a été introduit jusqu'auquel les prestations de TRT/SE fournies par un assujetti établi dans l'Union européenne à un non-assujetti résident de l'Union européenne restent soumises à la TVA dans leur État membre d'établissement. Par ailleurs, afin de réduire les charges pesant sur les entreprises, les règles relatives à la facturation restent celles applicables dans l'État membre d'identification du fournisseur ou du prestataire qui se prévaut des régimes particuliers. Enfin, les opérateurs non-établis dans l'Union européenne mais enregistrés aux fins de la TVA dans un État membre, par exemple, parce qu'ils effectuent occasionnellement des opérations soumises à la TVA dans cet État membre, ont été autorisés à utiliser le régime particulier permettant de désigner un État membre d'identification en tant que point de contact électronique centralisé pour l'identification de l'assujetti, la déclaration et la collecte de l'impôt.

A partir de 2021, le régime particulier applicable aux services de TRT/SE fournis par des assujettis établis sur le territoire de l'Union européenne, mais non dans l'État membre de consommation, a été étendu à toutes les prestations de services et un régime particulier similaire l'a été pour les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers⁸. Par ailleurs, il a été jugé nécessaire d'associer les assujettis qui facilitent les ventes à distance de biens par l'utilisation d'une telle interface électronique à la perception de la TVA sur ces ventes en prévoyant qu'ils sont les personnes réputées avoir effectué ces ventes. Pour les ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers vers l'Union européenne, cette disposition ne devrait concerner que les ventes de biens expédiés ou transportés dans des envois d'une valeur intrinsèque ne dépassant pas 150 EUR, seuil à partir duquel une déclaration en douane complète est requise lors de l'importation. En contrepartie, l'exonération de la TVA à l'importation de biens de moins de 22 euros est supprimée mais, si le fournisseur a opté pour l'utilisation du guichet unique (et non plus « mini » guichet au vu du cercle élargi de ses bénéficiaires), il sera tout de même exonéré de TVA sur l'importation et devra appliquer la TVA du pays de destination à son client.

Considérations générales

La Chambre de Commerce se félicite de la transposition très fidèle des diverses directives précitées dans la Loi TVA, conformément au principe « *toute la directive, rien que la directive* ».

Elle note cependant une divergence.

L'article 32 du Projet, qui introduit l'article 70bis dans la Loi TVA, ne figure pas dans les directives précitées. Il vise à introduire une obligation exclusivement nationale de documentation pour les plateformes logistiques :

« Art. 70bis. 1. L'assujetti qui exploite un entrepôt ou une plateforme logistique de stockage de biens destinés à faire l'objet d'une livraison de biens au sens de l'article 9 ou d'un transfert de biens au sens de l'article 12, point g) tient à la disposition de l'administration des informations relatives à l'origine, la nature, la quantité et la détention des biens stockés ainsi qu'aux propriétaires de ces biens, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

⁷ Directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 modifiant la directive 2006/112/CE et la directive 2009/132/CE en ce qui concerne certaines obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens

⁸ Directive (UE) 2019/1995 du Conseil du 21 novembre 2019 modifiant la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 en ce qui concerne les dispositions relatives aux ventes à distance de biens et à certaines livraisons intérieures de biens

a) les biens stockés ont fait l'objet d'une importation au Luxembourg ou dans un autre État membre en provenance d'un territoire tiers ou d'un pays tiers ;

b) les biens stockés sont la propriété d'un assujetti qui a établi le siège de son activité économique en dehors de la Communauté ou qui, à défaut d'un tel siège, a son domicile ou sa résidence habituelle en dehors de la Communauté ;

c) les biens stockés n'ont pas fait l'objet d'une livraison au sens de l'article 9 ou d'un transfert de biens au sens de l'article 12, point g) depuis leur introduction au Luxembourg.

2. Les informations visées au paragraphe 1er sont à conserver pendant une période de dix ans à partir de l'année durant laquelle a eu lieu l'opération d'importation. Un règlement grand-ducal peut déterminer la forme de ces informations ainsi que les modalités de leur transmission à l'administration.

3. L'assujetti qui exploite un entrepôt ou une plateforme logistique de stockage est tenu de s'assurer de l'identité des propriétaires des biens mentionnés au paragraphe 1er. Il informe par tous moyens ces propriétaires de leurs obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée ».

Cette mesure pourrait impacter fortement le secteur de la logistique, lorsqu'il devra agir en qualité de représentant en douane⁹ pour les futures importations de colis sous numéro IOSS¹⁰. Ce secteur a une attente forte que des outils soient à leur disposition pour pouvoir vérifier la validité des numéros IOSS qui leur seront communiqués par leurs clients, avant dépôt de la déclaration en douane. A défaut, l'exonération de TVA prévue au projet d'article 46, paragraphe 1^{er}, point *ater*, risque d'être compromise si les personnes concernées ne sont pas en mesure de détecter et de rectifier à l'avance des erreurs formelles. C'est pourquoi la Chambre de Commerce entend se donner la possibilité, si besoin, de revenir plus amplement sur la question dans le cadre d'un avis complémentaire.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce observe que le Projet ne reprend pas l'option de l'article 369 *sept vicies bis* tel que modifié par la directive 2019/1995 précitée qui prévoit que les Etats membres peuvent appliquer aux importations d'œuvres d'art un taux réduit. Le Luxembourg applique effectivement le taux réduit de 8% aux importations d'œuvres d'art (article 40, paragraphe 1, point 1, lettre b) de la Loi TVA). Le non-exercice de l'option par le Luxembourg est donc assez cohérent puisqu'à défaut, le taux réduit pourrait trouver à s'appliquer lorsque l'importation a lieu sous les règles normales mais pas lorsqu'elle a lieu dans le cadre du régime particulier¹¹.

⁹ Pour l'importation de biens de moins de 150 euros, le fournisseur peut opter pour le guichet unique dans les cas suivants :

- s'il est établi dans l'Union européenne

- s'il est établi en dehors de l'Union européenne mais qu'il est établi dans un Etat avec lequel l'Union européenne a conclu un accord d'assistance mutuelle ou, en l'absence d'un tel accord, qu'il a désigné un intermédiaire établi dans l'Union européenne pour le représenter.

¹⁰ Acronyme anglais pour « Import One Stop Shop ».

¹¹ L'option ne concerne qu'une situation bien précise : l'importation sous ce régime particulier applicable aux importations d'une valeur de moins de 150 euros d'œuvres d'art. Pour les entreprises, l'exercice de cette option ne devrait avoir aucune incidence lorsque l'entreprise a un droit à déduction total. Lorsque l'entreprise n'a aucun droit à déduction ou un droit à déduction partiel (entreprises du secteur financier ou ayant des activités d'intérêt général (secteur de la santé, l'enseignement, etc.)), le fait de pouvoir bénéficier d'un taux réduit est alors favorable mais avec un impact très limité vu le montant de 150 euros. Une autre conséquence du non-exercice de l'option est que les importations et les achats nationaux seront placés sur le même pied alors que l'exercice de l'option aurait pu permettre que les ventes locales bénéficient du taux réduit alors que les importations seraient soumises au taux standard si l'option était exercée.

Les autres changements sont de pure forme, comme le remplacement de « l'administration de l'enregistrement » par « l'administration », ou de détails et n'appellent pas de commentaires particuliers, à l'exception des articles commentés ci-après.

Commentaires des articles

Concernant l'article 2 du Projet

L'article 2 du Projet, qui modifie l'article 2 *bis* de la Loi TVA, prévoit une série de définitions additionnelles. A titre ponctuel, la Chambre de Commerce constate l'absence de ponctuation adéquate en ce que chaque concept à définir qui est mis entre guillemets devrait être suivi d'un double point.

Concernant l'article 22 du Projet

La Chambre de Commerce s'interroge quant à savoir s'il ne manque pas un passage sous l'article 22 du Projet, soit le futur article 56 sexies de la Loi TVA. Elle est d'avis que la phrase devrait être complétée comme suit :

*« Lorsque l'assujetti visé à l'alinéa 1^{er} est tenu de s'identifier en vertu des dispositions de l'article 62 pour des opérations ne relevant pas du champ d'application du présent régime particulier, il en fait la déclaration à l'administration et **le numéro d'identification TVA lui attribué conformément** à l'alinéa 1^{er} est assimilé à un numéro individuel d'identification tel que visé à l'article 62, paragraphe 5 ».*

Concernant l'article 40 du Projet

L'article 40 du Projet prévoit une entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2021. Or, dans la cadre de la pandémie liée au Covid-19, le Conseil européen a adopté un texte visant à postposer de six mois l'entrée en vigueur initialement envisagée au 1^{er} janvier 2021 des mesures prévues sous les directives 2017/2455 et 2019/1995 précitées¹². Il y aura lieu de veiller à modifier la date d'entrée en vigueur du Projet en conséquence.

La Chambre de Commerce n'a pas d'autre commentaire à formuler.

* * *

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce peut marquer son accord au projet de loi de la prise en compte de ses observations.

PMR/DJI

¹² DÉCISION DU CONSEIL modifiant les directives (UE) 2017/2455 et (UE) 2019/1995 en ce qui concerne les dates de transposition et d'application en réaction à la pandémie de COVID-19 <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-9123-2020-INIT/fr/pdf>