

TVA - Les triangulaires intracommunautaires - Perspective luxembourgeoise

Conférence «TVA transfrontalière : quels changements en 2015 ?»
Workshop N°1: «Les fondamentaux de la TVA dans les
transactions intracommunautaires: l'essentiel»
Chambre de Commerce
15 mai 2014

Plan

1 Contexte

- Opérations en chaîne - Concept et portée fiscale
- Taxation des opérations en chaîne - Régime général
 - Opérations en chaîne nationales
 - Opérations en chaîne intracommunautaires

2 Simplification légale : La triangulaire intracommunautaire

- Texte et mécanisme
- La triangulaire, de la perspective des différents intervenants
 - Le premier fournisseur
 - Le fournisseur intermédiaire
 - L'acquéreur

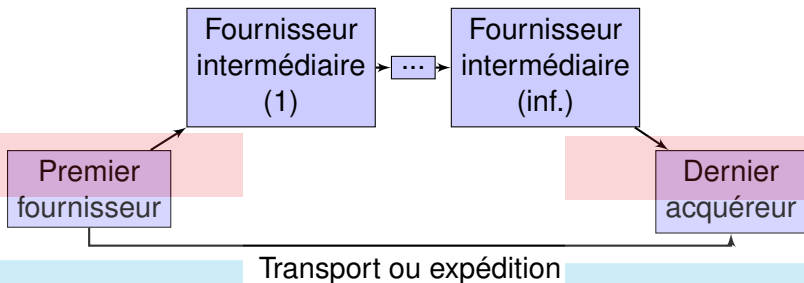
3 Alternative : La suspension de la taxe

4 Annexes

Vente par filière - Concept et portée fiscale

*Lorsque plusieurs fournisseurs concluent des contrats entraînant pour chacun d'eux l'obligation de livrer le même bien et que ledit bien est remis ou envoyé directement par le premier fournisseur au dernier acquéreur, le bien est censé être livré dans la filière par chacun de ces fournisseurs.
(Article 10 de la loi TVA du 12 février 1979)*

Vente par filière à l'intérieur du pays

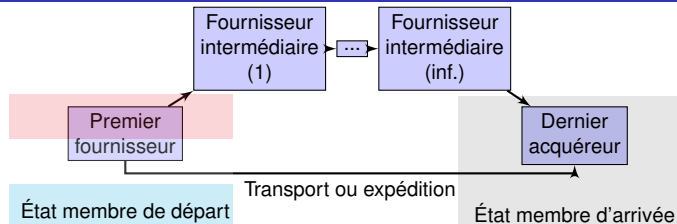


- Taxation de chaque livraison à raison du taux légalement applicable au bien livré
- Déclaration et paiement de la taxe due
- Identification à la TVA de tout intervenant étranger ¹

1. Vaut évidemment aussi pour les éventuels intervenants nationaux non identifiés et non éligibles pour le régime de franchise des petites entreprises

Vente par filière intracommunautaire

Le Luxembourg, État membre de départ du transport ou de l'expédition - Sort fiscal

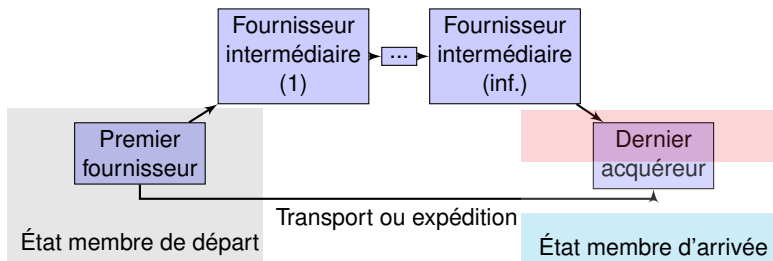


- Taxation de chacune des livraisons non liée au transport ou à l'expédition intracommunautaire
- Quant à la livraison donnant lieu à un transport ou à une expédition intracommunautaire :
 - Taxation de la livraison du dernier fournisseur intermédiaire dans la chaîne à un dernier acquéreur non identifié à la TVA dans un autre Etat membre²
 - Exonération dans le cas contraire
- Déclaration et, le cas échéant, paiement de la taxe due
- Identification à la TVA de tout intervenant étranger

2. Sous réserve de l'éventuelle incidence du régime des ventes à distance

Vente par filière intracommunautaire

Le Luxembourg, État membre d'arrivée du transport ou de l'expédition - Sort fiscal



- Taxation de l'éventuelle acquisition intracommunautaire de biens dans le chef du fournisseur intermédiaire qui en est à l'origine
- Taxation de la (ou des) livraison(s) subséquente(s)
- Déclaration et paiement, par les différents intervenants concernés, de la taxe réduite
- Immatriculation à la taxe de tout fournisseur intermédiaire étranger

Vente par filière intracommunautaire

L'exonération de la livraison intracommunautaire de biens - Imputation du transport ou de l'expédition intracommunautaire

- Dans la filière, une seule livraison est susceptible d'exonération au titre d'une livraison intracommunautaire de biens³
- À savoir la livraison «qui donne lieu à expédition ou à transport intracommunautaire de biens»⁴

3. CJCE, arrêt du 06/04/2006, affaire C-245/04 (EMAG Handel Eder OHG), points 35 à 45 des motifs

4. Ibid., point 2) du dispositif

Vente par filière intracommunautaire

Critère d'imputation des modalités d'acheminement à une livraison donnée

- L'expédition ou le transport intracommunautaire de biens s'impute au rapport contractuel existant entre les parties dont l'une assure le transport ou l'expédition.
- Dans une affaire ayant trait à deux livraisons successives, la Cour a considéré qu'afin d'opérer l'imputation en question, il y avait lieu de procéder à une appréciation globale de toutes les circonstances de l'espèce et décidé, concernant l'affaire lui soumise, que dans « des circonstances telles que celles en cause au principal, dans lesquelles le premier acquéreur, ayant obtenu le droit de disposer du bien comme un propriétaire sur le territoire de l'État membre de la première livraison, manifeste son intention de transporter ce bien vers un autre État membre et se présente avec son numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée attribué par ce dernier État, le transport intracommunautaire devrait être imputé à la première livraison, à condition que le droit de disposer du bien comme un propriétaire ait été transféré au second acquéreur dans l'État membre de destination du transport intracommunautaire»⁵.

5. CJUE, arrêt du 16/12/2010, affaire C-430/09 (Euro Tyre Holding BV), dispositif

Dérogation légale : La triangulaire intracommunautaire

Objectif, champ d'application

Origine et objectif

Directive 92/111/CEE du Conseil du 14 décembre 1992 modifiant la directive 77/388/CEE et portant mesures de simplification en matière de taxe sur la valeur ajoutée

Champ d'application restreint - Double rapport triangulaire : 3 intervenants, 3 États membres - Rapports exclusivement B2B

- Limitation du nombre de participants à trois : premier fournisseur - fournisseur intermédiaire - dernier acquéreur
- Identification du fournisseur intermédiaire dans un État membre tiers, c'est-à-dire autre que l'État de départ et que l'État d'arrivée du transport ou de l'expédition intracommunautaire (il ne saurait d'ailleurs non plus être établi dans ce dernier État membre)
- Le dernier acquéreur est identifié à la TVA dans l'État membre d'arrivée de l'envoi intracommunautaire

Dérogation légale : La triangulaire intracommunautaire

Mécanismes actionnés

- Dans l'État membre d'établissement du fournisseur intermédiaire
 - Mise en place d'obligations de déclaration de la transaction par lui réalisée dans l'État membre d'arrivée du transport ou de l'expédition
- Dans l'État membre d'arrivée du transport ou de l'expédition
 - Exonération (Mise hors champ) de l'acquisition intracommunautaire de biens (art. 18, par. 4 LTVA)
 - Transfert de la qualité de débiteur de la livraison subséquente à l'acquéreur final (art. 61, par. 2 LTVA)

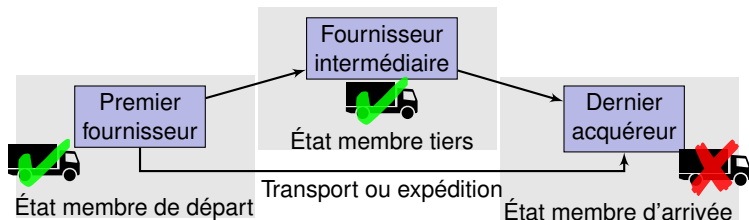
Dérogation légale : La triangulaire intracommunautaire

Effets du régime dérogatoire

- Dispense d'immatriculation du fournisseur intermédiaire dans l'État membre de l'acquisition intracommunautaire et de la livraison subséquente
- Absence de taxation dans la chaîne des transactions -> Évitement de tout préfinancement de taxe

Dérogation légale : La triangulaire intracommunautaire

Imputation du transport ou de l'expédition intracommunautaire



- L'exonération d'une livraison en tant que livraison intracommunautaire de biens présuppose que le transport intracommunautaire des biens s'y rapporte.
- Dès lors, le transport ou l'expédition doit, en principe, être opéré par ou pour le premier fournisseur ou le fournisseur intermédiaire.
- Au cas où ils seraient assurés par ou pour l'acquéreur final, le premier fournisseur ne saurait se prévaloir de l'exonération des livraisons intracommunautaires de biens.⁶

6. Dans la mesure où, au moment du départ du transport ou de l'expédition, il a connaissance du fait que les marchandises ont entre-temps fait l'objet d'une nouvelle livraison

Dérogation légale : La triangulaire intracommunautaire

Inapplicabilité aux livraisons de biens réalisées sous le régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire de l'article 56ter LTVA

Les ventes réalisées sous le régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire prévu à l'article 56ter LTVA ne relèvent ni des règles d'exonération des livraisons intracommunautaires de biens, ni des règles de taxation des acquisitions intracommunautaires de biens (article 56ter, paragraphe 10, point a) et c)).

Elles se trouvent, par conséquent, hors du champ d'application des règles sur les triangulaires intracommunautaires.

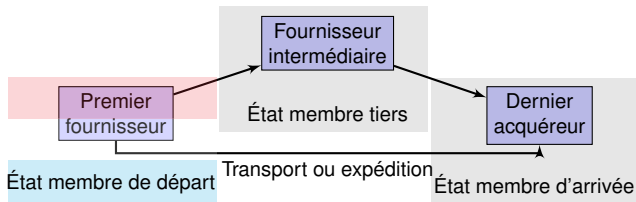
La triangulaire, vue de la perspective des différents intervenants

Chacun des intervenants est soumis à des obligations propres :

- Premier fournisseur : L'intervention consiste en une « livraison intracommunautaire de biens » et suit les obligations spécifiques à celles-ci
- Fournisseur intermédiaire : C'est à niveau que les obligations déclaratives présentent les particularités les plus prononcées
- Dernier acquéreur : Obligations similaires à celles relatives aux acquisitions intracommunautaires

Le premier fournisseur - Luxembourg, État membre de départ du transport ou de l'expédition

Preuve de l'accomplissement des conditions de l'exonération



L'opération présente les caractéristiques d'une simple livraison intracommunautaire de biens. Le premier fournisseur doit justifier à ce titre :

- Identité de son cocontractant
- Numéro d'identification à la TVA valide de son cocontractant⁷
- Sortie des biens du territoire national, dans son chef ou celui de son cocontractant

7. Dûment vérifié auprès du [site VIES de la Commission](#) ou du [Service de coopération administrative T.V.A. \(S.C.A.T.\)](#) de l'AED

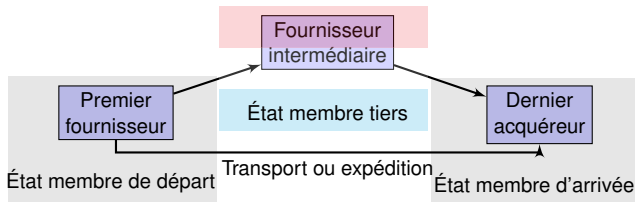
Le premier fournisseur - Luxembourg, État membre de départ du transport ou de l'expédition

Obligations déclaratives

- **Facture :**
 - Mention : " Livraison intracommunautaire de biens - Exonération de TVA en application de l'article 43-1-d) de la loi modifiée du 12 février 1979" (article 63-8.-13° LTVA)
 - Indication du numéro d'identification à la TVA aussi bien de l'émetteur de la facture que de son cocontractant (article 63-8.-3° et 4° LTVA)
- **Déclarations périodiques et annuelles**
 - Déclaration du chiffre d'affaires correspondant
- **État récapitulatif des livraisons intracommunautaires de biens**
 - Déclaration du chiffre d'affaires périodique réalisé avec l'acquéreur sous le numéro d'identification à la TVA de celui-ci

Le fournisseur intermédiaire - Luxembourg, État membre d'établissement

Éléments à justifier



- Achat des biens dans un autre État membre
- Transport des biens de ce premier État membre vers un troisième État membre
- Possession du numéro d'identification du destinataire valide émis par les autorités fiscales d'un autre État membre

Le fournisseur intermédiaire - Luxembourg, État membre d'établissement

Obligations déclaratives liées à l'acquisition intracommunautaire de biens dans l'État membre d'arrivée du transport ou de l'expédition

- Déclaration, dans l'État membre dans lequel il est établi, de l'acquisition intracommunautaire de biens (AIC) à titre d'achat spécifique réalisé sous le régime de la triangulaire
- L'achat déclenche, en raison de l'utilisation du numéro d'identification à la TVA, l'exigibilité de la TVA luxembourgeoise au titre d'une AIC (article 18ter-2. LTVA), jusqu'à ce que l'opérateur établisse avoir
 - effectué l'AIC dans l'Etat membre d'arrivée du transport ou de l'expédition aux fins d'une livraison subséquente pour laquelle le destinataire est désigné redevable de la taxe ;
 - reporté le chiffre d'affaires correspondant sur l'état récapitulatif correspondant.

La taxe due à ce titre n'est pas déductible⁸.

8. CJUE, arrêt du 22/04/2010, affaires jointes C-536/08 et C-539/08 (X, fiscale eenheid Facet BV-Facet Trading BV)

Le fournisseur intermédiaire - Luxembourg, État membre d'établissement

Obligations déclaratives liées à la livraison subséquente

■ Facture

- Désignation du destinataire comme le redevable de la taxe (article 18ter-2.-al. 2 LTVA)
- Mention "Autoliquidation" (article 63-8.-14° LTVA)
- Indication du numéro d'identification à la TVA aussi bien de l'émetteur de la facture que de son cocontractant (article 63-8.-3° et 4° LTVA)

■ Déclarations périodiques et annuelles

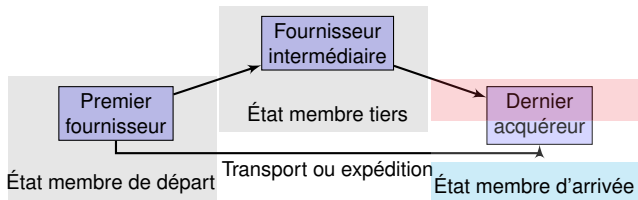
- Report du chiffre d'affaires correspondant

■ État récapitulatif

- Report du chiffre d'affaires correspondant

Le dernier acquéreur - Luxembourg, État membre d'arrivée du transport ou de l'expédition

Obligations déclaratives



- Déclaration de l'achat en tant que redevable de la taxe (article 61-2. LTVA) et paiement de la taxe afférente, sous réserve de la mise en œuvre d'un droit à déduction (art. 48-1-e) LTVA)

La suspension de taxe (article 56sexies LTVA) - Régime alternatif à champ d'application élargi Fonctionnement

- Toute livraison réalisée dans un endroit couvert d'une autorisation administrative ad hoc (p.ex. entrepôt douanier, entrepôt TVA) échappe à la taxation
- Soumission à la taxe lors du retrait des marchandises de cet endroit

La suspension de taxe (article 56sexies LTVA) - Régime alternatif à champ d'application élargi

Avantages et inconvénients

Avantages

- Exonération de chacune des livraisons réalisées dans la chaîne, quelle que soit la longueur de celle-ci et indépendamment du lieu d'établissement de leurs auteurs
- Dispense d'immatriculation des opérateurs étrangers réalisant une livraison sous couvert de la suspension

Inconvénients

- Consignation des marchandises dans un endroit couvert par une autorisation spécifique délivrée par l'administration des douanes
- Coûts liés à la consignation des marchandises

Article 18 paragraphe 4 LTVA

Article 18 - [...] 4. Par dérogation à l'article 2, point b), ne sont pas soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les acquisitions intracommunautaires de biens effectuées, au sens de l'article 18ter, paragraphe 1er, à l'intérieur du pays lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- l'acquisition intracommunautaire de biens est effectuée par un assujetti qui n'est ni établi ni identifié à la taxe sur la valeur ajoutée à l'intérieur du pays mais qui est identifié à la taxe sur la valeur ajoutée dans un autre État membre ;
- l'acquisition intracommunautaire de biens est effectuée pour les besoins d'une livraison subséquente de ces biens à l'intérieur du pays par cet assujetti ;
- les biens ainsi acquis par cet assujetti sont directement expédiés ou transportés à partir d'un État membre autre que celui à l'intérieur duquel il est identifié à la taxe sur la valeur ajoutée et à destination de la personne pour laquelle il effectue la livraison subséquente ;
- le destinataire de la livraison subséquente est un autre assujetti ou une personne morale non assujettie identifiés à la taxe sur la valeur ajoutée à l'intérieur du pays ;
- le destinataire a été désigné, conformément à l'article 61, paragraphe 2, comme le redevable de la taxe due au titre de la livraison effectuée par l'assujetti non établi à l'intérieur du pays.

Article 18ter paragraphe 2 LTVA

Article 18ter - [...] 2. Toutefois, le lieu d'une acquisition intracommunautaire de biens est réputé se situer sur le territoire de l'État membre qui a attribué le numéro d'identification à la taxe sur la valeur ajoutée sous lequel l'acquéreur a effectué cette acquisition aussi longtemps que l'acquéreur n'établit pas que cette acquisition a été soumise à la taxe conformément au paragraphe 1er.

Aux fins de l'application des dispositions de l'alinéa 1, l'acquisition intracommunautaire est réputée avoir été soumise à la taxe conformément au paragraphe 1er, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- l'acquéreur établit avoir effectué cette acquisition intracommunautaire pour les besoins d'une livraison subséquente, effectuée à l'intérieur de l'État membre visé au paragraphe 1er, pour laquelle le destinataire a été désigné comme le redevable de la taxe conformément à l'article 18 paragraphe 4 ;
- l'acquéreur a rempli les obligations de déclaration prévues à l'article 64bis.

Article 61 paragraphe 2 LTVA

Article 61 - [...] 2. La taxe est due par le destinataire de la livraison de biens, lorsque les conditions suivantes sont réunies :

- a) l'opération imposable est une livraison de biens effectuée dans les conditions prévues à l'article 18, paragraphe 4 ;
- b) 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 ;
- c) la facture émise est conforme à l'article 63.

Article 64bis paragraphe 1 LTVA - Extraits

Art. 64bis - 1. Tout assujetti identifié à la TVA à l'intérieur du pays doit établir et déposer un état récapitulatif dans lequel figurent les personnes identifiées à la TVA dans un autre État membre auxquelles il a :

- ...
- effectué des livraisons subséquentes à des acquisitions intracommunautaires de biens réalisées dans l'État membre d'arrivée des biens, telles que visées à l'article 42 de la directive 2006/112/CE, livraisons pour lesquelles le destinataire est le redevable de la taxe ;
- ... [...]

Hyperliens

Textes communautaires

- Directive 92/111/CEE du Conseil du 14 décembre 1992 modifiant la directive 77/388/CEE et portant mesures de simplification en matière de taxe sur la valeur ajoutée
- Directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée

Textes nationaux

- Loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée - Texte coordonné au 1^{er} janvier 2013