

Luxembourg, le 24 janvier 2008.

Objet: Projet de loi modifiant et complétant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Projet de règlement grand-ducal déterminant les modalités d'application de l'article 66bis de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Projet de règlement grand-ducal modifiant le règlement grand-ducal du 25 novembre 1977 fixant l'organisation des services d'exécution de l'administration de l'enregistrement et des domaines, tel que ce règlement a été modifié par la suite.

Projet de règlement grand-ducal modifiant le règlement grand-ducal du 23 mai 1980 déterminant les conditions et modalités de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis établis à l'étranger, tel que ce règlement a été modifié par la suite (3281MCH).

Saisine : Ministre des Finances (23 octobre 2007)

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

L'objet des présents projets de loi et règlements grand-ducaux est d'introduire la représentation fiscale (article V et VI du projet de loi) et de transposer en législation nationale les directives suivantes pour le 1^{er} janvier 2008 au plus tard:

- directive 2006/98/CE du Conseil du 20 novembre 2006 portant adaptation de certaines directives dans le domaine de la fiscalité, en raison de l'adhésion de la Bulgarie et de la Roumanie, avec effet à partir du 1^{er} janvier 2007 (article II du projet de loi) ;
- directive 2006/69/CE du Conseil du 24 juillet 2006 modifiant la directive 77/388/CEE en ce qui concerne certaines mesures visant à simplifier la perception de la taxe sur la valeur ajoutée et à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, et abrogeant certaines décisions accordant des dérogations, avec effet à partir du 1^{er} janvier 2008 (article III du projet de loi), et;
- directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, avec effet à partir du 1^{er} janvier 2008 (article IV du projet de loi).

Résumé synthétique

L'objectif poursuivi par le présent projet de loi est de renforcer les moyens de lutte contre la fraude en matière de TVA d'une part, et de réintroduire la représentation fiscale en matière de TVA d'autre part. La Chambre de Commerce salue toute initiative du gouvernement pour combattre la fraude en matière de TVA intracommunautaire mais elle n'est pas en faveur du mécanisme "reverse charge". Elle conseille plutôt au gouvernement d'améliorer les échanges d'informations entre les administrations publiques.

L'introduction de la faculté de substituer la valeur normale à la valeur transactionnelle dans la détermination de la base imposable, sans distinction des secteurs concernés, telle que proposée dans la directive, suscite des craintes de la part du secteur bancaire du Luxembourg. La notion de « valeur normale » est nouvelle pour l'Administration de l'Enregistrement ce qui entraînera sûrement des problèmes de définition et la Chambre de Commerce se demande alors si celle-ci ne pourrait également être utilisée pour certains avantages en nature accordés par l'employeur à son salarié.

La Chambre de Commerce salue tout particulièrement l'initiative du gouvernement d'introduire la représentation fiscale qui existe déjà dans de nombreux Etats membres de l'Union européenne. Elle permet à un opérateur économique établi à l'étranger, de désigner une personne tierce qui s'engage à remplir les formalités lui incombant et à acquitter la taxe à sa place. De plus, en matière de formalités et de coûts administratifs, la représentation fiscale est plus simple à gérer pour l'entreprise établie à l'étranger en limitant les immatriculations dans l'Union Européenne pour les sociétés concernées.

Or, la Chambre de Commerce doit constater que l'article V du projet de loi comprend un certain nombre de formalités lourdes à remplir pour le représentant fiscal et elle demande donc aux auteurs du projet de loi sous rubrique de prendre en compte les propositions qu'elle a faites dans son avis :

- simplification des obligations liées à la tenue de la comptabilité et du stockage des documents comptables,
- suppression de la notion de pouvoir de contrôle matériel effectif des biens,
- suppression de l'obligation de mettre en place une garantie bancaire,
- possibilité pour la société représentée d'émettre elle-même ses factures ou de déléguer un tiers,
- simplification des formalités liées à l'émission et l'acceptation du mandat.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce déplore que les secteurs concernés n'aient pas été consultés pour la définition des modalités d'application du régime de la représentation fiscale car le volume des formalités et le degré de responsabilité demandés dans le texte actuel risquent de freiner de manière conséquente l'enthousiasme suscité à l'annonce de cette nouvelle mesure.

Les textes comprennent également un certain nombre de corrections purement techniques ainsi que l'introduction fortement saluée de la représentation fiscale en matière de TVA pour les assujettis établis en dehors de l'Union européenne, système qui fonctionne déjà dans d'autres Etats membres de l'Union européenne et qui valorisera le développement économique du fret aérien transitant par le Luxembourg si les formalités administratives demandées au représentant fiscal restent simple.

En conclusion, la Chambre de Commerce salue l'introduction des nouvelles mesures du projet de loi et de règlements grand-ducaux mentionnées sous rubrique tout en demandant la prise en compte de ses remarques formulées qui s'inscrivent parfaitement dans une politique de « better regulation ».

Appréciation du projet de loi :

Compétitivité de l'économie luxembourgeoise	++
Impact financier sur les entreprises	+
Transposition de la directive	+
Simplification administrative	--
Impact sur les finances publiques	n.a.

Appréciations:	++	:	très favorable
	+	:	favorable
	0	:	neutre
	-	:	défavorable
	--	:	très défavorable
	n.a.	:	non applicable
	n.d.	:	non disponible

* * *

Considérations générales

Le gouvernement introduit par la transposition des trois directives sous rubrique un certain nombre de mesures visant à renforcer la lutte contre certains types de fraude ou d'évasion fiscale et à simplifier la perception de la TVA intracommunautaire.

Ces mesures concernent le regroupement TVA, le transfert d'activité sans interruption d'exploitation, l'or d'investissement, la régularisation des droits à déduction, le mécanisme d'auto-liquidation de la TVA, la définition de la valeur normale, et le remboursement de la TVA à des assujettis non établis à l'intérieur du pays. Par ailleurs, le texte du projet de loi prévoit des mesures pour que la base d'imposition pour les livraisons de biens et des prestations de services soit constituée par la valeur normale de l'opération afin d'éviter des pertes de recettes fiscales par le recours à des parties liées entre elles permettant de bénéficier d'avantages fiscaux.

La Commission européenne avait présenté un rapport en avril 2004 sur une coopération renforcée entre les administrations des Etats membres pour lutter contre les fraudes fiscales en matière de TVA. Le rapport montrait que l'amplitude exacte de la fraude fiscale était difficile à quantifier mais qu'il serait certain que le montant risquerait d'être considérable.

La Chambre de Commerce soutient toute stratégie de coordination pour combattre la fraude fiscale en matière de TVA dans l'Union européenne. La complexité du système actuel de la TVA permet aux forces criminelles d'y trouver des niches d'exploitation par différents types de fraudes fiscales, et notamment par le biais d'opérations de type "carrousel".

Les autorités allemandes ont déclaré l'intention d'appliquer encore de manière renforcée le mécanisme « reverse charge » en combinaison avec des obligations de reporting supplémentaires et l'Autriche ainsi que la Grande-Bretagne ont déjà commencé d'appliquer un tel système en tant que projets pilotes.

Des obligations de reporting supplémentaires constituent un fardeau administratif complémentaire pour les PME ainsi que pour les autorités concernées qui doivent déjà maintenant subir des charges administratives importantes, obérant ainsi de manière considérable la lutte contre les criminels pouvant agir plus rapidement et disparaître avant d'avoir été interceptés.

La décision du gouvernement d'introduire la représentation fiscale est parfaitement en ligne avec les efforts déployés ces dernières années pour promouvoir le Luxembourg comme plate-forme logistique. L'absence de cette disposition risquait de dissuader des groupes internationaux de choisir le Luxembourg comme pays d'entrée dans l'Union Européenne et le flux de marchandises importés via le Luxembourg aurait été freiné.

Le régime de la représentation fiscale favorise le développement d'activités à valeur ajoutée. Il devrait inciter des entreprises étrangères à venir s'installer au Grand-Duché et en même temps engendrer la création de nouveaux emplois dans le secteur de la logistique.

Or, la Chambre de Commerce regrette que les secteurs concernés n'aient pas été consultés au préalable pour contribuer avec leur expérience pratique à la détermination des modalités d'application des projets de loi et de règlements grand-ducaux sous rubrique.

Le poids attaché aux formalités administratives imposées au représentant fiscal, semble aller à l'encontre du principe de simplification recherché et risque de constituer un frein certain à l'utilisation de cette mesure. La Chambre de Commerce propose donc un certain nombre de modifications de texte au projet de loi sous rubrique qui éviterait au représentant fiscal des formalités trop lourdes et certainement dissuasives, en espérant que le gouvernement en tiendra compte.

Commentaires des articles

Concernant l'article 1er :

L'article 1er du projet de loi sous rubrique relève de manière générale l'importance d'interpréter la loi modifiée du 12 février 1979, qui reprend la sixième directive (77/388/CEE) relative au système commun de l'Union européenne de la taxe sur la valeur ajoutée en droit national, conformément aux trois directives transposées par le présent projet de loi. Plus spécifiquement, la directive 2006/112/CE remplace et abroge la directive 77/388/CEE relative au système commun de l'Union européenne de la taxe sur la valeur ajoutée en droit national.

La Chambre de Commerce n'a pas de commentaires à formuler.

Concernant l'article II :

L'article II du projet de loi sous rubrique reprend les dispositions de la directive 2006/98/CE qui précise les mesures de transition applicables en matière de TVA dans le cadre de l'adhésion à l'Union européenne de la Bulgarie et de la Roumanie. Cet article modifie l'article 90ter de la loi TVA afin d'assurer la neutralité fiscale et d'éviter une double imposition ou une non imposition des livraisons de biens entre pays de l'Union européenne, suite à son élargissement vers la Roumanie et la Bulgarie.

La Chambre de Commerce n'a pas de remarques particulières à formuler.

Concernant l'article III :

La directive 2006/69/CE, transposée par l'article III du présent projet de loi, permet à tout Etat membre de l'Union européenne d'introduire des mesures particulières dérogatoires à la directive 2006/112/CE, afin de simplifier la perception de la taxe ou d'éviter certains types de fraude ou d'évasion fiscales. Ces mesures toucheraient notamment au regroupement TVA, au transfert d'activité sans interruption d'exploitation, à l'or d'investissement, à la valeur des opérations, au mécanisme d'auto-liquidation, à la régularisation des droits à déduction et à la valeur normale.

Ainsi le projet de loi redéfinit la notion de "valeur normale" comme base d'imposition à la TVA dans certaines circonstances données. La mesure permet aux Etats membres de substituer à la valeur de la transaction sa valeur de "marché" ("valeur normale") lorsque certaines conditions sont remplies.

La Chambre de Commerce ne peut que se féliciter d'une nouvelle mesure visant à combattre la fraude et l'évasion fiscales ce qui rejoint, dans une large mesure, les objectifs clairs de ses membres. Néanmoins, elle aimerait attirer l'attention sur certaines faiblesses du projet.

Alors que le Luxembourg en avait la possibilité compte tenu du texte européen, il n'avait pas fait de distinction quant aux secteurs susceptibles de faire l'objet de redressement sur la base de cette disposition. En d'autres termes, la possibilité pour l'Administration de l'Enregistrement de redresser la base d'imposition d'une opération et de substituer la valeur normale à la valeur transactionnelle déterminée par les assujettis concernés s'applique dans les mêmes termes aux banques établies au Luxembourg, aux fonds d'investissement, aux sociétés ou aux structures financières mises en place en vue de l'acquisition, le financement ou la détention de groupes internationaux. La seule restriction dans le champ d'application *rationae personae* de la mesure, tient à la mesure elle-même qui ne vise que des assujettis dont le droit à déduction de la TVA en amont est restreint.

Même si elles ne sont manifestement pas les premiers destinataires de ces mesures, les banques établies au Luxembourg s'inquiètent des répercussions potentielles de telles dispositions, non pas tant du fait des risques éventuels de redressement, mais surtout des conséquences sur leur organisation pratique.

À titre d'exemple, de nombreuses banques luxembourgeoises sont des filiales ou des succursales de groupes étrangers. Elles sont souvent liées par des contrats de prestations de services à leur maison mère ou à des sociétés du groupe qui concentrent un savoir-faire particulier dans un domaine spécifique (par exemple, la plate-forme informatique du groupe se situerait en Angleterre, et serait mise à disposition contre rémunération à une filiale luxembourgeoise).

À l'inverse, certaines banques luxembourgeoises se sont vues reconnaître au sein de leur groupe une compétence particulière, par exemple pour l'activité de banque dépositaire au profit d'organismes de placement collectif (OPC), et fournissent de tels services à des sociétés liées, localisées au Luxembourg ou à l'étranger. Aujourd'hui, ces relations sont sous-tendues par des contrats qui prévoient la nature et l'étendue des services rendus. Cependant, la rémunération prévue n'est pas nécessairement basée sur une étude de marché préalable et l'analyse de comparables.

Il arrive fréquemment que la compétence ainsi reconnue à une entité du groupe s'accompagne d'une pression sur les prix, justifiable par l'existence d'une organisation intragroupe spécifique, potentielle source de gains de productivité. Si le projet de loi sous rubrique est appliqué indistinctement aux banques établies au Luxembourg, cela signifie que ces dernières devront mettre en place une documentation additionnelle, permettant de justifier les montants retenus à titre de rémunération.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce aimerait souligner que le projet de loi sous rubrique peut difficilement être dissocié du projet de loi ayant pour objet la coopération interadministrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des Contributions Directes, de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et de l'Administration des Douanes et Accises. La Chambre de Commerce souligne que la relation pouvant être faite entre la notion de valeur normale en matière de TVA et celle de prix de transfert en matière de contributions directes devra absolument être précisée.

En particulier, lors d'un contrôle conjoint il paraît particulièrement important que soient précisées :

- les possibilités respectives des administrations pour contester la valeur transactionnelle retenue par des administrations,
- l'influence de la décision de l'une sur la décision de l'autre,
- la mise en place d'une liste de critères uniques permettant de donner aux contribuables une certaine sécurité juridique dans l'appréhension de ces notions.

Il reste à savoir si les critères de l'OCDE en matière de prix de transferts entre entreprises liées seront utilisés par les deux administrations comme principes directeurs?

Dans le même ordre d'idée, la Chambre de Commerce a bien noté que le projet de loi s'inscrit dans le cadre de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. Cependant, aucune de ces deux notions ne devra être préalablement invoquée par l'Administration de l'Enregistrement avant de procéder à une rectification d'office de la base d'imposition d'une transaction. On peut donc se demander quelles sont les limites imposées à l'administration avant de pouvoir utiliser ce pouvoir de rectification, et sur base de quelle donnée elle sera en mesure de le faire.

Le concept de "valeur normale" étant relativement nouveau en matière de TVA (la notion existe, mais est restreinte à des hypothèses assez rares jusqu'à présent) et l'Administration de l'Enregistrement ne disposant donc pas, par définition, d'une base de données comparables, on peut se demander sur quelle base elle procédera à une rectification sur base de ce motif.

La Chambre de Commerce pose la question si l'Administration de l'Enregistrement entend utiliser la disposition relative à la "valeur normale" aux avantages accordés par un employeur à ses salariés. En effet, certains avantages accordés par les employeurs ne sont pas rémunérés ou à une valeur inférieure au prix de marché, par exemple la mise à disposition de places de parking à un loyer inférieur au loyer du marché (en cas d'option T.V.A.), le restaurant d'entreprise, etc. En accordant ces avantages, l'employeur ne poursuit nullement un but de fraude fiscale. De plus, ces avantages sont souvent acceptés par l'Administration des Contributions Directes. La sécurité juridique exige que l'Administration de l'Enregistrement se prononce à ce sujet, afin d'éviter des redressements futurs dans le chef d'employeurs qui sont de bonne foi.

De nombreuses banques établies au Luxembourg bénéficient par ailleurs d'un régime de consolidation fiscale en matière des contributions directes. Du fait de ce régime, les relations intragroupe entre sociétés luxembourgeoises ainsi consolidées ne se font pas nécessairement aux conditions normales du marché et cela sans pour autant léser l'Administration des Contributions Directes.

La Chambre de Commerce considère donc que l'introduction d'un régime de prix de transfert en matière de TVA et sa cohabitation nécessaire avec un régime de consolidation fiscale en matière des contributions directes, plaident en faveur de la mise en place rapide d'un régime de consolidation en matière de TVA.

À défaut, un contribuable pourrait se voir reprocher par l'Administration de l'Enregistrement un niveau de prix de transactions qui ne s'avérerait pas tout à fait justifié en matière des contributions directes. Un alignement des deux matières sur la notion de prix de transfert nécessite également un tel alignement sur les outils de consolidation au sein d'un même groupe de sociétés.

Concernant l'article IV :

La directive 2006/112/CE, qui a abrogé et remplacé la sixième directive (77/388/CEE) relative au système commun de l'Union européenne de taxe sur la valeur ajoutée, entraîne une refonte du texte de la législation luxembourgeoise en modifiant les articles 3, 14, 18, 56quinquies, 61, 62, de la loi TVA.

La Chambre de Commerce n'a pas de remarques particulières à formuler.

Concernant l'article V :

L'article V du présent projet de loi réintroduit un mécanisme de représentation fiscale, dont le but est de permettre aux assujettis non établis ni identifiés dans un Etat membre mais y opérant des opérations taxables à la TVA, de se faire représenter en matière de TVA par un assujetti établi.

La Chambre de Commerce salue l'introduction de la représentation fiscale puisqu'elle stimulera la compétitivité et la diversification des activités logistiques associées au Luxembourg, notamment le fret aérien luxembourgeois qui, par ce biais, pourra renforcer sa position aux premiers rangs parmi les sites logistiques européens. En effet, les services logistiques constituent une opportunité de développement et de valorisation de l'économie luxembourgeoise malgré un contexte international très concurrentiel (la France, la Belgique, l'Allemagne et les Pays Bas ont depuis plusieurs années déjà introduit des mécanismes de représentation fiscale similaires dans leurs législations).

Or, la Chambre de Commerce considère qu'une concertation préalable avec les secteurs concernés sur la détermination des conditions et modalités d'application aurait été indispensable afin de clarifier certaines dispositions du nouvel article 66bis de la loi TVA, introduit à l'article V du projet de loi, qui offre une large incertitude d'interprétation.

Le projet de règlement grand-ducal déterminant les modalités d'application de l'article 66bis de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée prévoit dans son commentaire de l'article 3 la possibilité d'inclure les acquisitions intracommunautaires de biens dans les opérations couvertes par la représentation fiscale. Puisque cette possibilité n'est pas prévue dans la Loi TVA, la Chambre de Commerce suggère d'y intégrer cette possibilité par le biais du projet de loi sous rubrique.

Il aurait été préférable de définir les conditions et les modalités d'application de la représentation fiscale dans un règlement grand-ducal, au lieu de les fixer dans le projet de loi sous rubrique. Dans l'intérêt des opérateurs et de l'administration concernée, cela aurait permis une certaine flexibilité juridique afin de pouvoir adapter le plus rapidement la réglementation nationale si besoin était.

La lourdeur attachée à la réalisation des obligations déclaratives et de suivi des opérations semble aller à l'encontre du principe de simplification recherché et risque de constituer un frein certain à l'utilisation du mécanisme par les opérateurs.

Les obligations de tenue et de mise à disposition par voie informatique de comptabilité mises à la charge du représentant fiscal, si elles peuvent se comprendre dans le cadre d'opérations complexes (transformation des biens stockés) paraissent excessives dans le cadre d'opérations "simples" (importations, exportations, stockage et distribution de produits sans transformation).

Il apparaît donc essentiel de proposer de moduler le régime de représentation fiscale en allégeant la charge administrative du représentant fiscal, dès lors que les opérations à déclarer sont des opérations "simples" (pas de transformation).

Dans ce contexte, l'allègement des obligations du représentant fiscal attaché aux déclarations des opérations simples pourrait prendre la forme suivante :

- simplification des obligations liées à la tenue de la comptabilité et du stockage des documents comptables,
- suppression de la notion de pouvoir de contrôle matériel effectif des biens,
- suppression de l'obligation de mettre en place une garantie bancaire,
- possibilité pour la société représentée d'émettre elle-même ses factures ou de déléguer un tiers,
- simplification des formalités liées à l'émission et l'acceptation du mandat.

Par conséquent, la Chambre de Commerce propose ci-après de modifier le paragraphe 2 du nouvel article 66bis de la loi TVA.

Concernant l'alinéa 1^{er} du 2^e paragraphe du nouvel article 66bis de la loi TVA:

Etant donné que le projet de règlement grand-ducal déterminant les modalités d'application de l'article 66bis de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée prévoit dans son commentaire de l'article 3 la possibilité d'inclure les acquisitions intracommunautaires de biens dans les opérations couvertes par la représentation fiscale, la Chambre de Commerce suggère donc d'intégrer cette

possibilité également dans le 1^{er} alinéa du 2^e paragraphe de ce nouvel article 66bis de la loi TVA, tel qu'il suit : « (...) 2) **En cas d'importation et/ou d'acquisition intra communautaire de biens meubles corporels par un assujetti qui n'est ni établi ni identifié à la TVA à l'intérieur du pays, cet assujetti a la faculté de désigner un représentant fiscal, dûment agréé par l'administration, qui accepte cette désignation, en tant que redevable de la taxe qui, à défaut de cette représentation, sera due par ledit assujetti pour ladite importation, pour ladite acquisition intra communautaire, pour les livraisons subséquentes des biens importés ou ayant fait l'objet d'une acquisition intra communautaire, ainsi que pour les opérations relatives à ces biens effectuées (...)** »

La Chambre de Commerce considère qu'il est important de prévoir un moyen d'élargissement simplifié de la liste des opérations couvertes par la représentation fiscale et propose dès lors d'inclure entre le 1^{er} et le 2^e alinéa du 2^e paragraphe, l'alinéa suivant : « **Un règlement grand-ducal pourra également, pour des opérations particulières, dans les limites qu'il détermine et selon les conditions et modalités qu'il fixe, laisser la faculté de désigner un représentant fiscal à l'assujetti qui n'est ni établi, ni identifié à l'intérieur du pays, et qui effectue exclusivement, dans le pays, ces opérations particulières précitées et les opérations visées dans cet article.** »

Concernant l'alinéa 2 du 2^e paragraphe du nouvel article 66bis de la loi TVA:

Afin de réduire une certaine crainte de la part des opérateurs concernés quant à l'étendue de la responsabilité du représentant fiscal, la Chambre de Commerce suggère de fixer leur responsabilité non pas en relation avec les biens, mais en relation avec les opérations pour lesquelles ils acceptent d'agir en tant que représentant fiscal.

En outre, la lourdeur administrative attachée à l'émission et l'acceptation systématiques d'un mandat pour chaque opération, fût-il sous format électronique, risque de décourager l'opérateur désireux de mettre en œuvre la mesure de simplification. Aussi la Chambre de Commerce propose-t-elle de mettre en œuvre un mécanisme de mandat similaire à ce qui se pratique dans d'autres pays, à savoir l'émission d'un mandat préalable valable, jusqu'à dénonciation expresse, pour toutes les opérations déclarées et acceptées par le représentant fiscal.

La Chambre de Commerce est d'avis que l'obligation pour le représentant fiscal d'exercer un pouvoir de contrôle matériel effectif des biens est incompatible avec la pratique dans le domaine de la logistique tendant à dissocier la prestation de transport jusqu'au lieu de stockage, de la prestation de stockage même. Par ailleurs, les commissionnaires en transport qui achètent des prestations logistiques à des sous-traitants, ainsi que des fiduciaires (qui ont cependant les connaissances et l'expertise requise), seront de même dans l'impossibilité de proposer le service à leurs clients. Aussi une grande partie des flux logistiques risquant de ne pouvoir bénéficier du régime de représentation fiscale, la Chambre de Commerce suggère que cette obligation soit purement et simplement supprimée.

La Chambre de Commerce propose donc de modifier l'alinéa 2 comme suit : « **La désignation du représentant fiscal ainsi que l'acceptation par ce dernier doivent, pour être valables, être effectués préalablement à la première opération pour laquelle le représentant a été désigné. Le représentant fiscal est tenu de prendre la qualité d'importateur des biens.** »

Concernant l'alinéa 3 du 2^e paragraphe du nouvel article 66bis de la loi TVA :

La Chambre de Commerce suggère le texte suivant : « *Le représentant fiscal est substitué à l'assujetti représenté pour tous les droits accordés et toutes les obligations imposées à ce dernier par la présente loi ou en exécution de celle-ci. **La représentation fiscale ne pourra être que ponctuelle. Les obligations du représentant fiscal ne vaudront que pour les opérations pour lesquelles il a été désigné et a accepté la représentation, l'assujetti pouvant, de cas en cas, désigner des représentants différents selon les opérations en question. La déduction de la taxe en amont (...)*** ».

Concernant le paragraphe 4 du nouvel article 66bis de la loi TVA :

L'obligation de mettre en place une garantie bancaire au profit de l'administration semble faire double emploi avec la responsabilité solidaire du représentant fiscal, et risque de freiner la mise en place de la mesure de simplification. La Chambre de Commerce suggère que cette obligation soit purement et simplement supprimée, alors que l'administration dispose d'un pouvoir d'agrément.

Concernant l'alinéa 1 du 5^e paragraphe, point c) du nouvel article 66bis de la loi TVA :

La Chambre de Commerce considère que l'obligation pour le représentant fiscal d'émettre lui-même ses factures sans possibilité de les faire émettre par un tiers ou par le client du représenté (ou par le représenté lui-même) aille à l'encontre des dispositions de l'article 2 de la Directive 2001/115/CE du 20 décembre 2001.

La Chambre de Commerce suggère donc aux auteurs du projet de loi sous rubrique de modifier le texte comme suit: «*La société représentée est tenue d'indiquer sur les factures à émettre sous couvert de la représentation fiscale, outre les indications énumérées à l'article 62, paragraphe 3, une mention relative au représentant fiscal, son nom et son adresse ainsi que le numéro individuel spécifique visé au point A. La même formalité s'impose au représentant fiscal ou tiers mandaté qui émettrait les factures au nom et pour compte de la société représentée.* »

Concernant le 5^e paragraphe, point d) du nouvel article 66bis de la loi TVA :

La Chambre de Commerce considère que la dispense de l'obligation de suivre de manière individuelle les biens qui sont destinés à faire l'objet en l'état et sans reconditionnement d'un transport ou d'une expédition à son destinataire, devrait être fixée directement dans la loi.

La Chambre de Commerce suggère donc le texte suivant: « *Le représentant fiscal est tenu de tenir séparément pour chaque assujetti représenté une comptabilité appropriée indiquant les noms et adresses des assujettis représentés et permettant, **pour les biens soumis à une transformation ou à un reconditionnement**, de suivre les biens depuis leur introduction à l'intérieur du pays, y compris leur manutention éventuelle, jusqu'à leur délivrance aux acquéreurs.* »

Concernant le 5^e paragraphe, points e) et f) du nouvel article 66bis de la loi TVA :

La Chambre de Commerce considère que les obligations de tenue de comptabilité et les modalités d'accès à celle-ci qui pèsent sur le représentant fiscal, ne doivent pas excéder les obligations qui pèsent sur tout assujetti luxembourgeois par application de l'article 69 de la loi TVA. Ainsi, la Chambre de commerce suggère que l'administration exerce physiquement les contrôles de comptabilité et des documents

justificatifs au lieu d'établissement du représentant fiscal et non pas par accès informatique en temps réel.

La Chambre de Commerce suggère que les deux points e) et f) soient purement et simplement supprimés du paragraphe 5 et que ce dernier soit complété par un renvoi aux dispositions générales de l'article 69 de la loi TVA.

Concernant l'article VI :

Le 1^{er} paragraphe de l'article VI sous rubrique crée une formalité administrative supplémentaire pour les assujettis, à savoir d'informer le bureau d'imposition compétent de tout changement d'adresse de son domicile, de sa résidence ou de son siège.

Le 2^e paragraphe réorganise la voie de réclamation et le recours devant le tribunal d'arrondissement d'un bulletin à contester en matière de TVA. La Chambre de Commerce aimerait attirer l'attention sur le risque de multiplication de procédures judiciaires et des frais y relatifs au cas où un contribuable est impliqué à la fois dans un contentieux relatif à la TVA qui relève de la compétence des tribunaux civils et un contentieux relatif aux impôts directs qui relève des tribunaux administratifs.

Par ailleurs, un risque de confusion existe en ce qui concerne les procédures applicables, dû au fait que les procédures applicables à la TVA sont régies par la loi TVA, tandis que celles applicables aux impôts directs sont régies par la loi générale sur les impôts.

La Chambre de Commerce réitère donc sa proposition (fiche ex-ante no. 32 introduite au Comité national de la simplification administrative en faveur des entreprises (CNSAE)) de soustraire le contentieux relatif à la TVA de la compétence des tribunaux civils pour l'attribuer aux tribunaux administratifs. En raison de la fréquence du contentieux en matière d'impôts directs devant les tribunaux administratifs, ces derniers sont mieux outillés que les juges civils pour analyser des problèmes fiscaux qui sont souvent d'une grande complexité et technicité. Les juges civils ne sont en effet confrontés qu'occasionnellement à trancher des litiges relatifs à la TVA.

Concernant l'article VII :

La pression de temps actuelle pour l'adoption rapide du projet de loi n'est pas idéale pour faire un travail législatif bien réfléchi. La Chambre de Commerce tient donc à une entrée en vigueur retardée du projet de loi sous rubrique ce qui permettra une meilleure préparation. Elle propose donc de supprimer la date de mise en vigueur du 1^{er} janvier 2008 qui impliquerait par ailleurs une entrée en vigueur rétroactive.

Projet de règlement grand-ducal déterminant les modalités d'application de l'article 66bis de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Le projet de règlement grand-ducal précise certains aspects du régime de représentation fiscale tel qu'instauré par l'article V du projet de loi sous rubrique en matière d'importations de biens meubles corporels.

La Chambre de Commerce propose de prévoir sur le site Internet de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines un formulaire d'agrément à remplir

et à renvoyer électroniquement ainsi qu'un descriptif des modalités d'application de la représentation fiscale afin de simplifier l'organisation administrative des entreprises concernées et de poursuivre la politique de « better regulation ».

Projet de règlement grand-ducal modifiant le règlement grand-ducal du 25 novembre 1977 fixant l'organisation des services d'exécution de l'administration de l'enregistrement et des domaines, tel que ce règlement a été modifié par la suite.

L'introduction de la représentation fiscale prévue par le projet de loi sous rubrique nécessite la détermination d'un service compétent en matière d'assiette et de surveillance de la taxe sur la valeur ajoutée dans ce domaine. Cette nécessité sera assurée par le projet de règlement grand-ducal sous rubrique qui réserve ces compétences au service de coopération administrative en matière de la TVA, déjà désigné en tant que tel par le règlement grand-ducal modifié du 25 novembre 1977 fixant l'organisation des services d'exécution de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines.

Dans un souci de transparence et de « better regulation », la Chambre de Commerce suggère de publier un texte coordonné du règlement grand-ducal modifié du 25 novembre 1977 sous rubrique.

Projet de règlement grand-ducal modifiant le règlement grand-ducal du 23 mai 1980 déterminant les conditions et modalités de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis établis à l'étranger, tel que ce règlement a été modifié par la suite.

Afin de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales, il prévoit d'apporter une modification au règlement grand-ducal du 23 mai 1980 afin de prévoir que les opérations visées à l'article 26, paragraphe 1, points a), 2^e alinéa, b), c), et d) sont dorénavant celles qui doivent permettre le remboursement de la taxe en amont lorsqu'elles sont effectuées à l'intérieur du pays par un assujetti établi à l'étranger.

La Chambre de Commerce suggère aux auteurs du projet de règlement grand-ducal sous rubrique, dans un souci de transparence et de « better regulation », de publier un texte coordonné du règlement grand-ducal modifié du 23 mai 1980 déterminant les conditions et modalités de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis établis à l'étranger.

Conclusion

La Chambre de Commerce soutient toute stratégie de coordination pour combattre la fraude fiscale en matière de TVA dans l'Union européenne. La complexité du système actuel de la TVA permet aux forces criminelles d'y trouver des niches d'exploitation par différents types de fraudes fiscales, et notamment par le biais d'opérations de type « carrousel ».

Or, des obligations de reporting supplémentaires constituent un fardeau administratif complémentaire pour les PME ainsi que pour les autorités concernées qui doivent déjà maintenant subir des charges administratives importantes, ralentissant alors

de manière considérable les actions à mener contre les criminels pouvant agir plus rapidement et disparaître avant d'avoir été interceptés.

La Chambre de Commerce ne peut donc pas supporter l'idée d'appliquer le mécanisme "reverse charge" mais conseille plutôt au gouvernement d'améliorer les échanges d'informations entre les administrations publiques.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce, bien que saluant l'introduction de la représentation fiscale au Luxembourg, regrette néanmoins que les secteurs concernés n'aient pas été consultés au préalable pour résoudre les questions pratiques résultant des modalités d'application des projets de loi et de règlements grand-ducaux sous rubrique et plus particulièrement celles énumérées au commentaire de l'article 5 du projet de loi.

La lourdeur attachée à la réalisation des obligations déclaratives et de suivi des opérations, octroyé au représentant fiscal, semble aller à l'encontre du principe de simplification recherché et risque de constituer un frein certain à l'utilisation du mécanisme par les opérateurs.

La Chambre de Commerce propose aux auteurs du projet de loi sous rubrique un certain nombre de modifications de texte qui éviterait au représentant fiscal des formalités trop lourdes et certainement dissuasives et qui permettrait une mise en oeuvre de la transposition des directives plus conforme à une politique de « better regulation ».

* * *

La Chambre de Commerce, après consultation de ses ressortissants, est en mesure de marquer son accord aux projets de loi et de règlements grand-ducaux sous rubrique, sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

MCH/SDE