

Luxembourg, le 15 décembre 2023

Objet : Projet de loi n°8339¹ modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée. (6552FKA)

*Saisine : Ministre des Finances
(6 novembre 2023)*

Avis de la Chambre de Commerce

Le projet de loi sous avis (ci-après le « Projet ») vise principalement à modifier l'article 61 paragraphe 3, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (ci-après la « Loi TVA »). L'objectif est d'élargir, le champ d'application des opérations soumises au mécanisme d'autoliquidation. Par ailleurs, il vise à rectifier une erreur matérielle dans le texte de l'article 70ter de la Loi TVA introduit par l'article 1^{er} de la loi du 26 juillet 2023 (« Loi CESOP »).

En bref

- La Chambre de Commerce salue le projet de loi sous avis qui vise à limiter les fraudes en matière de TVA en étendant le champ d'application de l'article 61 paragraphe 3 de la Loi TVA.
- Cependant, elle propose d'apporter de clarifications quant au seuil de 10 000 euros, conformément à l'article 61, paragraphe 3 alinéa 2 projeté.
- Elle suggère aussi de prévoir un nouveau délai pour l'entrée en vigueur du Projet, afin de permettre aux entreprises d'adapter leurs systèmes de facturation.
- La Chambre de Commerce est en mesure d'approuver le projet de loi sous avis, sous prise de la prise en compte de ses commentaires.

¹ [Lien vers le projet de loi n°8339 sur le site de la Chambre des Députés.](#)

Considérations générales

L'article 61 de la Loi TVA définit la personne qui est redevable à l'égard du Trésor public de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) due en raison d'une livraison de biens ou d'une prestation de services. En principe, en vertu du paragraphe 1^{er} dudit article 61, cette personne est l'assujetti qui effectue cette livraison de biens ou cette prestation de services, sauf dispositions contraires prévues à la suite par cet article.

Selon l'exposé des motifs, en raison de fraudes à la TVA qualifiées notamment de « fraudes carrousel » constatées en rapport avec la livraison de certains biens ou la prestation de certains services, ayant pour conséquence qu'un État membre doit restituer à l'acquéreur, à titre de taxe en amont, une TVA payée par l'acquéreur au vendeur, sans que le fournisseur ne s'acquitte de cette TVA auprès du même État membre à titre de taxe en aval, l'article 199 bis paragraphe 2 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 (ci-après la « Directive TVA ») relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée offre aux États membres la faculté de mettre en œuvre un mécanisme d'autoliquidation et ainsi de désigner, pour des livraisons de biens et des prestations de services prédéfinies audit article et présentant un risque de fraude, l'acquéreur comme redevable de la TVA due.

Le Luxembourg a déjà transposé au paragraphe 3 de l'article 61 de la loi TVA certaines facultés offertes par l'article 199 bis de la Directive TVA, à savoir un mécanisme d'autoliquidation en cas de cessions de certificats d'émission de gaz à effet de serre, d'électricité ou de gaz entre deux assujettis établis à l'intérieur du pays. Ainsi, la taxe due sur une telle cession est à acquitter par l'assujetti auquel ces certificats sont cédés.

Dans la pratique, la procédure d'autoliquidation peut simplifier le paiement de la TVA, principalement pour le vendeur, et réduire ainsi la charge administrative. Cependant, son objectif principal est de prévenir les abus et la fraude fiscale. L'autoliquidation, par exemple, permet de lutter contre la fraude dite « carrousel », qui au sein de l'Union européenne, concerne souvent les opérations transfrontières via plusieurs entreprises qui se vendent sur un même marché des biens obtenus en franchise de TVA auprès d'un fournisseur dans un autre Etat de l'Union européenne.

L'application des dispositions basées sur l'article 199 bis de la Directive TVA, la période d'application a été prolongée jusqu'au 31 décembre 2026 par la directive (UE) 2022/890 du Conseil du 3 juin 2022 modifiant la Directive TVA en ce qui concerne la prolongation de la période d'application du mécanisme d'autoliquidation facultatif aux livraisons de certains biens et prestations de certains services présentant un risque de fraude et du mécanisme de réaction rapide contre la fraude à la TVA.

La prolongation de la période d'application du mécanisme d'autoliquidation résulte de la conviction que le risque en la matière est toujours d'actualité et relève souvent de la criminalité organisée, voire du financement du terrorisme.

Certes, la future directive modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les règles en matière de TVA adaptées à l'ère numérique apportera des instruments qui traitent ce problème (« Directive ViDA »)². Or, jusqu'à l'adoption de la proposition de directive par le Conseil, les faiblesses qui subsisteront en la matière dans l'Union européenne continueront à être exploitées, aussi longtemps que faire se peut. En effet, il est constant que plus le nombre d'États membres ayant adopté des mesures pour enrayer la fraude augmente, plus la fraude se déplace vers les États membres restants qui ne disposent pas d'un cadre légal approprié.

² [Lien vers la proposition de la Commission européenne sur la TVA à l'ère numérique](#)

Ainsi, pour éviter de s'exposer à un tel risque financier majeur, le Projet entend parfaire la législation nationale d'urgence en étendant le champ d'application des opérations à soumettre au mécanisme d'autoliquidation.

Commentaire des articles

Concernant l'article 1^{er}

L'article 61 paragraphe 3 de la Loi TVA prévoit que « *La taxe est due par l'assujetti destinataire des livraisons de biens et des prestations de services suivantes...* ». L'article 1^{er} du Projet vise l'extension du champ d'application de cet article afin d'inclure les livraisons de biens suivants :

- les téléphones mobiles notamment les dispositifs susceptibles de se brancher sur un réseau de téléphonie mobile ;
- les tablettes informatiques ;
- les ordinateurs portables ;
- les consoles de jeu ;
- les circuits intégrés en tant que composants électroniques non encore installés dans les produits destinés à la mise en consommation ;
- les métaux bruts ou semi-finis tels définis à l'annexe F projetée par leur code de la nomenclature.

Les biens susmentionnés (visés aux lettres c) à f) de l'article 61, paragraphe 3, alinéa 1^{er} projeté) sont des biens destinés à être livrés aussi bien à un assujetti qu'à une personne non assujettie.

La Chambre de Commerce salue le Projet qui vise à limiter les fraudes en matière de TVA. Cependant, elle propose d'apporter certaines clarifications concernant l'article 61, paragraphe 3, alinéa 2 de la Loi TVA.

Plus précisément, cet alinéa 2 prévoit : « *Par dérogation à l'alinéa 1er, la taxe est due par l'assujetti effectuant les livraisons de biens visées aux lettres c), d), e) et f) de cet alinéa lorsque la rémunération, au sens de l'article 29, correspondant à ces livraisons, facturée en vertu de l'article 63, ne dépasse pas 10 000 euros hors taxe, sans prise en compte d'une éventuelle réduction ultérieure de la rémunération* ».

Comme indiqué dans le commentaire des articles du Projet, l'objectif de cet alinéa est de limiter la possibilité qu'une personne non assujettie ne communique un numéro d'identification d'un assujetti à un vendeur en vue de se procurer un bien soumis au mécanisme de l'autoliquidation dégrévé de TVA.

Tout d'abord, la Chambre de Commerce s'interroge sur la faisabilité de la cohabitation des deux systèmes, à savoir la règle « normale » et le mécanisme d'autoliquidation, et se demande si cela constituera un élément de complexité que les entreprises devront gérer.

Une de ses complexités est de déterminer ce qui doit être entendu par livraison. En particulier, lorsqu'il s'agit de biens vendus de manière continue, mais faisant l'objet de factures récapitulatives (conformément à l'article 63 paragraphe 6 de la Loi TVA). La question se pose de savoir si le seuil de 10 000 euros doit être envisagé pour chaque livraison physique, suggérant ainsi qu'il serait rarement dépassé, ou pour la facture récapitulative (fréquemment établie mensuellement), suggérant ainsi qu'il serait généralement dépassé.

Il serait également utile de préciser si ce seuil est applicable par facture, par produit ou par commande. Par exemple, pour une facture dépassant le montant de 10 000 euros comprenant l'achat de téléphones (pour une valeur de 6 000 euros) et de puces électroniques (pour une valeur de 5 000 euros), le mécanisme d'autoliquidation devrait s'appliquer, même si chaque produit ne dépasse pas le seuil de 10 000 euros. Pour une facture 11 000 euros, comprenant 9 000 euros de puces électroniques et 2 000 euros de produits autres, le mécanisme d'autoliquidation ne devrait pas s'appliquer car le montant total de la facture ne dépasse pas le seuil susmentionné. Enfin, pour une facture de 11 000 euros, incluant 10 001 euros de puces électroniques et 999 euros de produits autres, le mécanisme d'autoliquidation devrait s'appliquer, car le montant des produits soumis à autoliquidation dépasse le seuil de 10 000 euros, mais pour le montant de 999 euros le régime « normal » devrait d'appliquer.

La Chambre de Commerce propose de clarifier cette disposition relative au seuil de 10 000 euros, soit dans le texte du Projet, soit par voie circulaire.

D'autre part, il serait opportun de prévoir une révision de l'article 67 de la Loi TVA³ pour exclure de la responsabilité solidaire les opérations soumises à la règle du report de paiement de l'article 61 paragraphe 3 de la Loi TVA. L'article 67 de la loi TVA prévoit une solidarité de toutes les parties (sauf les personnes privées) au paiement de la TVA due sur une opération. En conséquence, un fournisseur qui a été obligé d'émettre sa facture sans TVA parce que le seuil de 10 000 euros est dépassé pourrait être obligé de payer à l'administration la TVA qui aurait dû être payée par son client en vertu de la règle de l'autoliquidation, mais ne l'a pas été. Le non-paiement de cette TVA peut résulter d'une situation d'insolvabilité, mais aussi être volontaire (fraude).

Concernant l'article 2

L'article 2 du Projet vise à rectifier une erreur matérielle de l'article 70ter, paragraphe 1^{er}, de la Loi TVA et plus précisément de remplacer la lettre « h » du dernier élément de l'énumération par la lettre « k ».

La Chambre de Commerce n'a pas de commentaires à formuler en relation avec cette disposition.

Concernant l'article 3

L'article 3 du Projet vise à compléter la Loi TVA par une annexe F qui représente la liste des métaux bruts ou semi-finis visés à l'article 63, paragraphe 3, alinéa 1er, lettre f) projeté, avec leur code NC dans la nomenclature combinée et leur désignation.

La Chambre de Commerce n'a pas de commentaires à formuler en relation avec cette disposition.

Concernant l'article 4

L'article 4 du Projet prévoit son entrée en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2024.

La Chambre de Commerce souligne que le Projet aura un impact sur un grand nombre d'entreprises. En effet, toute entreprise (qu'il s'agisse d'une banque, d'une compagnie d'assurance, d'une société industrielle ou de services) serait concernée dès lors qu'elle effectue des achats, tels que des téléphones ou ordinateurs, d'un montant supérieur à 10 000 euros. Ces entreprises doivent

³ Art. 67 de la Loi TVA : « La taxe est due solidairement envers l'Etat par toutes les personnes qui ont été parties à l'opération imposable, à l'exclusion du consommateur final non assujéti qui a acheté un bien ou obtenu un service d'un fournisseur ou prestataire indigène ».

donc s'assurer que leurs systèmes comptables permettent de traiter correctement la facture reçue et de payer la TVA due. Il semble important d'accorder aux entreprises le temps nécessaire pour mettre en conformité leurs systèmes de facturation.

En parallèle, l'article 199 bis, paragraphe 4 de la Directive TVA prévoit que les États membres doivent informer le comité de la TVA de l'application du mécanisme d'autoliquidation⁴. La Chambre de Commerce s'interroge si le Comité TVA a déjà rendu son avis sur ce Projet.

Par conséquent, la Chambre de Commerce suggère de prévoir un nouveau délai pour l'entrée en vigueur du Projet, en proposant, à titre d'exemple, le 1^{er} juillet 2024. Cette extension de délai permettrait aux entreprises de disposer du temps nécessaire pour ajuster leurs systèmes et assurer une transition en douceur conformément aux dispositions du Projet.

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

* * *

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce est en mesure d'approuver le projet de loi sous avis, sous réserve de la prise en compte de ses commentaires.

FKA/DJI

⁴ [Lien vers la Directive TVA](#)