

Projet de loi

modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée aux fins de transposer l'article premier 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

Avis du Conseil d'État

(8 mai 2018)

Par dépêche du 22 février 2018, le Premier ministre, ministre d'État, a soumis à l'avis du Conseil d'État le projet de loi sous rubrique, élaboré par le ministre des Finances.

Au texte du projet de loi proprement dit étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, une fiche d'évaluation d'impact, une fiche financière, un tableau de correspondance entre la directive à transposer et le projet sous examen ainsi que le texte coordonné (par extraits) de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée dont le projet sous examen vise la modification.

Les avis sollicités des chambres professionnelles concernées, comme le mentionne la lettre de saisine, n'ont pas encore été communiqués au Conseil d'État au jour de l'adoption du présent avis.

Considérations générales

Le projet de loi sous examen a pour objet la transposition en droit luxembourgeois de l'article 1^{er} 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.

Il ressort de l'exposé des motifs que les modifications apportées par la directive (UE) 2017/2455 s'inscrivent dans le cadre de l'engagement de la Commission européenne de garantir la libre circulation des biens et des services et à veiller que « les particuliers et les entreprises puissent accéder et se livrer sans entrave à des activités en ligne dans un cadre garantissant une concurrence loyale ». D'une part, ces modifications visent la modernisation et la simplification des règles actuelles et à renforcer le principe de la taxation au lieu de consommation. D'autre part, elles permettent la taxation des biens de faible valeur importés dans la

Communauté¹, ce qui a deux effets : tout d'abord, une telle taxation remet sur un pied d'égalité les entreprises de l'Union européenne – qui actuellement se trouvent dans une position bien moins avantageuse – et les entreprises de pays tiers qui peuvent, légitimement ou en ne respectant pas ou peu les règles, effectuer des opérations en exonération de la TVA dans l'Union européenne ; ensuite, cette taxation met fin à des pertes de recettes fiscales appréciables pour les États membres en raison de l'exonération en vigueur pour ces biens importés.

Concrètement, les modifications apportées par la directive (UE) 2017/2455 sont de plusieurs ordres :

- il s'agit tout d'abord d'une modification des règles applicables pour déterminer le lieu d'imposition des prestations de service de télécommunications, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques effectuées à des personnes non assujetties ;
- il s'agit ensuite d'une modification des règles applicables pour déterminer le lieu d'imposition de livraisons de biens lorsque ces biens sont transportés ou expédiés par le fournisseur d'un État membre de l'Union européenne vers un autre État membre et que le client est une personne non identifiée à la TVA (ventes à distance) ;
- il y a encore une modification des règles en matière de facturation ainsi que de la suppression de la possibilité d'exonérer les biens importés d'une valeur qui n'excède pas 22 euros, prévue aux articles 23 et 24 de la directive 2009/132/CE ;
- par ailleurs, la directive à transposer prévoit l'extension des régimes particuliers tels qu'ils sont actuellement prévus au titre XII, chapitre 6, de la directive 2006/112/CE aux ventes à distance ainsi qu'à toutes les prestations de services pour lesquelles un prestataire devient le redevable de la TVA dans un État membre dans lequel il n'est pas établi ;
- enfin, la directive à transposer prévoit un régime particulier pour la déclaration et le paiement de la TVA à l'importation de biens d'une valeur qui n'excède pas 150 euros, lorsque le fournisseur des biens ne se prévaut d'aucun des régimes particuliers pré-mentionnés et que les biens sont présentés en douane dans la Communauté par des opérateurs postaux ou des services de courrier rapide.

Les auteurs du projet sous examen exposent que la directive (UE) 2017/2455 comporte deux échéances de transposition, à savoir, d'une part, le 1^{er} janvier 2019, pour les dispositions de l'article 1^{er} de la directive et, d'autre part, le 1^{er} janvier 2021, pour les dispositions de l'article 2 de la directive. Ils expliquent en conséquence qu'afin de ne pas surcharger le travail législatif et de légiférer progressivement en fonction des différentes échéances prévues par la directive, le projet de loi sous examen vise la seule transposition des dispositions devant entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2019.

Observations liminaires

Le Conseil d'État rappelle, comme il l'a fait par le passé, qu'il est en principe possible qu'une même directive soit transposée par deux ou plusieurs actes distincts de même nature, pour autant qu'il existe une

¹ Celle-ci s'entend de l'ensemble des territoires des États membres tels que visés aux articles 5 et 6 de la directive 2006/112/CE (territoire TVA de l'Union européenne).

nécessité objective pouvant justifier un tel compartimentage². Dans le cas sous examen, le compartimentage semble s'expliquer par le souci des auteurs du projet tant d'alléger le travail législatif que de légiférer progressivement en tenant compte des différentes échéances fixées par la directive pour se conformer aux différentes dispositions qu'elle comporte. Le Conseil d'État comprend cette approche et constate que les dispositions de l'article 2 de la directive (UE) 2017/2455 requièrent, par leur ampleur, un travail plus important. Le Conseil d'État tient à souligner l'obligation de stricte cohérence, en cas de compartimentage, entre les actes distincts de même nature assurant la transposition d'une même directive, de sorte que soit satisfaite l'exigence de sécurité juridique que chaque État membre doit respecter. En conséquence, le Conseil d'État recommande de veiller à assurer une parfaite cohérence entre le projet de loi sous avis et le futur projet de loi de transposition de l'article 2 précité de la directive (UE) 2017/2455.

Examen des articles

Article 1^{er}

L'alinéa 2 de l'article 17, paragraphe 2, point 7*bis*, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée de cet article prévoit que :

« L'alinéa 1 ne s'applique pas lorsque les conditions ci-après sont réunies :

- a) [...];
- b) [...];
- c) la valeur totale, hors TVA, des prestations visées au point b) ci-dessus ne dépasse pas, au cours de l'année civile en cours, 10 000 euros et n'a pas dépassé ce seuil au cours de l'année civile précédente. »

Le Conseil d'État relève que le seuil ainsi fixé résulte bien de la directive, et comprend qu'en l'absence de précision quant au point de savoir s'il s'agit d'un seuil par pays (comme c'est par exemple le cas en ce qui concerne la livraison des biens) ou s'il s'agit d'un seuil par prestataire de services, la lecture que les auteurs du projet de loi sous revue font de la directive est que le seuil de 10 000 euros s'entend par prestataire et pour l'ensemble des prestations effectuées au cours de l'année dans la Communauté (au sens de la directive) par ledit prestataire³.

² Cf. Avis du Conseil d'État du 8 décembre 2009 sur le projet de règlement grand-ducal concernant la performance énergétique des bâtiments fonctionnels et modifiant le règlement grand-ducal modifié du 30 novembre 2007 concernant la performance énergétique des bâtiments d'habitation (doc. parl. n° 6028⁴, p. 2).

³ Le document « Impact assessment » de la Commission européenne indique que : « To estimate the optimal level of the cross-border threshold to be targeted at Micro-business and start-ups, an analysis was undertaken for possible thresholds of EUR 5 000, EUR 10 000 and EUR 100 000. This analysis identified the number of business eligible at each threshold level and the distortionary effect using the proxy of taxation at origin. **If an EU business has annual EU cross-border sales below this threshold** they shall be deemed to be domestic transactions and therefore they would not be required to register and account for these taxes in the other Member State – either directly or through the MOSS [Mini One Stop Shop]. (...) Based on the analysis under this option, it is considered that a EUR 10 000 threshold would be optimal given that it excludes 430,000 businesses from the scheme with a minimal amount of distortions to the single market. This also ensures that the proposal will largely stay consistent with existing Commission policy as well as international practice that consumption taxes like VAT should be taxed in the country where the consumer is based » (Commission Staff Working Document: Impact Assessment accompanying the document Proposals for a Council Directive, a Council Implementing

Par ailleurs, l'alinéa 4 relatif au droit d'option du prestataire énonce que : « [...] L'option prend effet le premier jour du mois qui suit celui au cours duquel l'administration a reçu la déclaration d'option ».

Ici également, le Conseil d'État constate une imprécision dans la mesure où l'effet de l'option dépend de la réception par l'administration de la déclaration écrite d'option, sans que l'on sache exactement quand ni comment cette réception doit être établie.

Des observations qui précèdent, le Conseil d'État recommande que les précisions nécessaires soient apportées tant en ce qui concerne le seuil des prestations que les modalités d'établissement de la réception de la déclaration d'option par l'administration.

Articles 2 à 4

Sans observation.

Article 5

Cet article fixe la date de mise en vigueur de la loi en projet et l'aligne sur celle prescrite par la directive (UE) 2017/2455. Il n'appelle pas d'observation.

Observation d'ordre légistique

Intitulé

Lorsqu'on se réfère au premier article, les lettres « er » sont à insérer en exposant derrière le numéro pour lire « article 1^{er} ».

Articles 1^{er} à 4

Lorsqu'on se réfère au premier alinéa, les lettres « er » sont à insérer en exposant derrière le numéro pour lire « alinéa 1^{er} ».

Ainsi délibéré en séance plénière et adopté à l'unanimité des 20 votants, le 8 mai 2018.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Le Président,

s. Georges Wivenes