

Projet de règlement grand-ducal

modifiant le règlement grand-ducal modifié du 18 décembre 1992 concernant le régime spécial de perception de la taxe sur la valeur ajoutée frappant les livraisons, les acquisitions intracommunautaires et les importations de tabacs fabriqués

Avis du Conseil d'État

(28 septembre 2021)

Par dépêche du 2 avril 2021, le Premier ministre, ministre d'État, a soumis à l'avis du Conseil d'État le projet de règlement grand-ducal sous rubrique, élaboré par le Ministre des Finances.

Au texte du projet de règlement grand-ducal étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, une version coordonnée du règlement, une fiche financière et une fiche d'évaluation d'impact.

L'avis de la Chambre de commerce a été communiqué au Conseil d'État par dépêche du 30 avril 2021. Les avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics, de la Chambre des métiers et de la Chambre des salariés, demandés selon la lettre de saisine, ne sont pas encore parvenus au Conseil d'État au jour de l'adoption du présent avis.

Considérations générales

Le projet de règlement grand-ducal sous avis propose de modifier le règlement grand-ducal modifié du 18 décembre 1992 concernant le régime spécial de perception de la taxe sur la valeur ajoutée frappant les livraisons, les acquisitions intracommunautaires et les importations de tabacs fabriqués (ci-après « règlement »).

Cette modification a essentiellement pour objet de mettre à jour la notion de « tabacs fabriqués » en l'alignant sur la définition prévue par le droit douanier belge, applicable au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'Union économique belgo-luxembourgeoise¹.

Examen des articles

Article 1^{er}

La disposition sous avis vise à modifier la définition des « tabacs fabriqués » auxquels le régime spécial de perception de la TVA à la source est applicable.

¹ Convention établissant une Union économique entre le Grand-Duché de Luxembourg et la Belgique, signée à Bruxelles le 25 juillet 1921, approuvée par la loi du 5 mars 1922, telle qu'amendée en dernier lieu par le Protocole portant modification de la Convention coordonnée instituant l'Union économique belgo-luxembourgeoise, fait à Bruxelles, le 18 décembre 2002, approuvé par la loi du 27 mai 2004.

La modification proposée est motivée par des évolutions de la définition dans la nomenclature combinée de l'Union européenne² et de la loi belge³.

La définition européenne des tabacs manufacturés est prévue au chapitre 24 de la nomenclature combinée et est complétée par une note explicative. Les normes européennes ne sont pas contraignantes et reprennent largement les normes du Système harmonisé de l'Organisation mondiale des douanes. La nomenclature combinée liste les types de produits entrant dans le champ du chapitre 24 et les droits d'accises correspondants. L'annexe A à la note explicative prévoit un « test de fumage » afin de distinguer les tabacs fabriqués relevant de la position 2403 et les tabacs bruts relevant de la position 2401⁴.

La définition belge est contenue aux articles 4 à 8 de la loi belge modifiée du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés, auxquels le deuxième alinéa de l'article 1^{er}, tel que modifié par la disposition sous avis, renvoie expressément. Sont définis les cigares, les cigarettes, les tabacs à fumer et les tabacs fine coupe. De plus, l'article 8, paragraphe 1^{er}, opère une assimilation entre les cigares définis à l'article 4 et « les produits constitués partiellement de substances autres que le tabac, mais répondant aux autres critères de l'article 4 ». L'article 8, paragraphe 2, opère quant à lui une assimilation entre les cigarettes et les tabacs à fumer, définis respectivement aux articles 5 et 6, et « les produits constitués exclusivement ou partiellement de substances autres que le tabac, mais répondant aux autres critères des articles 5 ou 6 ».

Le Conseil d'État note qu'un troisième alinéa a été inclus à l'article 1^{er} afin de préciser que « [l]es succédanés de tabacs sont assimilés aux tabacs fabriqués dans tous les cas où cette assimilation existe pour la perception du droit d'accises ». Le Conseil d'État comprend que la motivation de cet ajout tient dans le fait que l'Administration des douanes et accises est chargée de la perception de la TVA sur les produits entreposés dans des entrepôts accisiens pour le compte de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA. Le Conseil d'État s'interroge toutefois quant à l'utilité de cette précision, puisque le paragraphe 2, tel que modifié, renvoie déjà à l'article 8 de la loi belge opérant l'assimilation entre les tabacs manufacturés et certains succédanés du tabac.

L'expression « succédanés du tabac » n'est en outre pas autrement définie dans le règlement ou dans la loi. Par analogie avec d'autres textes, le Conseil d'État comprend que les succédanés d'un produit sont tous les autres produits « propres à être employés comme » ledit produit⁵. Défini ainsi, le terme « succédané » recouvre une acception plus large que les assimilations opérées par la loi belge en matière d'accises. En effet, en sus de ces assimilations, le terme « succédané » pourrait renvoyer à d'autres succédanés du tabac que ceux qui prennent une forme équivalente au tabac au sens de la loi belge. Par exemple, les cigarettes électroniques et leurs recharges à base

² Règlement d'exécution (UE) 2020/1577 de la Commission du 21 septembre 2020 modifiant l'annexe I du règlement (CEE) n° 2658/87 du Conseil relatif à la nomenclature tarifaire statistique et au tarif douanier commun (JOUE L 361 du 30 octobre 2020, p. 1).

³ Loi belge modifiée du 3 avril 1997 relative au régime fiscal des tabacs manufacturés.

⁴ Notices explicatives, positions 2402 et 2403 (JOUE C 119/110 du 29 mars 2019).

⁵ Cf. article 1^{er}, point 6, du règlement grand-ducal du 22 octobre 1970 relatif au thé, extraits de thé et aux succédanés de thé ; article 2, point 12, du règlement grand-ducal abrogé du 9 octobre 1979 relatif aux café, extraits de café, chicorée, extraits de chicorée et succédanés de café.

d'huiles pourraient être qualifiées de succédanés, alors qu'elles ne sont *a priori* pas visées par la réglementation européenne et par la législation belge. Par conséquent, et afin d'éviter tout risque d'incohérence, le Conseil d'État suggère de supprimer le troisième paragraphe de l'article 1^{er} du règlement.

Article 2

La modification opérée par la disposition sous avis vise à proposer une solution pour l'imposition à la TVA des tabacs fabriqués qui ne seraient pas munis d'une bandelette fiscale indiquant un prix. Dans un tel cas, le calcul de la TVA exigible est impossible. Il est proposé de remédier à cette impossibilité en considérant que « la base d'imposition est la base adoptée pour la perception du droit d'accise, augmentée dudit droit d'accise ». Cette modification n'appelle pas de commentaire particulier de la part du Conseil d'État.

Article 3

L'article 3 du règlement prévoit les modalités d'exigibilité de la taxe. Son paragraphe 2, en particulier, instaure une dérogation en cas de placement des tabacs fabriqués dans un entrepôt fiscal. Dans cette hypothèse, la TVA est exigible à la sortie dudit entrepôt. L'ajout opéré par la disposition sous avis a pour objet de confirmer que les exonérations de TVA prévues par l'article 60*bis*, paragraphe 2, de la loi TVA sont définitives⁶. Cette modification n'appelle pas de commentaire particulier de la part du Conseil d'État.

Articles 4 à 6

Ces articles n'appellent pas d'observations de la part du Conseil d'État.

⁶ Article 60*bis* de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée :

« Sont exonérées de la taxe, à condition de ne pas viser à une utilisation ou à une consommation finales :

- a) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être conduits en douane et placés, le cas échéant, en dépôt temporaire ;
- b) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être placés dans une zone franche ou un entrepôt franc ;
- c) les livraisons et acquisitions intracommunautaires de biens destinés à être placés sous un régime d'entrepôt douanier ou sous un régime de perfectionnement actif ;
- d) les livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations de biens tels que visés au paragraphe 4, destinés à être placés sous un régime d'entrepôt TVA ;
- e) les prestations de services afférentes aux livraisons de biens visées aux points a) à d) ;
- f) les livraisons de biens et les prestations de services effectuées dans les endroits visés aux points a) à d) avec maintien d'une des situations y visées.

Sont exonérées, sous les mêmes conditions, les livraisons de biens et les prestations de services y afférentes effectuées sous un régime d'admission temporaire en exonération totale de droits à l'importation ou de transit externe, avec maintien de ce même régime.

Les exonérations visées aux alinéas précédents sont provisoires en ce sens qu'elles sont à régulariser lors de la sortie du régime suspensif. Deviennent cependant définitives, lors d'une livraison de biens dont la base d'imposition se détermine en vertu de l'article 28, point a), et effectuée dans un des endroits visés à l'alinéa 1, points a) à d) ou sous un des régimes visés à l'alinéa 2, les exonérations de toutes les opérations ayant précédé cette livraison. »

Observations d'ordre légistique

Observation générale

La référence à une loi à plusieurs endroits du même dispositif doit en principe comporter l'intitulé complet de l'acte auquel il est fait référence. Toutefois, afin de faciliter la lecture du dispositif, il peut exceptionnellement être recouru à la formule « loi précitée du [...] » si dans le dispositif il a déjà été fait mention de l'intitulé complet de l'acte visé, à condition toutefois que le dispositif ne comporte pas ou ne sera pas susceptible de comporter à l'avenir de référence à un acte de nature identique et ayant la même date. Il convient dès lors d'écrire « loi précitée du 12 février 1979 » au lieu de « loi modifiée du 12 février 1979 ».

Préambule

Le quatrième visa relatif aux avis des chambres professionnelles est à adapter, le cas échéant, pour tenir compte des avis effectivement parvenus au Gouvernement au moment où le règlement grand-ducal en projet sera soumis à la signature du Grand-Duc.

Article 2

À la phrase liminaire, il convient de supprimer la virgule après les termes « article 2 ».

Les termes « Art. 2. » sont à souligner.

Il s'agit d'écrire « article *60bis* », avec le qualificatif « bis » en caractères italiques. Cette observation vaut également pour l'article 3.

Article 4

À l'article 6, dans sa nouvelle teneur proposée, il convient d'écrire « lettres b) et c) ».

Ainsi délibéré en séance plénière et adopté à l'unanimité des 18 votants, le 28 septembre 2021.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Le Président,

s. Christophe Schiltz