

T.V.A. - Chap. II: Opérations imposables (art. 9-19) Chap. III: Fait générateur - exigibilité - débiteur (art. 20-27)	Art. 15-17 Art. 26-27 T.V.A.
---	------------------------------------

DIRECTION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES

**Circulaire N° 745bis du 17 décembre 2009**

*TVA - Lieu des prestations de services (art. 17) - Redevable de la taxe (art. 26)*

La transposition en droit national de la directive 2008/8/CE du Conseil du 12 février 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne le lieu des prestations de services, directive ayant réécrit le chapitre 3 du titre V de la directive 2006/112/CE en instituant de nouveaux articles 43 à 59ter, ainsi que de la directive 2008/117/CE du Conseil du 16 décembre 2008 modifiant la directive 2006/112/CE en vue de lutter contre la fraude fiscale liée aux opérations intracommunautaires, a notamment nécessité une réécriture complète de l'article 17 de la loi TVA modifiée du 12 février 1979 relatif à la détermination du lieu des prestations de services ainsi que de l'article 26 relatif au débiteur de la taxe (cf. circulaire N° 745 du 17 décembre 2009).

*Le lieu des prestations de services (paragraphe (2) de la loi du 10 novembre 2009)*

Contrairement à la règle générale applicable jusqu'au 31 décembre 2009 conformément à laquelle le lieu d'une prestation de services est réputé se situer à l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique, quelle que soit par ailleurs la qualité du preneur (assujetti ou non-assujetti), le nouvel article 17, paragraphe 1 introduit deux règles générales faisant la distinction entre services fournis à un assujetti (prestations dites «B2B») et services fournis à une personne non assujettie (prestations dites «B2C»).

Ainsi, l'article 17, paragraphe 1, point b) dispose qu'en principe les prestations de services fournies à un assujetti sont situées au lieu où est établi le preneur. Plus précisément, le lieu des prestations fournies à un assujetti agissant en tant que tel est l'endroit où ce dernier a établi le siège de son activité économique ou, si les services sont fournis à un établissement stable situé en un lieu autre que l'endroit où l'assujetti a établi le siège de son activité, l'endroit où cet établissement stable est situé. A défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, le lieu des prestations de services est l'endroit où l'assujetti qui bénéficie des services a son domicile ou sa résidence habituelle.

Pour être considéré comme un établissement stable, l'établissement doit posséder un degré suffisant de permanence et une structure adéquate, en

termes de moyens humains et techniques, pour que l'établissement à qui la prestation de services est fournie et visé par l'article 17, paragraphe 1, point b), de la loi TVA soit capable de recevoir et d'utiliser ces services.

Par ailleurs, le lieu du domicile d'une personne physique, assujettie ou non-assujettie, est l'adresse figurant comme telle dans le registre national de la population ou un registre public similaire ou, en l'absence d'un tel registre, l'adresse donnée aux autorités fiscales.

Quant au lieu de la résidence habituelle d'une personne physique, assujettie ou non-assujettie, le lieu se trouve là où, au moment où les services sont fournis, cette personne réside habituellement en raison d'attaches personnelles et professionnelles ou, dans le cas d'une personne sans attaches professionnelles, en raison d'attaches personnelles révélant des liens étroits entre elle-même et l'endroit où elle habite.

La généralisation de la règle du lieu du preneur s'accompagne d'une extension des cas d'autoliquidation de la taxe par le client. Dans l'hypothèse où le lieu d'une prestation de services est réputé se situer à l'intérieur du pays, cette prestation est passible de la TVA luxembourgeoise conformément à l'article 2, point a), de la loi TVA, à moins qu'une exonération ne soit prévue par une disposition expresse. Par contre, lorsque ce lieu est réputé se situer à l'étranger, la prestation de services se trouve hors du champ d'application territorial de la TVA luxembourgeoise.

Il est à noter que, lorsque l'assujetti à qui le prestataire fournit le service relevant de l'article 17, paragraphe 1, point b), de la loi TVA, dispose de plusieurs établissements, ces prestations sont en principe imposables à l'endroit où le preneur a établi le siège de son activité économique. Néanmoins, lorsque ces prestations sont fournies à un établissement stable de l'assujetti situé dans un autre endroit, elles seront alors imposables à cet endroit.

En outre, et pour autant qu'il n'existe aucun élément probant d'abus de droit, seul l'assujetti qui reçoit les services est responsable de la détermination de l'endroit où les services sont fournis. En vue d'évaluer si les prestations sont effectivement fournies à un établissement stable, cet assujetti portera la plus grande attention à déterminer:

- si le contrat et/ou le bon de commande identifie l'établissement stable comme preneur du service;
- si l'établissement stable est l'entité qui paie pour les prestations de services ou si le coût de ces prestations est effectivement pris en charge par cette entité;

- la nature des prestations, si celle-ci permet d'identifier l'établissement stable particulier ou les établissements stables auquel(s) les services sont fournis.

Pour des raisons de contrôle, lorsque le numéro d'identification à la TVA du preneur mentionné sur la facture est celui attribué par l'Etat membre d'un établissement stable, il est présumé que les services sont fournis à cet établissement stable sauf preuve du contraire.

S'agissant des prestations de services fournies à des preneurs non assujettis, elles sont situées, en principe et sauf exceptions (voir plus loin), conformément au nouvel article 17, paragraphe 1, point c), à l'endroit où le prestataire a établi le siège de son activité économique respectivement, si ces prestations sont effectuées à partir de l'établissement stable du prestataire situé en un lieu autre que l'endroit où il a établi le siège de son activité économique, à l'endroit où cet établissement stable est situé. A défaut d'un tel siège, le lieu des prestations de services fournies à des preneurs non assujettis est l'endroit où le prestataire a son domicile ou sa résidence habituelle. En ce qui concerne l'interprétation à réserver aux notions d'établissement stable, de domicile et de résidence habituelle, il y a lieu de se référer à ce qui a été développé plus haut au sujet des prestations de services effectuées à un assujetti étant entendu que, s'agissant de l'établissement stable, c'est la capacité de fournir les services qui est déterminante.

Le lieu de la prestation de services étant différent selon la qualité du preneur (assujetti ou non-assujetti), l'article 17, paragraphe 1, point a) précise la notion d'assujetti pour l'application des règles de la territorialité des prestations de services en disposant que, d'une part, un assujetti partiel (c'est-à-dire une personne qui réalise à la fois des opérations ne rentrant pas dans le champ d'application de la taxe et des opérations rentrant dans le champ d'application de la taxe, comme par exemple les sociétés de participation financières et les collectivités de droit public) est à considérer comme un assujetti pour tous les services qui lui sont fournis, et d'autre part, une personne morale non assujettie identifiée à la TVA (toute entité sociale organisée en vue d'un but collectif déterminé, ayant une individualité juridique distincte de celle des membres qui la composent, n'effectuant que des opérations ne rentrant pas dans le champ d'application de la TVA) est également à considérer comme assujetti. Sont ici visées les personnes morales non assujetties qui sont redevables de la taxe au titre de leurs acquisitions intracommunautaires, soit de plein droit (parce qu'elles ne remplissent pas ou plus les conditions visées à l'article 18, paragraphe 2, premier alinéa, de la loi TVA leur permettant de ne pas être soumises à la taxe au titre des ces acquisitions), soit sur la base de l'exercice du droit d'option visé à l'article 18,

paragraphe 2, deuxième alinéa, de la loi TVA, et qui de ce fait doivent nécessairement être identifiées à la TVA.

Il résulte de ce qui précède que les personnes morales non assujetties n'effectuant pas d'acquisitions intracommunautaires de biens soumises à la TVA de plein droit ou sur option ne peuvent pas être identifiées à la TVA, la directive 2006/112/CE ne prévoyant pas la faculté permettant aux États membres d'attribuer à ces personnes morales non assujetties un numéro individuel d'identification TVA.

En ce qui concerne les services fournis à une personne morale non assujettie imposables au lieu d'établissement du preneur, il convient, aux fins de la détermination du lieu des prestations de services, lorsque la personne morale non assujettie dispose de plusieurs établissements, de donner la priorité à l'établissement qui garantit au mieux l'imposition au lieu de consommation effective.

Il importe en outre de signaler qu'une identification correcte du preneur aux fins de l'application de l'article 17, paragraphe 1, nécessite du prestataire de respecter plusieurs éléments:

- Lorsqu'il s'agit de déterminer qu'un preneur établi dans la Communauté a le statut d'assujetti, le prestataire est supposé avoir agi de bonne foi lorsqu'il a respecté toutes les exigences suivantes:
  - o il a établi que le preneur est identifié à la TVA sur la base du numéro d'identification à la TVA que ce preneur lui a communiqué;
  - o il a obtenu confirmation de la validité du numéro de TVA du preneur;
  - o il a effectué des vérifications d'une ampleur raisonnable en ce qui concerne l'exactitude des informations fournies par le preneur, au moyen des procédures de sécurité existantes.
- Lorsqu'il s'agit de déterminer qu'un preneur établi en dehors de la Communauté a le statut d'assujetti, le prestataire est réputé avoir agi de bonne foi lorsqu'il a obtenu des éléments probants démontrant à suffisance que le preneur est assujetti, tels que:
  - o un certificat délivré dans le cadre de la procédure de remboursement de la TVA au titre de la directive 86/560/CEE du Conseil par les autorités fiscales dont relève le preneur;
  - o un numéro de TVA du preneur, ou un numéro similaire attribué au preneur par le pays d'établissement de celui-ci et servant à identifier les entreprises;
  - o un extrait imprimé provenant du site internet des autorités fiscales dont relève le preneur et confirmant le statut d'assujetti de celui-ci;

- o un bon de commande du preneur sur lequel apparaît l'adresse professionnelle de celui-ci ainsi que son numéro d'enregistrement au registre de commerce;
- o des éléments provenant du site internet du preneur et confirmant que celui-ci exerce une activité économique.

Il est à noter que, comme les prestations de services dites « immatérielles » (cf. plus loin) énumérées à l'article 17, paragraphe 2, point 3, de la loi TVA ne rentrent pas dans le champ d'application de la taxe du moment où elles sont rendues à des personnes non-assujetties établies en dehors de la Communauté, le prestataire n'est pas tenu d'établir la qualité d'assujetti à la TVA de son cocontractant établi en dehors de la Communauté, la seule preuve de l'établissement de ce dernier en dehors de la Communauté étant suffisante pour opérer le déplacement du lieu d'imposition de ces prestations.

Il est admis que pour déterminer si la prestation de services est destinée à des besoins privés, ou à ceux du personnel, d'un assujetti ou d'une personne morale non assujettie (identifiée à la TVA) qui a fourni un numéro de TVA ou une autre preuve de son assujettissement, le prestataire doit tenir compte de la nature des services. Seulement si la nature du service le rend nécessaire, le prestataire peut être obligé d'obtenir l'auto-déclaration par le preneur de la destination prévue du service fourni.

En outre, lorsqu'une prestation de services est destinée en partie à des besoins privés ou à ceux du personnel du preneur et en partie à ses besoins professionnels, y compris des activités ou opérations qui n'entrent pas dans le champ d'application de la TVA (couvertes par l'article 17, paragraphe 1, point a), de la loi TVA), cette prestation de services sera considérée comme entrant dans le champ d'application de l'article 17, paragraphe 1, point b), de la loi TVA.

L'examen de la destination de chaque service, nécessaire en vue de la détermination du lieu de prestation de ce service, prendra uniquement en compte les circonstances existant au moment de la prestation du service. Toute modification ultérieure de l'usage du service fourni sera donc sans conséquence sur le lieu d'imposition de cette opération dans la mesure où aucun élément probant d'abus de droit n'existe.

Par dérogation aux règles générales prévues aux points b) et c) du paragraphe 1<sup>er</sup> de l'article 17, des règles spécifiques qui tiennent compte du fait que la TVA est un impôt général sur la consommation finale devant revenir au pays où cette consommation a effectivement lieu sont prévues au paragraphe 2 de l'article 17 pour un certain nombre de prestations particulières. Ces règles sont reprises ci-après:

- Une règle de territorialité spécifique est prévue pour les seules prestations de services des intermédiaires agissant au nom et pour compte d'autrui fournies à des personnes non assujetties («B2C»), le lieu de ces prestations d'intermédiation étant le lieu où l'opération principale est effectuée (par. 2, pt 1°). Il s'ensuit que les prestations d'intermédiation fournies à des personnes assujetties («B2B») suivent la règle générale fixée au point b) du paragraphe 1<sup>er</sup>;
- Le lieu des prestations de services se rattachant à un bien immeuble continue à être l'endroit où ce bien est situé. Cette exception, qui reprend la règle ayant existé avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010, concerne les prestations rendues tant à des assujettis («B2B») qu'à des non-assujettis («B2C»). Il est souligné, afin de lever toute ambiguïté, que cette disposition couvre à côté des prestations qui, avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010, ont déjà été soumises à cette règle (les prestations d'experts et d'agents immobiliers ainsi que les prestations tendant à préparer ou à coordonner l'exécution de travaux immobiliers) la fourniture de logements dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire (tels que des camps de vacances ou des sites aménagés pour camper) et l'octroi de droits d'utilisation d'un bien immeuble (par. 2, pt. 2°);
- En ce qui concerne le lieu des prestations de transport, il y a lieu de tenir compte des situations suivantes:
  - o Le lieu des transports de personnes est dans tous les cas (transports intracommunautaires ou extracommunautaires, prestations «B2B» et «B2C») l'endroit où s'effectue le transport, en fonction des distances parcourues (par. 2, pt. 3° sous a));
  - o Le lieu des transports de biens autres que les transports intracommunautaires de biens effectués pour des personnes non-assujetties («B2C») est l'endroit où s'effectue le transport, en fonction des distances parcourues (par. 2, pt. 3° sous b)). Il en résulte que, s'ils sont effectués pour des assujettis («B2B»), les transports autres que les transports intracommunautaires de biens sont donc soumis à la règle générale du lieu d'établissement du preneur conformément à l'article 17, paragraphe 1, point b);
  - o Le lieu des transports intracommunautaires de biens effectués pour des personnes non assujetties («B2C») est le lieu du départ du transport (par. 2, pt. 3° sous c)). Lorsqu'ils sont effectués pour des assujettis («B2B»), les transports intracommunautaires de biens sont donc soumis à la règle générale du lieu d'établissement du preneur conformément à l'article 17, paragraphe 1, point b).

La définition des transports intracommunautaires de biens demeure inchangée, sous réserve toutefois de la disparition de la disposition assimilant à des transports intracommunautaires les transports nationaux directement liés à des transports intracommunautaires (par. 2, pt 3°, 2<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> alinéas). Ces transports nationaux de biens sont donc soumis à la règle de territorialité prévue pour les autres transports de biens, à savoir, au lieu d'établissement du preneur si le transport est réalisé pour un assujetti, ou à l'endroit où s'effectue le transport en fonction des distances parcourues si le transport est réalisé pour un non-assujetti;

- Le lieu des prestations de services ayant pour objet des activités culturelles, artistiques, sportives, scientifiques, éducatives, de divertissement ou similaires, telles que les foires et les expositions, y compris les prestations de services des organisateurs de telles activités, ainsi que des prestations de services accessoires à ces activités est l'endroit où ces activités sont matériellement exercées, quelle que soit par ailleurs la qualité du preneur («B2B» et «B2C») (par. 2, pt 4°). Cette exception à la règle générale reprend la règle de territorialité déjà applicable avant le 1<sup>er</sup> janvier 2010 aux prestations en question. En conformité avec la jurisprudence constante de la Cour de Justice des Communautés européennes, les services relatifs aux foires et expositions sont maintenant expressément repris dans cette disposition;
- En ce qui concerne les prestations de services accessoires au transport, telles que le chargement, le déchargement, la manutention et les activités similaires, réalisées au profit de personnes non assujetties («B2C»), une dérogation à la règle générale de territorialité du lieu d'établissement du prestataire est prévue. Les prestations réalisées pour ces personnes sont, en effet, localisées à l'endroit où les prestations sont matériellement exécutées (par. 2, point 5° sous a)).

Il en est de même des expertises et travaux portant sur des biens meubles corporels réalisés au profit de personnes non-assujetties («B2C») (par. 2, pt. 5° sous b)).

Il s'ensuit que, lorsque les prestations prémentionnées sont effectuées pour des assujettis («B2B»), elles sont soumises à la règle générale du lieu d'établissement du preneur conformément à l'article 17, paragraphe 1, point b);

- Des règles spécifiques sont prévues pour les prestations de services de restaurant et de restauration, qu'elles soient réalisées pour des assujettis («B2B») ou des non-assujettis («B2C»).

Les services de restaurant et de restauration visés par cet article sont caractérisés par un faisceau d'éléments et d'actes au sein duquel les services

prédominant largement et dont la livraison de nourriture et/ou de boissons n'est qu'une composante. Les services de restaurant consistent en la fourniture, dans les locaux du prestataire, de nourriture préparée ou non et/ou de boissons destinés à la consommation humaine, accompagnée par des services connexes suffisants permettant la consommation immédiate sur place alors que les services de restauration consistent dans les mêmes opérations effectuées en dehors des locaux du prestataire.

Le lieu de ces prestations de services est en principe le lieu où elles sont matériellement exécutées (par. 2, pt. 6° sous a)).

En ce qui concerne les opérations consistant en la préparation, le transport et la remise de nourriture et/ou de boissons sans aucun autre service connexe, comme par exemple la simple livraison de nourriture préparée ou non (la nourriture à emporter des restaurants, supermarchés ou établissement similaires), elles ne sont considérées ni comme des services de restauration ni comme des services de restaurant.

Dans ces cas, la fourniture de nourriture et/ou de boissons, sans services qui les accompagnent, est une livraison de biens dont le lieu est déterminé sur la base de l'article 14 de la loi TVA.

Lorsque la livraison de nourriture et/ou de boissons est effectuée par un assujetti et que les services connexes sont fournis au même client par un autre assujetti, l'opération effectuée par chaque assujetti sera examinée isolément, pour autant qu'il n'existe aucun élément probant d'abus de droit.

Par dérogation au principe applicable en la matière, le lieu des prestations de services de restaurant et de restauration qui sont matériellement exécutées à bord de navires, d'aéronefs ou de train au cours de la partie d'un transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté est le lieu de départ du transport de passagers (par. 2, pt. 6° sous b)). Il est ainsi procédé à un alignement de la règle de territorialité applicable à ces services sur celle prévue pour les livraisons de biens réalisées à bord desdits moyens de transport.

Dans ce contexte, il est précisé qu'aux fins de la détermination de la partie du transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté, c'est le moyen de transport qui est déterminant, et non le voyage des différents passagers qui l'empruntent. En d'autres termes, il n'existe qu'une seule partie du transport de passagers effectuée au sein de la Communauté, même lorsqu'il y a des escales au sein de la Communauté, si le voyage est effectué par un seul moyen de transport.

En particulier, un vol comportant des escales au sein de la Communauté doit être considéré comme une seule partie du transport de passagers effectuée à l'intérieur de la Communauté lorsqu'il a un seul

numéro de vol. Pour les trains, l'itinéraire doit être déterminant pour identifier l'unique partie d'un transport de passagers.

Aux fins de l'application de l'article 17, paragraphe 2, point 6° sous b), de la loi TVA, le lieu où les différents passagers embarquent ou débarquent n'est pas pertinent;

- Une règle de territorialité spécifique est prévue pour les seules locations de moyens de transport de courte durée, une telle location se définissant comme la possession ou l'utilisation continue du moyen de transport, autre qu'un moyen de transport maritime, pendant une période ne dépassant pas trente jours et, en ce qui concerne les moyens de transport maritime, pendant une période ne dépassant pas quatre-vingt-dix jours. Le lieu de ces locations de courte durée est l'endroit où le moyen de transport est effectivement mis à la disposition du preneur, que ce dernier soit un assujetti («B2B») ou un non-assujetti («B2C») (par. 2, pt. 7°).

Il en résulte que les locations qui ne répondent pas à la définition de courte durée sont soumises aux nouvelles règles générales de territorialité, à savoir qu'elles sont situées au lieu d'établissement du preneur si le preneur est un assujetti («B2B»), ou au lieu d'établissement du prestataire si le preneur est un non-assujetti («B2C»).

Sont considérés comme des moyens de transport au sens de l'article 17, paragraphe 1, point 7°, de la loi TVA, les véhicules motorisés ou non et les autres dispositifs ou équipements conçus dans le but de transporter des biens ou des personnes d'un endroit à un autre, pouvant être tirés, tractés ou poussés par des véhicules et normalement conçus et effectivement capables d'être utilisés pour le transport de biens ou de personnes.

En outre, il est précisé que, dans le cadre de l'application dudit article 17, paragraphe 1, point 7°, la durée de la possession ou de l'utilisation continue d'un moyen de transport s'évalue sur base de l'accord contractuel des parties en cause, y compris tout accord tacite. Le contrat ne constitue qu'une présomption simple, qui pourra être réfutée par tous moyens de fait ou de droit permettant d'établir la durée réelle de cette possession ou utilisation continue.

Par ailleurs, un moyen de transport est considéré comme «effectivement mis à la disposition du preneur» là où il se trouve au moment où celui-ci en prend effectivement et physiquement possession.

- Le lieu des prestations de services dites «immatérielles» fournies à un preneur non-assujetti qui est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle en dehors de la Communauté reste inchangé et demeure l'endroit où cette personne est établie ou domiciliée (par. 2, pt. 8°). Il résulte de cette disposition que le lieu de ces prestations fournies à un assujetti est l'endroit

où le preneur est établi en application de la règle générale prévue à l'article 17, paragraphe 1, point b) et que le lieu de ces prestations fournies à un non-assujetti établi ou domicilié à l'intérieur de la Communauté se détermine conformément à l'article 17, paragraphe 1, point c) (à l'exception d'une dérogation pour les services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision, voir dernier tiret ci-dessous).

La liste des «prestations immatérielles» est la même que celle prévue à l'article 17, paragraphe 2, point e), tel qu'en vigueur jusqu'au 31 décembre 2009, sous réserve de la suppression des prestations des intermédiaires, couvertes maintenant par la disposition particulière prévue à l'article 17, paragraphe 2, point 1° respectivement par le principe général figurant au paragraphe 1, point b) dudit article 17;

- Le lieu des prestations de services fournies par voie électronique par un opérateur établi en dehors de la Communauté à des preneurs non-assujettis communautaires reste inchangé et demeure l'endroit où le preneur non-assujetti est établi ou a son domicile ou sa résidence habituelle (par. 2, pt 9°). La règle de territorialité de ces prestations reste en fait inchangée;
- En ce qui concerne les services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision, des règles de territorialité dérogatoires sont prévues:
  - o Il résulte implicitement de l'article 17, paragraphe 1, point c) que si le prestataire est établi en dehors de la Communauté et si le preneur est établi ou domicilié au Luxembourg sans y être assujetti à la TVA, les services prémentionnés ne sont en principe pas taxés au Luxembourg. Afin d'éviter cette non-taxation, la disposition retenue permet la taxation desdits services fournis par un prestataire établi en dehors de la Communauté lorsqu'ils sont utilisés à l'intérieur du pays par des preneurs non assujettis, c'est-à-dire des particuliers et des personnes morales non assujetties et non identifiées à la TVA, domiciliés ou établis au Luxembourg (par. 2, pt. 10° sous a)). Cette mesure reflète la mesure contenue dans la loi TVA telle qu'en vigueur jusqu'au 31 décembre 2009;
  - o Parallèlement, il résulte de l'article 17, paragraphe 1, points b) et c) que si ces services sont fournis par un prestataire établi à l'intérieur du pays à des preneurs assujettis établis à l'intérieur du pays ou à des preneurs non assujettis, qui utilisent ces services en dehors de la Communauté, le lieu de ces prestations de services se situe au Luxembourg. Dans un souci d'éviter une double taxation desdits services, il est prévu de détaxer ces services au Luxembourg, si leur utilisation effective se fait en dehors de la Communauté (par. 2, pt. 10° sous b)). Il est précisé dans ce dernier contexte que le lieu d'utilisation ou d'exploitation effectives des services de télécommunications, de services de radiodiffusion et de télévision est

réputé se situer là où le preneur est effectivement en mesure d'utiliser le service qui lui est fourni.

La présomption légale concernant le lieu de la prestation d'un service est maintenue (par. 3). Elle a pour but de faciliter, par un renversement de la charge de la preuve, le contrôle par l'administration et permet d'éviter des évasions fiscales en rapport avec le lieu des prestations de services. Il s'agit évidemment d'une présomption simple qui peut être combattue par la preuve contraire. Cette preuve contraire ne peut être apportée que par des documents probants.

*Le redevable de la taxe (paragraphe (5) de la loi du 10 novembre 2009)*

Les modifications apportées à l'article 26 de la loi TVA ne touchent pas aux règles de redevabilité en matière de livraisons, d'acquisitions intracommunautaires et d'importations de biens. Elles ont pour seul objet de rendre, pour les prestations de services visées à l'article 17, paragraphe 1, point b) et qui sont réputées se situer à l'intérieur du pays, le preneur redevable de la taxe, lorsqu'il est un assujetti à la TVA ou une personne morale non assujettie identifiée à la TVA et que le prestataire n'est pas établi à l'intérieur du pays. Ce mécanisme appelé communément «système de l'autoliquidation ou du reverse charge», par opposition au régime général de la TVA prévoyant que la taxe est collectée de manière fractionnée - à chaque transaction, la taxe sur la valeur ajoutée, calculée sur le prix du bien ou du service au taux applicable à ce bien ou à ce service, étant exigible déduction faite du montant de la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé directement le coût des divers éléments constitutifs du prix - consiste à transférer l'obligation d'acquitter l'impôt sur le destinataire des prestations de services, si ce destinataire est un assujetti ou une personne morale non assujettie identifiée à la TVA. Ledit mécanisme constitue une simplification destinée à éviter le recours systématique à la procédure de remboursement prévue par la directive 79/1072/CEE (dite «huitième directive TVA», abrogée et remplacée par la directive 2008/9/CE - cf. article II de la loi du 10 novembre 2009) (art. 26, par. 1, pt. c)).

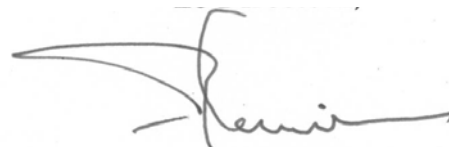
Le mécanisme de l'autoliquidation s'appliquant aux seules prestations de services visées à l'article 17, paragraphe 1, point b), il en résulte par conséquent que le prestataire non établi à l'intérieur du pays effectuant notamment des services visés à l'article 17, paragraphe 2, points 2° (services se rattachant à un bien immeuble), 4° (services culturels, artistiques, etc.) et 6° sous a) (services de restaurant ou de restauration) au profit d'assujettis ou de personnes morales non assujetties identifiées à la TVA établis à l'intérieur du pays reste le redevable de la TVA luxembourgeoise et continue d'être tenu de s'identifier à la TVA au Luxembourg.

Il est encore à noter qu'aux termes du nouveau paragraphe 3 de l'article 26, un assujetti qui effectue des opérations taxables réputées se situer au Luxembourg conformément aux dispositions de l'article 14, paragraphe 1, points e) ou f) et de l'article 17, paragraphe 1, point b), et qui y dispose d'un établissement stable, est considéré comme non y établi si cet établissement stable ne participe aucunement à la livraison de biens ou à la prestation de services, c'est-à-dire que les moyens techniques ou humains de l'établissement ne sont absolument pas utilisés par lui pour l'accomplissement de cette livraison ou de cette prestation. En d'autres termes, si le fournisseur ou le prestataire établi à l'étranger dispose également d'un établissement stable au Luxembourg, il ne sera redevable de la TVA luxembourgeoise que si cet établissement participe à la réalisation de l'opération y imposable. A défaut, c'est-à-dire si l'opération est effectuée sans le concours de cet établissement stable, il incombe au preneur d'autoliquider la taxe.

Toutefois, pour les besoins du contrôle de la TVA, étant donné que la facture doit contenir le numéro d'identification TVA sous lequel l'assujetti a effectué la livraison de biens ou la prestation de services, lorsque la facture est émise sous le numéro d'identification TVA de l'assujetti attribué par l'État membre de l'établissement stable, en l'occurrence le Luxembourg, cet établissement stable est considéré comme ayant participé à l'opération sauf preuve du contraire.

Il est précisé que les dispositions de l'article 26, paragraphe 3, de la loi TVA ne s'appliquent que dans les cas où l'assujetti dispose d'un établissement stable sur le territoire de l'État membre dans lequel la TVA est due et que, partant, elles ne sont pas applicables à un assujetti ayant établi le siège de son activité économique sur le territoire de l'État membre dans lequel la TVA est due. Par conséquent, cet assujetti ne peut pas être considéré comme un assujetti qui n'est pas établi dans cet État membre pour l'application des dispositions de l'article 26, paragraphe 1, points b) et c) concernant les redevables de la TVA et cela quand bien même ce siège d'activité économique ne participe pas à la livraison des biens ou la prestation des services.

Le Directeur,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'Renis', is written over a faint rectangular stamp. The signature is fluid and cursive.