

DIRECTION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES

Circulaire N° 745quater du 17 décembre 2009*TVA - Remboursement aux assujettis établis à l'étranger (art. 55bis et 55ter)*

L'article II, paragraphe (1), de la loi du 10 novembre 2009 (cf. circulaire N° 745 du 17 décembre 2009) a pour effet de supprimer le paragraphe 2 de l'article 55, qui vise indistinctement le remboursement à effectuer à des assujettis étrangers, qu'ils soient établis dans la Communauté ou non, et d'insérer, à la suite de l'article 55, deux nouveaux articles 55bis et 55ter régissant, le premier, le remboursement en faveur des assujettis établis dans d'autres États membres, et, le second, le remboursement en faveur des assujettis établis en dehors de la Communauté. Cette séparation nette en deux régimes au niveau de la loi TVA s'explique, en premier lieu, par le fait que la réglementation basée sur l'article 55 dans sa teneur antérieure au 1^{er} janvier 2010 prévoit déjà certaines dispositions dérogatoires concernant les assujettis établis en dehors de la Communauté, et, en second lieu, par le fait que la directive à transposer, qui ne vise que les assujettis établis dans la Communauté, contient des règles spécifiquement communautaires qui ne sauraient pouvoir être rendues applicables aux assujettis établis dans des pays tiers.

Pour des raisons tenant à la sécurité juridique, les règles essentielles concernant le remboursement sont intégrées dans la loi TVA, les conditions d'application relatives à la demande de remboursement, de nature technique, étant régies par deux règlements grand-ducaux du 1^{er} décembre 2009 pris sur la base des nouveaux articles 55bis et 55ter.

*L'article 55bis**Ad paragraphe 1 du nouvel article 55bis*

Le paragraphe 1 circonscrit l'objet de l'article 55bis, en ce qu'il règle le remboursement à effectuer aux assujettis établis dans d'autres États membres ainsi que le procédé à utiliser par les assujettis indigènes pour l'introduction de demandes de remboursement à destination d'autres États membres, l'administration luxembourgeoise ayant, comme il ressortira par la suite, à mettre à disposition un portail électronique via lequel les demandes sont introduites.

Ad paragraphe 2 du nouvel article 55bis

Ce paragraphe contient des définitions de deux notions fréquemment utilisées dans la suite du texte.

Ad paragraphes 3 à 6 du nouvel article 55bis

Ces paragraphes contiennent les conditions matérielles qui doivent être remplies pour qu'un assujetti établi dans un autre État membre puisse faire valoir un droit à un remboursement de taxe. Il ne doit évidemment ni être établi à l'intérieur du pays ni y avoir réalisé, au cours de la période sur laquelle porte la demande de remboursement, des opérations pour lesquelles il serait obligé de s'identifier à la TVA et de déclarer la taxe en aval respectivement de déduire la taxe en amont moyennant les déclarations qu'il devrait remettre dans ce cas.

Ne sont pas remboursables les montants de TVA facturés par erreur ou facturés pour certaines livraisons de biens qui sont exonérées sous certaines conditions impliquant la situation de l'acquéreur, conditions dont il se peut que le fournisseur ne puisse pas établir avec certitude, au moment de la facturation, si elles sont remplies.

Il résulte des articles 5, dernier alinéa, et 6 de la directive 2008/9/CE qu'il doit être tenu compte, pour le remboursement de la TVA à un assujetti non établi, des règles de déduction en vigueur tant dans l'État membre de remboursement que dans l'État membre d'établissement.

Ainsi, les biens et services que l'assujetti établi dans un autre État membre s'est vu facturer avec la TVA luxembourgeoise doivent servir à des opérations, effectuées à l'étranger, qui ouvriraient droit à déduction si elles étaient effectuées au Luxembourg, et elles doivent également ouvrir droit à déduction dans l'État membre d'établissement. En cas d'utilisation des biens et services, dans l'État membre d'établissement, à la fois à des fins permettant la déduction et à des fins ne la permettant pas, le remboursement s'opère en fonction des règles régissant la déduction dans un tel cas dans l'État membre d'établissement (paragraphe 6). Hormis ce dernier cas, les règles luxembourgeoises en matière de déduction s'appliquent (paragraphe 5).

Ad paragraphes 7 à 10 du nouvel article 55bis

Ces paragraphes contiennent les conditions formelles qui doivent être remplies par le requérant pour obtenir un remboursement, ainsi que les règles encadrant l'instruction administrative aboutissant à la décision concernant la demande de remboursement.

L'assujetti non établi doit, aux fins d'obtention d'un remboursement, introduire une demande via le portail électronique de l'État membre

d'établissement et, en cas de correction de la proportion déductible en vertu de la législation de cet État membre, il y a lieu à rectification via le même portail électronique. L'assujetti non établi doit par ailleurs fournir, dans un délai déterminé, des informations complémentaires lorsque l'administration lui en demande en vue de lui permettre de statuer sur la demande.

L'administration doit notifier au requérant, dans les meilleurs délais, par voie électronique, la date à laquelle la demande a été reçue et, dans le délai de quatre mois à compter de la réception (délai prévu par les dispositions applicables jusqu'au 31 décembre 2009: six mois), elle doit notifier, toujours par voie électronique, sa décision d'acceptation ou de rejet de la demande. Ce délai se prolonge lorsque l'administration demande des informations complémentaires, auprès du requérant, des autorités compétentes de l'État membre d'établissement ou auprès d'une autre personne, le délai pouvant monter à six respectivement huit mois (en cas de demande supplémentaire d'informations) à compter de la réception de la demande.

Ad paragraphes 11 à 14 du nouvel article 55bis

Ces paragraphes déterminent les conséquences résultant de la décision prise par l'administration.

En cas d'acceptation, le montant accepté doit être remboursé dans les dix jours ouvrables à compter de l'expiration du délai dans lequel l'administration doit prendre sa décision, au Luxembourg ou, à la demande du requérant, dans tout autre État membre.

En cas de rejet total ou partiel, les motifs du rejet doivent être communiqués par voie électronique, une absence de décision dans les délais valant décision de rejet attaquant au même titre qu'un bulletin de rectification d'office.

Un remboursement qui se révèle par la suite avoir été obtenu de manière incorrecte donne lieu à récupération par l'administration, sans préjudice notamment d'amendes ou d'intérêts à payer qui peuvent, en cas de non-paiement, être imputés sur les montants remboursables ultérieurement.

Les corrections apportées dans les demandes relativement à des demandes antérieures donnent lieu à une prise en compte à titre de majoration ou de diminution du montant à rembourser, alors que les corrections apportées moyennant une déclaration spéciale entraînent un paiement ou un recouvrement séparé.

Finalement, un remboursement intervenu après l'expiration du délai de paiement donne lieu à un versement d'intérêts par l'administration.

Ad paragraphes 15 et 16 du nouvel article 55bis

Alors que les paragraphes de l'article 55bis commentés ci-avant établissent la mission de l'administration faisant fonction d'autorité compétente du Luxembourg en tant qu'État membre de remboursement, les paragraphes 15 et 16 règlent l'intervention de l'administration au niveau de l'introduction de demandes de remboursement à destination des autorités compétentes d'autres États membres. Cette intervention se limite à vérifier si l'assujetti établi au Luxembourg a fourni dans la déclaration certaines informations requises et s'il remplit au Luxembourg les conditions pour pouvoir prétendre à un remboursement dans un autre État membre. La demande ainsi vérifiée sera transmise par voie électronique dans un délai de 15 jours à l'autorité fiscale étrangère compétente, à moins qu'il ne soit constaté qu'elle ne satisfait pas aux obligations requises, la demande étant renvoyée dans un tel cas au requérant.

Il est précisé que les règles de remboursement aux assujettis établis au Luxembourg relèvent de la seule compétence des autorités fiscales étrangères. Aussi se peut-il qu'à côté des indications contraignantes figurant aux articles 8 et 9, paragraphe 1, de la directive 2008/9/CE, indications qui par ailleurs sont reprises aux articles 2 et 3 du règlement grand-ducal afférent du 1^{er} décembre 2009, les autorités fiscales étrangères peuvent demander au requérant:

- des informations complémentaires sous forme de codes électroniques pour chaque code énoncé à l'article 9, paragraphe 1, de ladite directive, informations à communiquer moyennant les codes figurant à l'annexe du règlement (CE) N° 1174/2009 de la Commission du 30 novembre 2009 portant modalités d'application des articles 34bis et 37 du règlement n° 1798/2003 du Conseil en ce qui concerne le remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée au titre de la directive 2008/9/CE du Conseil;
- de joindre par voie électronique à la demande de remboursement une copie de la facture ou du document d'importation, lorsque la base d'imposition figurant sur la facture ou le document d'importation est égale ou supérieure à un montant de 1.000 euro ou sa contre-valeur en monnaie nationale. Lorsque la facture a trait à du carburant, ce seuil est de 250 euros ou la contre-valeur en monnaie nationale;
- de fournir une description de ses activités professionnelles, description qui, en vertu dudit règlement (CE) N° 1174/2009, est à effectuer au moyen de la transmission des codes de la NACE Rév. 2 du quatrième niveau visés à l'article 2, paragraphe 1, point d), du règlement (CE) n° 1893/2006.

L'article 55ter

Alors que l'article 55bis a pour objet le remboursement en faveur des assujettis établis dans un État membre, l'article 55ter vise le remboursement en faveur d'assujettis établis en dehors de la Communauté. L'article 55ter reprend les dispositions afférentes ayant figuré dans 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, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2009, dans la mesure où il s'agit de dispositions dont il a été jugé qu'elles doivent figurer dans la loi, les dispositions de pure application étant reprises dans un règlement grand-ducal sur le fondement de l'article 55ter. Il n'y a pas eu de changement quant au fond, la directive 2008/9/CE ne réglant pas la situation des assujettis établis en dehors de la Communauté. Il a juste été procédé à des changements de nature purement formelle, afin d'aligner la présentation dans la mesure du possible à celle de l'article 55bis.

L'article II, paragraphe (2), de la loi du 10 novembre 2009, qui trouve son fondement dans l'article 28, paragraphe 1, de la directive 2008/9/CE, a pour objet d'assurer que les nouvelles règles s'appliquent aux demandes introduites après le 31 décembre 2009, même si elles portent sur des périodes de remboursement antérieures au 1^{er} janvier 2010.

Le Directeur,

A handwritten signature in black ink, appearing to read 'F. K. K.', is written over a faint, illegible stamp or background.