

<p>T.V.A. – Chap. II : Opérations imposables Chap. IX : Obligations des assujettis et de certaines personnes non assujetties et mesures tendant à assurer le paiement de la taxe</p>	<p>Art. 17 Art. 63 TVA</p>
---	--------------------------------------

DIRECTION DE L'ENREGISTREMENT, DES DOMAINES ET DE LA TVA

Circulaire N° 789 du 2 novembre 2018

Lieu d'imposition des prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques

Règles en matière de facturation

Au Journal Officiel – Mémorial A N° 619 du 27 juillet 2018 (cf. copie en annexe), a été publié la loi du 18 juillet 2018 modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée aux fins de transposer 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. Cette loi entre en vigueur au 1^{er} janvier 2019, modifiant la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée comme suit.

Lieu d'imposition des prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques qui sont effectuées à des personnes non assujetties

En vertu de l'article 17, paragraphe 2, point 7 bis°, de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (loi TVA), dans sa version actuelle, le lieu d'imposition des prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques qui sont effectuées à des personnes non assujetties se situe au lieu de résidence du client. En conséquence, un assujetti établi au Luxembourg qui effectue de telles prestations de services à des personnes non assujetties ayant leur résidence dans un autre État membre de l'Union européenne (UE) doit appliquer les taux de TVA de l'État membre de résidence du client et, y étant le redevable de cette TVA, respecter les obligations en matière de TVA de cet État membre soit en s'y identifiant à la TVA, soit en se prévalant du régime particulier visé à l'article 56sexies de la loi TVA et en s'enregistrant dans le guichet unique au Luxembourg en vue de la déclaration et du paiement de la TVA due.

En vue d'alléger les charges administratives des assujettis qui ne sont établis ou n'ont leur domicile ou leur résidence habituelle que dans un seul État membre et qui n'effectuent qu'un faible volume de prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques à des personnes non

assujetties ayant leur résidence dans un État membre autre que celui dans lequel le prestataire de ces services est établi, la directive (UE) 2017/2455 prévoit l'introduction d'un seuil de 10 000 euros dont le non-dépassement entraîne que ces opérations sont soumises à la TVA dans l'État membre d'établissement du prestataire. Cette mesure est facultative, l'assujetti pouvant exercer l'option de soumettre ses prestations de services à la TVA dans l'État membre de résidence du client même si ledit seuil annuel de 10 000 euros n'est pas dépassé.

La transposition de cette mesure dans la loi TVA nationale se fait par l'ajout, à l'article 17, paragraphe 2, point 7bis°, d'un troisième alinéa conformément auquel le lieu d'imposition des prestations de services couvertes par l'alinéa 1^{er} du même point (services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou services électroniques effectués à des personnes non assujetties) se situe au Luxembourg en vertu de l'article 17, paragraphe 1^{er}, point c), de la loi TVA, lorsque le prestataire n'est établi qu'au Luxembourg et que la valeur totale, hors TVA, de telles prestations de services n'a pas dépassé 10 000 euros ni au cours de l'année civile précédente ni au cours de l'année civile en cours. Implicitement, il ressort de ces dispositions que le montant de 10 000 euros ne comprend pas les prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques effectuées à des personnes non assujetties ayant leur résidence au Luxembourg.

Pour la prestation de services par laquelle le seuil de 10 000 euros est dépassé ainsi que pour celles qui suivent, le lieu d'imposition se détermine en vertu des dispositions à l'article 17, paragraphe 2, point 7bis°, alinéa 1^{er}. Le prestataire doit, par conséquent, préalablement à cette prestation soit s'identifier dans l'État membre de résidence du client, soit se prévaloir du régime particulier visé à l'article 56sexies de la loi TVA (guichet unique).

Le prestataire auquel s'appliquent les dispositions de l'article 17, paragraphe 2, point 7bis°, alinéa 3, de la loi TVA, a cependant la faculté d'opter pour l'imposition de ses prestations de services au lieu de résidence du client. L'option s'effectue par écrit auprès de l'administration. Après une période couvrant au moins deux années civiles, il peut y être renoncé, également par écrit.

Cependant, l'exclusion d'un assujetti du régime particulier visé à l'article 56sexies de la loi TVA (guichet unique) en raison de ce qu'il ne fournit plus de services pour lesquels le lieu d'imposition se détermine conformément à l'article 17, paragraphe 2, point 7bis°, alinéa 1^{er}, de la loi TVA, a pour conséquence que cet assujetti ne peut plus recourir à ce régime pendant une période de deux trimestres civils à compter de la date effective d'exclusion. En conséquence, cet assujetti est alors tenu, au cas où le seuil des 10 000 euros serait dépassé au cours de cette période de deux trimestres, de s'identifier dans chaque État membre où résident les clients non assujettis à la TVA auxquels l'assujetti effectue des prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques.

En raison de cette période de quarantaine qui prend cours au moment de l'exclusion d'un assujetti du régime particulier visé à l'article 56sexies de la loi TVA

(guichet unique) et du fait que l'administration n'est pas en mesure de prévoir l'évolution des chiffres d'affaires des assujettis, les dispositions entrant en vigueur au 1^{er} janvier 2019 seront appliquées de manière à ce qu'un assujetti visé par ces nouvelles dispositions qui se prévaut déjà du régime particulier visé à l'article 56^{sexies} de la loi TVA et qui est enregistré au guichet unique au Luxembourg, ne sera exclu dudit régime que lorsqu'il informe l'administration expressément de sa décision au moins quinze jours avant la fin du trimestre civil précédant celui à partir duquel il a l'intention de cesser d'appliquer le régime particulier. La cessation prend alors effet à compter du premier jour du trimestre civil suivant, et le lieu des prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques qui sont effectuées à des personnes non assujetties se situe au Luxembourg à partir de cette date.

L'assujetti enregistré dans le guichet unique au Luxembourg auquel les dispositions entrant en vigueur au 1^{er} janvier 2019 s'appliquent et qui n'informe pas expressément l'administration de sa décision d'être exclu du régime particulier, est supposé avoir opté pour l'imposition de ses prestations de services au lieu de résidence du client.

En tant que mesure complémentaire, tout assujetti qui, en vertu des dispositions applicables à partir du 1^{er} janvier 2019, effectue des prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques à des personnes non assujetties résidant dans d'autres États membres, dont le lieu se situe au Luxembourg en vertu des dispositions de l'article 17, paragraphe 2, point 7^{bis}, alinéa 3, de la loi TVA, doit déclarer le montant de tels services fournis au cours de la période imposable, même s'il se prévaut de la franchise de TVA prévue à l'article 57. L'assujetti se prévalant de la franchise prévue à l'article 57 de la loi TVA peut cependant effectuer le dépôt de la déclaration en cause par la remise matérielle d'un formulaire (qui peut être obtenu sur le site internet de l'administration).

À titre d'exemple:

L'assujetti AZ, qui n'est établi qu'au Luxembourg et qui preste des services électroniques et vend des gadgets électroniques, applique, pour l'année 2018, le régime particulier visé à l'article 56^{sexies} de la loi TVA. Il est enregistré, pour les prestations de services réalisées à des clients non-assujettis ayant leur résidence dans un État membre de l'UE autre que le Luxembourg, dans le guichet unique au Luxembourg.

Au 30 novembre 2018, AZ a effectué des prestations de services à des clients non-assujettis ayant leur résidence au Luxembourg pour un montant de 2 070 euros, des livraisons de biens pour un montant de 3 110 euros et des prestations de services à des clients non-assujettis ayant leur résidence dans un autre État membre pour un montant de 7 730 euros hors TVA.

AZ estime que la valeur totale des services prestés à des clients ayant leur résidence dans une autre État membre de l'UE ne dépassera pas le seuil de 10 000 euros introduit par l'article 17, paragraphe 1^{er}, point 7^{bis}, alinéa 3, de la loi TVA, et

informe l'administration qu'à partir du 1^{er} janvier 2019, il ne réalisera que des prestations de services pour lesquelles le lieu d'imposition se situe au Luxembourg en vertu des nouvelles dispositions dudit article.

Au 1^{er} janvier 2019, AZ se prévaut de l'exemption de la TVA prévue à l'article 57 de la loi TVA, estimant que le montant total des opérations imposables au Luxembourg, sur base du chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année 2018 (16 040 euros au 31 décembre 2018), va rester en dessous du seuil de 30 000 euros prévu audit article.

Cas 1: Au 31 décembre, le chiffre d'affaires total réalisé en 2019 est de 18 825 euros, dont 9 220 euros se rapportant à des services prestés à des clients non-assujettis ayant leur résidence dans un autre État membre de l'UE. AZ doit informer l'administration de son chiffre d'affaires total et déclarer le montant de 9 220 euros sur sa déclaration de TVA à déposer avant le 1^{er} mars 2020.

Les prestations de services effectuées par AZ restent imposables au Luxembourg, conformément à l'article 17, paragraphe 2, point 7bis°, alinéa 3, de la loi TVA. L'ensemble des opérations réalisées par AZ bénéficie de l'exemption de la TVA luxembourgeoise en vertu de l'article 57 de la loi TVA.

Cas 2: Le 12 juin 2019, AZ preste un service électronique d'une valeur de 29,99 euros à un client non-assujetti ayant sa résidence en France et dépasse le seuil de 10 000 visé à l'article 17, paragraphe 2, point 7bis°, alinéa 3, point c), de la loi TVA (10 010,55 euros). Au 31 décembre, le chiffre d'affaires total réalisé en 2019 est de 28 825 euros, dont 18 010 euros hors TVA se rapportant à des services prestés à des clients non-assujettis ayant leur résidence dans un autre État membre de l'UE.

À partir du moment où le seuil de 10 000 euros est dépassé, toutes les prestations de services électroniques effectuées à des clients non-assujettis ayant leur résidence dans un autre État membre de l'UE (la prestation de services ayant déclenché le dépassement de seuil comprise) sont à soumettre à la TVA dans l'État membre de résidence des clients respectifs en vertu de l'article 17, paragraphe 2, point 7bis°, alinéa 1^{er}, de la loi TVA ($18\,010 - 10\,010,55 + 29,99 = 8\,029,44$ euros). Comme AZ ne peut pas recourir au régime particulier visé à l'article 56sexies de la loi TVA (guichet unique) pendant une période de deux trimestres civils à compter de la date à laquelle il a déclaré ne plus vouloir en faire usage (1^{er} janvier 2019), il doit s'identifier dans chaque État membre de résidence de ses clients et y respecter les obligations en matière de TVA (identification, déclaration, paiement, facturation, comptabilité, etc.). Les opérations réalisées par AZ qui continuent d'être imposables au Luxembourg ($28\,825 - 8\,029,44 = 20\,795,56$ euros) bénéficient de l'exemption de la TVA luxembourgeoise en vertu de l'article 57 de la loi TVA.

Cas 3: Le 12 août 2019, AZ preste un service électronique d'une valeur de 29,99 euros à un client non-assujetti ayant sa résidence en France et dépasse le seuil de

10 000 visé à l'article 17, paragraphe 2, point 7 bis°, alinéa 3, point c), de la loi TVA (10 010,55 euros). Au 31 décembre, le chiffre d'affaires total réalisé en 2019 est de 28 825 euros, dont 18 010 euros hors TVA se rapportant à des services prestés à des clients non-assujettis ayant leur résidence dans un autre État membre de l'UE (Belgique, France, Italie et Espagne).

À partir du moment où le seuil de 10 000 euros est dépassé, toutes les prestations de services électroniques effectuées à des clients non-assujettis ayant leur résidence dans un autre État membre de l'UE (la prestation de services ayant déclenché le dépassement de seuil comprise) sont à soumettre à la TVA dans l'État membre de résidence des clients respectifs en vertu de l'article 17, paragraphe 2, point 7 bis°, alinéa 1^{er}, de la loi TVA (18 010 - 10 010,55 + 29,99 = 8 029,44 euros). AZ informe l'administration qu'il va se prévaloir du régime particulier visé à l'article 56sexies de la loi TVA (guichet unique). À cet effet, il s'enregistre à nouveau dans le guichet unique au Luxembourg (déclaration et paiement trimestriel de la TVA dont AZ est redevable dans les autres États membres). Les règles en matière de facturation des prestations de services restent celles applicables au Luxembourg (voir ci-dessous). Les opérations réalisées par AZ qui continuent d'être imposables au Luxembourg (28 825 - 8 029,44 = 20 795,56 euros) bénéficient de l'exemption de la TVA luxembourgeoise en vertu de l'article 57 de la loi TVA.

Règles applicables en matière de facturation

Conformément à la législation actuelle, un assujetti effectuant des prestations de services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou de services électroniques à des personnes non assujetties ayant leur résidence dans un autre État membre doit, en matière de facturation, respecter les règles applicables dans l'État membre dans lequel la prestation de services est imposable, à savoir l'État membre de résidence du client. En conséquence, un assujetti effectuant de telles prestations de services et qui se prévaut au Luxembourg d'un des régimes particuliers visés aux articles 56quinquies et 56sexies de la loi TVA, ce qui le dispense d'une identification à la TVA dans l'État membre de résidence du client, est obligé d'avoir connaissance et de respecter les dispositions relatives à l'établissement de factures des 27 autres États membres.

À partir du 1^{er} janvier 2019, les règles en matière de facturation applicables par un assujetti se trouvant dans la situation décrite ci-avant ne sont plus que les règles de l'État membre dans lequel il se prévaut d'un des régimes particuliers. La transposition de cette mesure est effectuée à l'article 63, paragraphe 3, alinéa 2, point c), de la loi TVA.

Le Directeur,





Loi du 18 juillet 2018 modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée aux fins de transposer 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.

Nous Henri, Grand-Duc de Luxembourg, Duc de Nassau,

Notre Conseil d'État entendu ;

De l'assentiment de la Chambre des Députés ;

Vu la décision de la Chambre des Députés du 3 juillet 2018 et celle du Conseil d'État du 10 juillet 2018 portant qu'il n'y a pas lieu à second vote ;

Avons ordonné et ordonnons :

Art. 1^{er}.

L'article 17, paragraphe 2, point 7bis° de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est remplacé par le texte suivant :

« 7bis° le lieu des prestations de services suivantes fournies à une personne non assujettie est le lieu où cette personne est établie ou a son domicile ou sa résidence habituelle :

- a) les services de télécommunication ;
- b) les services de radiodiffusion et de télévision ;
- c) les services fournis par voie électronique, notamment :
 - i) la fourniture et l'hébergement de sites informatiques, maintenance à distance de programmes et d'équipement ;
 - ii) la fourniture de logiciels et mise à jour de ceux-ci ;
 - iii) la fourniture d'images, de textes et d'informations, et mise à disposition de bases de données ;
 - iv) la fourniture de musique, de films et de jeux, y compris les jeux de hasard ou d'argent, et d'émissions ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement ;
 - v) la fourniture de services d'enseignement à distance.

Lorsque le prestataire de services et le preneur communiquent par courrier électronique, cela ne signifie pas en soi que le service est un service fourni par voie électronique.

L'alinéa 1^{er} ne s'applique pas lorsque les conditions ci-après sont réunies :

- a) le prestataire est établi ou, en l'absence d'établissement, a son domicile ou sa résidence habituelle dans un seul État membre ; et
- b) les services sont fournis à des personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle dans un État membre autre que celui visé au point a) ; et
- 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.

Lorsque, au cours d'une année civile, le seuil visé à l'alinéa 3, point c), est dépassé, l'alinéa 1^{er} s'applique à compter de ce moment.

Le prestataire a le droit d'opter pour que le lieu de ses prestations de services soit déterminé conformément à l'alinéa 1^{er}. Cette option doit obligatoirement couvrir une période de deux années civiles. L'assujetti exerce l'option par la remise à l'administration d'une déclaration écrite. L'option prend effet le premier jour du mois qui suit celui au cours duquel l'administration a reçu la déclaration d'option. Toutefois, lorsque l'assujetti commence son activité économique au cours d'une année civile, l'option prend effet dès le commencement de cette activité, à condition que la réception de la déclaration d'option ait lieu dans les quinze jours suivant ce commencement.

L'assujetti ayant exercé le droit d'option peut y renoncer à condition que, depuis le commencement de la date de prise d'effet de l'option, une période au moins égale à deux années civiles se soit écoulée. La renonciation s'exerce par la remise à l'administration d'une déclaration de renonciation écrite. L'option cesse d'avoir effet le premier jour du mois qui suit celui au cours duquel l'administration a reçu la déclaration de renonciation ; ».

Art. 2.

L'article 56quinquies de la même loi est modifié comme suit :

- 1° Au paragraphe 2, lettre a), les termes « et qui n'est pas, par ailleurs, tenu d'être identifié à la TVA » sont supprimés.
- 2° Le paragraphe 5, alinéa 1^{er}, point e) est remplacé par le texte suivant :

« e) une déclaration indiquant qu'il n'a pas établi le siège de son activité économique sur le territoire de la Communauté et qu'il n'y dispose pas d'un établissement stable. ».

Art. 3.

L'article 63, paragraphe 3, de la même loi est remplacé par le texte suivant :

« 3. La facturation est soumise aux règles déterminées par la présente loi lorsque la livraison de biens ou la prestation de services est réputée être effectuée à l'intérieur du pays conformément aux dispositions du chapitre II.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, la facturation est également soumise aux règles déterminées par la présente loi dans les cas suivants :

- a) la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique à l'intérieur du pays ou y dispose d'un établissement stable à partir duquel la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée, ou qui, en l'absence d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, y a son domicile ou sa résidence habituelle, lorsque les conditions ci-après sont réunies :
 - i) la livraison de biens ou la prestation de services est réputée être effectuée dans un autre État membre conformément aux dispositions du chapitre II ; et
 - ii) l'assujetti qui l'effectue n'est pas établi dans ledit État membre, ou, s'il y dispose d'un établissement stable, celui-ci ne participe pas à la livraison de biens ou à la prestation de services ; et
 - iii) le destinataire de la livraison de biens ou de la prestation de services est le redevable de la taxe ; et
 - iv) la facture n'est pas émise par l'acquéreur ou le preneur (autofacturation) ;
- b) la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique à l'intérieur du pays ou y dispose d'un établissement stable à partir duquel la livraison de biens ou la prestation de services est effectuée, ou qui, en l'absence d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, y a son domicile ou sa résidence habituelle, lorsque la livraison

de biens ou la prestation de services est réputée ne pas être effectuée dans la Communauté, conformément aux dispositions du chapitre II ;

- c) les prestations de services effectuées sont celles couvertes par l'article 17, paragraphe 2, point 7bis° et l'assujetti qui les fournit est identifié au Luxembourg pour s'y prévaloir de l'un des régimes particuliers du chapitre VIII, section 5, applicable à ces services.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, la facturation n'est pas soumise aux règles déterminées par la présente loi lorsque les conditions ci-après sont réunies :

- i) la livraison de biens ou la prestation de services est réputée être effectuée au Luxembourg, conformément aux dispositions du chapitre II ; et
- ii) elle est effectuée par un assujetti qui est établi dans un autre État membre ou dont l'établissement stable au Luxembourg ne participe pas à la livraison de biens ou à la prestation de services ; et
- iii) le destinataire de la livraison de biens ou de la prestation de services est le redevable de la taxe conformément à l'article 61 ; et
- iv) la facture n'est pas émise par l'acquéreur ou le preneur (autofacturation). ».

Art. 4.

L'article 64 de la même loi est modifié comme suit :

1° Il est inséré un paragraphe 5bis ayant la teneur suivante :

« 5bis. Tout assujetti établi ou ayant son domicile ou sa résidence habituelle à l'intérieur du pays et qui fournit des services de télécommunication, de radiodiffusion et de télévision ou des services fournis par voie électronique à des personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle dans un autre État membre, doit déclarer la valeur totale, hors TVA, de telles prestations de services réalisées au cours de la période imposable.

L'assujetti qui se prévaut de la franchise de la taxe sur la valeur ajoutée prévue à l'article 57, qui n'est établi ou n'a son domicile ou sa résidence habituelle qu'à l'intérieur du pays et qui effectue des prestations de services telles que visées à l'alinéa 1^{er} doit, avant le 1^{er} mars de l'année civile, déclarer la valeur totale de ces prestations de services qui ont été réalisées au cours de l'année civile précédente. ».

2° Le paragraphe 8 est complété par l'alinéa suivant :

« Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, l'assujetti visé au paragraphe 5bis, alinéa 2 est autorisé à déposer la déclaration y prévue par la remise matérielle d'un formulaire mis à disposition par l'administration sous forme électronique. ».

Art. 5.

La présente loi entre en vigueur le 1^{er} janvier 2019.

Mandons et ordonnons que la présente loi soit insérée au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg pour être exécutée et observée par tous ceux que la chose concerne.

Le Ministre des Finances,
Pierre Gramegna

Cabasson, le 18 juillet 2018
Henri

Doc. parl. 7249 ; sess. ord. 2017-2018 ; Dir. (UE) 2017/2455.

