

DIRECTION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES

Circulaire N° 714 du 31 décembre 2004

*TVA - Instauration d'une mesure transitoire relative aux livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations de tabacs fabriqués munis de bandelettes fiscales délivrées par l'administration des douanes et accises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005.*

Par la présente, il est transmis au personnel de l'administration, en annexe et pour information, le texte du règlement grand-ducal du 21 décembre 2004 prévoyant, en matière de taxe sur la valeur ajoutée, une mesure transitoire relative aux livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations de tabacs fabriqués munis de bandelettes fiscales délivrées par l'administration des douanes et accises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005. Il appelle les commentaires suivants.

Aux termes de l'article 40, paragraphe 1, point 3°, en combinaison avec l'annexe C, point 6°, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, les tabacs fabriqués, tels que cigarettes, cigares et cigarillos, tabacs à fumer, à priser et à mâcher, sont actuellement soumis au taux intermédiaire de 12%.

L'article 4, paragraphe (2) de la loi du 21 décembre 2004 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2005 supprime notamment la disposition figurant au point 6° de l'annexe C de ladite loi TVA, avec comme conséquence que les tabacs fabriqués y désignés sont soumis au taux normal de 15% avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2005.

Le régime spécial de perception à la source de la TVA, d'un côté, et la perception des droits d'accise lors de l'achat des bandelettes fiscales, d'un autre côté, posent un problème quant à l'application du taux de TVA aux tabacs fabriqués en cas de modification de la fiscalité.

Le règlement grand-ducal 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 prévoit dans son article 2 que, par dérogation aux dispositions des articles 28 à 36 de ladite loi du 12 février 1979, la base d'imposition pour les livraisons, les acquisitions intracommunautaires et les importations de tabacs fabriqués est constituée par le prix figurant sur la bandelette fiscale, diminué de la taxe sur la valeur ajoutée due sur cette base.

L'article 3 de ce règlement prévoit que la taxe sur la valeur ajoutée est due

- a) par le fabricant pour les tabacs fabriqués au Grand-Duché de Luxembourg;
- b) par l'assujetti qui effectue des acquisitions intracommunautaires de tabacs fabriqués dans un autre État membre de la Communauté économique européenne;
- c) par l'importateur pour les tabacs fabriqués dans un pays autre qu'un État membre de la Communauté économique européenne.

Aux termes de l'article 39, paragraphe 1, 1<sup>er</sup> alinéa, de la loi modifiée TVA le taux de TVA applicable aux livraisons de biens est celui en vigueur au moment de la réalisation du fait générateur de la taxe, à l'exception des livraisons de biens pour lesquelles le fournisseur est tenu d'établir une facture conformément aux dispositions de l'article 61, paragraphe 1, point 2<sup>o</sup>, sous a), de ladite loi TVA. Pour ces dernières livraisons, le taux applicable est celui en vigueur au moment où la taxe devient exigible. Le paragraphe 2 de l'article 39 contient toutefois l'habilitation de prendre, par voie de règlement grand-ducal, des mesures en vue d'éviter, au moment du relèvement du taux, des inégalités dans l'application de la taxe. Cette habilitation permet de prévoir pour ces dernières livraisons que le taux applicable est celui en vigueur au moment où la livraison de biens est effectuée.

Conformément à l'article 39, paragraphe 1, 2<sup>ème</sup> et 3<sup>ème</sup> alinéas, le taux applicable aux acquisitions intracommunautaires et aux importations de biens est celui en vigueur au moment où la taxe devient exigible.

#### Incidence en matière de livraisons de tabacs fabriqués

En ce qui concerne les tabacs qui sont fabriqués au Grand-Duché, le fait générateur de la taxe a lieu au moment où la livraison est effectuée. Lorsque cette livraison est effectuée après le 31 décembre 2004, le taux de TVA en vigueur dès le 1<sup>er</sup> janvier 2005, en l'occurrence le taux normal de 15 pour cent, est en principe applicable.

L'application conséquente de cette règle comporterait la non-utilisabilité, pour les tabacs fabriqués livrés après le 31 décembre 2004, des bandelettes fiscales restantes délivrées par l'administration des douanes et accises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005, sous peine d'une réduction de la marge bénéficiaire dans le chef des fabricants concernés. Partant, ces bandelettes devraient faire l'objet d'un remplacement par de nouvelles bandelettes, en proportion bien entendu de la valeur augmentée de ces dernières, ce qui engendrerait cependant des frais et dégâts matériels importants surtout en ce qui concerne les tabacs fabriqués munis de bandelettes fiscales en 2004 et qui se trouvent en stock à la fin de l'année 2004.

Il a dès lors été prévu d'assurer, à l'endroit des tabacs fabriqués en question, qu'il soit dérogé aux dispositions de l'article 39 de la loi TVA, selon lesquelles le taux applicable aux livraisons de biens est déterminé par référence au moment de la réalisation du fait générateur respectivement au moment de l'exigibilité de la taxe.

Dans ce contexte il y a lieu de relever que l'administration des douanes et accises prescrit que les tabacs fabriqués munis de bandelettes fiscales délivrées avant

le 1<sup>er</sup> janvier 2005, c'est-à-dire munis de bandelettes fiscales renseignant un prix de vente comprenant la TVA au taux intermédiaire de 12%, et pour lesquels le droit d'accise autonome en vigueur avant cette date a déjà été pris en compte, doivent être écoulés avant le 1<sup>er</sup> juin 2005. En effet, l'article 95 du règlement ministériel du 31 août 1994 portant publication de l'arrêté ministériel belge du 1<sup>er</sup> août 1994 relatif au régime fiscal des tabacs manufacturés dispose notamment que « En cas de modification de la fiscalité, les fabricats munis d'un signe fiscal délivré avant la date d'entrée en vigueur de la modification peuvent encore être vendus après cette date. »

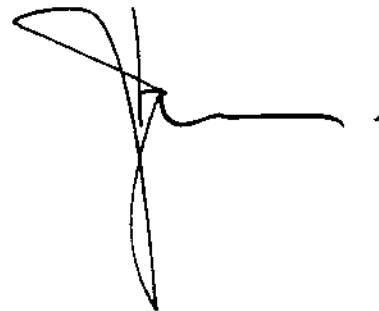
La problématique décrite ci-dessus est pareille en ce qui concerne les livraisons de tabacs fabriqués effectuées avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005, et qui sont nécessairement munis de bandelettes fiscales renseignant l'ancien prix de vente, dans l'hypothèse où la taxe devient exigible après le 31 décembre 2004. Il y a eu lieu d'assurer, également à leur égard, que le taux intermédiaire de TVA de 12% est applicable.

#### Incidence en matière d'acquisitions intracommunautaires et importations de tabacs fabriqués

Le taux applicable aux acquisitions intracommunautaires et aux importations de tabacs fabriqués étant lié au moment de l'exigibilité de la taxe, il y a été dérogé également, et ce afin de permettre que les tabacs fabriqués munis de bandelettes fiscales renseignant l'ancien prix délivrées par l'administration des douanes et accises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005 puissent également bénéficier de l'application du taux intermédiaire de 12%, même si la taxe y afférente devient exigible en 2005.

Les buts visés par le règlement grand-ducal du 21 décembre 2004 sont atteints moyennant une dérogation aux articles 39 et 40 de la loi TVA, dérogation qui tient compte du fait que les bandelettes fiscales établies sur la base de la situation existant après le 31 décembre 2004, c'est-à-dire des bandelettes fiscales renseignant un prix de vente comprenant la TVA au taux normal de 15%, ne sont délivrées par l'administration des douanes et accises qu'après cette date.

Le Directeur,



**Extrait du mémorial A - N° 211 du 30 décembre 2004**

3807

**Règlement grand-ducal du 21 décembre 2004 prévoyant, en matière de taxe sur la valeur ajoutée, une mesure transitoire relative aux livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations de tabacs fabriqués munis de bandefettes fiscales délivrées par l'administration des douanes et accises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005.**

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

Vu la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée et notamment ses articles 39, paragraphe 2, et 56, paragraphe 2;

Les avis de la Chambre de commerce, de la Chambre des métiers et de la Chambre d'agriculture ayant été demandés;

Vu l'article 2 (1) de la loi du 12 juillet 1996 portant réforme du Conseil d'Etat et considérant qu'il y a urgence;

Sur le rapport de Notre Ministre des Finances et après délibération du Gouvernement en Conseil;

Arrêtons:

**Art. 1<sup>er</sup>.** Par dérogation aux articles 39 et 40 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, le taux intermédiaire de douze pour cent est applicable aux livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations de tabacs fabriqués munis de bandelettes fiscales délivrées par l'administration des douanes et accises avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005, dans l'hypothèse où le taux normal de quinze pour cent leur serait applicable conformément aux dispositions figurant auxdits articles.

**Art. 2.** Notre Ministre des Finances est chargé de l'exécution du présent règlement qui sera publié au Mémorial et entrera en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2005.

Le Ministre des Finances,  
Jean-Claude Juncker

Château de Berg, le 21 décembre 2004.  
Henri