

T.V.A. - Chap. VI: Exonérations (art. 43 - 47) Chap. VIII: Régimes particuliers – impositions forfaitaires (art. 58 – 60)	Art. 43 Art. 44-45 Art. 58-60 T.V.A.
---	---

DIRECTION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES

Circulaire N° 746 du 28 décembre 2009

T.V.A. - Navigation fluviale et maritime – Services publics postaux – Taux forfaitaire agricole

Les textes de l'article 18 de la loi du 18 décembre 2009 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2010 ainsi que du règlement grand-ducal du 3 décembre 2009 modifiant le règlement grand-ducal modifié du 16 juin 1999 relatif à l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée des opérations en dehors de la Communauté, des livraisons intracommunautaires de biens et d'autres opérations ont été publiés au Mémorial A n° 254 du 24 décembre 2009 respectivement au Mémorial A n° 234 du 8 décembre 2009. Ces textes appellent les commentaires suivants.

L'article 18 de la loi budgétaire a pour objet de mettre la législation luxembourgeoise en matière de TVA mieux en conformité avec la législation communautaire correspondante, suite à deux interventions de la Commission européenne visant d'une part l'exonération appliquée par le Luxembourg en matière de navigation fluviale et maritime et, d'autre part, l'exonération existant au Luxembourg dans le domaine du service public postal.

Ad paragraphe (1) de l'article 18 de la loi budgétaire du 18 décembre 2009

Une intervention de la Commission concerne le fait que la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée comporte, à l'article 43, paragraphe 1, sous i), non seulement une exonération en faveur des prestations de services effectuées pour les besoins de la navigation maritime mais également une exonération en faveur de certaines livraisons de biens et prestations de services effectuées pour les besoins de la navigation fluviale, alors que la directive 2006/112/CE ne prévoit une exonération qu'en faveur de la navigation en haute mer.

Le Luxembourg a appliqué l'exonération en faveur de la navigation fluviale sur la base d'une déclaration inscrite au procès-verbal de la session du 17 mai 1977 du Conseil ECOFIN au cours de laquelle la sixième directive TVA a été

adoptée et portant notamment sur l'article 15, points 4, 5 et 8 (devenu l'article 148, points a), c) et d), de la directive 2006/112/CE) «Le Conseil et la Commission déclarent que le Grand-Duché de Luxembourg peut appliquer une exonération correspondante, à l'exception des provisions de bord, en ce qui concerne les bateaux fluviaux circulant exclusivement en trafic international et assurant un transport rémunéré de marchandises.»

Déjà en 1999, la Commission européenne avait contesté partiellement ledit dispositif d'exonération, en ce qu'il s'étendait sur les livraisons d'avitaillement pour les bateaux fluviaux visés dans la prédite législation. La Commission a argumenté jadis que d'après une jurisprudence constante de la Cour de Justice des Communautés européennes les déclarations au procès-verbal n'ont aucune valeur juridique et que dès lors, dans la mesure où elles sont manifestement en contradiction avec le texte auquel elles se réfèrent, elles ne peuvent être invoquées pour couvrir une infraction. Étant donné que la contestation de l'exonération incriminée par la Commission, sur la base de la jurisprudence de la Cour de Justice des Communautés européennes, n'était, d'un point de vue purement juridique, pas pertinemment réfutable, et que la Commission réfuta, au niveau d'un avis motivé, les observations lui communiquées par les autorités luxembourgeoises, ladite exonération a été supprimée à partir de 2002.

La Commission ayant mis en cause maintenant le dispositif entier d'exonération en faveur de la navigation fluviale, les éléments qui en restent (par exemple la location de bateaux) sont également à supprimer. La situation juridique étant identique à celle ayant entouré l'intervention précédente de la Commission, tant la suppression en bloc de l'exonération en faveur de la navigation fluviale qu'une modification du règlement grand-ducal du 16 juin 1999 relatif à l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée des opérations à l'exportation en dehors de la Communauté, des livraisons intracommunautaires et d'autres opérations ont été jugées nécessaires.

Par la même occasion, il est tenu compte, au paragraphe (1), d'un reproche de la Commission concernant l'exonération en faveur de la navigation maritime. La Commission a critiqué que la législation luxembourgeoise, en prévoyant une exonération en faveur des bateaux affectés à la *navigation maritime* et assurant un transport rémunéré ou l'exercice d'une activité commerciale, industrielle ou de pêche alors que la directive vise les bateaux affectés à la *navigation en haute mer*, assigne à l'exonération concernée un champ d'application légèrement plus vaste que celui lui assigné par la directive. Il y est remédié en alignant le texte national sur les dispositions afférentes de la directive. D'ailleurs la Commission a également critiqué que, pour les besoins de la détermination de l'affectation, le règlement grand-ducal précité recourt à une fiction tenant notamment compte de

l'inscription du bateau sur des registres officiels alors que, selon la Commission, c'est l'affectation effective qui doit être déterminante. Ladite fiction est supprimée moyennant le règlement grand-ducal modificatif du 3 décembre 2009.

Ad paragraphe (2) de l'article 18 de la loi budgétaire du 18 décembre 2009

L'autre intervention de la Commission vise à connaître les implications de l'arrêt de la Cour de Justice des Communautés européennes (CJCE) dans l'affaire C-357/07 (TNT Post UK) au regard de la compatibilité avec le droit communautaire de l'exonération prévue par l'article 44, paragraphe 1, point a), de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée. En vertu de cette disposition, sont exonérées [...] les prestations de services et les livraisons de biens accessoires à ces prestations de services, à l'exception des télécommunications et des livraisons de biens accessoires aux télécommunications, effectuées par l'entreprise des postes et télécommunications. La disposition communautaire correspondante, à savoir l'article 132, paragraphe 1, point a), de la directive 2006/112/CE du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée, prévoit que « Les États membres exonèrent [...] les prestations de services et les livraisons de biens accessoires à ces prestations, à l'exception des transports de personnes et des télécommunications, effectuées par les services publics postaux. »

En vertu du prédit arrêt, la notion de services publics postaux doit être interprétée en ce sens qu'elle vise des opérateurs, publics ou privés, qui s'engagent à assurer dans un État membre la totalité ou une partie du service universel tel que défini à l'article 3 de la directive modifiée 97/67/CE et transposé en droit national par l'article 7 de la loi modifiée du 15 décembre 2000 sur les services postaux et les services financiers postaux, et ce sont uniquement les opérations effectuées au titre de l'engagement d'assurer le service universel qui bénéficient de l'exonération de la TVA.

La disposition d'exonération reprise à l'article 44, paragraphe 1, point a), de la loi TVA luxembourgeoise diffère du texte de l'article 132, paragraphe 1, point a), de la directive 2006/112/CE, tel qu'interprété par l'arrêt de la CJCE dans l'affaire C-357/07, en ce sens qu'au lieu de viser les prestations de services effectuées par les services publics postaux, elle vise les prestations de services effectuées par l'entreprise des postes et télécommunications (en abrégé l'EPT). Ceci tient au fait que l'EPT est actuellement, au Luxembourg, le seul opérateur ayant la qualité de service public postal puisque c'est le seul prestataire du service universel. L'exonération des prestations effectuées par les services postaux publics ne pouvant, comme l'a précisé le prédit arrêt, s'appliquer qu'aux

prestations de services effectuées à ce titre - c'est-à-dire, en d'autres termes, au titre de prestataire du service universel - la disposition afférente est de nature à garantir actuellement que le résultat voulu par la directive soit atteint. Afin d'assurer toutefois dès maintenant que la législation luxembourgeoise reste conforme au droit communautaire dans l'hypothèse où le service universel serait à l'avenir assuré également par d'autres opérateurs, ladite disposition est modifiée, par le biais du paragraphe (2), de manière à lui donner la teneur suivante: « les prestations de services et les livraisons de biens accessoires à ces prestations effectuées par les services publics postaux ».

Ad paragraphe (3) de l'article 18 de la loi budgétaire du 18 décembre 2009

Les taux de compensation du régime d'imposition forfaitaire de l'agriculture et de la sylviculture établis par l'article 58, paragraphe 2, de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée sont calculés en fonction de la charge moyenne de TVA qui grève les éléments utilisés pour les besoins des exploitations agricoles et forestières suivant les prescriptions des articles 297 à 299 de la directive 2006/112/CE du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée. En vertu de ces dispositions, les États membres fixent, pour autant que de besoin, des pourcentages forfaitaires de compensation. Ils peuvent fixer des pourcentages forfaitaires de compensation différenciés pour la sylviculture, les diverses sous-branches de l'agriculture et la pêche. Les États membres notifient à la Commission les pourcentages forfaitaires de compensation avant leur mise en application. Ces pourcentages forfaitaires de compensation sont déterminés sur la base des données macro-économiques relatives aux seuls agriculteurs forfaitaires des trois dernières années. Les pourcentages peuvent être arrondis au demi-point inférieur ou supérieur. Les États membres peuvent aussi réduire ces pourcentages jusqu'au niveau zéro. Les pourcentages ne peuvent avoir pour effet de procurer à l'ensemble des agriculteurs forfaitaires des remboursements supérieurs aux charges de TVA en amont.

Les données en question sont établies par la division des comptes économiques et des statistiques agricoles du Service d'Économie rurale (SER) du Ministère de l'Agriculture, de la Viticulture et du Développement rural. D'après les dernières en date, le taux forfaitaire statistique de compensation dans l'agriculture s'élève à 9,54 pour cent.

Le taux forfaitaire légal de compensation dans l'agriculture étant de 9 pour cent en vertu de l'article 58, paragraphe 2, premier alinéa, point a), de ladite loi du 12 février 1979, le taux forfaitaire légal est relevé, en considération de la

prédite évolution du taux forfaitaire statistique, à 10 pour cent avec effet à partir du 1^{er} janvier 2010.

Ad règlement grand-ducal du 3 décembre 2009

L'article 18, paragraphe (1), de la loi concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2010 ayant modifié l'article 43, paragraphe 1, point i), de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée de manière à en écarter l'exonération en faveur de la navigation fluviale suite à une mise en demeure émanant de la Commission européenne, le prédit règlement grand-ducal a supprimé les dispositions d'exécution relatives à cette exonération ayant figuré à l'article 7 du règlement grand-ducal modifié du 16 juin 1999 relatif à l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée des opérations à l'exportation en dehors de la Communauté, des livraisons intracommunautaires de biens et d'autres opérations.

En outre, le règlement grand-ducal a adapté les dispositions d'exécution figurant dans le prédit règlement grand-ducal et relatives à l'exonération en matière maritime aux modifications afférentes apportées au point i) de l'article 43, paragraphe 1, de ladite loi TVA et consistant à ne faire bénéficier de l'exonération, pour ce qui concerne le trafic rémunéré de voyageurs ou l'exercice d'une activité commerciale, industrielle ou de pêche, que les prestations concernant des bateaux affectés à la navigation en haute mer. Par haute mer, il y a lieu d'entendre les eaux internationales adjacentes à la limite des eaux territoriales, qui se situent à 12 miles du rivage le plus proche.

Finalement, le règlement grand-ducal a supprimé, suite aux critiques afférentes de la Commission, la fiction consistant à considérer l'affectation des bateaux comme établie pour les besoins de l'exonération du fait notamment de leur inscription sur des registres officiels.

L'entrée en vigueur du règlement est fixée au 1^{er} janvier 2010, date de mise en vigueur de la prédite loi du 18 décembre 2009 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2010.

Le Directeur adjoint,



Mathis MELLINA
directeur adjoint