

Changements TVA 2021⁽¹⁾ :

Importations de biens et responsabilité des interfaces électroniques

Par Christian DEGLAS, Partner, Michel LAMBION, Managing Director et Eric RÉOLON, Director, Deloitte Tax & Consulting

A partir du 1^{er} juillet 2021, de nouvelles règles s'appliqueront au sein de l'Union européenne à un certain nombre d'opérations. Ces modifications devaient initialement intervenir au 1^{er} janvier 2021 mais ont été retardées de six mois en raison de la crise sanitaire. Par souci de clarté, nous aborderons dans un premier article les changements relatifs aux importations de biens et à la responsabilité des interfaces électroniques pour certaines opérations qu'elles facilitent⁽²⁾. Dans un second article, nous envisagerons les changements relatifs à certaines opérations sur biens et services dans l'Union européenne.

La montée en puissance du commerce électronique de biens a abouti à ce que de nombreux achats auprès de fournisseurs établis en dehors de l'Union européenne échappent à la TVA normalement due, ce qui est défavorable aux opérateurs économiques européens et aux finances des Etats concernés. De plus, elle a aussi renforcé les distorsions au sein de l'Union européenne au profit des Etats membres appliquant les taux de TVA les plus bas.

En conséquence, l'Union européenne a adopté de nouvelles règles qui seront applicables à ces achats à compter du 1^{er} juillet 2021. Ces nouvelles règles peuvent paraître disparates. Néanmoins, elles ont un but commun qui est d'assurer la taxation dans le pays de consommation, qui correspond, en général, à celui de résidence du consommateur pour les services et celui de la mise à disposition du client pour les biens⁽²⁾. De plus, leur mise en pratique repose sur un outil commun, l'OSS (one stop shop) ou guichet unique, qui est un système permettant à un opérateur économique de reprendre dans une seule déclaration les opérations qu'il réalise dans différents Etats membres autre que celui où il est établi et qui y sont taxables. L'OSS est bien connu puisqu'il est déjà utilisé pour les services de télécommunication, de radio-télédiffusion et électroniques rendus à des clients particuliers par des prestataires établis dans un autre pays que



celui du client. Il évite donc les immatriculations TVA multiples et leur coût moyen, estimé par la Commission à € 8.000 par an et immatriculation.

Le nouveau régime dit «des ventes à distance de biens importés»

Selon les règles actuelles, les biens en provenance de pays tiers à l'Union européenne sont taxés comme des importations de biens dans l'Etat membre où ils pénètrent pour la première fois dans l'Union européenne (ou dans celui dont ils sortent du régime douanier où ils ont été placés).

Un nouveau régime dit des «ventes à distance de biens importés de territoires tiers ou de pays tiers» s'appliquera lorsque le fournisseur (établi ou non dans l'Union européenne) transporte le bien à destination de l'acquéreur ou charge un tiers d'effectuer ce transport pour son compte et que l'acheteur est un particulier, une personne morale non assujettie (personnes de droit public, associations) ou un assujetti bénéficiant d'un régime particulier (comme celui des agriculteurs). L'importation de ces biens préalable à cette vente à distance sera exonérée de TVA et la TVA due sera celle de l'Etat membre où les biens sont mis à disposition de l'acheteur.

Ce nouveau régime ne s'appliquera pas aux moyens de



transport neufs et aux biens montés ou installés par le vendeur. Ces biens resteront soumis aux règles applicables aux importations décrites ci-dessus.

Le vendeur ne sera pas tenu de s'immatriculer dans chaque Etat membre où il met des biens à la disposition de ses clients puisqu'il pourra utiliser l'OSS. Le vendeur établi en dehors de l'Union européenne pourra désigner un représentant établi dans l'Union européenne qui accomplira ses obligations TVA en son nom et pour son compte. De même, les Etats membres pourront imposer la désignation d'un tel représentant. Enfin, l'exonération pour les importations de valeur négligeable (moins de € 22) sera supprimée parce qu'elle a impliqué de nombreuses fraudes.

Afin d'illustrer les conséquences de ces règles, prenons l'exemple d'un consommateur établi au Luxembourg et y recevant des biens en provenance de Chine :

	Régime	TVA
Jusqu'au 30 juin 2021	Importation	De l'Etat membre d'importation ou de sortie du régime douanier (exemple : le bien est importé à Anvers, la TVA belge est due avec possibilité de mettre le bien sous un régime douanier, et de payer la TVA luxembourgeoise; s'il est importé au Luxembourg, la TVA luxembourgeoise est due)
A partir du 1 ^{er} juillet 2021	Ventes à distance à distance de biens importés	Importation exonérée et TVA luxembourgeoise due sur la vente à distance via l'OSS
	Importation (pour les biens non soumis au régime des ventes à distance de biens importés)	De l'Etat membre d'importation ou de sortie du régime douanier (voir ci-dessus).



Intervention des interfaces électroniques dans des ventes à distance de biens importés

L'introduction du nouveau régime des ventes à distance de biens importés n'est pas à elle seule suffisante pour assurer le paiement effectif de la TVA. Il est donc prévu qu'à partir du 1^{er} juillet 2021, les interfaces électroniques telles que les plateformes, portails ou places de marché, seront responsables de la TVA due sur ces biens lorsqu'elles facilitent des ventes à distance de biens importés d'une valeur inférieure à € 150. Dans la mesure où le prix moyen d'un achat sur internet est, selon la Commission européenne, de € 95, le fait que ce nouveau régime ne s'applique pas aux biens d'une valeur supérieure à € 150 ne devrait avoir qu'un impact limité sur la responsabilité des interfaces électroniques.

Le terme «facilite» désigne l'utilisation d'une interface électronique permettant à un acquéreur et à un fournisseur d'entrer en contact et qui aboutit à une livraison de biens. Néanmoins, il est considéré que l'interface électronique ne facilite pas la livraison lorsque l'opérateur de cette interface n'intervient ni dans la fixation des conditions générales de la vente, ni dans l'autorisation de facturation, ni dans la commande ou dans la livraison des biens. Ces conditions

sont cumulatives. Si le rôle de l'opérateur est limité au traitement du paiement, ou le placement d'annonces ou à rediriger les acheteurs vers d'autres interfaces, il n'est pas soumis aux nouvelles règles de responsabilité. Il en ira de même s'il reçoit de fournisseur ou de tiers des informations dont il est tributaire, que ces informations sont erronées et qu'il peut démontrer qu'il ignorait et ne pouvait pas raisonnablement savoir que ces informations étaient incorrectes. Lorsque les plateformes sont responsables du paiement de la TVA sur les importations, elles ne devront pas s'immatriculer à la TVA dans chaque Etat membre où elles mettent des biens à la disposition de leurs clients mais pourront utiliser l'OSS.

Autre responsabilité des opérateurs d'interfaces électroniques

Les opérateurs d'interface électronique seront aussi responsables de la TVA due sur les livraisons de biens au sein de l'Union européenne par un vendeur établi en dehors de l'Union européenne à une personne non-assujettie lorsqu'ils facilitent ces livraisons. Cette disposition pourrait concerner, par exemple, une vente qu'une entreprise non-européenne réaliserait à partir d'un stock qu'elle détient dans l'Union européenne et facilitée par l'interface. A nouveau, l'OSS pourra être utilisé.

Les modifications devant intervenir en 2021 représentent des responsabilités nouvelles et des risques financiers non négligeables pour les interfaces électroniques. Elles devront donc prendre des mesures telles que des développements technologiques, une adaptation des conditions contractuelles et la sensibilisation des personnes concernées. Toutes les personnes, y compris les particuliers, qui importent des biens de pays ou territoires ne faisant pas partie de l'Union européenne ou sont impliqués dans de telles importations comme les entreprises postales ou de transport seront, à des degrés divers, affectées par les nouvelles règles.

¹⁾ Au regard de leur complexité, nous ne les aborderons pas dans tous leurs détails afin de préserver la lisibilité de l'article.

²⁾ Généralement, le lieu de résidence correspondra à celui de mise à disposition des biens mais pas toujours. Ainsi, un résident luxembourgeois peut se faire livrer par un fournisseur belge un bien dans sa résidence secondaire en France. Le pays de consommation sera la France et non le Luxembourg. La TVA française sera donc due.

Croissance forte du chiffre d'affaires d'EY Luxembourg de 13,0%

EY Luxembourg a annoncé le 12 octobre une croissance de 13,0% de son chiffre d'affaires, qui s'élève à 263 millions d'euros pour son année fiscale clôturant au 30 juin 2020.

«L'année que nous venons de clôturer a été extraordinaire pour EY Luxembourg, qui a enregistré la plus forte hausse de son chiffre d'affaires depuis 2009, l'année de ma prise de fonction en tant que Country Managing Partner. 2020 a également marqué la fin d'un cycle stratégique Vision 2020, qui nous a permis de dépasser nos objectifs de croissance et de faire grandir notre bureau de 100 millions d'euros de chiffre d'affaires et 700 collaborateurs en 2009 à 263 millions d'euros et plus de 1.600 personnes à ce jour. La performance a été particulièrement forte au cours des cinq dernières années avec une croissance de notre chiffre d'affaires de 60% sur cette période», déclare Alain Kinsch, Country Managing Partner jusqu'au 30 juin 2020.

Le département audit d'EY Luxembourg a aussi enregistré un record historique, affichant une croissance de son chiffre d'affaires de 16,5%, confortant sa position de deuxième plus grand cabinet d'audit au Luxembourg. «Démontrer un tel leadership pendant 11 années consécutives, et de surcroît en faveur d'une gamme de services peu connue pour enregistrer de fortes croissances, représente une performance tout à fait remarquable de la part de notre département audit. Ce succès est le résultat d'une combinaison de croissances robustes de nos départements



Alain KINSCH et Olivier COECKELBERGS, ancien et nouveau Country Managing Partner d'EY Luxembourg

phases que sont le Private Equity et le Real Estate, le fait d'être devenu le plus grand cabinet d'audit pour les banques, et de devenir leader sur le marché des PME commerciales et des entreprises ayant établi leur siège social au Luxembourg. Cette année encore, nous avons enregistré de nombreux mandats de toutes tailles», ajoute Alain Kinsch.

«Le département fiscal au Luxembourg a enregistré une forte croissance de son chiffre d'affaires de 12,1% pour l'année financière clôturant au 30 juin 2020. Nos conseillers fiscaux ont notamment guidé leurs clients à travers les nombreux changements réglementaires induits par la transposition au Luxembourg des direc-

tives ATAD et MDR, et les ont assistés sur les problématiques liées à la publication de nouvelles recommandations sur les prix de transfert par l'OECD (Chapitre X) en février de cette année. Par ailleurs, la digitalisation, l'automatisation et la robotique continuent leur expansion et représentent un facteur important de différenciation, et notamment pour nos offres en matière de conformité mondiale et de reporting (Global Compliance & Reporting) et de fiscalité indirecte, ainsi que pour nos autres services fiscaux. Parmi les autres moteurs de croissance de notre département fiscal au Luxembourg sont à citer les activités de conseil prestées par notre équipe People Advisory Services en relation avec les problématiques trans-

frontalières et la mise en place de politiques salariales pour les entreprises, la (re)structuration d'entreprises, le support transactionnel, mais aussi l'accompagnement en matière de family office. D'un point de vue financier, nos services dédiés aux prix de transfert ou encore au Global Compliance and Reporting affichent les croissances les plus élevées, ne masquant toutefois en rien une croissance globale soutenue des autres métiers de notre département fiscal. Au vu des conditions de marché actuelles, EY Luxembourg sort son épingle du jeu en enregistrant en général une croissance significative dans l'industrie des services financiers, et particulièrement dans le domaine des fonds alternatifs, qui requiert un conseil fiscal de haute qualité. Cette demande pour ce type de services devrait d'ailleurs s'accroître au cours des prochains mois et années à venir», affirme Alain Kinsch.

Le chiffre d'affaires du département conseil d'EY Luxembourg a baissé cette année, affichant un recul de 7,3%. «Après une croissance à doubles chiffres enregistrée annuellement par notre département conseil au cours des cinq dernières années, soit une croissance totale de 83%, nous avons traversé une année mouvementée au cours des douze derniers mois. D'une part, ce fut une année de consolidation de nombreux investissements réalisés au sein de notre département conseil au cours des dernières années et, c'est par ailleurs ce département qui a été le plus impacté par une baisse de dépenses et le report de projets en matière de conseil depuis avril en raison de la Covid-19», explique Alain Kinsch.

Finalement, le département Transactions/M&A a connu une nouvelle année de succès en affichant une croissance de son chiffre d'affaires de 30%, liée notamment à l'accompagnement par EY Luxembourg d'entreprises locales dans des problématiques de fusions et acquisitions en sa qualité de principal conseiller financier, mais également l'industrie du Private Equity et du Real Estate au niveau local en tant qu'expert externe en évaluation d'entreprises.

«Cette année étant la dernière pour laquelle je rends compte de nos résultats en qualité de Country Managing Partner, je saisis cette opportunité pour remercier les membres de notre équipe dirigeante, les associés ainsi que tous les professionnels d'EY Luxembourg qui m'ont accompagné au cours des 11 dernières années. Ce fut un honneur de diriger un groupe de personnes si formidable. Je suis convaincu qu'Olivier saura mener la nouvelle génération d'associés vers un succès continu», conclut Alain Kinsch.

«Je tiens à remercier Alain, au nom de tout notre partnership, pour son leadership assumé avec excellence, sa réussite et son énergie sans relâche au cours des 11 dernières années en tant que Country Managing Partner. Je suis très fier de lui succéder. Ces derniers mois, nous avons travaillé avec Alain de concert, afin d'assurer une transition en douceur pour cette succession que nous allons poursuivre et finaliser jusqu'à Noël», affirme Olivier Coeckelbergs, Country Managing Partner à compter du 1^{er} juillet 2020.