TVA et digitalisation (10) :

Extension du guichet unique (One stop shop – OSS) et autres modifications de la loi TVA à compter du 1er janvier 2027

Par Cédric Tussiot, Partner, Michel Lambion, Managing Director, Deloitte Tax & Consulting





Ce dixième article de notre série consacrée à la digitalisation de la TVA nous permet d'examiner le projet de loi 8812[1] qui introduira dans la loi TVA luxembourgeoise un certain nombre de dispositions de la directive ViDA (VAT in the digital age[2]) qui doivent entrer en vigueur au 1er janvier 2027.

Il doit donc être voté avant la fin de l'année. Il a été déposé au parlement le 30 juillet, c'est-à-dire le même jour que le projet de loi relatif à la facturation électronique[3] qui impose la facture électronique pour les opérations nationales entre entreprises à partir de 2028 et anticipe la même obligation pour les opérations au sein de l'Union européenne (UE) au 1er juillet 2030 prévue par la directive ViDA. Il s'agit donc de « faux-jumeaux ».

Ces mesures portent, principalement, sur l'extension de l'utilisation du guichet unique (One stop shop - OSS), mais aussi sur le régime des petites entreprises et celui des ventes à distance.

Rappel des règles relatives à l'OSS

L'OSS permet aux entreprises de payer en ligne la TVA due dans les pays autres que celui de leur établissement. A l'origine, ceci concernait les transactions (prestations de services et livraisons de biens) avec les particuliers. Le système ayant démontré son efficacité, il est étendu aux transactions avec deux autres catégories de personnes qui ne sont pas enregistrées à la TVA parce que leurs activités ne sont pas soumises à TVA.

La première catégorie est celle des personnes morales non assujetties à la TVA, comme les pouvoirs publics ou les associations. Elles ne doivent s'enregistrer à la TVA que lorsqu'elles réalisent des acquisitions intracommunautaires de biens (biens transportés d'un Etat membre vers un autre Etat membre) pour une valeur supérieure à € 10.000, hors TVA, par an[4]. Il s'agira, par exemple, du cas d'une association luxembourgeoise qui achète des ordinateurs en Belgique qui sont transportés jusqu'à son siège au Grand-Duché.

La deuxième catégorie est celle des assujettis à la TVA qui ont uniquement des activités exonérées de TVA qui ne leur ouvrent pas droit à déduction de la TVA. Il peut s'agir d'activités financières ou immobilières mais aussi d'intérêt général comme les médecins. Ces assujettis n'ont pas l'obligation de s'immatriculer sauf pour leurs acquisitions intracommunautaires de biens (comme la précédente catégorie) et/ou des services reçus de l'étranger (service d'avocat, abonnement à une base de données, etc.). Il s'agit généralement d'entreprises de petite taille : un courtier en assurance ou crédit mais pas une compagnie d'assurance ou une banque.

Enfin, lorsque ces personnes sont enregistrées à la TVA, elles sont traitées exactement comme des assujettis « normaux ».

Ce mécanisme remplace l'obligation de s'immatriculer à l'étranger et d'y déposer des déclarations TVA locales. Il est bien connu de nombreux employeurs luxembourgeois qui l'utilisent pour payer la TVA étrangère due sur les voitures de sociétés fournies à leurs employés résidant dans d'autres États membres. Il convient de mentionner que différents OSS existent: l'OSS-UE pour les entreprises de l'UE, l'OSS-HUE pour les entreprises hors de l'UE (HUE - hors union européenne) et l'i-OSS pour le paiement de la TVA sur les ventes au sein de l'UE de biens importés de pays HUE d'une valeur hors TVA de moins de € 150.

Par ailleurs, les OSS ne permettent que de payer la TVA, pas de la déduire. Les entreprises doivent alors introduire une demande de remboursement prévue par la directive européenne 2008/9[5] pour les entreprises de l'UE et 86/560[6] pour les entreprises hors UE, néanmoins, lorsque l'entreprise est immatriculée dans un Etat membre pour d'autres opérations, elle peut déduire la TVA qu'elle a supporté dans cet État membre pour des activités visées par un des régimes OSS.

Les lecteurs voudront bien nous excuser de cette explication technique longue mais nécessaire à la bonne compréhension de ces règles complexes et des changements y apportés.

Extension de l'OSS et modifications des règles y applicables

La première extension de l'OSS concerne les plateformes qui facilitent des ventes de biens dans l'Union européenne par des entreprises établies hors de l'Union européenne. Ces plateformes sont réputées avoir acheté et revendu ces biens. En raison de cette fiction TVA, elles sont redevables envers les autorités fiscales de la TVA due sur ces ventes. Elles peuvent utiliser l'OSS-EU pour acquitter la TVA due sur ces ventes dans les différents Etats membres. Cette obligation existe actuellement pour les ventes à des particuliers. A compter du 1er janvier 2027, elle s'appliquera aussi aux ventes aux personnes morales non-assujetties et à des assujettis à la TVA, qui ne sont pas enregistrés à la TVA (comme décrit ci-dessus). A la même date, l'OSS devra aussi être utilisé pour la fourniture de gaz, d'électricité, de chauffage et de froid aux personnes non enregistrées à la TVA par un fournisseur non établi dans l'Etat membre du client.

Les entreprises transfèrent fréquemment au sein de l'UE des biens mais sans les vendre, par exemple, lorsqu'elles les envoient dans une succursale ou un stock à l'étranger. Ces transferts sont soumis à des règles complexes qui seront remplacées à compter du 1er juillet 2028 par un nouveau régime qui permettra de déclarer ces transferts dans l'OSS.

Au regard de la date d'entrée en vigueur de ce régime, il est possible de se demander pourquoi le mentionner ici. Ceci s'explique par le fait qu'il remplacera aussi le régime actuellement applicable aux stocks en consignation où les clients d'une entreprise peuvent prélever les biens en fonction de leurs besoins. Or, ce régime autorise le stockage des marchandises pendant douze mois. Il a donc été considéré utile de préciser qu'il restera disponible pour les biens qui y sont placés jusqu'au 30 juin 2028. Le régime actuel perdurera donc jusqu'au 30 juin 2029.

D'autres modifications plus techniques sont apportées à l'OSS. Ainsi, il est clarifié que pour les opérations réalisées au sein des OSS-UE[7] et OSS-HUE[8], les seuls éléments déclenchant l'obligation de payer la TVA sont la réalisation de ces opérations ou le paiement d'un acompte. Donc, à compter du 1er janvier 2027, l'émission de la facture ne déclenchera plus l'obligation de paiement de la TVA.

Les entreprises HUE doivent payer la TVA locale lorsqu'elles fournissent des services de type radio, télévision et électroniques à des consommateurs privés résidents dans l'UE, en utilisant l'OSS-HUE. À partir du 1er janvier 2027, cette règle sera étendue aux services consommés dans l'UE par des consommateurs résidents hors de l'UE et qui y sont taxables. La portée de cette règle au Luxembourg semble limitée. En effet, de tels services sont taxables dans l'UE uniquement si l'Etat membre où ils sont consommés a introduit une règle de « use and enjoyment » ce qui n'est pas le cas du Luxembourg qui est néanmoins tenu de modifier sa loi TVA afin qu'elle soit conforme à la directive.

Actuellement, les entreprises qui s'immatriculent à l'OSS-HUE ou à l'i-OSS doivent communiquer le nom de leur site internet. Cette exigence est supprimée à compter du 1er janvier 2027 si elles n'en disposent pas. En effet, même si l'absence de site internet peut paraître étonnant, cette situation existe et bloque actuellement les immatriculations aux OSS.

Autres modifications

A rebours de l'extension de l'OSS, les entreprises qui bénéficient du régime des petites entreprises (exonération de TVA pour un chiffre d'affaires annuel maximum de € 50.000, hors TVA, au Luxembourg et maximum de € 100.000, hors TVA, avec les activités exercées dans d'autres États membres de l'UE) ne pourront plus utiliser l'i-OSS pour les ventes à distance de biens importés, ou devront abandonner le bénéfice de ce régime si elles veulent utiliser l'i-OSS. Le projet de loi prévoit également que l'application du régime dans un autre État membre doit intervenir dans les 35 jours ouvrables suivant la réception de la demande par l'État membre, qui pourrait demander des informations supplémentaires pour lutter contre la fraude à la TVA.

Enfin, le projet de loi apporte une modification au régime des ventes à distance. Ce régime s'applique aux biens(9) vendus par une entreprise à des consommateurs particuliers et aux autres catégories de personnes non-enregistrées à la TVA mentionnées en introduction, lorsque ces marchandises sont transportées par ou au nom de l'entreprise (donc pas si les marchandises sont transportées par le client ou en son nom) vers un autre Etat membre que celui du vendeur. Ce régime permet à l'entreprise d'appliquer la TVA de son État membre lorsque le montant des ventes à distance et des services de télévision, radiodiffusion et services électroniques fournis aux mêmes catégories d'acheteurs établis ou résidents dans un autre Etat membre ne dépasse pas € 10.000, hors TVA, par an. Le projet de loi précise que le régime ne s'applique qu'aux biens transportés depuis l'État membre où l'entreprise est établie et non à ceux transportés depuis un autre État membre. Il s'agit ici de la correction d'une erreur législative.

En conclusion, si le champ d'application de ce projet de loi est évidemment plus restreint que celui de son « faux-jumeaux », le projet de loi 8815 qui introduit la facturation électronique qui a vocation à s'appliquer à toutes les entreprises, il ne doit néanmoins pas être sous-estimé par les entreprises concernées qui doivent prendre les mesures nécessaires pour que leurs systèmes informatiques, comptables et de facturation soient en mesure d'appliquer dès le 1er janvier 2027 ces nouvelles règles.

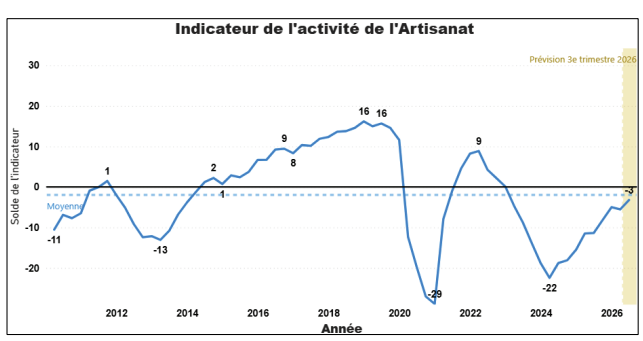
1) 20260730_Depot.pdf.
2) Directive du Conseil (UE) 2025/516, Directive - UE - 2025/516 - EN - EUR-Lex.
3) Voir dans l'édition de septembre : « TVA et digitalisation (9) : Que doivent retenir les entreprises du projet de loi luxembourgeois sur la facturation électronique ? ».
4) Avec possibilité d'opter si le montant est inférieur.
5) L_2008044EN.01002301.xml
6) L_1986326EN.01004001.xml Le commentaire des articles du projet de loi rappelle également que certains États membres imposent une condition de réciprocité pour le remboursement des entreprises hors UE et que le Luxembourg a aboli cette condition depuis le 1er janvier 1999.
7) Assujettis réalisant des ventes à distance de biens ou des prestations de services à des ainsi que les plateformes qui facilitent des ventes de biens.
8) Services à des clients non enregistrés à la TVA rendus par des prestataires établis HUE.
9) Ce régime ne s'applique pas à la vente de nouveaux moyens de transport, aux biens soumis aux droits d'accise ni aux livraisons de biens avec installation ou montage.

Note de conjoncture de la Chambre des Métiers

L'artisanat luxembourgeois reste sous pression

L'activité de l'artisanat luxembourgeois demeure en retrait au deuxième trimestre 2026, dans un contexte marqué par le ralentissement économique et une nouvelle accélération de l'inflation. Selon la nouvelle note de conjoncture de la Chambre des Métiers, la construction reste particulièrement fragile, tandis que les effets des mesures gouvernementales destinées à soutenir l'investissement ne sont pas encore visibles.

L'indicateur d'activité de l'artisanat s'établit à –5,5 points au deuxième trimestre. Ce résultat correspond à la différence entre les 17 % d'entreprises faisant état d'une détérioration de leur activité et les 11,5 % constatant une amélioration. Le redressement progressif observé depuis le point bas de 2024 perd ainsi de son élan.



Evolution de l'indicateur d'activité de l'ensemble de l'Artisanat, T1 2010 – T3 2026

Cette situation s'inscrit dans un environnement européen moins dynamique. Pour le Luxembourg, dont l'économie dépend fortement de la conjoncture européenne, les difficultés sont accentuées par le niveau élevé des coûts du travail et de production, la dépendance aux importations d'énergie et les conditions d'accès au financement.

L'accélération de l'inflation pèse également sur les entreprises. La hausse des prix de l'énergie, des carburants, du transport et de certains intrants alourdit les charges d'exploitation, réduit les marges et limite les capacités d'investissement.

Les entreprises disposent d'autant moins de marge de manœuvre que certaines supportent déjà des coûts élevés.

La politique monétaire constitue un frein supplémentaire. La hausse des taux directeurs renchérit le crédit et rend les conditions de financement plus restrictives. Elle pèse ainsi sur les investissements des entreprises, les projets immobiliers des ménages et les secteurs dépendants du financement.

Dans la construction, la situation reste négative depuis 2023. L'indicateur d'activité s'établit à –6,5 points au deuxième trimestre 2026, avec 18 % des dirigeants signalant une contraction de leur activité contre 11,5 % faisant état d'une progression. Le redressement engagé après le point bas du deuxième trimestre 2024 marque ainsi une pause.

La Chambre des Métiers estime que la prolongation de la crise fragilise progressivement la situation financière des entreprises du secteur. Plus la reprise tarde, plus le risque de voir disparaître durablement certaines capacités de production augmente. Les perspectives pour le troisième trimestre restent par ailleurs incertaines, notamment en raison des tensions internationales.

Face à cette situation, plusieurs mesures gouvernementales visent à relancer l'investissement dans le logement. Le marché du logement neuf reste très inférieur aux besoins du pays, alors que les investissements nécessaires sont estimés à plus de 4 milliards d'euros par an. Les pouvoirs publics consacrent environ 500 millions d'euros au logement abordable, mais la Chambre des Métiers souligne que les ménages ainsi que les investisseurs privés et institutionnels doivent également être mobilisés.

Le renforcement du Bëllegen Akt, la réduction temporaire des droits d'enregistrement pour certains achats en VEFA, le taux de TVA réduit pour le logement locatif abordable, le nouvel amortissement accéléré et le Housing Bond figurent parmi les mesures destinées à stimuler la demande et l'investissement.

La Chambre des Métiers estime désormais que leur mise en œuvre rapide sera déterminante pour produire des effets concrets sur les décisions des ménages et des investisseurs. Tom Wirion, directeur général de la Chambre des Métiers, rappelle que le Luxembourg aurait besoin de 6 500 logements par an, alors qu'environ 1 000 seulement sont actuellement achevés chaque année.

Dans ce contexte, l'artisanat reste confronté à une double difficulté : une activité encore insuffisante et des coûts qui continuent de peser sur les entreprises. La reprise du secteur de la construction dépendra notamment de la capacité des mesures publiques à relancer effectivement les investissements et à remettre les projets immobiliers sur les rails.