

CHAMBRE DES FONCTIONNAIRES
ET EMPLOYÉS PUBLICS
LUXEMBOURG

LUXEMBOURG, LE 30 juin 1978.
11, AVENUE DE LA PORTE-NEUVE

Monsieur le Ministre
des Finances

L u x e m b o u r g

Monsieur le Ministre,

J'ai l'honneur de vous transmettre en annexe l'avis de la
Chambre des Fonctionnaires et Employés publics sur
le projet de loi modifiant et complétant la loi du 5 août 1969
concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Veillez agréer, Monsieur le Ministre, l'assurance de
ma plus haute considération.

Le Président de la Chambre
des Fonctionnaires et Employés publics,



S. J. / 1660

A V I S

DE LA

CHAMBRE DES FONCTIONNAIRES
ET EMPLOYES PUBLICS

sur

le projet de loi modifiant et complétant la loi du
5 août 1969 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

Par dépêche du 6 avril 1978, Monsieur le Ministre des Finances a demandé l'avis de la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics sur le projet de loi modifiant et complétant la loi du 5 août 1969 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Ce projet est d'une portée considérable pour toute l'économie du pays et il touche, au-delà de toutes les complexités techniques de la matière, aux intérêts directs de tout citoyen, contribuable et consommateur. C'est pourquoi la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics tient à examiner en détail certaines implications fondamentales du projet, afin de proposer des modifications, mais également afin de rappeler son attitude fondamentale vis-à-vis du système de la TVA et de notre fiscalité en général.

1. La Sixième Directive du Conseil des Communautés

Le premier objectif du présent projet de loi est celui de faire entrer dans notre législation nationale les dispositions prévues par la sixième directive du Conseil des Communautés Européennes relative à l'harmonisation des législations sur la TVA. Tous les changements qui sont proposés à cet effet sont pour ainsi dire à adopter tels quels par notre parlement sans modification aucune, et ceci sous peine d'embarasser le Gouvernement et surtout sous peine de mettre en défaut l'Etat luxembourgeois par rapport à ses engagements internationaux. Si les directives communautaires - à l'heure actuelle elles sont adoptées à l'unanimité par le Conseil des Ministres, rappelons-le - laissent à chaque Etat-membre le choix des moyens à mettre en oeuvre pour les appliquer, elles ne lui imposent pas moins obligatoirement l'application intégrale de leur contenu, en vertu de l'article 189 du Traité de Rome.

Il est donc de peu d'intérêt de s'étendre sur le détail des modifications découlant des choix retenus par la directive: en majeure partie elles sont d'ailleurs de nature technique et restent sans trop d'incidences politiques ou budgétaires à l'échelon luxembourgeois. Il est difficile, d'autre part, pour qui est mécontent de tel ou tel choix retenu dans la directive, de juger si nos intérêts ont été bien ou mal défendus à l'occasion des négociations afférentes, étant donné que "l'harmonisation des législations de neuf pays ne peut être réalisée qu'au prix de concessions réciproques et que par conséquent la sixième directive est le résultat d'un compromis global ..." (exposé des motifs). S'il faut donc s'interdire de vouloir encore influencer sur le résultat obtenu, qu'il soit toutefois permis de dire quelques mots à propos des procédures donnant naissance aux directives communautaires.

Si la décision finale en est réservée dans tous les cas au Conseil des Ministres, les négociations et l'élaboration du détail se font dans de nombreuses réunions d'experts ad hoc, auxquelles participent de hauts fonctionnaires des Ministères ou Administrations concernées, et dans le Comité des Représentants Permanents ("Coreper"). Sans vouloir mettre en doute le moins du monde la compétence technique et les bonnes intentions de nos représentants dans ces organismes et réunions, il faut néanmoins se demander sous quel contrôle effectif travaillent ces techniciens qui doivent pourtant prendre ou préparer des choix graves pour l'avenir du pays et qui doivent faire preuve de beaucoup d'habileté dans des négociations difficiles. Les options à prendre ne sont pratiquement jamais de nature exclusivement technique, mais avant tout de nature politique; aussi ne peuvent-elles pas être laissées entièrement ou en majeure partie aux soins de techniciens, certes qualifiés sur le plan professionnel, mais sans mandat politique et n'ayant aucun compte à rendre ni devant le parlement ni devant le peuple.

Tous nos ministres sont-ils toujours à même de donner des instructions précises et souples à la fois, rendant justice à l'enjeu direct considérable et aux implications indirectes? Tel ministre n'est-il pas surchargé par trop de ressorts, de façon qu'il risque de ne plus pouvoir étudier à fond les nombreux dossiers et de ne plus être à même de suivre de près le travail de chaque groupe d'experts auquel participe chacun de ses nombreux conseillers? Où serait-ce de façon délibérée que les responsables politiques se déchargent régulièrement sur des techniciens quand il s'agit d'innovations impopulaires, dont la fonction publique devient ainsi le bouc émissaire?

La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics estime qu'il serait temps d'institutionnaliser un mode formel d'information et de consultation systématique de tous les milieux concernés, notamment de la commission parlementaire compétente, des divers groupements sociaux et professionnels (chambres professionnelles

p. ex.), d'experts indépendants non-gouvernementaux, etc. Il faut également se demander si, dans ce domaine, des responsabilités trop grandes ne sont pas souvent confiées à des fonctionnaires sans la moindre expérience pratique. Notre présence au sein des organes de décision des Communautés Européennes est certainement à réorganiser, et ceci dans le contexte général de notre politique étrangère. Les responsables de notre diplomatie spectaculaire et dépensière semblent avoir perdu le sens des réalités: il convient de leur rappeler que dans la grande majorité des cas l'intérêt vital de notre pays et de son avenir économique est à défendre à Luxembourg et à Bruxelles, mais certainement pas aux antipodes. Il faut retrouver les justes proportions et réaffecter les ressources financières et humaines disponibles de sorte à en tirer le résultat optimum pour le bien du pays.

Les réflexions qui précèdent visent l'ensemble des directives communautaires et leur mode d'élaboration, elles ne signifient pas que la Chambre estime que la présente directive serait plus éloignée de nos intérêts nationaux que ne l'ont été d'autres.

Il est du reste extrêmement difficile pour les chambres consultatives, comme pour le parlement et le public, de se faire une idée précise à ce sujet. La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics se limite à une question précise: n'est-il pas quelque peu étonnant que le Ministre des Finances ait donné son accord pour l'application de la TVA à l'or de placement, du moins après la période transitoire de cinq ans, alors que le même Ministre s'est fait le champion de la création à Luxembourg d'un marché international de l'or, destiné à renforcer la place financière, source d'emplois et d'impôts? Comment peut-on raisonnablement croire que des firmes spécialisées viennent construire des caveaux d'or à Luxembourg avec la certitude de devoir les délaisser d'ici cinq ans pour aller s'installer à Zurich, à l'abri de la TVA communautaire?

Les auteurs du projet affirment que, dans les cas où la directive leur en laissait le choix, ils ont opté pour des solutions visant la plus grande simplification administrative, la plus grande justice sociale, etc. La Chambre ne peut qu'applaudir à ces priorités dictées par le bon sens, pour autant qu'elles ont effectivement été respectées.

2 Le régime de la TVA et les taux appliqués

La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics voudrait saisir l'occasion de rappeler une fois de plus son attitude fondamentale vis-à-vis de la taxe sur la valeur ajoutée en général et vis-à-vis des taux appliqués en particulier.

La TVA est un impôt supporté uniquement par les consommateurs finaux: de ce fait elle frappe particulièrement les ménages à petits et moyens revenus, et notamment les familles ayant des enfants à charge. Pour ce motif il faut se réjouir de ce que notre pays ait appliqué, depuis l'instauration de la TVA en 1970, des taux moins élevés que les autres pays européens; il en est de même de l'application du taux réduit de 5% et du taux spécial de 2% à une série de biens de première nécessité. Il est à saluer que le nouveau projet maintient le taux réduit de 5% et en étend - même si ce n'est que marginalement - le champ d'application. Le taux spécial de 2% par contre ne réapparaît pas dans le projet de loi, parce que selon l'exposé des motifs "ce taux, qui a été introduit à titre transitoire lors de l'instauration du régime de TVA et qui a été reconduit d'année en année par une disposition expresse de la loi budgétaire, est appelé à disparaître à terme".

La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics tient à marquer son étonnement le plus vif devant cette décision insolite. Les directives de la Communauté laissent à nos institutions nationales pleine liberté en matière de taux à appliquer, de sorte que l'abolition du taux spécial de 2% ne peut être justifiée par une référence aux nécessités de l'harmonisation européenne. Cette abolition ne se justifie pas non plus par la situation financière de l'Etat grand-ducal: les derniers exercices budgétaires ont produit des excédents importants et le trésor public dispose de ce fait de liquidités très importantes, comme la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics l'a notamment souligné dans son avis concernant le projet de budget 1978.

Les conséquences de l'abolition du taux spécial de 2% sont évidentes: les biens ayant appartenu à son champ d'application devront être soumis au taux de 5%. Il en résultera une hausse de prix mécanique de l'ordre de 3%; l'expérience a toutefois prouvé que la hausse réelle à supporter par le consommateur final sera bien plus élevée. Comme il s'agit uniquement de biens de première nécessité (produits de viande, de boulangerie et de laiterie et produits pharmaceutiques), l'indice des prix à la consommation sera automatiquement affecté de façon non négligeable, menaçant de contribuer à une nouvelle reprise de l'inflation. Par ailleurs, une telle mesure ne manquerait pas d'avoir un impacte néfaste sur le coût de l'assurance maladie et irait donc à l'encontre des efforts tendant à assainir les finances des caisses de maladie. D'autre part, par le jeu automatique de l'indexation de tous les salaires et traitements, une hausse des prix affecterait ensuite les coûts de revient des entreprises et entraverait donc leur compétitivité sur les marchés internationaux. Pour tous ces motifs, la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics s'oppose formellement à l'abolition prévue, à quelque moment que ce soit, du taux spécial de 2%. Comme l'application de la sixième directive entraînera de toute façon déjà l'abolition d'une série d'exemptions de la TVA, il faut se demander s'il ne conviendrait pas d'élargir résolument le champ d'application du taux de 2%.

En tout cas ne suffira-t-il pas de prévoir, le cas échéant, un maintien temporaire du taux spécial par le truchement d'une dérogation inscrite dans la loi budgétaire annuelle: il faut résolument se décider sans équivoque pour son maintien définitif en l'inscrivant dans la nouvelle loi coordonnée.

La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics estime que le projet sous revue - nonobstant les affirmations du commentaire que, "malgré certains glissements sectoriels de moindre importance les répercussions sur les prix seront infimes dans leur ensemble" - risquera à moyen terme, quand toutes les dispositions prévues seront entrées en vigueur, d'augmenter sensiblement le poids de la fiscalité indirecte. Or, quand la TVA a été introduite en 1969, il fut solennellement promis qu'en cas d'aggravation de la charge fiscale indirecte, les contribuables auraient une compensation par l'abaissement des taux de l'impôt direct. Le moment semble donc venu où le Gouvernement et le législateur devraient songer à honorer cette promesse en préparant et en votant un projet de loi abaissant d'une manière adéquate les taux de l'impôt sur le revenu. En effet, les ajustements des barèmes qui ont été faits depuis 1969 ne visaient que leur adaptation à l'évolution de l'indice des prix et l'allègement de la retenue sur les revenus modestes; ces ajustements n'avaient aucune finalité compensatoire entre catégories d'impôts.

Une autre question que la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics a déjà soulevée à différentes reprises est celle de l'inéquitable exemption fiscale des agents rémunérés par les communautés européennes. Cette exemption est d'autant plus illogique en matière de TVA que celle-ci est censée être partiellement un "impôt européen" destiné à financer le fonctionnement de l'appareil communautaire. L'Europe devrait respecter les principes du droit fondamental de ses Etats membres, dont celui qu'il ne peut être établi de privilège en matière d'impôts. La Chambre demande au Gouvernement de prendre fait et cause pour l'abolition de l'exemption fiscale des agents européens, laquelle, dans le chef d'un petit pays, gonfle d'ailleurs excessivement sa contribution au fonctionnement de la communauté.

L'article 42 de la loi du 5 août 1969 donne pouvoir au gouvernement de modifier vers le haut ou vers le bas les taux en vigueur, et ceci jusqu'à 2 points pour le taux nominal et jusqu'à 1 point pour le taux réduit. Le présent projet n'apporte pas de modification à cette disposition, qui a été prévue à l'époque par mesure de sécurité, "parce que les calculs effectués par l'administration pour situer le rendement probable de la taxe sont nécessairement approximatifs. Aussi n'est-il pas exclu que les rentrées effectives de la taxe ne répondent pas aux prévisions." Les craintes à ce sujet étant actuellement dissipées, il n'y a plus lieu de maintenir cette disposition anticonstitutionnelle. La faculté donnée au Gouvernement de relever les taux constitue en effet une entorse très sérieuse à l'un des principes de base de la démocratie parlementaire,

celui qui veut que tout impôt soit voté par le Parlement (cf. Constitution, articles 99, 100 et 104). Aussi la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics propose-t-elle d'abolir purement et simplement cette habilitation.

L'article 56 prévoit que, par dérogation aux autres dispositions de la loi, un règlement grand-ducal pourra établir des forfaits pour certaines catégories d'assujettis. La Chambre demande avec insistance qu'en cette matière le Gouvernement s'en tienne strictement au principe énoncé à l'alinéa 3, à savoir que la charge fiscale résultant de l'imposition forfaitaire devra correspondre sensiblement à celle qui résulterait de l'application du régime d'imposition normal. D'autre part, la Chambre demande de n'appliquer le régime forfaitaire qu'à des catégories de contribuables où effectivement l'imposition normale pourrait causer des difficultés sérieuses. La Chambre s'oppose en tout cas à ce que des professions, dont l'exercice demande des qualifications spéciales, notamment certaines professions libérales, se voient inutilement octroyer le régime forfaitaire.

Quant à l'article 57, il reconduit la franchise dont bénéficient les entreprises ayant un chiffre d'affaire annuel inférieur à 200.000 Fr. La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics s'oppose à cette mesure, qui repose sur une prémisse erronée. En effet, en matière d'impôt, c'est le contribuable qui doit pouvoir bénéficier d'une éventuelle franchise accordée par la loi, mais ce n'est pas le percepteur ou le receveur qui puisse garder les taxes perçues si leur somme, ou son salaire, ne dépasse pas un certain montant. La TVA, dont il s'agit dans le présent cas, a bel et bien été perçue sur les consommateurs finaux des biens ou des services taxés; l'équité et les principes de la loyale concurrence exigent donc que les entreprises la versent également au Trésor. Si l'Etat veut subventionner des entreprises peu viables, il ne peut le faire par le détour d'une loi fiscale, mais il doit soumettre à la discussion publique un projet de modification de la législation sur les aides aux entreprises. La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics demande de supprimer l'article 57 du projet.

3. Procédure de recouvrement, garanties, contrôles et sanctions

La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics a noté avec un intérêt tout particulier les modifications que le projet contient en matière de suppression d'abus de tout ordre, notamment par

- l'accélération du recouvrement forcé des arriérés;
- la suppression de diverses manoeuvres dilatoires dans le cadre des procédures contentieuses;

- le renforcement des mesures de contrôle;
- l'introduction de garanties au profit de l'administration fiscale et
- l'élargissement de l'arsenal des sanctions disponibles.

Les questions de cet ordre, relevant notamment de la justice fiscale, préoccupent depuis longtemps la Chambre des Fonctionnaires et Employés Publics, qui s'est expliquée à ce sujet à diverses reprises, surtout dans le cadre de ses différents avis relatifs aux projets de budget annuels, non pas en relation avec la seule TVA, mais avec la fiscalité dans son ensemble.

Il est évident que la fraude fiscale, l'évasion fiscale et les retards de paiement abusifs des différents impôts sont devenus de vrais fléaux pour l'Etat et constituent de grandes injustices particulièrement vis-à-vis des petites gens qui, elles, sont taxées par avance et "jusqu'au dernier sou". Les salariés ont payé leurs impôts sur le salaire et leurs cotisations sociales dès avant de toucher leur traitement, les consommateurs payent leur T.V.A. au moment de régler leurs achats. Il n'est donc absolument pas normal de laisser aux autres contribuables (sociétés de tout genre, indépendants, commerçants, etc.) plusieurs mois, voire plusieurs années pour payer leurs impôts ou pour verser au Trésor l'impôt retenu sur d'autres. En matière de TVA, tout comme en matière d'impôts sur les salaires et de cotisations sociales, les commerçants et les patrons jouent le rôle de percepteur d'impôts pour le compte de l'Etat: il est franchement scandaleux qu'il leur soit possible de retenir durant des mois, voire des années les deniers publics qu'ils ont prélevés sur leur clientèle et leur personnel avant de les remettre aux mains de l'Etat.

Le problème est de taille: pour ce qui est des seuls impôts sur le revenu des collectivités, les taxes non payées sont de l'ordre de plusieurs milliards: certains experts parlent de 5 milliards au moins, soit plus que le rendement annuel de cet impôt particulier et plus de 13% de l'ensemble du budget de l'Etat. Au sujet des arriérés de la TVA, le commentaire des articles du présent projet dit "que l'on peut prudemment (les) chiffrer à un demi-milliard de francs" (cf. sub. "Ad article 76").

Dans leur commentaire de l'article 76, les auteurs du projet citent le cas d'un contribuable récalcitrant qui a tiré profit de toutes les faiblesses, lacunes et lenteurs du système de recouvrement actuel et qui a ainsi réussi à éviter jusqu'à ce jour le paiement d'impôts sur le chiffre d'affaire datant de 1952, c'est-à-dire d'il y a 26 ans. La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics doit donc applaudir aux nouvelles dispositions prévues pour mettre un terme à de telles situations inadmissibles; mais elle voudrait également exprimer son étonnement de ce que les mesures prévues n'ont pas été introduites depuis longtemps, par exem-

ple par la loi du 5 août 1969, puisque la situation scandaleuse existait déjà à cette époque-là et était forcément connue par l'administration fiscale concernée. Il y a sans aucun doute lieu de saluer que la simple introduction de réclamations et de recours contre la taxe réclamée ne permettra plus désormais de retarder le paiement de la TVA durant des années. Mais un problème analogue persiste pour d'autres impôts, et il faut se poser la question si la législation actuelle est insuffisante. Qu'on légifère donc!

L'article 83 du projet prévoit la création d'une garantie au profit de l'Etat pour le recouvrement de la TVA, comme elle existe pour le recouvrement des impôts directs, de certains impôts indirects et des cotisations de sécurité sociale. Cette innovation paraît pleinement justifiée. La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics doit toutefois souligner que, si cette mesure résout les problèmes de l'Etat et des Assurances sociales, elle n'est pas une panacée contre tous les maux. En effet, cette garantie du secteur public, combinée aux retards de paiement qui sont traditionnellement accordés aux entreprises en difficulté, est une des raisons pour l'importance considérable de certaines faillites. Puisque la garantie est devenue souvent pour l'Etat et les Assurances sociales un encouragement à négliger la rentrée régulière de leurs créances, la Chambre voudrait proposer, dans le sens d'une plus grande justice fiscale, que les administrations en question soient désormais obligées à mettre tout en oeuvre pour assurer le contrôle régulier et le recouvrement immédiat des taxes et cotisations dues.

Pour les infractions aux dispositions légales les plus importantes de la loi, l'amende prévue est jusqu'à présent de 500 à 50.000 francs par infraction sans que le montant total ne puisse dépasser le double des droits fiscaux éludés. Il est proposé de ne pas maintenir cette limite du double des droits, étant donné que ce montant reste parfois inférieur au minimum de l'amende prévue pour une infraction isolée. Ce fait, mentionné dans le commentaire des articles, prouve que les amendes infligées sont des plus minimes: le petit voyou qui commet un larcin de cent francs va en prison, mais le "cavalier" qui fraude le fisc pour un montant d'un million ou de dix millions s'en tire au tarif de 500 à 50.000 francs. Il convient de ne plus traiter la fraude fiscale comme un "sport", mais plutôt comme un crime contre l'Etat et les autres contribuables. Afin de ne pas laisser échapper impunément les gros bonnets, la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics suggère de modifier le texte proposé et de stipuler que les infractions sont obligatoirement réprimées par une amende (au lieu de "peuvent être", ce qui comporte le risque de l'arbitraire) et que l'amende ne peut en aucun cas être inférieure au double des droits évadés. Comme le niveau des prix s'est pratiquement doublé depuis 1969, date à laquelle les montants de 500 francs et de 50.000 francs ont été inscrits dans la loi, il faudrait également ajuster ces montants.

L'article VII prévoit un renforcement des effectifs du personnel de l'administration de l'enregistrement. La Chambre des Fonctionnaires et Employés publics a souligné à différentes reprises qu'elle s'opposait à un élargissement continu et injustifié du nombre des agents de l'Etat; elle a toutefois régulièrement ajouté que, à son avis, un renforcement adéquat des effectifs des administrations fiscales était non seulement justifié, mais même nécessaire si l'on veut réaliser une justice fiscale plus grande.

Une remarque finale s'impose: la Directive communautaire du 17.5.1977 prévoit que le nouveau régime de la TVA doit être appliqué au plus tard le 1er janvier 1978; le projet de loi qui nous est soumis prévoit l'entrée en vigueur au 1er janvier 1979. A aucun moment l'exposé des motifs ne mentionne le fait ni ne s'explique sur les raisons du retard intervenu. Force est donc de constater que le Gouvernement a mauvaise conscience de son incapacité de mettre au point le projet dans les délais prévus, à moins qu'il ne l'ait retardé pour des considérations électorales et aux fins d'en abandonner l'exécution à son successeur.

Ainsi délibéré en séance plénière le 27 juin 1978.

Le Secrétaire,



Le Président,

