



CHAMBRE DES DÉPUTÉS
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

Dossier consolidé

Projet de loi 5913

Projet de loi

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

Date de dépôt : 09-09-2008

Date de l'avis du Conseil d'État : 09-12-2008

Liste des documents

Date	Description	Nom du document	Page
09-01-2009	Résumé du dossier	Résumé	<u>3</u>
09-09-2008	Déposé	5913/00	<u>5</u>
21-10-2008	Avis du Conseil d'Etat (21.10.2008)	5913/01	<u>18</u>
29-10-2008	Avis de la Chambre de Commerce (29.10.2008)	5913/02	<u>23</u>
13-11-2008	Amendements adoptés par la/les commission(s) : Commission des Finances et du Budget	5913/03	<u>34</u>
14-11-2008	Avis de la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics (13.11.2008)	5913/05	<u>42</u>
17-11-2008	Amendements adoptés par la/les commission(s) : Commission des Finances et du Budget	5913/04	<u>45</u>
27-11-2008	1) Avis de la Chambre des Employés Privés (18.11.2008) 2) Avis de la Chambre de Travail (18.11.2008)	5913/06	<u>52</u>
09-12-2008	Avis complémentaire du Conseil d'Etat (9.12.2008)	5913/07	<u>57</u>
12-12-2008	Rapport de commission(s) : Commission des Finances et du Budget Rapporteur(s) : Monsieur Lucien Thiel	5913/08	<u>60</u>
19-12-2008	Dispense du second vote constitutionnel par le Conseil d'Etat (19-12-2008) Evacué par dispense du second vote (19-12-2008)	5913/09	<u>72</u>
31-12-2008	Publié au Mémorial A n°207 en page 3136	5913	<u>75</u>

Résumé

N° 5913

Projet de loi

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

L'objectif du présent projet de loi est de transposer en droit national la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux et d'abroger le droit d'apport avec effet au 1er janvier 2009.

Un autre objectif du projet de loi sous rubrique est de réviser le régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement.

5913/00

N° 5913

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2007-2008

P R O J E T D E L O I

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

* * *

(Dépôt: le 9.9.2008)

SOMMAIRE:

	<i>page</i>
1) Arrêté Grand-Ducal de dépôt (21.8.2008)	2
2) Texte du projet de loi	2
3) Exposé des motifs	5
4) Commentaire des articles	8
5) Table de référence	11

*

ARRETE GRAND-DUCAL DE DEPOT

Nous HENRI, Grand-Duc de Luxembourg, Duc de Nassau,

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

Arrêtons:

Article unique.— Notre Ministre des Finances est autorisé à déposer en Notre nom à la Chambre des Députés le projet de loi

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.;
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif;
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation;
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR);
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep;
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés;
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement.

Château de Berg, le 21 août 2008

Le Ministre des Finances,
Jean-Claude JUNCKER

HENRI

*

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. 1er – Disposition introductive

La présente loi est appliquée et interprétée concurremment et conformément à la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux.

Art. 2 – Droit fixe spécifique d'enregistrement

Un droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur est perçu au profit de l'Etat sur les opérations suivantes:

- a) la constitution d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son siège de direction effective au Grand-Duché de Luxembourg,
- b) la modification des statuts d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son siège de direction effective au Grand-Duché de Luxembourg,
- c) le transfert au Grand-Duché de Luxembourg du siège statutaire ou du siège de direction effective d'une société civile ou commerciale.

Sous réserve des dispositions figurant aux articles 5 et 6 de la présente loi et sous réserve des dispositions relatives au régime de la taxe sur la valeur ajoutée, le droit fixe spécifique ainsi liquidé exclut la perception de tout autre droit ou impôt à raison de la même opération.

Art. 3 – Fait générateur et exigibilité

Le fait générateur du droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur a lieu au moment où l'opération visée à l'article 2 de la présente loi est constatée dans un acte notarié. Le droit devient exigible à partir de la présentation de l'acte notarié à l'enregistrement qui doit se faire dans les délais prévus à l'article 20 de la loi du 22 frimaire an VII, organique de l'enregistrement.

Pour les actes sous forme authentique rédigés par un notaire à l'étranger et contenant une opération visée à l'article 2 de la présente loi, le droit spécifique devient exigible au moment de la présentation de l'acte à l'enregistrement, qui doit avoir lieu dans un délai de trois mois à partir de la date de passation de l'acte.

Art. 4 – Taux

Le droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur visé à l'article 2 de la présente loi est de:

- cent euros pour les sociétés européennes, sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions et sociétés coopératives organisées sous forme de société anonyme;
- cinquante euros pour les sociétés civiles et commerciales autres que celles visées au tiret précédent.

Art. 5 – Apport d'immeuble à une société

L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux réduit fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles prévus par la loi du 29 mai 1906 concernant les habitations à bon marché.

L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles.

Par apport d'un immeuble au sens du présent article, on entend l'apport en propriété ou en usufruit d'un ou de plusieurs immeubles ou d'une ou de plusieurs parts d'immeubles. L'apport d'un immeuble à une société civile ou commerciale se trouve soumis aux dispositions générales et particulières régissant les droits d'enregistrement en matière immobilière et notamment à celles concernant l'expertise fiscale et la déclaration estimative ainsi qu'à celles concernant l'insuffisance d'évaluation et la dissimulation.

Art. 6 – Apport de biens meubles à une société

L'apport à une société civile ou commerciale de biens meubles, rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement sur les transmissions à titre onéreux aux taux fixés par le tarif de la loi du 7 août 1920 tel qu'il a été modifié et complété par les lois subséquentes.

Par analogie à l'article 5 de la présente loi, l'apport de biens meubles à une société civile ou commerciale se trouve régi par les dispositions générales et particulières applicables aux droits d'enregistrement en matière mobilière.

Art. 7 – Opération de restructuration

Par dérogation aux articles 5 et 6 de la présente loi, l'apport à une société civile ou commerciale de biens meubles et immeubles, rémunéré ou non par l'attribution de droits sociaux, ne donne pas ouverture aux droits d'enregistrement proportionnels sur les transmissions à titre onéreux dans le cadre d'une opération de restructuration.

Au sens du présent article, la notion d'opération de restructuration vise l'apport, par une ou plusieurs sociétés, de la totalité de leur patrimoine ou d'une ou de plusieurs branches de leur activité à une ou plusieurs sociétés en voie de création ou préexistantes, pour autant que cet apport soit majoritairement rémunéré par des titres représentatifs du capital de la société acquérante.

Art. 8 – Présomption de mutation

L'attribution d'un immeuble, lors de la dissolution, de la liquidation ou de la réduction de capital d'une société civile ou commerciale, à un associé autre que celui qui a apporté cet immeuble à la

société, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles, si cette attribution a lieu dans les cinq ans de l'apport de l'immeuble.

Toutefois, si une soulte ou une plus-value, calculée d'après le droit commun, est passible du droit de vente dans le chef de l'associé attributaire de l'immeuble, dont il n'a pas effectué l'apport, le droit de mutation mentionné à l'alinéa qui précède n'est pas exigible jusqu'à due concurrence.

En cas d'attribution d'un immeuble, lors de la dissolution, de la liquidation ou de la réduction de capital d'une société à un associé, cessionnaire de parts dans une opération antérieure ayant donné ouverture pour cet immeuble à la perception des droits d'enregistrements prévus pour les transmissions à titre onéreux, aucun droit de mutation mentionné à l'alinéa 1er du présent article n'est perçu sur la fraction des parts déjà soumise à ce droit.

Art. 9 – Louage d'ouvrage

Par dérogation aux articles 11 et 42 de la loi du 22 frimaire an VII ainsi qu'à l'article 22 de la loi du 23 décembre 1913, ne donnent pas lieu à la perception d'un droit d'enregistrement proportionnel particulier les conventions relatives aux traitements destinés à rémunérer la gestion courante des affaires sociales, si ces conventions sont constatées, mentionnées ou annexées à un acte soumis au droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur tel que prévu à l'article 2 de la présente loi.

Art. 10 – Agencement tarifaire

Au tarif des droits proportionnels figurant à l'article 37 de la loi modifiée du 7 août 1920 et remplaçant le tarif annexé à la loi du 23 décembre 1913, il y a lieu de supprimer le numéro 2 du paragraphe III et le numéro 2 du paragraphe IV.

Art. 11 – Dispositions spécifiques modificatives

L'article 23 de la loi modifiée du 7 août 1920 est libellé comme suit:

„Les droits de succession et de mutation sur les legs et les donations en faveur des communes, des établissements publics, des hospices, des offices sociaux, des associations sans but lucratif, des fondations et des personnes morales constituées dans le cadre de l'un des cultes reconnus aux termes d'une convention conclue avec le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg sont fixés à 4%. Ce taux se trouve majoré pour les donations en vertu de l'article 7 de la loi du 13 mai 1964 ayant pour objet l'amélioration et l'harmonisation des régimes de pensions contributifs.

Toutefois sont exempts de tous droits les legs et les donations ayant pour objet les fondations de bourses d'études aux universités et aux établissements publics d'enseignement.

Au sens du présent article, est considéré comme donation tout transfert de biens qualifié d'apport à une des personnes morales prédésignées à moins que ce transfert n'ait lieu lors de leur constitution ou ne soit réalisé par une autre personne morale de l'espèce mise en liquidation.

La majoration des taux établie en matière successorale par la loi du 18 août 1916 et les lois subséquentes ne s'applique pas aux legs et donations dont mention au présent article.“

Art. 12 – Abrogations

Sont abrogés:

- 1) la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement,
- 2) l'article 128 de la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif,
- 3) l'article 51 de la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation,
- 4) l'article 37 de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR),
- 5) l'article 106 de la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep et
- 6) l'article 67 de la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés.

Art. 13 – Entrée en vigueur

La présente loi entre en vigueur le 1er janvier 2009.

*

EXPOSE DES MOTIFS

Le présent projet de loi vise à abroger le droit d'apport, qualifié par d'aucuns „d'impôt anti-économique“, grevant la substance des entreprises et nuisant à l'attractivité du Luxembourg comme pôle de développement d'activités économiques nouvelles. Une importance particulière incombe, en effet, à ce régime d'imposition, étant donné que l'apport constitue l'élément clé de la création de toute société.¹

Tenant compte de l'abolition du même droit en Belgique et aux Pays-Bas à partir du 1er janvier 2006, de même que du fait que seulement une minorité d'Etats membres de l'UE continuent actuellement à prélever cette taxe, le Gouvernement se doit de préserver la compétitivité du Luxembourg en matière de création et de développement des entreprises ayant un capital important, en renonçant à un impôt dont le poids budgétaire était de 82,8 mio. d'euros en 2006, de 106,3 mio. d'euros en 2007 et de 38,1 mio. d'euros au 1er trimestre 2008.

1) Historique

Le droit d'apport, en tant que droit sui generis, est certes l'oeuvre du législateur communautaire², mais son origine sur le plan national remonte déjà à l'article 68, III, 4) de la loi du 22 frimaire an VII, organique de l'enregistrement. Dans sa forme de droit proportionnel, il a été introduit par l'article 40 de la loi du 23 décembre 1913 sur l'enregistrement.³

A partir de 1913, le droit d'apport est partant considéré comme un droit d'enregistrement ordinaire et proportionnel en raison du caractère translatif de propriété de l'apport aux termes du Code civil (théorie confirmée par la Cour supérieure de justice, ap. civ. 22 janvier 1915).

D'éminents spécialistes se sont exprimés par ailleurs dans la même direction: d'après Schicks („Dictionnaire des droits d'enregistrement“ de 1912, p. 163), *„ce serait à tort qu'on nierait l'effet translatif des apports; car le contrat de société comporte transmission de la propriété des apports ... Les associés abandonnent purement et simplement la propriété de leurs apports et, quand ils reprennent ceux-ci, ce n'est point ensuite de l'accomplissement d'une condition résolutoire, effaçant la transmission qui s'était opérée, mais en vertu d'un acte nouveau, entièrement distinct du contrat primitif.“*

De même, dans son oeuvre „Principes et technique des droits d'enregistrement“ (1929, p. 305), Eustache Pilon souligne-t-il à la page 305 que *„l'apport pur et simple emporte aliénation immédiate de l'apport à la société, assujettie à un droit proportionnel de mutation, le droit d'apport, actuellement de 3%, que l'apport consiste en meubles ou en immeubles. A tort, ce droit a été qualifié de droit d'acte ..., parce que l'apport correspond à un mouvement de valeurs“.*

La loi du 29 décembre 1971 „concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales“ a remplacé l'impôt de transmission national par un impôt harmonisé au niveau communautaire (cf. directive citée en bas de page No 2). L'objectif d'harmonisation ressort clairement du deuxième considérant de la directive de 1969, à savoir *„considérant que les impôts indirects qui frappent les rassemblements de capitaux, actuellement en vigueur dans les Etats membres,*

1 „Par l'acte d'apport, les associés scellent le pacte social et manifestent leur désir d'oeuvrer ensemble, autrement dit leur affectio societatis; ils rendent également possible l'accomplissement du but lucratif.“ Cozian et Viandier, Droits des sociétés, Paris, LITEC, 1987, p. 61.

2 Directive 69/335/CEE du Conseil du 17 juillet 1969, concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux.

3 „Les actes de formation et de prorogation de sociétés qui ne contiennent ni obligation ni transmission de biens meubles ou immeubles, entre les associés ou autres personnes, sont soumis à un droit proportionnel de 25 ct. pour cent sur le montant total des apports mobiliers et immobiliers, déduction faite du passif.

Si ces apports sont augmentés postérieurement à l'acte, le droit sera dû, à titre de supplément, sur le montant des sommes ou valeurs qui ne l'auront point encore acquitté, à l'exclusion cependant des sommes ou valeurs sociales déjà constituées antérieurement à l'entrée en vigueur de la présente loi ... “

à savoir le droit auquel sont soumis les apports en société et le droit de timbre sur les titres, donnent naissance à des discriminations, des doubles impositions et des disparités qui entravent la libre circulation des capitaux et qui doivent par conséquent être éliminées par voie d'harmonisation“.

Après plusieurs modifications ponctuelles apportées à la directive de base en matière de taux et d'opérations de restructuration (dir. 73/79/CEE, 73/80/CEE et 74/553/CEE), l'objectif d'harmonisation fut abandonné en 1985 (directive 85/303/CEE).

D'après Denis Richard⁴ „la directive de 1985 part du constat que la conjoncture actuelle impose de donner la priorité à la relance des investissements. Or, les effets économiques du droit d'apport sont défavorables au regroupement et au développement des entreprises.

L'idéal serait bien sûr de supprimer dans tous les Etats membres tout droit d'apport. Le Comité Economique et Social dans son avis sur la proposition de directive, préconisait d'ailleurs la suppression totale du droit d'apport.

Cependant, les pertes de recettes, qui résulteraient d'une telle mesure, étant apparues inacceptables pour certains Etats membres, la directive se limite à une nouvelle réduction des taux du droit d'apport. Elle représente ce faisant un pas en avant, quoique malheureusement encore timide, vers la suppression de ces droits dans la CEE.

C'est ainsi que le taux normal de 1% est remplacé par un taux pouvant aller de 0 à 1%. Est ainsi admise l'exonération de l'ensemble des opérations qui jusqu'alors devaient nécessairement être imposées. Une telle exonération a été mise en place en Grande-Bretagne dès 1988 et en Allemagne depuis 1992“.

Le 4 juillet 2007, la Commission européenne a initié une procédure d'infraction contre le Luxembourg sous forme de mise en demeure, pour non-compatibilité avec la directive de base du droit fixe appliqué aux apports effectués à des organismes de titrisation. La réaction du Gouvernement n'a donné lieu, jusqu'à l'heure actuelle, à aucune décision de la Commission.

Si l'article 10 de la loi budgétaire du 21 décembre 2007 a déjà ramené le taux de 1% à 0,5%, c'est finalement en mai 2008 que l'intention du Gouvernement d'abroger le droit d'apport jusqu'au 1er janvier 2009 a été annoncée.

2) La directive 2008/7/CE⁵ du 12 février 2008 et l'objectif du projet de loi

Au vu des objectifs stratégiques de Lisbonne, la Commission européenne avait déposé le 4 décembre 2006 un projet de refonte⁶, visant e. a. à limiter le taux du droit d'apport à 0,5% en 2008 et à supprimer le droit d'ici 2010. Cette date butoir n'ayant pas été acceptée par le Conseil Ecofin, il n'en reste pas moins que la directive, à transposer en droit national pour le 1er janvier 2009, confirme l'exemption du transfert du siège de direction effective et/ou du siège statutaire d'une société de capitaux entre Etats membres de l'Union européenne⁷. La clef de voûte du régime national de 1971, reposant à l'article 3, point 2) sur une taxation de ces opérations pour des motifs d'égalité de traitement des sociétés étrangères et nationales, n'est partant plus tenable. D'autre part, la non-conformité sur ce point, de nos dispositions actuelles par rapport au droit communautaire a déjà été mise en évidence par plusieurs arrêts de la CJCE, dont l'arrêt C-251/06 du 8 novembre 2007 „Firma ING. AUER – Die Bausoftware GmbH contre Finanzamt Freistadt Rohrbach Urfahr“ contre le Gouvernement d'Autriche.

En vue de continuer à garantir l'égalité de toute société – nationale ou non résidente – devant la loi fiscale, le Gouvernement se voit désormais dans l'obligation de prendre les devants et propose, en lieu et place d'une transposition ciblée de la nouvelle directive, l'abolition pure et simple du droit d'apport en droit national à partir du 1er janvier 2009.

⁴ Voyez Cahiers de droit européen, 1996, „Bilan de 25 ans d'harmonisation des impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux“, pp. 59-60.

⁵ Publiée au JO de l'UE No L 46, pp.11 et suivantes, du 21.2.2008.

⁶ COM (2006) 760 final

⁷ Voyez art. 5, par 1., d), ii) de la directive.

3) Les conséquences essentielles du projet de loi

– La loi modifiée du 29 décembre 1971 sera abrogée, avec comme conséquence que les principes généraux en matière de droits d'enregistrement redeviennent d'application, sauf dérogation expresse prévue dans le projet (p. ex. en cas de fusion ou d'apports de branches d'activité de sociétés). La suppression du dispositif national rend par ailleurs inutile la définition des apports de capital, de la base imposable et des exonérations, telles que prévues par la nouvelle directive.

– En vertu du droit d'option prévu par l'art. 6, 1., b) de la directive⁸, il est proposé dans le projet de loi d'instaurer un droit de mutation proportionnel modéré en cas d'apport pur et simple d'un immeuble sis au Grand-Duché à une société civile ou commerciale. Cette mesure s'avère indispensable en vue de garantir la cohérence nécessaire en matière de taxation des transmissions immobilières. Il n'y a donc pas de création de nouvelle taxe dans le présent contexte. C'est ainsi qu'il sera perçu à titre de droit d'enregistrement, un droit de transmission de 1%, majoré des deux dixièmes décrétés par l'article 7 de la loi du 13 mai 1964 ayant pour objet l'amélioration et l'harmonisation des régimes de pensions contributifs. Le droit de transcription sera de 0,5%. Comme indiqué au premier tiret, ces droits ne sont pourtant pas perçus dans le cadre d'opérations de restructuration définies dans le projet de loi. Egalement est-il proposé dans le projet de loi de reprendre – à titre de dispositif „antiabus“ tendant à enrayer la fraude visant à éluder le droit de mutation de 7% par la constitution d'une société éphémère – la présomption de mutation prescrivante, qu'en cas de transmission de l'immeuble à un autre associé dans un délai inférieur à 5 ans depuis l'apport en société, il y a perception du droit de vente⁹. Par contre, la distinction entre sociétés de capitaux et de personnes, motivée dans le temps par le fait que les premières étaient soumises à la taxe d'abonnement contrairement aux deuxièmes, n'a pas été reprise dans le projet de loi. Finalement, le régime d'imposition des apports à titre onéreux, non rémunérés par des droits sociaux, à une société civile ou commerciale sera maintenu quant à ses principes.

– Comme l'article 6, 1., e) de la directive autorise les Etats membres à percevoir des droits ayant un caractère rémunérateur, il est légitime de revenir à la conception qui a prévalu avant 1913, et de percevoir à titre rémunérateur un droit fixe d'enregistrement, sans que le montant de celui-ci ne soit prohibitif. Ce droit fixe d'enregistrement perçu à titre rémunérateur a pour contrepartie directe le contrôle dont se voit investie l'administration de l'Enregistrement concernant la régularité des actes authentiques rédigés par les notaires. En effet, ce contrôle donne lieu à diverses opérations à charge des receveurs de l'Enregistrement. Dans la mesure où ces opérations engendrent des frais aussi bien au niveau du personnel qu'au niveau du matériel, il est légitime de percevoir à l'occasion de ces opérations à titre rémunérateur un droit en faveur de l'administration de l'Enregistrement. Il est généralement admis qu'un tel droit peut avoir un caractère forfaitaire. *„Il se peut que dans certaines hypothèses il soit difficile de déterminer avec précision le coût de certaines opérations. Dans de tels cas, la Cour prévoit que l'évaluation de ce coût ne peut être que forfaitaire. L'évaluation doit alors être établie de façon raisonnable en prenant, notamment, en compte le nombre et la qualification des agents, le temps passé par ces agents ainsi que les divers faits matériels nécessaires à l'accomplissement de cette opération“*¹⁰. Compte tenu du coût des effectifs affectés aux bureaux d'enregistrement et des frais de fonctionnement et d'investissement qui s'y rapportent, il est proposé de déterminer le droit fixe spécifique à un montant de 100.– euros par acte de société, en ce qui concerne les sociétés européennes, sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions et sociétés coopératives organisées sous forme de société anonyme. Comme les Etats membres disposent d'une certaine latitude dans la détermination du droit ayant un caractère rémunérateur, des différenciations d'après la forme juridique des sociétés sont possibles. Il est partant proposé de soumettre les actes des espèces de sociétés, autres que celles énumérées ci-avant, à un droit fixe spécifique réduit de 50.– euros.

8 „Nonobstant l'article 5, les Etats membres peuvent percevoir les droits et taxes suivants:

a) ...

b) droits de mutation, y compris taxes de publicité foncière, sur l'apport à une société de capitaux, de biens immeubles ou de fonds de commerce situés sur son territoire ...“

9 Le fond de cet article a été repris de l'ancien article VII de la loi du 18 septembre 1933 ayant pour objet d'instituer la société à responsabilité limitée et d'apporter certains changements au régime fiscal des sociétés civiles et commerciales.

10 Voyez Richard op. cit. pp. 67 à 68.

– Sont finalement supprimées les dispositions spécifiques relatives au droit d’apport des OPC, organismes de titrisation, SICAR’s, fonds de pension et fonds d’investissement spécialisés. Le régime fiscal autonome des lois du 25 mars 1991 concernant les GIE et les GEIE n’a pas été modifié pour raison de conformité avec les principes directeurs établis par le présent projet.

*

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Article 1er – Disposition introductive

Cet article a pour objectif de placer la présente loi dans le cadre de la transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008.

Article 2 – Droit fixe spécifique d’enregistrement

L’administration de l’Enregistrement se trouve investie – en vertu de dispositions légales prévues notamment à la loi modifiée du 20 mars 1970 portant réorganisation de l’administration de l’enregistrement et des domaines ainsi qu’à la loi modifiée du 22 frimaire an VII, organique de l’enregistrement – d’une mission de contrôle des actes authentiques rédigés par les notaires: ces dispositions ont donné lieu aux instructions ministérielles du 25 mars 1977, qui visent à préciser la mission de l’administration de l’Enregistrement en cette matière. C’est ainsi que le contrôle assuré par l’administration de l’Enregistrement porte surtout sur la régularité formelle des actes notariés. Cette mission existe indépendamment de la perception d’un droit d’enregistrement sur les apports en société. Or, après l’abolition du droit d’apport, les actes de société qu’ils soient rédigés sous seing privé ou sous forme authentique ne peuvent donner lieu qu’à la perception du droit d’enregistrement fixe général de 12 euros. Si cette perception se trouve justifiée en cas de présentation d’actes sous seing privé à l’administration de l’Enregistrement, elle est, par contre, trop faible en cas d’actes notariés en raison de la mission spéciale de contrôle confiée à l’administration pour ces actes. En effet, ce contrôle donne lieu à diverses opérations à charge des receveurs de l’Enregistrement. Dans la mesure où de telles opérations engendrent des frais aussi bien au niveau du personnel qu’au niveau du matériel, il est légitime de percevoir à l’occasion de ces opérations à titre rémunérateur un droit modeste en faveur de l’administration de l’Enregistrement. Encore faut-il préciser que les textes européens n’interdisent pas aux Etats membres de percevoir une taxe sur les actes de société dans la mesure où cette taxe n’a qu’un caractère rémunérateur. C’est ainsi que le point e du numéro 1 de l’article 6 de la directive 2008/7/CE du 12 février 2008 autorise expressément les Etats membres à percevoir des droits ayant un caractère rémunérateur. A noter que la perception de ce droit fixe spécifique à caractère rémunérateur exclut la perception de tout autre droit ou impôt à raison de la même opération sous réserve d’autres droits ou impôts dont la perception par les Etats membres reste possible aux termes de l’article 6 de la directive susvisée: il s’agit, notamment, des droits de mutation en matière immobilière ou de la taxe sur la valeur ajoutée.

Article 3 – Fait générateur et exigibilité

Dans la mesure où le droit fixe spécifique d’enregistrement a pour objectif de couvrir les frais incombant à l’administration de l’Enregistrement en raison de sa mission de contrôle des actes notariés, ce n’est donc que la rédaction par un notaire sous forme authentique d’un acte de société qui peut donner naissance à un tel droit, dont l’exigibilité est déterminée par les dispositions légales imposant des délais de rigueur pour la présentation par les notaires de leurs actes à l’administration de l’Enregistrement. Si le droit fixe spécifique devient aussi exigible sur les actes notariés étrangers ayant pour objet des sociétés civiles et commerciales avec siège statutaire ou siège de direction effective au Grand-Duché de Luxembourg, c’est pour garantir une efficacité maximale au contrôle assuré par l’administration de l’Enregistrement. En effet, l’absence de droit fixe spécifique sur les actes rédigés par les notaires à l’étranger risquerait d’avoir pour conséquence une augmentation de la rédaction d’actes de société luxembourgeois en terre étrangère vidant ainsi la mission de l’administration de l’Enregistrement en cette matière de toute substance.

Article 4 – Taux

Comme il a été montré à l’exposé des motifs, il est généralement admis qu’un droit fixe spécifique d’enregistrement à caractère rémunérateur peut avoir un caractère forfaitaire. Le montant de ce forfait peut varier selon le type de société: si donc pour certaines sociétés le montant du droit s’élève à

100 euros, pour les autres sociétés le droit se trouve limité à 50 euros. Dans ce contexte il convient de souligner que le droit de 100 euros figure déjà au dernier alinéa de l'article 8 de la loi du 30 juillet 2002 concernant le „crédit d'impôt“ en matière de fiscalité immobilière.

Article 5 – Apport d'immeuble à une société

L'abolition du droit d'apport a pour corollaire une réémergence du droit commun en matière d'enregistrement pour les mutations immobilières. Même si l'apport ne donne plus lieu en tant que tel à la perception d'un droit, il n'empêche qu'un apport à une société luxembourgeoise ou étrangère portant sur un immeuble sis au Grand-Duché de Luxembourg donne lieu à une mutation immobilière, qui rend exigibles des droits de mutation en faveur de l'administration de l'Enregistrement (à l'exception des opérations de restructuration visées à l'article 7). Dans la mesure où les apports d'immeubles à titre onéreux – non rémunérés par l'attribution de droits sociaux – se trouvent assimilés à des ventes, il est légitime de les soumettre au taux commun de 6% applicable en cas d'actes de vente d'immeubles: dans ce cas, il est perçu un droit de transcription de 1%. A noter qu'il y a sur ce point reprise intégrale du régime fiscal déjà prévu par la loi modifiée du 29 décembre 1971 pour les apports d'immeubles à titre onéreux. Par contre, les apports d'immeubles rémunérés par l'attribution de droits sociaux se trouvent soumis au taux réduit de 1,2% prévu par la loi du 29 mai 1906 concernant les habitations à bon marché: dans ce cas, il est perçu un droit de transcription de 0,5%. Il va de soi que l'application du droit commun d'enregistrement en matière immobilière ne se limite pas aux seuls taux: encore faut-il faire application de toutes les règles de base régissant cette matière comme, par exemple, les règles relatives à l'expertise fiscale et à la déclaration estimative pour les immeubles.

Article 6 – Apport de biens meubles à une société

Si l'abolition du droit d'apport entraîne la réémergence du droit commun en matière d'enregistrement pour les mutations immobilières, le même constat s'impose en matière mobilière. Par analogie à l'article 5, il y a donc lieu de conclure à la nécessité de faire application de toutes les règles et principes régissant les droits d'enregistrement en matière mobilière. Cela concerne plus particulièrement les taux fixés par le tarif de la loi modifiée du 7 août 1920 pour les seules transmissions à titre onéreux en matière de droits d'enregistrement. Dans la mesure où les apports de meubles à titre onéreux – non rémunérés par l'attribution de droits sociaux – se trouvent assimilés à des ventes, il est justifié de les soumettre aux taux communs prévus par le tarif de la loi modifiée du 7 août 1920 pour les ventes de biens meubles. Cette imposition a été intégralement reprise des dispositions de la loi modifiée du 29 décembre 1971. A noter qu'en pratique le champ d'application de cet article risque d'être très limité en raison des dispositions de la loi du 24 décembre 1969, qui dispose que les mutations de biens et droits mobiliers déclenchant l'exigibilité effective de la taxe sur la valeur ajoutée sont enregistrées au seul droit fixe.

Article 7 – Opération de restructuration

Afin d'éviter une détérioration du régime fiscal applicable à certaines opérations de restructuration, l'article 7 prévoit une exonération de tout droit d'enregistrement proportionnel des apports de biens immeubles et meubles réalisés dans le cadre d'une telle opération de restructuration: il s'agit notamment de fusions et d'apports de branches d'activité. L'hypothèse d'une opération de restructuration se trouve remplie si les apports faits par la société acquise sont rémunérés majoritairement par des titres représentatifs du capital de la société acquérante: par majorité, il est à la fois nécessaire et suffisant que le seuil de 50% soit dépassé d'un seul titre représentatif du capital de la société acquérante.

Article 8 – Présomption de mutation

Les dispositions de cet article ont été reprises de l'article 13 de la loi modifiée du 29 décembre 1971. En effet, dans la mesure où l'apport pur et simple à une société civile ou commerciale d'un immeuble sis au Grand-Duché de Luxembourg se trouve soumis à des droits d'enregistrement et de transcription réduits, il y a lieu de maintenir la présomption de mutation afin d'enrayer la fraude tendant à éluder les droits d'enregistrement et de transcription de l'ordre de 7% par la constitution d'une société éphémère. A noter que le délai de cinq ans fixé à l'article 13 précité est maintenu.

Article 9 – Louage d'ouvrage

Ces dispositions ont été reprises de l'article 10 de la loi modifiée du 29 décembre 1971 afin de reconduire l'exonération de tout droit d'enregistrement proportionnel en faveur des conventions relatives à la gérance de la société.

Article 10 – Agencement tarifaire

Il y a lieu d'éliminer du tarif des droits d'enregistrement proportionnels les taux introduits dans ce tarif par la loi modifiée du 29 décembre 1971.

Article 11 – Dispositions spécifiques modificatives

Dans la mesure où la loi modifiée du 29 décembre 1971 comportait des dispositions autonomes relatives aux dons et legs faits en faveur de certaines personnes morales privées et publiques, l'abrogation de cette loi rend nécessaire la réintroduction de ces dispositions dans la loi modifiée du 7 août 1920. Dans ce contexte – et conformément à l'engagement pris en mai 2008 par le Gouvernement dans le „discours sur l'état de la Nation“ en relation avec la promotion des oeuvres philanthropiques, le taux applicable aux donations et aux legs en faveur notamment d'associations sans but lucratif, de fondations et d'églises est ramené de 6% à 4%. A noter que des exonérations subjectives dans le chef de nombreuses personnes morales privées et publiques continuent à exister sur la base de dispositions légales spécifiques.

Article 12 – Abrogations

La suppression du droit d'apport a pour conséquence l'abrogation de nombreuses dispositions ayant servi de base pour l'établissement et la perception du droit d'apport: il s'agit notamment d'abroger la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement.

Article 13 – Entrée en vigueur

L'entrée en vigueur découle du texte même de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008, qui exige que les Etats membres prennent toutes les mesures nécessaires en vue de sa transposition jusqu'au 31 décembre 2008. En absence d'une période transitoire, il y a lieu de faire application de la théorie des droits acquis, qui autorise aussi bien l'administration que les contribuables de réclamer même après le 1er janvier 2009 les droits acquis sous l'empire de la loi modifiée du 29 décembre 1971. Dans ce contexte, il convient de préciser qu'un droit est acquis à partir du moment où il a pris naissance sous l'ancienne loi – en conséquence, il faut que le fait générateur ait eu lieu jusqu'au 31 décembre 2008. Pour cette raison, il n'y a pas lieu de revenir après l'abrogation de la loi modifiée du 29 décembre 1971 sur les exonérations accordées sur base de l'article 4-2 de la loi modifiée du 29 décembre 1971, même si le délai de détention de titres de 5 ans ne se trouve plus respecté après le 1er janvier 2009 par la société acquérante.

*

TABLE DE REFERENCE

<i>Directive 2008/7/CE du 12 février 2008</i>	<i>Projet de loi portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement</i>
article 3 points a jusqu'à f points g jusqu'à j	opérations libérées à partir du 1er janvier 2009 de toute forme d'imposition indirecte avec notamment suppression du droit d'apport à partir de cette date; l'article 2 du projet de loi exclut expressément la perception de tout droit ou impôt à l'occasion de ces opérations, à l'exception des droits et impôts autorisés par l'article 6 de la directive (TVA, droits de mutation, ...) opérations non imposées au 1er janvier 2006: d'où dispense en vertu du point 3 de l'article 7 de la directive
article 4	A partir du 1er janvier 2009, les opérations de restructuration ne sont plus susceptibles d'être frappées d'impôts incompatibles avec l'article 5 de la directive en raison de la suppression définitive du droit d'apport.
article 5	A partir du 1er janvier 2009, aucune des opérations visées à l'article 5 ne se trouve soumise à des droits et impôts autres que ceux autorisés en vertu de l'article 6 de la directive.
article 7	Dans la mesure où le Luxembourg a choisi de supprimer à partir du 1er janvier 2009 définitivement le droit d'apport, les dispositions de l'article 7 de la directive ne sont plus applicables.
article 8	Voir point précédent
article 12	Voir point précédent
article 13	Voir point précédent
article 14	Voir point précédent

Service Central des Imprimés de l'Etat

5913/01

N° 5913¹**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2008-2009

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

* * *

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

(21.10.2008)

Par dépêche du 19 août 2008, le Premier Ministre, Ministre d'Etat, a soumis à l'examen du Conseil d'Etat le projet de loi sous rubrique, élaboré par le ministre des Finances. Le texte du projet était accompagné d'un exposé des motifs ainsi que du commentaire des articles.

Le projet a pour objectif la transposition en droit luxembourgeois de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux, de même que d'abolir purement et simplement le droit d'apport, le tout avec effet au 1er janvier 2009. Partant, il convient d'apporter le changement fiscal afférent à toutes les lois spéciales concernées.

Observation liminaire

En raison de la suppression de l'article 1er et de la computation des articles 2 et 4 préconisées par le Conseil d'Etat, les renvois figurant dans les divers articles du projet devront être adaptés en fonction du dispositif retenu en définitive par le législateur.

*

EXAMEN DES ARTICLES

Article 1er

De l'avis du Conseil d'Etat, il y a impérativement lieu d'omettre l'article 1er du projet. En effet, d'une part, l'objet de la loi est déjà énoncé dans son intitulé et cette disposition n'a pas de caractère normatif. D'autre part, il va de soi que les concepts d'une loi qui transpose une directive européenne doivent se conformer à la directive en question, de sorte que l'énoncé de l'article sous examen est dénué de toute signification.

Articles 2 et 4 (1er selon le Conseil d'Etat)

L'article 2 du projet a comme but d'arrêter un droit spécifique fixe d'enregistrement pour certains types d'actes pour lesquels le droit d'enregistrement fixe général, qui deviendrait seul exigible suite à l'abolition du droit d'apport, est considéré comme trop bas au vu de la charge de travail engendrée pour l'Administration de l'enregistrement et des domaines. Le Conseil d'Etat recommande d'établir le principe et le taux spécifique dans un seul et même article et partant de regrouper les articles 2 et 4.

Aux points a), b) et c) de l'article 2 du projet, il faudrait utiliser les mots employés à l'article 159 de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales, à savoir „son administration centrale“, au lieu de „son siège de direction effective“.

En outre, pour ce qui est de l'article 4 du projet, le Conseil d'Etat se demande ce qui peut bien justifier l'introduction de deux taux distincts (de 100 et 50 euros) alors que les taux sont introduits „à titre rémunérateur“. Il donne à considérer s'il ne convient pas plutôt de prévoir un taux uniforme.

Article 3 (2 selon le Conseil d'Etat)

Sans observation, sauf qu'il y a lieu d'écrire à la fin du premier alinéa,

„... de la loi du 22 frimaire an VII sur l'enregistrement des actes civils, judiciaires et titres de propriété“.

Articles 5 à 7 (3 à 5 selon le Conseil d'Etat)

Le régime établi par lesdits articles en matière de droit d'enregistrement dû dans l'hypothèse d'apports en nature à une société, de même que l'exonération prévue en cas d'opération de restructuration, est une conséquence de l'abolition du droit d'apport, de sorte que le droit commun en matière d'enregistrement de mutations immobilières respectivement mobilières devient applicable.

Il faut cependant prévoir une dérogation expresse en cas d'apports suite à une restructuration de sociétés, afin de ne pas pénaliser fiscalement de telles opérations.

Le Conseil d'Etat s'interroge sur la portée de l'article 5. Suivant le libellé proposé, ces dispositions ne sont pas applicables aux opérations suivantes:

- apport rémunéré par l'attribution de droits sociaux;
- apport rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux lorsque l'apport porte sur des biens immeubles situés au Luxembourg ou à l'étranger;
- apport rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux lorsque l'apport porte sur des biens meubles et que l'opération déclenche la TVA.

A contrario, le champ d'application de ces dispositions est donc limité aux transferts de propriété portant sur des biens meubles,

- si ces transferts prennent la forme d'un apport,
- si l'apport n'est pas rémunéré par l'attribution de droits sociaux, et
- si l'opération ne déclenche pas l'application de la TVA.

Le commentaire des articles relève à juste titre que „le champ d'application de (l'article 6) risque d'être très limité“.

Le Conseil d'Etat s'interroge sur l'opportunité d'introduire, ou de réintroduire, un droit d'enregistrement sur certaines cessions de biens meubles. Le commentaire des articles invoque certes „la nécessité de faire application de toutes les règles et (tous) principes régissant les droits d'enregistrement en matière mobilière“. Cette prétendue nécessité ne risque-t-elle pas d'être une vue de l'esprit, alors que,

de l'avis même des auteurs du projet de loi, le champ d'application de ces dispositions risque d'être très limité?

Le Conseil d'Etat regrette que les auteurs du projet ne chiffrent pas les recettes fiscales prévisibles de ces dispositions. Si la compréhension du Conseil d'Etat est correcte, et que l'impact budgétaire de cette disposition est négligeable, le Conseil d'Etat recommande de ne pas introduire ou réintroduire de droits d'enregistrement sur lesdites transactions. Si toutefois cette disposition était maintenue, le Conseil d'Etat s'interroge sur son champ d'application: en effet, l'article 5 vise toutes les sociétés civiles et commerciales et tous les biens meubles. Ne conviendrait-il pas de limiter la portée de la disposition en insérant un champ d'application territorial?

A titre purement matériel, il convient d'écrire, à la fin du premier alinéa de l'article 7, „le cadre“.

Article 8 (6 selon le Conseil d'Etat)

Il s'agit d'une disposition antifraude, qui n'appelle en soi pas d'observations particulières. Cependant, de l'avis du Conseil d'Etat, il ne s'agit pas vraiment d'une présomption, étant donné que, plutôt que d'établir une présomption (alinéa 1) qui serait réfragable (via la preuve de ce qui est prévu aux alinéas 2 et 3), l'article établit un principe (alinéa 1) qui peut connaître deux sortes d'exceptions totales ou partielles (alinéas 2 et 3). Le Conseil d'Etat recommande dès lors d'intituler l'article „*Droits de mutation en cas d'attribution d'immeuble*“.

Article 9 (7 selon le Conseil d'Etat)

Sans observation, sauf à écrire soit „gestion courante des affaires de la société“ soit „... affaires sociétales“ au lieu de „... affaires sociales“.

Articles 10 à 12 (8 à 10 selon le Conseil d'Etat)

Sans observation.

A titre subsidiaire, le Conseil d'Etat s'interroge, pour ce qui est de l'article 11 (9 selon le Conseil d'Etat), s'il ne conviendrait pas de réduire le taux de 6% à 0% au profit des associations sans but lucratif etc. par souci de cohérence avec la démarche du Gouvernement qui souhaite encourager la philanthropie en proposant des mesures fiscales plus ambitieuses dans le projet de loi (*No 5924*) portant modification de certaines dispositions en matière des impôts directs qui a été soumis à son avis par dépêche du 3 octobre 2008.

Article 13 (11 selon le Conseil d'Etat)

Cet article fixe l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions, et donc aussi l'effet abrogatoire concernant certaines dispositions anciennes, au 1er janvier 2009. Il n'y a rien à ajouter par rapport à ce qui est exposé au commentaire des articles.

Ainsi délibéré en séance plénière, le 21 octobre 2008.

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

Le Président,
Alain MEYER

5913/02

N° 5913²**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2008-2009

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

* * *

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

(29.10.2008)

L'objet du présent projet de loi est de réviser le régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement et de transposer la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux.

*

RESUME SYNTHETIQUE

La Chambre de Commerce salue l'abolition du droit d'apport annoncé lors du discours sur l'état de la Nation le 22 mai 2008, ce droit étant hautement antiéconomique.

Rappelons que le droit d'apport avait déjà été réduit de 1% à 0,5% le 1er janvier 2008 suite à l'adoption de la loi du 21 décembre 2007 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2008.

L'abolition du droit d'apport signifie néanmoins un retour au régime général des droits d'enregistrement qui est revisité par la même occasion.

Un droit fixe rémunérateur variant selon le type de société est ainsi introduit. Ce droit s'appliquera notamment à la constitution d'une société civile ou commerciale, à la modification des statuts de celle-ci ou encore à certains transferts de siège.

Par ailleurs, l'application du régime général des droits d'enregistrement aura pour effet que certaines opérations taxées actuellement à 0,5% seront taxées plus lourdement, notamment en cas d'apport d'immeubles, que ce soit en contrepartie de droits sociaux ou encore à titre onéreux. L'apport d'immeuble rémunéré par des droits sociaux subira dorénavant une imposition proportionnelle de 1,7%, voire même de 2,3% en ce qui concerne les immeubles sis sur le territoire de la Ville de Luxembourg.

La Chambre de Commerce salue l'abolition du droit d'apport, mais elle s'oppose à ce que cette suppression soit accompagnée par des mesures fiscales grevant davantage les sociétés. Dans le contexte d'un rétablissement obligatoire de la compétitivité de la fiscalité des entreprises au niveau européen et international, la Chambre de Commerce propose dès lors d'apporter certaines modifications au texte du projet de loi.

La Chambre de Commerce est d'avis qu'il n'est pas judicieux de vouloir supprimer d'un côté le droit d'apport, initiative qu'elle salue évidemment, tout en réinstaurant par ailleurs un système d'imposition qui s'avérera dans certains cas être bien plus onéreux que ce qui est actuellement d'application.

Finalement, la Chambre de Commerce s'interroge sur la transposition adéquate de la Directive: certaines dispositions n'ont en effet pas été traduites dans le texte du projet de loi, respectivement vont au-delà des mesures prévues par la Directive. Ainsi, il n'existe aucune disposition relative au régime applicable aux succursales, ni à l'exonération des opérations visées à l'article 4.1.b) et 4.2. de la Directive. Par ailleurs, le projet de loi exige une rémunération majoritaire en titres représentatifs du capital de la société acquérante pour les opérations de restructuration visées à l'article 4.1. de la Directive, alors que la Directive elle-même ne requiert qu'une rémunération partielle de l'opération par de tels titres.

*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce salue expressément le fait que le gouvernement ait préconisé l'abolition pure et simple du droit d'apport, impôt hautement anti-économique, alors que la Directive laisse la faculté aux Etats membres de maintenir celui-ci sur tout ou partie des opérations concernées, en prévoyant toutefois que le taux de taxation appliqué doit, dans ce cas, être unique à l'intérieur d'un même Etat membre.

La Chambre de Commerce approuve dès lors le présent projet de loi, sous réserve toutefois de la prise en considération des remarques formulées, notamment quant aux conséquences de l'application du régime général des droits d'enregistrement tel que modifié aux mutations, soient-elles mobilières ou immobilières, ainsi qu'aux opérations de restructuration.

Appréciation du projet de loi

Compétitivité de l'économie luxembourgeoise	+
Impact financier sur les entreprises ¹	+
Transposition de la directive	-
Simplification administrative	n.a.
Impact sur les finances publiques	-

Légende:

++ très favorable
+ favorable
0 neutre
- défavorable
- - très défavorable
n.a. non applicable
n.d. non disponible

¹ L'effet sera cependant clairement négatif en cas d'apport immobilier.

CONSIDERATIONS GENERALES

Partant du constat que les impôts indirects qui frappent les rassemblements de capitaux, à savoir le droit d'apport, le droit de timbre sur les titres et le droit exigible sur les opérations de restructuration, donnent naissance à des discriminations, à des doubles impositions et à des disparités qui entravent la libre circulation des capitaux, le Conseil de l'Union européenne a décidé d'harmoniser les règles en la matière.

A cet effet, le Conseil de l'Union européenne a adopté le 12 février 2008, la directive 2008/7 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux (ci-après la „Directive“).

Les auteurs du projet de loi proposent de supprimer purement et simplement le droit d'apport de 0,5% exigible lors de la constitution de sociétés luxembourgeoises ou de leur augmentation de capital, ce que la Chambre de Commerce salue expressément.

Cependant, l'abolition du droit d'apport est accompagnée par un retour au régime général des droits d'enregistrement qui est revisité par la même occasion.

Un droit fixe rémunérateur variant selon le type de société est introduit. Ce droit s'appliquera notamment à la constitution d'une société civile ou commerciale, la modification de ses statuts ou encore à certains transferts de siège.

Par ailleurs, l'application du régime général des droits d'enregistrement aura pour effet que certaines opérations imposées actuellement à 0,5% seront taxées de manière plus onéreuse que sous l'empire de la loi actuelle, notamment en cas d'apport d'immeubles, que ce soit en contrepartie de droits sociaux ou encore à titre onéreux.

*

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Remarque préalable

La Chambre de Commerce relève que, bien que la lettre de saisine du Ministre des Finances renvoie à un projet de loi, l'intitulé du document annexé et soumis pour avis à la Chambre de Commerce concerne un avant-projet de loi.

Concernant les articles 2, 3 et 4: Droit spécifique d'enregistrement – fait générateur et exigibilité – taux

Dans la mesure où la perception du seul droit fixe de € 12 applicable en l'absence de disposition spécifique apparaît être insuffisante et que la Directive autorise les Etats membres à percevoir des droits et taxes à titre rémunérateur (article 6 de la Directive), la perception d'un droit fixe à titre rémunérateur est prévue sur les opérations suivantes:

- a) la constitution d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son siège de direction effective au Grand-Duché de Luxembourg,
- b) la modification des statuts d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son siège de direction effective au Grand-Duché de Luxembourg,
- c) le transfert au Grand-Duché de Luxembourg du siège statutaire ou du siège de direction effective d'une société civile ou commerciale.

Le droit devient exigible à partir de la présentation de l'acte notarié à l'enregistrement. Afin de ne pas vider la mission de contrôle spécifique de l'Administration de l'Enregistrement et de la priver de son efficacité, les actes rédigés par les notaires à l'étranger seront également soumis à la perception de ce droit.

Le taux du droit fixe spécifique est de:

- € 100 pour les sociétés européennes, sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions et sociétés coopératives organisées sous forme de société anonyme,
- € 50 pour les sociétés civiles et commerciales autres que celles mentionnées au tiret précédent.

Sous réserve des dispositions figurant aux articles 5 et 6 relatifs aux apports d'immeubles et de meubles ainsi qu'aux dispositions relatives au régime de la taxe sur la valeur ajoutée, le droit fixe

spécifique ainsi liquidé exclut la perception de tout autre droit ou impôt en raison de la même opération.

– Sort des créations de succursales et de sièges d'exploitation

Certaines opérations ne sont pas visées expressément à l'article 2. Il en est ainsi de la création de succursales ou de sièges d'exploitation sur le territoire du Grand-Duché de Luxembourg.

La Chambre de Commerce s'interroge sur le sort qui sera applicable à de telles opérations, notamment en cas d'allocation de créance. La Chambre de Commerce doute que la volonté du gouvernement soit d'imposer pleinement la création de succursales voire de sièges d'exploitation au droit commun applicable en matière de droits d'enregistrement, soit dans l'hypothèse indiquée à un taux de 0,24%.

En conséquence et en se référant aux articles 7.4., 10.4. et 13 paragraphe dernier de la Directive, la Chambre de Commerce estime qu'il serait opportun d'inclure également dans la liste des opérations donnant droit à la perception d'un droit rémunérateur, l'établissement de succursales et de sièges d'exploitation, que la société créatrice de la succursale ou du siège d'exploitation ait ou non son siège statutaire ou son administration centrale sur le territoire d'un Etat membre de l'Union européenne.

La Chambre de Commerce souhaite à cet endroit observer qu'elle estime que la notion de siège de direction telle que reprise de la Directive doit se comprendre au sens de la notion d'administration centrale telle qu'utilisée à l'article 159 de la loi modifiée du 10 août 1910 concernant les sociétés commerciales.

– Transfert de siège ne résultant pas d'un acte notarié

La Chambre de Commerce relève par ailleurs que dans la mesure où les transferts de siège ne sont pas nécessairement toujours entérinés dans un acte notarié, la question du fait générateur de la perception du droit fixe se pose et qu'il serait peut-être pertinent d'insérer une obligation de déclaration spéciale dans les trois mois de l'acte constatant le transfert de siège (décision de l'assemblée générale ou autre).

Finalement, la Chambre de Commerce salue le caractère fixe du droit d'enregistrement ainsi que l'interdiction de perception de tout autre droit ou impôt en raison de la même opération.

Compte tenu de la différence de charge de travail que suscite la mission de contrôle de l'Administration de l'Enregistrement en fonction des actes relatifs aux deux catégories de sociétés précitées, les statuts et règles relatifs à la seconde catégorie étant en général moins volumineux que ceux relatifs à la première, la proportion rémunératoire affectée à chacune d'entre elles semble être justifiée sans que la Chambre de Commerce ne soit toutefois en mesure d'apprécier le coût en tant que tel.

Concernant l'article 5: Apport d'un immeuble à une société

En vertu de l'alinéa premier de l'article 5 du projet de loi „*L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription au taux réduit fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles prévus par la loi du 29 mai 1906 concernant les habitations à bon marché.*“

– Apport d'un immeuble en échange de droits sociaux

La Chambre de Commerce relève d'une part, que le taux proportionnel réduit de 1,2% applicable aux habitations à bon marché², à augmenter du droit de transcription de 0,5%, soit un taux global de 1,7%, est nettement supérieur au taux du droit d'apport de 0,5%³ actuellement en vigueur pour les apports d'immeubles rétribués par des droits sociaux.

Par ailleurs, des actes d'apport isolés d'immeubles dans le cadre de restructurations d'entreprises risquent également de souffrir d'un renchérissement. Il se pourrait en effet que certains apports qui ne répondent pas tout à fait aux critères de branche d'activité au sens de l'article 7 du projet de loi prévoyant l'exonération de tout droit d'enregistrement dans certaines hypothèses, se voient taxés à ce

2 Pour la Ville de Luxembourg le taux du droit d'enregistrement effectif s'élèvera dès lors à 1,8% pour un apport d'immeuble rémunéré par des droits sociaux, à majorer du droit de transcription de 0,5%, ce qui porte le taux à 2,3% pour les immeubles situés sur le territoire de la Ville de Luxembourg.

3 respectivement de 0,25% pour les sociétés „familiales“.

nouveau taux proportionnel, fut-il qualifié de réduit. Dans pareille hypothèse, se poserait également la question de l'application de l'exonération prévue par le règlement-taxe du 14 mars 1988 concernant les „mutations de maisons d'habitations à bon marché, de biens ménagers et de jardins ouvriers“ bénéficiant du taux d'enregistrement réduit de 1,2%.

Dans un cas comme dans l'autre, ce surcoût de 1,2%, voire de 1,8% pour la Ville de Luxembourg, par rapport au coût actuel est très mal perçu par les ressortissants de la Chambre de Commerce, alors que cette mesure risque de contrecarrer les bienfaits de la répercussion de la suppression du droit d'apport.

Compte tenu de ce qui précède, la Chambre de Commerce ne peut dès lors marquer son accord à cette modification et demande que le droit d'enregistrement proportionnel, fut-il réduit, soit purement et simplement supprimé (suppression de l'alinéa 1 de l'article 5 du projet de loi) et remplacé le cas échéant par un droit de chancellerie ou un droit rémunérateur.

La Chambre de Commerce relève d'autre part que la notion de droits sociaux utilisée à l'article 5 du projet de loi est reprise de l'actuelle loi du 29 décembre 1971.

Cette notion n'étant pas définie, la Chambre de Commerce propose pour des raisons de clarification de reprendre les termes utilisés à l'article 3.d) de la Directive et d'insérer à l'article 5 alinéa 2 du projet de loi les mots suivants „*L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux ou de tout droit de même nature que ceux d'associés, tels que droit de vote, de participation au bénéfice ou au boni de liquidation, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeuble.*“ afin d'inclure la rémunération d'un apport d'immeuble par l'octroi de seuls droits de vote ou de parts bénéficiaires, opération qui devrait être couverte par cette disposition comme c'est le cas actuellement.

Comme dans le passé, il sera toujours possible d'opter pour soumettre l'opération à la TVA de 15%, mais il y aurait alors cumul des droits d'enregistrement et de la TVA.

La Chambre de Commerce est d'avis qu'il est primordial de maintenir la confiance des investisseurs actuels et de continuer à attirer des investisseurs potentiels, tout en ayant comme objectif une compétitivité croissante des entreprises luxembourgeoises dans un contexte international, et qu'il faut à ce titre éviter tout accroissement d'impôt.

– Apport d'un immeuble à titre onéreux

Les apports d'immeubles à titre onéreux (non rémunéré par des droits sociaux) à une société civile ou commerciale restent quant à eux soumis au droit d'enregistrement proportionnel au taux commun de 6% et de transcription de 1% sur base de la valeur de l'immeuble.

Toutes les mutations immobilières sont en outre soumises à toutes les autres règles régissant les droits d'enregistrement en matière immobilière, comme les règles relatives à l'expertise fiscale et la déclaration estimative, ainsi que celles concernant l'insuffisance d'évaluation et la dissimulation.

Ceci ne suscite pas de commentaire particulier de la Chambre de Commerce.

Concernant l'article 6: Apport d'un meuble à une société

„*L'apport à une société civile ou commerciale de biens meubles, rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement sur les transmissions à titre onéreux aux taux fixés par le tarif de la loi modifiée du 7 août 1920 tel qu'il a été modifié et complété par les lois subséquentes.*“

Dans la mesure où la cession à titre onéreux de meubles s'apparente à une vente, il est cohérent d'appliquer les taux d'enregistrement applicables à de telles opérations. Cette disposition est équivalente à celle qui existe sous l'empire de la loi actuelle et ne suscite pas de commentaire particulier.

Le champ d'application du nouvel article 6 devrait être assez limité dans la mesure où les mutations de biens qui déclenchent effectivement la perception de la taxe sur la valeur ajoutée ne seront soumises qu'au seul droit fixe de € 12.

La Chambre de Commerce souhaite toutefois relever expressément que le tarif de la loi du 7 août 1920 prévoit que les cessions de créances à terme sont soumises à un taux de 0,24%, mais qu'une loi du 21 décembre 1994 modifiant certaines dispositions légales relatives au transfert des créances et au

gage (Mémorial A No 124 du 31.12.1994) soumet au seul droit fixe des actes constatant une cession de créance s'ils sont présentés à la formalité de l'enregistrement ou invoqués en justice.

Dans le cadre d'un apport à titre onéreux de créances, la Chambre de Commerce comprend qu'une telle cession est soumise au seul droit fixe. Elle souhaiterait néanmoins que ce soit clarifié.

L'apport d'espèces n'étant pas tarifé, l'apport de fonds ne sera pas soumis à un droit proportionnel.

En ce qui concerne plus spécifiquement la cession de titres, la Chambre de Commerce souhaiterait que soit clarifié la situation des titres acquis sous l'empire de l'actuel article 4-2 de la loi du 29 décembre 1971 qui prévoit que l'apport à une société de capitaux de titres représentant au moins 65% du capital d'une société de capitaux est exonéré à condition d'être détenus pendant au moins 5 ans.

Dans la mesure où, au 1er janvier 2009, le Luxembourg supprimera le droit d'apport, se pose la question de connaître le sort desdits apports de titres qui n'auront pas à cette date satisfait à la condition de durée de détention. En l'absence de période transitoire, il devrait être fait application de la théorie des droits acquis selon laquelle un droit est acquis à partir du moment où il a pris naissance sous l'empire de l'ancienne loi, de sorte que les sociétés qui ne détiennent pas les titres depuis un laps de temps suffisant lors de l'entrée en vigueur de la nouvelle loi ne pourront être pénalisées.

La Chambre de Commerce relève encore que le projet de loi ne prévoit pas d'exonération spécifique concernant l'apport „de parts représentant la majorité des droits de vote d'une autre société de capitaux,“ (y compris „toute autre société, association ou personne morale poursuivant des buts lucratifs“) „pour autant que les parts acquises soient rémunérées au moins en partie par des titres représentatifs du capital de la première société.“ (article 4.1.b) de la Directive).

Dans la mesure où des parts de sociétés sont apportées et rémunérées au moins en partie autrement que par l'attribution de droits sociaux, il y a assimilation à une vente et application des droits d'enregistrement y relatifs, si l'opération n'est pas soumise à TVA.

En principe, la cession de parts d'associés n'est ni soumise à TVA ni aux droits d'enregistrement proportionnels. Les apports de parts d'associés à titre onéreux seront dès lors affranchis de tout droit d'enregistrement proportionnel en vertu du paragraphe XV du tarif (paragraphe IX de la loi du 7 août 1920 portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.) qui prévoit expressément cette exonération.

Il existe par ailleurs une exception à ce principe pour les parts d'associés détenues dans les sociétés de personnes, notamment en nom collectif, les sociétés en commandite simple, les sociétés civiles, les groupements d'intérêt économique et les groupements européens d'intérêt économique, dont l'actif comprend, en tout ou en partie des immeubles ou parts d'immeubles. Ces cessions seront en effet soumises au droit proportionnel de 6% (paragraphe IX du tarif visé à la loi du 7 août 1920).

Eu égard au fait que, comme cela a été précisé au commentaire de l'article 5, certaines restructurations non couvertes par l'article 7 et impliquant l'apport de parts de sociétés de personnes détenant des immeubles sis à Luxembourg subiront une imposition plus élevée qu'actuellement, la Chambre de Commerce est d'avis que le législateur devrait prévoir sinon l'exemption, à tout le moins des allègements pour certains apports d'immeubles.

Concernant l'article 7: Opération de restructuration

Par dérogation aux articles 5 et 6 traitant des apports de biens immeubles et meubles à une société, l'apport à une société civile ou commerciale des biens meubles et immeubles, qu'il soit rémunéré ou non par des droits sociaux, ne donne pas ouverture à la perception de droits d'enregistrement proportionnels à condition que l'on soit dans le cadre d'une opération de restructuration.

L'opération de restructuration est définie comme étant l'apport, par une ou plusieurs sociétés (sociétés de capital ou non) de la totalité de leur patrimoine (fusion) ou d'une ou de plusieurs branches de leur activité à une ou plusieurs sociétés (sociétés de capital ou non) en voie de création ou préexistantes, à condition que l'apport soit majoritairement rémunéré par des titres représentatifs du capital de la société acquérante.

– L'apport de branche d'activité ou d'universalité de patrimoine: définition

La Chambre de Commerce relève qu'en ce qui concerne l'apport de branches d'activité ou d'universalité de patrimoine le projet de loi va plus loin que la Directive en ne limitant pas la qualité de société apportée et de société acquérante à des sociétés de capitaux.

La Chambre de commerce salue cette initiative.

La Chambre de Commerce relève par ailleurs que dans la mesure où la notion de branche d'activité n'est pas définie par la Directive et que la seule définition était inscrite dans les travaux préparatoires relatifs à la loi du 29 décembre 1971 en matière de droit d'apport (document parlementaire No 1557), cette notion devrait continuer à être interprétée comme sous l'empire de l'actuelle loi du 29 décembre 1971 ainsi que conformément à la jurisprudence issue de son application.

– *Restructuration: définition*

- Il semble que le second alinéa de l'article 7 définissant la notion de restructuration crée une certaine confusion dans la mesure où la notion de restructuration requiert que l'opération soit rémunérée majoritairement par des titres représentatifs du capital de la société acquérante, alors que le premier alinéa du même article précise que l'article a vocation à s'appliquer à des opérations non rémunérées par l'attribution de droits sociaux.

Le sort de l'absorption d'une filiale détenue à 100% par une société civile ou commerciale, notamment si celle-ci détient un immeuble situé sur le territoire du Grand-Duché de Luxembourg, ne ressort pas clairement du projet de loi au niveau de l'application ou non des droits proportionnels. En effet, dans la mesure où une telle absorption ne donne pas lieu à l'émission de titres représentatifs de la société acquérante, qu'advient-il de cet apport? Sera-t-il dorénavant soumis au droit proportionnel? Le premier alinéa semble indiquer qu'il n'en sera rien, tandis que le second sème le doute dans la mesure où l'opération ne sera pas rémunérée majoritairement par l'émission de droits sociaux.

A l'heure actuelle, une telle opération serait, en l'absence de tarification spécifique, à considérer comme soumise au droit fixe de € 12 en vertu de l'article 68 du 22 frimaire an VII.

- La Chambre de Commerce relève par ailleurs que selon l'article 4.1. de la Directive, l'apport par une ou plusieurs sociétés (...), de la totalité de leur patrimoine ou bien de l'une ou plusieurs branches d'activité (...) sera considéré comme une opération de restructuration dès lors que cet apport est rémunéré au moins en partie par des titres représentatifs du capital de la société acquérante, alors que le texte du projet de loi requiert que l'opération soit rémunérée majoritairement par des titres représentatifs du capital de la société acquérante.

Si la compréhension du texte de projet par la Chambre de Commerce est correcte, l'apport devra être rémunéré à plus de 50% des titres représentatifs du capital de la société acquérante afin d'être exonéré de tout droit proportionnel. Cette précision lèverait toute incertitude quant à savoir si une fraction de titre pourrait ou non être considérée comme suffisante: le commentaire de l'article 7 du projet de loi spécifie en effet que le seuil de 50% doit être dépassé d'un seul titre du capital de la société acquérante, de sorte que dans le cadre d'opérations de restructuration les autres conditions étant réunies par hypothèse, l'octroi de 50,1% de titres représentatifs du capital social de la société acquérante ne serait pas à considérer comme suffisant pour bénéficier de l'exonération.

La Chambre de Commerce s'interroge toutefois sur la pertinence de cette mesure de transposition qui ne semble pas être dans la ligne de l'article 4.1.a) de la Directive.

Une rémunération sous forme de soulte partielle conduit sous la législation actuelle à un apport à titre onéreux et a, le cas échéant, comme conséquence l'application de droits d'enregistrement applicables en matière de vente. La modification proposée est donc à saluer et facilitera des réorganisations.

Afin de mieux tenir compte d'opérations de restructuration sous forme de scissions ou partage partiel, la Chambre de Commerce propose de modifier les 1er et 2e alinéas de l'article 7 du projet de loi, et suggère d'insérer à:

– l'alinéa 1: „... à une ou plusieurs sociétés ...“ et à

– l'alinéa 2: „... rémunéré par des titres représentatifs de la ou des sociétés acquérantes.“

- Selon l'article 4.2. de la Directive, les apports englobent notamment „l'apport à une société de capitaux de la totalité du patrimoine d'une autre société de capitaux entièrement détenue par la première société“, ce qui viserait donc l'absorption par une société de sa filiale détenue à 100%. La notion de restructuration de l'article 7 devrait dès lors également englober la fusion par absorption par une société-mère de sa filiale telle que visée par l'article 4.2. de la Directive, article qui n'a pas été traduit dans le texte du projet de loi.

En tenant compte des observations faites sous l'article 7 relatives à la transposition partielle de l'article 4 de la Directive, la Chambre de Commerce est d'avis que le législateur luxembourgeois pourrait avantageusement se calquer sur la définition de restructuration telle que définie dans la Directive, ce qui aurait également pour mérite de clarifier le sort de transferts d'immeubles situés sur le territoire luxembourgeois dans la cadre d'absorption de filiales détenues à 100%.

Concernant l'article 8: Présomption de mutation

Eu égard au fait que dans la rédaction actuelle du projet de loi, l'apport pur et simple à une société d'un immeuble sis sur le territoire luxembourgeois est soumis à des droits d'enregistrement et de transcription réduits, l'article 8 du projet de loi maintient la présomption de mutation à titre de dispositif antiabus tendant à enrayer la fraude visant à éluder le droit de mutation global de 7% par constitution de société éphémère.

Ainsi, en cas de transmission d'un immeuble à un associé autre que celui qui a apporté cet immeuble dans un délai inférieur à 5 ans depuis l'apport à la société, il y aura perception du droit de vente.

Le régime actuel est repris en traitant de façon équivalente toutes les sociétés. Par rapport au régime actuel, les sociétés non soumises à l'impôt sur les revenus des collectivités ne se verront néanmoins plus appliquer une présomption de vente si l'opération sous rubrique a lieu après un délai de 5 ans, alors qu'actuellement cette possibilité de requalification ne prévoit pas de délai. Cependant le taux normal sur vente d'immeuble s'appliquera le cas échéant, alors qu'il est actuellement de 1,7% pour lesdites sociétés.

Toutefois, la perception de la seule différence entre les droits perçus lors de la constitution de la société et les droits d'enregistrement et de transcription de droit commun applicables aux ventes d'immeubles devrait être suffisante, à moins de vouloir inclure un élément d'„amende“ dans ce coût.

Sous réserve des observations faites au sujet de l'article 5 du projet de loi, la Chambre de Commerce salue cette disposition.

Concernant l'article 9: Louage d'ouvrage

Le projet de loi reconduit l'exonération de tout droit d'enregistrement proportionnel en faveur des conventions relatives à la gérance de la société si ces conventions ont été constatées, mentionnées ou annexées à un acte soumis au droit fixe spécifique d'enregistrement.

La Chambre de Commerce salue cette disposition.

Concernant l'article 12: Abrogations

Les organismes de placement collectifs, les fonds de pension, les organismes de titrisation et les SICAR sont des organismes soumis jusqu'à présent à un droit d'apport fixe de € 1,250 en lieu et place de droits d'enregistrement proportionnels sur les opérations de rassemblements de capitaux. Ce droit est prélevé lors de la constitution et couvre toutes les opérations de rassemblements de capitaux ultérieurs.

La Chambre de Commerce relève que la suppression pure et simple des dispositions spécifiques au droit d'apport en ce qui concerne ces organismes signifie la réémergence du régime général des droits d'enregistrement.

La Chambre de Commerce relève que cette disposition entraînera le cas échéant des surcoûts pour les entités qui procèdent régulièrement à des modifications statutaires ainsi que pour les Sicav immobilières dont les immeubles sis à Luxembourg sont acquis par voie d'apport.

Pour le surplus, la Chambre de Commerce se permet de renvoyer aux commentaires formulés au sujet de l'article 5 du projet de loi.

*

CONCLUSION

Dans le cadre de son avis relatif au budget 2008, la Chambre de Commerce avait prôné la constitution de réserves compte tenu de l'incertitude face aux conséquences de la crise des subprimes ainsi que l'instauration d'une politique fiscale proactive soutenant la compétitivité de l'économie luxembourgeoise.

Un an plus tard, les conséquences de la crise sont visibles et leur ampleur n'est hélas toujours pas quantifiable.

Plus que jamais, il convient de mettre en place une politique qui attire les futurs investisseurs et maintienne les investisseurs actuels tout en leur rendant confiance en la pérennité du système législatif et fiscal mis en place.

La Chambre de Commerce est d'avis qu'il n'est pas judicieux de vouloir supprimer d'un côté le droit d'apport, initiative qu'elle salue évidemment, tout en réinstaurant par ailleurs un système d'imposition qui s'avérera dans certains cas, notamment pour l'apport d'immeubles, être bien plus onéreux que ce qui est actuellement d'application.

Finalement, la Chambre de Commerce s'interroge sur la transposition adéquate de la Directive: certaines dispositions n'ont en effet pas été traduites dans le texte du projet de loi, respectivement vont au-delà des mesures prévues par la Directive. Ainsi, il n'existe aucune disposition relative au régime applicable aux succursales, ni à l'exonération des opérations visées à l'article 4.1.b) et 4.2. de la Directive. Par ailleurs, le projet de loi exige une rémunération majoritaire en titres représentatifs du capital de la société acquérante pour les opérations de restructuration visées à l'article 4.1. de la Directive, alors que la Directive elle-même ne requiert qu'une rémunération partielle de l'opération par de tels titres.

*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce salue expressément le fait que le gouvernement ait préconisé l'abolition pure et simple du droit d'apport, impôt hautement anti-économique, alors que la Directive laisse la faculté aux Etats membres de maintenir celui-ci sur tout ou partie des opérations concernées, en prévoyant toutefois que le taux de taxation appliqué doit, dans ce cas, être unique à l'intérieur d'un même Etat membre.

La Chambre de Commerce approuve dès lors le présent projet de loi, sous réserve toutefois de la prise en considération des remarques formulées, notamment quant aux conséquences de l'application du régime général des droits d'enregistrement tel que modifié aux mutations, soient-elles mobilières ou immobilières, ainsi qu'aux opérations de restructuration.

5913/03

N° 5913³

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2008-2009

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

* * *

SOMMAIRE:

page

Amendements adoptés par la Commission des Finances et du Budget

1) Dépêche du Président de la Chambre des Députés au Président du Conseil d'Etat (13.11.2008)	2
2) Texte coordonné	4

*

DEPECHE DU PRESIDENT DE LA CHAMBRE DES DEPUTES AU PRESIDENT DU CONSEIL D'ETAT

(13.11.2008)

Monsieur le Président,

Me référant à l'article 19 (2) de la loi du 12 juillet 1996 portant réforme du Conseil d'Etat et à la demande de la Commission des Finances et du Budget, j'ai l'honneur de vous soumettre ci-après les commentaires et amendements suivants au projet de loi sous rubrique.

Je vous joins, à titre indicatif, le texte du projet de loi tel qu'il a été arrêté par les membres de la Commission des Finances et du Budget.

Amendement 1

Article 1er

Pour tenir compte de l'avis du Conseil d'Etat, la commission propose de supprimer l'article 1er du projet de loi.

En conséquence:

- les articles 2 à 13 du projet de loi sont renumérotés de 1 à 12;
- à l'article 1er (nouveau), deuxième alinéa, les termes „aux articles 5 et 6“ sont remplacés par les termes „aux articles 4 et 5“;
- à l'article 2 (nouveau), premier et deuxième alinéa, les termes „à l'article 2“ sont remplacés par les termes „à l'article 1er“;
- à l'article 3 (nouveau), les termes „à l'article 2“ sont remplacés par les termes „à l'article 1er“;
- à l'article 5 (nouveau), deuxième alinéa, les termes „à l'article 5“ sont remplacés par les termes „à l'article 4“;
- à l'article 6 (nouveau), premier alinéa, les termes „aux articles 5 et 6“ sont remplacés par les termes „aux articles 4 et 5“;
- à l'article 8 (nouveau), les termes „à l'article 2“ sont remplacés par les termes „à l'article 1er“.

Amendement 2

Article 4 (nouveau)

Pour tenir compte de l'avis de la Chambre de Commerce, la commission propose de modifier le premier alinéa de l'article 4 (nouveau) qui sera donc libellé comme suit:

„L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement fixés par le numéro 2 du paragraphe III de la loi modifiée du 7 août 1920 et aux droits de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux réduit fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles prévus par la loi du 29 mai 1906 concernant les habitations à bon marché.“

Article 9 (nouveau)

L'article 9 (nouveau) sera libellé comme suit:

Au tarif des droits proportionnels figurant à l'article 37 de la loi modifiée du 7 août 1920 et remplaçant le tarif annexé à la loi du 23 décembre 1913, il y a lieu de supprimer le numéro 2 du paragraphe IV et de remplacer le numéro 2 du paragraphe III par le texte suivant: „L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux.“

Amendement 3

Article 3 (nouveau)

Pour tenir compte de l'avis du Conseil d'Etat, la commission propose une taxe rémunératoire à taux unique de 75 €.

L'article 3 (nouveau) prend la teneur suivante:

„Le droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur visé à l'article 1er de la présente loi est de soixante-quinze euros.“

Amendement 4

Article 1er (nouveau)

Pour tenir compte des avis du Conseil d'Etat et de la Chambre de Commerce, la commission propose de remplacer aux points a), b) et c) de l'article 1er (nouveau) les termes „*son siège de direction effective*“ par les termes „*son administration centrale*“.

Amendement 5

Article 7 (nouveau)

Pour tenir compte de l'avis du Conseil d'Etat, l'intitulé de l'article 7 (nouveau) sera:

„Art. 7.– Droits de mutation en cas d'attribution d'immeuble“

Amendement 6

Article 8 (nouveau)

Pour tenir compte de l'avis du Conseil d'Etat, la commission propose de remplacer les termes „*affaires sociales*“ par „*affaires sociétales*“ à l'article 8 (nouveau).

Amendement 7

Article 6 (nouveau)

Pour tenir compte de l'avis de la Chambre de Commerce, la commission propose d'introduire la notion de „*filiales détenues à 100%*“ à l'article 6 (nouveau).

Il est ajouté un alinéa 3 à l'article 6 (nouveau) ayant la teneur suivante:

„Au sens du présent article, la notion d'opération de restructuration vise également l'apport à une société civile ou commerciale de la totalité du patrimoine d'une autre société civile ou commerciale entièrement détenue par la première société.“

*

Je vous saurais gré, Monsieur le Président, de bien vouloir me faire parvenir l'avis du Conseil d'Etat sur les amendements exposés ci-dessus dans les meilleurs délais.

Copie de la présente est envoyée pour information à Monsieur Jean-Claude Juncker, Ministre des Finances, et à Madame Octavie Modert, Secrétaire d'Etat aux Relations avec le Parlement.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Président, l'expression de ma considération très distinguée.

Pour le Président de la Chambre des Députés,

Laurent MOSAR

Vice-Président

*

TEXTE COORDONNE

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

Art. 1.– Droit fixe spécifique d'enregistrement

Un droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur est perçu au profit de l'Etat sur les opérations suivantes:

- a) la constitution d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg,
- b) la modification des statuts d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg,
- c) le transfert au Grand-Duché de Luxembourg du siège statutaire ou de l'administration centrale d'une société civile ou commerciale.

Sous réserve des dispositions figurant aux articles 4 et 5 de la présente loi et sous réserve des dispositions relatives au régime de la taxe sur la valeur ajoutée, le droit fixe spécifique ainsi liquidé exclut la perception de tout autre droit ou impôt à raison de la même opération.

Art. 2.– Fait générateur et exigibilité

Le fait générateur du droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur a lieu au moment où l'opération visée à l'article 1er de la présente loi est constatée dans un acte notarié. Le droit devient exigible à partir de la présentation de l'acte notarié à l'enregistrement qui doit se faire dans les délais prévus à l'article 20 de la loi du 22 frimaire an VII, organique de l'enregistrement.

Pour les actes sous forme authentique rédigés par un notaire à l'étranger et contenant une opération visée à l'article 2 de la présente loi, le droit spécifique devient exigible au moment de la présentation de l'acte à l'enregistrement, qui doit avoir lieu dans un délai de trois mois à partir de la date de passation de l'acte.

Art. 3.– Taux

Le droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur visé à l'article 1er de la présente loi est de soixante-quinze euros.

Art. 4.– Apport d'immeuble à une société

L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement fixés par le numéro 2 du paragraphe III de la loi modifiée du 7 août 1920 et aux droits de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux réduit fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles prévus par la loi du 29 mai 1906 concernant les habitations à bon marché.

L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles.

Par apport d'un immeuble au sens du présent article, on entend l'apport en propriété ou en usufruit d'un ou de plusieurs immeubles ou d'une ou de plusieurs parts d'immeubles. L'apport d'un immeuble à une société civile ou commerciale se trouve soumis aux dispositions générales et particulières régissant les droits d'enregistrement en matière immobilière et notamment à celles concernant l'expertise fiscale et la déclaration estimative ainsi qu'à celles concernant l'insuffisance d'évaluation et la dissimulation.

Art. 5.– Apport de biens meubles à une société

L'apport à une société civile ou commerciale de biens meubles, rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement sur les transmissions à titre onéreux aux taux fixés par le tarif de la loi du 7 août 1920 tel qu'il a été modifié et complété par les lois subséquentes.

Par analogie à l'article 4 de la présente loi, l'apport de biens meubles à une société civile ou commerciale se trouve régi par les dispositions générales et particulières applicables aux droits d'enregistrement en matière mobilière.

Art. 6.– Opération de restructuration

Par dérogation aux articles 4 et 5 de la présente loi, l'apport à une société civile ou commerciale de biens meubles et immeubles, rémunéré ou non par l'attribution de droits sociaux, ne donne pas ouverture aux droits d'enregistrement proportionnels sur les transmissions à titre onéreux dans le cadre d'une opération de restructuration.

Au sens du présent article, la notion d'opération de restructuration vise l'apport, par une ou plusieurs sociétés, de la totalité de leur patrimoine ou d'une ou de plusieurs branches de leur activité à une ou plusieurs sociétés en voie de création ou préexistantes, pour autant que cet apport soit majoritairement rémunéré par des titres représentatifs du capital de la société acquérante.

Au sens du présent article, la notion d'opération de restructuration vise également l'apport à une société civile ou commerciale de la totalité du patrimoine d'une autre société civile ou commerciale entièrement détenue par la première société.

Art. 7.– Droits de mutation en cas d'attribution d'immeuble

L'attribution d'un immeuble, lors de la dissolution, de la liquidation ou de la réduction de capital d'une société civile ou commerciale, à un associé autre que celui qui a apporté cet immeuble à la société, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles, si cette attribution a lieu dans les cinq ans de l'apport de l'immeuble.

Toutefois, si une soulte ou une plus-value, calculée d'après le droit commun, est passible du droit de vente dans le chef de l'associé attributaire de l'immeuble, dont il n'a pas effectué l'apport, le droit de mutation mentionné à l'alinéa qui précède n'est pas exigible jusqu'à due concurrence.

En cas d'attribution d'un immeuble, lors de la dissolution, de la liquidation ou de la réduction de capital d'une société à un associé, cessionnaire de parts dans une opération antérieure ayant donné ouverture pour cet immeuble à la perception des droits d'enregistrement prévus pour les transmissions à titre onéreux, aucun droit de mutation mentionné à l'alinéa 1er du présent article n'est perçu sur la fraction des parts déjà soumise à ce droit.

Art. 8.– Louage d'ouvrage

Par dérogation aux articles 11 et 42 de la loi du 22 frimaire an VII ainsi qu'à l'article 22 de la loi du 23 décembre 1913, ne donnent pas lieu à la perception d'un droit d'enregistrement proportionnel

particulier les conventions relatives aux traitements destinés à rémunérer la gestion courante des affaires sociétales, si ces conventions sont constatées, mentionnées ou annexées à un acte soumis au droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur tel que prévu à l'article 1er de la présente loi.

Art. 9.– Agencement tarifaire

Au tarif des droits proportionnels figurant à l'article 37 de la loi modifiée du 7 août 1920 et remplaçant le tarif annexé à la loi du 23 décembre 1913, il y a lieu de supprimer le numéro 2 du paragraphe IV et de remplacer le numéro 2 du paragraphe III par le texte suivant: „L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux.“

Art. 10.– Dispositions spécifiques modificatives

L'article 23 de la loi modifiée du 7 août 1920 est libellé comme suit:

„Les droits de succession et de mutation sur les legs et les donations en faveur des communes, des établissements publics, des hospices, des offices sociaux, des associations sans but lucratif, des fondations et des personnes morales constituées dans le cadre de l'un des cultes reconnus aux termes d'une convention conclue avec le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg sont fixés à 4%. Ce taux se trouve majoré pour les donations en vertu de l'article 7 de la loi du 13 mai 1964 ayant pour objet l'amélioration et l'harmonisation des régimes de pension contributifs.

Toutefois sont exempts de tous droits les legs et les donations ayant pour objet les fondations de bourses d'études aux universités et aux établissements publics d'enseignement.

Au sens du présent article, est considéré comme donation tout transfert de biens qualifié d'apport à une des personnes morales prédésignées à moins que ce transfert n'ait lieu lors de leur constitution ou ne soit réalisé par une autre personne morale de l'espèce mise en liquidation.

La majoration des taux établie en matière successorale par la loi du 18 août 1916 et les lois subséquentes ne s'applique pas aux legs et donations dont mention au présent article.“

Art. 11.– Abrogations

Sont abrogés:

- 1) la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement,
- 2) l'article 128 de la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif,
- 3) l'article 51 de la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation,
- 4) l'article 37 de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR),
- 5) l'article 106 de la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep et
- 6) l'article 67 de la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés.

Art. 12.– Entrée en vigueur

La présente loi entre en vigueur le 1er janvier 2009.

5913/05

N° 5913⁵

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2008-2009

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

* * *

**AVIS DE LA CHAMBRE DES FONCTIONNAIRES
ET EMPLOYES PUBLICS**

(13.11.2008)

Par dépêche du 14 août 2008, Monsieur le Ministre des Finances a demandé, „dans les meilleurs délais“ bien évidemment, l'avis de la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics sur le projet de loi spécifié à l'intitulé – encore que le texte transmis à la Chambre porte comme titre les termes „*Avant-projet de loi*“.

Le projet de loi figurant sous le numéro 5913 au rôle des affaires de la Chambre des Députés se distingue notamment par les intitulés des articles commençant par une lettre majuscule ...

Quant à la forme

En vue d'une meilleure compréhension du titre et afin de définir dès l'abord l'objet principal du projet de loi sous avis, la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics propose de compléter le

premier tiret du titre par l'ajout des mots suivants: „– ***portant abolition du droit d'apport et révision du régime ...***“

Quant au fond

Le projet de loi sous avis concerne donc en ordre principal l'abolition pure et simple du droit d'apport proportionnel prélevé sur les apports à une société lors de la constitution ou à l'occasion d'une augmentation de capital. Pour une fois, le Grand-Duché de Luxembourg est quasiment forcé par une directive européenne de rendre sa législation fiscale nationale encore plus compétitive, alors que d'habitude notre pays est critiqué pour sa politique fiscale trop favorable dans le contexte de la concurrence fiscale en Europe. Le droit d'apport et les redevances similaires ont en effet disparu dans la plupart des pays de l'Union Européenne, en Belgique et aux Pays-Bas par exemple depuis le 1er janvier 2006. Au Luxembourg, le droit d'apport avait été réduit de moitié à partir de l'exercice 2008 et le gouvernement avait annoncé son abolition définitive à partir de 2009.

Les rentrées fiscales générées par le droit d'apport se sont élevées à 82,8 millions d'euros en 2006, à 106,3 millions en 2007 et à 38,1 millions pour le seul premier trimestre 2008. Si les recettes du premier trimestre s'élèvent effectivement à 38 millions d'euros (selon l'exposé des motifs), le déchet fiscal aurait donc été de quelque 150 millions d'euros pour l'exercice 2008, ce qui constitue un manque à gagner non négligeable en termes de finances publiques. A cela s'ajoute que le projet de loi sous avis concerne un allègement fiscal en faveur des seules entreprises, ayant ainsi comme conséquence une aggravation du déséquilibre de la charge fiscale globale à supporter par les sociétés et les contribuables personnes physiques.

Etant donné que les dispositions prévues par le projet de loi sous avis constituent une exemption en faveur du capital, la Chambre craint que la nouvelle mesure ne comporte le risque futur d'une plus forte pression fiscale sur les salaires et la consommation.

Selon le projet de loi, le droit d'apport sera remplacé par un droit fixe spécifique d'enregistrement, prélevé à l'occasion de la constitution ou la modification des statuts d'une société. Si la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics peut accepter la désignation de ce nouveau droit fixe d'enregistrement, elle se demande toutefois en quoi il est „*spécifique*“. Il est destiné à rémunérer la prestation de services fournis par l'administration publique en faveur des entreprises concernées et s'élève à respectivement 100 ou 50 euros, selon le type de société.

L'on assiste donc à l'abrogation d'un impôt proportionnel générateur de recettes abondantes et à la création d'un impôt fixe aussi symbolique que dérisoire. Afin de permettre une adaptation ultérieure des montants en question, la Chambre propose de prévoir au moins la possibilité d'augmenter lesdits montants ridicules par voie réglementaire.

Sur fond de la crise financière actuelle, la Chambre se demande s'il est opportun de transposer la directive européenne à l'origine du projet sous avis en cette fin 2008 déjà et d'abandonner ainsi, entre autres, l'imposition de capitaux à risque ou ayant fait l'objet d'une titrisation, des produits financiers tant incriminés en ce moment. Sachant que le droit d'apport subsiste dans sept pays de l'Union Européenne et que la Commission européenne n'en exige la suppression qu'en 2010, un report de la transposition de la directive est parfaitement envisageable.

En guise de conclusion de son avis sur un projet de loi en matière d'impôts indirects, la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics ne peut s'empêcher de souligner, dans le contexte général du prochain débat budgétaire à la Chambre des Députés, la nécessité de rétablir, au niveau des impôts directs, l'équilibre entre l'apport financier des entreprises, d'une part, et celui des particuliers, d'autre part.

Ce n'est que sous la réserve expresse des remarques et propositions qui précèdent que la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics peut marquer son accord avec le projet de loi sous avis.

Ainsi délibéré en séance plénière le 13 novembre 2008.

Le Directeur,
G. MULLER

Le Président,
E. HAAG

5913/04

N° 5913⁴

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2008-2009

P R O J E T D E L O I

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

* * *

SOMMAIRE:

*page**Amendement adopté par la Commission des Finances et du Budget*

1) Dépêche du Président de la Chambre des Députés au Président du Conseil d'Etat (17.11.2008)	2
2) Texte coordonné	3

*

**DEPECHE DU PRESIDENT DE LA CHAMBRE DES DEPUTES
AU PRESIDENT DU CONSEIL D'ETAT**

(17.11.2008)

Monsieur le Président,

Me référant à l'article 19 (2) de la loi du 12 juillet 1996 portant réforme du Conseil d'Etat et à la demande de la Commission des Finances et du Budget, et suite à la lettre d'amendements du 13 novembre 2008, j'ai l'honneur de vous soumettre ci-après le commentaire et l'amendement complémentaire suivant au projet de loi sous rubrique.

Je vous joins, à titre indicatif, le texte du projet de loi tel qu'il a été arrêté par les membres de la Commission des Finances et du Budget.

Amendement 8

Article 4 (nouveau)

Pour tenir compte de l'avis de la Chambre de Commerce, la commission propose d'ajouter un quatrième alinéa à l'article 4 (nouveau), libellé comme suit:

„Par droits sociaux au sens de la présente loi on entend également tout droit de même nature que ceux d'associés, tels que droit de vote, de participation au bénéfice ou au boni de liquidation.“

*

Je vous saurais gré, Monsieur le Président, de bien vouloir me faire parvenir l'avis du Conseil d'Etat sur les amendements exposés ci-dessus dans les meilleurs délais.

Copie de la présente est envoyée pour information à Monsieur Jean-Claude Juncker, Ministre des Finances, et à Madame Octavie Modert, Secrétaire d'Etat aux Relations avec le Parlement.

Je vous prie d'agréer, Monsieur le Président, l'expression de ma considération très distinguée.

Le Président de la Chambre des Députés,
Lucien WEILER

*

TEXTE COORDONNE

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

Art. 1.– Droit fixe spécifique d'enregistrement

Un droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur est perçu au profit de l'Etat sur les opérations suivantes:

- a) la constitution d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg,
- b) la modification des statuts d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg,
- c) le transfert au Grand-Duché de Luxembourg du siège statutaire ou de l'administration centrale d'une société civile ou commerciale.

Sous réserve des dispositions figurant aux articles 4 et 5 de la présente loi et sous réserve des dispositions relatives au régime de la taxe sur la valeur ajoutée, le droit fixe spécifique ainsi liquidé exclut la perception de tout autre droit ou impôt à raison de la même opération.

Art. 2.– Fait générateur et exigibilité

Le fait générateur du droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur a lieu au moment où l'opération visée à l'article 1er de la présente loi est constatée dans un acte notarié. Le droit devient exigible à partir de la présentation de l'acte notarié à l'enregistrement qui doit se faire dans les délais prévus à l'article 20 de la loi du 22 frimaire an VII, organique de l'enregistrement.

Pour les actes sous forme authentique rédigés par un notaire à l'étranger et contenant une opération visée à l'article 2 de la présente loi, le droit spécifique devient exigible au moment de la présentation de l'acte à l'enregistrement, qui doit avoir lieu dans un délai de trois mois à partir de la date de passation de l'acte.

Art. 3.– Taux

Le droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur visé à l'article 1er de la présente loi est de soixante-quinze euros.

Art. 4.– Apport d'immeuble à une société

L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement fixés par le numéro 2 du paragraphe III de la loi modifiée du 7 août 1920 et aux droits de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux réduit fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles prévus par la loi du 29 mai 1906 concernant les habitations à bon marché.

L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles.

Par apport d'un immeuble au sens du présent article, on entend l'apport en propriété ou en usufruit d'un ou de plusieurs immeubles ou d'une ou de plusieurs parts d'immeubles. L'apport d'un immeuble à une société civile ou commerciale se trouve soumis aux dispositions générales et particulières régissant les droits d'enregistrement en matière immobilière et notamment à celles concernant l'expertise fiscale et la déclaration estimative ainsi qu'à celles concernant l'insuffisance d'évaluation et la dissimulation.

Par droits sociaux au sens de la présente loi on entend également tout droit de même nature que ceux d'associés, tel que droit de vote, de participation au bénéfice ou au boni de liquidation.

Art. 5.– Apport de biens meubles à une société

L'apport à une société civile ou commerciale de biens meubles, rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement sur les transmissions à titre onéreux aux taux fixés par le tarif de la loi du 7 août 1920 tel qu'il a été modifié et complété par les lois subséquentes.

Par analogie à l'article 4 de la présente loi, l'apport de biens meubles à une société civile ou commerciale se trouve régi par les dispositions générales et particulières applicables aux droits d'enregistrement en matière mobilière.

Art. 6.– Opération de restructuration

Par dérogation aux articles 4 et 5 de la présente loi, l'apport à une société civile ou commerciale de biens meubles et immeubles, rémunéré ou non par l'attribution de droits sociaux, ne donne pas ouverture aux droits d'enregistrement proportionnels sur les transmissions à titre onéreux dans le cadre d'une opération de restructuration.

Au sens du présent article, la notion d'opération de restructuration vise l'apport, par une ou plusieurs sociétés, de la totalité de leur patrimoine ou d'une ou de plusieurs branches de leur activité à une ou plusieurs sociétés en voie de création ou préexistantes, pour autant que cet apport soit majoritairement rémunéré par des titres représentatifs du capital de la société acquérante.

Au sens du présent article, la notion d'opération de restructuration vise également l'apport à une société civile ou commerciale de la totalité du patrimoine d'une autre société civile ou commerciale entièrement détenue par la première société.

Art. 7.– Droits de mutation en cas d'attribution d'immeuble

L'attribution d'un immeuble, lors de la dissolution, de la liquidation ou de la réduction de capital d'une société civile ou commerciale, à un associé autre que celui qui a apporté cet immeuble à la société, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles, si cette attribution a lieu dans les cinq ans de l'apport de l'immeuble.

Toutefois, si une soulte ou une plus-value, calculée d'après le droit commun, est passible du droit de vente dans le chef de l'associé attributaire de l'immeuble, dont il n'a pas effectué l'apport, le droit de mutation mentionné à l'alinéa qui précède n'est pas exigible jusqu'à due concurrence.

En cas d'attribution d'un immeuble, lors de la dissolution, de la liquidation ou de la réduction de capital d'une société à un associé, cessionnaire de parts dans une opération antérieure ayant donné ouverture pour cet immeuble à la perception des droits d'enregistrements prévus pour les transmissions à titre onéreux, aucun droit de mutation mentionné à l'alinéa 1er du présent article n'est perçu sur la fraction des parts déjà soumise à ce droit.

Art. 8.– Louage d'ouvrage

Par dérogation aux articles 11 et 42 de la loi du 22 frimaire an VII ainsi qu'à l'article 22 de la loi du 23 décembre 1913, ne donnent pas lieu à la perception d'un droit d'enregistrement proportionnel particulier les conventions relatives aux traitements destinés à rémunérer la gestion courante des affaires sociales, si ces conventions sont constatées, mentionnées ou annexées à un acte soumis au droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur tel que prévu à l'article 1er de la présente loi.

Art. 9.– Agencement tarifaire

Au tarif des droits proportionnels figurant à l'article 37 de la loi modifiée du 7 août 1920 et remplaçant le tarif annexé à la loi du 23 décembre 1913, il y a lieu de supprimer le numéro 2 du paragraphe IV et de remplacer le numéro 2 du paragraphe III par le texte suivant: „L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux.“

Art. 10.– Dispositions spécifiques modificatives

L'article 23 de la loi modifiée du 7 août 1920 est libellé comme suit:

„Les droits de succession et de mutation sur les legs et les donations en faveur des communes, des établissements publics, des hospices, des offices sociaux, des associations sans but lucratif, des fondations et des personnes morales constituées dans le cadre de l'un des cultes reconnus aux termes d'une convention conclue avec le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg sont fixés à 4%. Ce taux se trouve majoré pour les donations en vertu de l'article 7 de la loi du 13 mai 1964 ayant pour objet l'amélioration et l'harmonisation des régimes de pensions contributifs.

Toutefois sont exempts de tous droits les legs et les donations ayant pour objet les fondations de bourses d'études aux universités et aux établissements publics d'enseignement.

Au sens du présent article, est considéré comme donation tout transfert de biens qualifié d'apport à une des personnes morales prédésignées à moins que ce transfert n'ait lieu lors de leur constitution ou ne soit réalisé par une autre personne morale de l'espèce mise en liquidation.

La majoration des taux établie en matière successorale par la loi du 18 août 1916 et les lois subséquentes ne s'applique pas aux legs et donations dont mention au présent article.“

Art. 11.– Abrogations

Sont abrogés:

- 1) la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement,
- 2) l'article 128 de la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif,
- 3) l'article 51 de la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation,
- 4) l'article 37 de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR),
- 5) l'article 106 de la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep et
- 6) l'article 67 de la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés.

Art. 12.– Entrée en vigueur

La présente loi entre en vigueur le 1er janvier 2009.

5913/06

N° 5913⁶

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2008-2009

P R O J E T D E L O I

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

* * *

SOMMAIRE:

	<i>page</i>
1) Avis de la Chambre des Employés privés (18.11.2008)	2
2) Avis de la Chambre de Travail (18.11.2008)	3

*

AVIS DE LA CHAMBRE DES EMPLOYES PRIVES

(18.11.2008)

Par lettre du 14 août 2008, Monsieur Jean-Claude Juncker, ministre des Finances, a transmis pour avis le projet de loi sous rubrique.

1. Le présent projet de loi régleme la suppression du droit d'apport. Comme annoncé par le Premier ministre, à partir du 1er janvier 2009, le droit d'apport disparaît de la législation fiscale luxembourgeoise, après plus de deux siècles d'existence.

2. La fin de cet impôt indirect est prévisible à terme en Europe. Selon la doctrine communautaire, Lisbonne oblige, ce genre de droit entraverait la liberté du capital et aurait des effets défavorables au développement des entreprises. Les auteurs du projet parlent même de nuisance à l'attractivité et à la compétitivité luxembourgeoises.

Sa suppression permettrait ainsi aux autorités de traiter sur un même pied d'égalité les sociétés nationales et non résidentes, évitant de les discriminer devant la loi fiscale (particulièrement en matière de transfert de siège d'une société de capitaux vers le Luxembourg).

3. Actuellement, le rassemblement de capitaux (de toute nature) dans les sociétés civiles ou commerciales donnent lieu à la perception d'un impôt dénommé droit d'apport dont le taux est fixé à 0,5% de la base imposable, c'est-à-dire de la valeur réelle des biens apportés. En revanche, un droit fixe (soit 1.250 €) est dû par les organismes de placement collectif, les fonds de pension, les sociétés d'investissement en capital à risque, les organismes de titrisation, les fonds d'investissement spécialisés.

Le rendement fiscal de ce droit d'enregistrement fut de 82,8 millions € en 2006 (soit 3,3 milliards d'anciens francs), de 106,3 millions en 2007 (4,3 milliards) et de quelque 152 millions € en 2008, à performance inchangée sur la base des résultats du 1er trimestre.

4. Si le droit d'apport disparaît, un droit d'enregistrement de 12 euros reste de mise pour toute constitution d'entreprise, modification de statuts ou transfert au GDL. Un droit spécifique supplémentaire est de mise pour le contrôle des actes notariés; celui s'élève à 100 euros pour les SE, SA, SCA et SC organisées en SA. Les autres sociétés civiles et commerciales paieront 50 euros.

5. L'abolition du droit d'apport a pour corollaire une réémergence du droit commun en matière d'enregistrement pour les mutations immobilières. Dès lors, le projet de loi instaure donc un droit de mutation proportionnel modéré en cas d'apport d'un immeuble situé au Grand-Duché à une société civile ou commerciale, sauf en cas de restructuration.

Si l'apport se fait à titre onéreux par l'attribution de droits sociaux, un droit de 1,7% est prélevé. Si la contrepartie ne consiste pas en droits sociaux, le taux s'élève à 7%. Pour éviter toute fraude au droit de mutation (7%), un délai de cinq ans doit être respecté avant toute transmission de l'immeuble visé à un autre associé.

6. Les dons et legs faits en faveur de certaines personnes morales privées et publiques (communes, hospices, offices sociaux, ASBL, fondations, cultes) sont sujets à droit de succession et de mutation ramenés à 4% (sauf pour les fondations de bourses d'études).

7. Sans se prononcer sur la raison d'être ou la légitimité d'un droit d'apport dans le système fiscal national d'un Etat moderne, où l'impôt, même indirect, doit permettre d'organiser la vie en société de manière cohésive en vertu simultanément de l'intérêt général ainsi que de l'autonomie et du bien-être des citoyens, la Chambre des employés privés constate que la mise à zéro du taux d'apport s'inscrit dans une longue série de suppression (ou réduction) d'impôts en faveur du capital (impôt sur la fortune, sur le revenu du capital, taux d'imposition des collectivités). A ses yeux, celle-ci contribue à déséquilibrer inéquitablement la contribution fiscale qui dépend de plus en plus lourdement du salarié et du consommateur.

Si la suppression du droit d'apport est en réalité commandée par la doctrine européenne, elle semble être avant tout d'ordre idéologico-corporatiste („anti-économique“, „obstacle à la croissance des entreprises“, „grevant la substance des entreprises“, „nuisant à l'attractivité“, „préserver la compétitivité“), alors qu'empiriquement le droit d'apport ne semble sérieusement pas

avoir entravé la croissance économique depuis son introduction il y a plus de deux siècles (depuis un siècle sous sa forme proportionnelle). Sa suppression dans les Etats membres devanciers ne semble pas non plus avoir permis de doper la croissance.

8. La CEP•L est d'avis que la caractéristique première de l'instrument fiscal n'est ni d'être attractif ni compétitif, mais bien d'être performant pour remplir son rôle de couverture des dépenses socialisées qui parfont la qualité du tissu social et parachèvent le contrat social noué entre l'Etat et les citoyens.

Ceci étant dit, dans une réflexion globale sur l'„attractivité“ et la „compétitivité“, il convient de mener l'analyse de l'„attractivité“ d'un système fiscal dans sa globalité et de vérifier sa „compétitivité“ à cette échelle.

9. Il reste à espérer que cette „orientation budgétaire“ favorable au capital sera compatible avec une amélioration, une progression de la situation sociale au Luxembourg.

Comme elle l'a déjà demandé à maintes reprises, la CEP•L aurait souhaité une analyse globale offrant une photo réaliste de la situation fiscale de l'ensemble des acteurs économiques; elle lui aurait permis d'apprécier plus précisément la nécessité ou non de supprimer le droit d'apport.

10. Le présent projet n'appelle pas d'autre observation.

Luxembourg, le 18 novembre 2008

Pour la Chambre des Employés privés,

Le Directeur,
Norbert TREMUTH

Le Président,
Jean-Claude REDING

*

AVIS DE LA CHAMBRE DE TRAVAIL

(18.11.2008)

Par lettre en date du 14 août 2008, M. le Ministre des Finances a fait parvenir à notre chambre professionnelle le projet de loi sous rubrique.

D'après l'exposé des motifs accompagnant le projet de loi sous avis, le projet vise à abroger le droit d'apport, „grevant la substance des entreprises et nuisant à l'attractivité du Luxembourg comme pôle de développement d'activités économiques nouvelles“.

Tenant compte de l'abolition du même droit en Belgique et aux Pays-Bas à partir du 1er janvier 2006, de même que du fait que seulement une minorité d'Etats membres de l'UE continuent actuellement à prélever cette taxe, „le Gouvernement se doit de préserver la compétitivité du Luxembourg en matière de création et de développement des entreprises ayant un capital important“, en renonçant à un impôt dont le poids budgétaire était de 82,8 millions d'euros en 2006, de 106,3 millions d'euros en 2007 et de 38,1 millions d'euros au 1er trimestre 2008.

Les réductions d'impôt en faveur des entreprises sont presque toujours motivées par la compétitivité de l'économie luxembourgeoise et l'attractivité du pays pour les investisseurs étrangers.

Afin de pouvoir suivre le bien-fondé de cette argumentation, qui est souvent difficile de vérifier ou d'infirmer, notre chambre demande au gouvernement de faire un bilan des différentes mesures en faveur des entreprises, les mettant en relation avec les emplois créés et l'impact budgétaire.

Notre chambre tient à mettre en évidence le danger d'un „dumping fiscal“ selon lequel une économie nationale devrait s'orienter en fonction des pays qui ont les prélèvements obligatoires les plus bas. Elle ne saurait accepter une telle politique qui conduirait à moyen ou à long terme à une situation où seuls les salariés et les consommateurs payeraient des impôts.

La Chambre de travail estime que les mesures fiscales en faveur des entreprises doivent avoir comme contrepartie l'obligation pour les entreprises bénéficiaires de garantir l'existence, voire la création, d'emplois stables et rémunérateurs, obligation assortie de dispositions de formation continue.

D'une manière générale, notre chambre demande que les moyens financiers libérés par une réduction de l'imposition des entreprises soient obligatoirement réinvestis par celles-ci au Luxembourg.

Elle ne peut en effet accepter que des entreprises, qui, après avoir profité de subventions de la part de l'Etat luxembourgeois, abandonnent leur production au Luxembourg pour la délocaliser vers des pays à coût salarial beaucoup plus bas, le coût du chômage en résultant devant ensuite également être supporté en grande partie par notre pays.

Luxembourg, le 18 novembre 2008

Pour la Chambre de Travail,

Le Directeur,
René PIZZAFERRI

Le Président,
Nando PASQUALONI

5913/07

N° 5913⁷

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2008-2009

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

* * *

AVIS COMPLEMENTAIRE DU CONSEIL D'ETAT

(9.12.2008)

Par dépêches des 13 et 17 novembre 2008, le Président de la Chambre des députés a soumis à l'avis du Conseil d'Etat deux séries d'amendements adoptés par la Commission des finances et du budget de la Chambre.

Le Conseil d'Etat note d'emblée que la Commission des finances et du budget a fait siennes bon nombre des observations émises par le Conseil d'Etat dans son avis du 21 octobre 2008, et surtout les observations de nature plus technique, plus une série de propositions émanant de la Chambre de commerce, qui recueillent l'approbation du Conseil d'Etat. Le Conseil d'Etat se limite dès lors à relever les aspects suivants:

A l'endroit de l'article 3 nouveau, les auteurs de l'amendement prennent la moyenne des deux taxes rémunératoires initialement prévues, celle-ci s'établissant dès lors à 75 euros. Le Conseil d'Etat estime que c'est un bon compromis qui tient compte de sa suggestion d'unification des tarifs.

Quant à l'article 4 nouveau, il est ajouté un dernier paragraphe définissant la notion de droits sociaux. Le Conseil d'Etat propose d'écrire: „... *tous droits* de même nature que ceux d'associés *ou d'actionnaires*, tels que ...“.

Les autres propositions de fond avancées par le Conseil d'Etat dans son avis précité n'ayant pas été retenues, il n'y a pas lieu à d'autres observations.

Ainsi délibéré en séance plénière, le 9 décembre 2008.

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

Le Président,
Alain MEYER

5913/08

N° 5913⁸

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2008-2009

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

* * *

RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES ET DU BUDGET

(12.12.2008)

La Commission se compose de: M. Laurent MOSAR, Président; M. Lucien THIEL, Rapporteur; MM. François BAUSCH, Ben FAYOT, Gaston GIBERYEN, Charles GOERENS, Norbert HAUPERT, Claude MEISCH, Mme Lydia MUTSCH, MM. Roger NEGRI et Michel WOLTER, Membres.

*

1. ANTECEDENTS

Le projet de loi sous rubrique a été déposé le 9 septembre 2008 par Monsieur le Ministre des Finances. Au texte étaient joints un exposé des motifs et un commentaire des articles.

Le projet de loi a été avisé par la Chambre de Commerce le 29 octobre 2008 et par la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics le 13 novembre 2008. La Chambre des Employés Privés et la Chambre de Travail ont rendu leurs avis respectifs le 18 novembre 2008.

Le Conseil d'Etat a rendu son avis en date du 21 octobre 2008.

Lors de la réunion du 5 novembre 2008, la Commission des Finances et du Budget a désigné M. Lucien Thiel comme rapporteur et examiné le projet de loi ainsi que l'avis du Conseil d'Etat.

A la lumière de l'avis de la Haute Corporation, la Commission a adopté une série d'amendements en dates des 13 et 14 novembre 2008.

Le 12 décembre 2008, la Commission a examiné l'avis complémentaire de la Haute Corporation, émis le 9 décembre 2008.

Le présent rapport fut analysé et adopté au cours de la réunion du 12 décembre 2008.

*

2. OBJET DU PROJET DE LOI

L'objectif du présent projet de loi est de transposer en droit national la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux et d'abroger le droit d'apport avec effet au 1er janvier 2009. Un autre objectif du projet de loi sous rubrique est de réviser le régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement.

*

3. LE DROIT D'APPORT AU FIL DU TEMPS

Le droit d'apport, en tant que droit sui generis, est certes l'oeuvre du législateur communautaire via la directive 69/335/CEE du Conseil du 17 juillet 1969, concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux. Mais son origine sur le plan national remonte déjà à l'article 68, III, 4) de la loi du 22 frimaire an VII, organique de l'enregistrement.

Dans sa forme de droit proportionnel il a été introduit par l'article 40 de la loi du 23 décembre 1913 sur l'enregistrement. A partir de ce moment-là, le droit d'apport est considéré comme un droit d'enregistrement ordinaire et proportionnel en raison du caractère translatif de propriété de l'apport aux termes du Code civil.

La loi du 29 décembre 1971 „concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales“ a remplacé l'impôt de transmission national par un impôt harmonisé au niveau communautaire (directive 69/335/CEE du Conseil du 17 juillet 1969). L'objectif d'harmonisation ressort clairement du deuxième considérant de la directive à savoir „*considérant que les impôts indirects qui frappent les rassemblements de capitaux, actuellement en vigueur dans les Etats membres, à savoir le droit auquel sont soumis les apports en société et le droit de timbre sur les titres, donnent naissance à des discriminations, des doubles impositions et des disparités qui entravent la libre circulation des capitaux et qui doivent par conséquent être éliminées par voie d'harmonisation*“.

La directive de base a été modifiée pour la première fois en 1973, par les directives 73/79/CEE et 73/80/CEE: le taux normal du droit d'apport a été fixé à 1% et il a été établi que le taux réduit applicable à certaines opérations de restructuration de sociétés devait se situer dans une fourchette comprise entre 0% et 0,5%. En 1974, la directive a été modifiée une nouvelle fois par la directive 74/553/CEE, qui a clarifié la règle relative à l'adoption de la valeur réelle des parts sociales comme base d'imposition minimale. Enfin, en 1985, il a été reconnu, dans la directive 85/303/CEE, qu'il y avait lieu de supprimer totalement le droit d'apport au vu de ses effets économiques défavorables. Les pertes de recettes qui auraient résulté d'un tel changement sont toutefois apparues inacceptables pour certains Etats membres.

C'est pourquoi la possibilité d'exonérer les opérations ou bien de les soumettre à un taux unique ne dépassant pas 1% a été prévue. Une obligation de statu quo implicite empêchait les Etats membres de percevoir le droit d'apport une fois qu'ils avaient cessé de l'appliquer.

Depuis 1985, la tendance est à la suppression du droit d'apport. Compte tenu de ses effets économiques défavorables, il a été aboli par de nombreux Etats membres. Le Royaume-Uni l'a supprimé en 1988, l'Allemagne et la France en 1992, le Danemark en 1993 et l'Italie en 2000. Le droit d'apport a été aboli par l'Irlande le 7 décembre 2005 et par la Belgique et les Pays-Bas le 1er janvier 2006. Ainsi, sur les 27 Etats membres, seuls 7 (la Grèce, l'Espagne, Chypre, le Luxembourg, l'Autriche, la Pologne et le Portugal) continuent de le percevoir.

Le 4 juillet 2007, la Commission européenne a initié une procédure d'infraction contre le Luxembourg sous forme de mise en demeure, pour non-compatibilité avec la directive de base du droit fixe appliqué aux apports effectués à des organismes de titrisation. Cette démarche n'a toutefois pas donné lieu à conséquence jusqu'à l'heure actuelle.

Suite à l'abolition du droit d'apport en Belgique et aux Pays-Bas, et au vu du fait que seulement une minorité d'Etats membres de l'UE continuent actuellement à prélever cette taxe le Premier Ministre, soucieux de maintenir la compétitivité par rapport aux autres pays européens dans le domaine de la fiscalité des entreprises, a annoncé lors de la déclaration du Gouvernement sur la situation économique, sociale et financière du pays en date du 22 mai 2008 d'abroger le droit d'apport au 1er janvier 2009.

Par cette mesure, le Gouvernement veut préserver la compétitivité du Luxembourg en matière de création et de développement des entreprises ayant un capital important. D'autre part, l'abolition du droit d'apport répond aux impératifs de la stratégie de Lisbonne par laquelle l'Union européenne s'est fixée l'objectif stratégique de devenir l'économie de la connaissance la plus compétitive et la plus dynamique du monde, capable d'une croissance durable accompagnée d'une amélioration quantitative et qualitative de l'emploi et d'une plus grande cohésion sociale.

Il est rappelé en plus que le droit d'apport au Luxembourg avait déjà été réduit de 1% à 0,5% le 1er janvier 2008 dans le cadre de la loi du 21 décembre 2007 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2008.

En abolissant le droit d'apport, le Gouvernement renonce à un impôt dont le poids budgétaire était de 82,8 millions d'euros en 2006, de 106,3 millions d'euros en 2007 et de 67,8 millions d'euros au cours des neuf premiers mois de 2008.

*

4. LA DIRECTIVE 2008/7/CE

Au vu des objectifs de la stratégie de Lisbonne, la Commission européenne avait déposé le 4 décembre 2006 un projet de refonte de la directive de base 69/335/CEE du Conseil du 17 juillet 1969 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux, projet qui a été modifié à plusieurs reprises par la suite.

La proposition de refonte avait pour objet de simplifier un texte législatif communautaire très complexe et de supprimer progressivement le droit d'apport reconnu comme un obstacle de taille à la croissance des entreprises de l'Union européenne. Il était prévu de limiter le taux du droit d'apport à 0,5% en 2008 et de le supprimer en 2010.

Bien que cette date butoir n'ait pas été acceptée par le Conseil Ecofin, il n'en reste pas moins que la directive, qui doit être transposée en droit national pour le 1er janvier 2009, confirme l'exemption du droit d'apport lors du transfert du siège de direction effective et/ou du siège statutaire d'une société de capitaux entre Etats membres de l'Union européenne.

Dans ces conditions, la clef de voûte du régime national de 1971, reposant à l'article 3, point 2) sur une taxation de ces opérations pour des motifs d'égalité de traitement des sociétés étrangères et nationales, n'est plus tenable. D'autre part, la non-conformité sur ce point de nos dispositions actuelles par rapport au droit communautaire a été mise en évidence par plusieurs arrêts de la Cour de Justice des Communautés européennes.

En vue de continuer à garantir l'égalité de toute société – nationale ou non résidente – devant la loi fiscale, le Gouvernement se voit désormais dans l'obligation de prendre les devants et de proposer, en lieu et place d'une transposition ciblée de la nouvelle directive, l'abolition pure et simple du droit d'apport en droit national à partir du 1er janvier 2009.

*

5. POINTS SAILLANTS DU PROJET DE LOI

Le projet de loi sous rubrique abroge la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales. L'abolition du droit d'apport signifie un retour au régime général des droits d'enregistrement qui est revisité par la même occasion.

Il est rappelé que conformément aux dispositions de la directive 2008/7/CE, les Etats membres ont le droit de percevoir des droits ayant un caractère rémunérateur. Le droit d'apport est ainsi remplacé par un droit fixe spécifique d'enregistrement, qui s'applique à la constitution ou la modification des statuts d'une société civile ou commerciale ou encore à certains transferts de siège.

Le droit en question est destiné à rémunérer les prestations de services fournies par l'administration de l'Enregistrement en faveur des entreprises concernées. Aussi le droit fixe spécifique avait-il été arrêté dans le projet initial à un montant de 100 euros par acte de société pour les sociétés européennes, sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions et sociétés coopératives organisées sous forme de société anonyme. Comme les Etats membres disposent d'une certaine latitude dans la détermination du droit ayant un caractère rémunérateur, des différenciations d'après la forme juridique des sociétés sont possibles. Ainsi, pour les sociétés civiles et commerciales autres que celles énumérées ci-avant, le droit fixe spécifique avait été fixé initialement à 50 euros.

Par la suite, sur recommandation du Conseil d'Etat, ces deux taux fixes ont convergé vers un seul taux qui s'élève à 75 euros.

Il est à noter qu'en cas d'apport d'un immeuble situé au Grand-Duché à une société civile ou commerciale, l'abolition du droit d'apport donne lieu à la résurgence du droit d'enregistrement, ceci en vue de garantir la cohérence nécessaire en matière de taxation des transmissions immobilières. C'est ainsi qu'il sera perçu dans ces cas à titre de droit de mutation proportionnel un droit d'enregistrement de 6% ainsi qu'un droit de transcription de 1% si l'apport est rémunéré autrement que par l'attribution de parts sociales. Par contre, lorsque la rémunération se fait sous forme de parts sociales, les taux afférents seront de respectivement 1,2 et 0,5%.

*

6. COMMENTAIRE DES ARTICLES ET AVIS DU CONSEIL D'ETAT

Article 1

L'article 1 initial avait pour objectif de placer la présente loi dans le cadre de la transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008.

Le Conseil d'Etat a proposé de supprimer l'article 1er du projet, estimant que l'objet de la loi est déjà énoncé dans son intitulé et que la disposition en question n'a pas de caractère normatif.

La Commission a tenu compte de l'avis du Conseil d'Etat en supprimant l'article 1 du projet de loi. Il s'ensuit que les articles 2 à 13 sont renumérotés de 1 à 12. Les renvois figurant dans les différents articles du projet de loi sont également adaptés en fonction de la nouvelle numérotation:

- à l'article 1er (nouveau), deuxième alinéa, les termes „aux articles 5 et 6“ sont remplacés par les termes „aux articles 4 et 5“;
- à l'article 2 (nouveau), premier et deuxième alinéas, les termes „à l'article 2“ sont remplacés par les termes „à l'article 1er“;
- à l'article 3 (nouveau), les termes „à l'article 2“ sont remplacés par les termes „à l'article 1er“;
- à l'article 5 (nouveau), deuxième alinéa, les termes „à l'article 5“ sont remplacés par les termes „à l'article 4“; à l'article 6 (nouveau), premier alinéa, les termes „aux articles 5 et 6“ sont remplacés par les termes „aux articles 4 et 5“; à l'article 8 (nouveau), les termes „à l'article 2“ sont remplacés par les termes „à l'article 1er“.

Article 1 (nouveau)

L'article 1 (nouveau) du projet de loi introduit un droit fixe spécifique d'enregistrement pour certains types d'actes pour lesquels le droit d'enregistrement fixe général (12 euros) est considéré comme trop bas au vu de la charge de travail engendrée pour l'Administration de l'enregistrement et des domaines. Vu que l'article 6 de la directive 2008/7/CE du 12 février 2008 autorise expressément les Etats membres à percevoir une taxe sur les actes de société ayant un caractère rémunérateur, la perception d'un droit fixe à titre rémunérateur est prévue sur les opérations suivantes:

- a) la constitution d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son siège de direction effective au Grand-Duché de Luxembourg,

- b) la modification des statuts d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son siège de direction effective au Grand-Duché de Luxembourg,
- c) le transfert au Grand-Duché de Luxembourg du siège statutaire ou du siège de direction effective d'une société civile ou commerciale.

Sous réserve des dispositions figurant aux articles 4 (nouveau) et 5 (nouveau) du projet de loi et des dispositions relatives au régime de la taxe sur la valeur ajoutée, la perception de ce droit fixe spécifique à caractère rémunérateur exclut la perception de tout autre droit ou impôt à raison de la même opération.

Le Conseil d'Etat propose de remplacer aux points a), b) et c) de l'article 1 (nouveau) les termes „son siège de direction effective“ par les termes „son administration centrale“.

La Commission fait sienne la proposition du Conseil d'Etat.

Article 2 (nouveau)

Le droit fixe spécifique d'Enregistrement devient exigible à partir de la présentation d'un acte notarié à l'Administration de l'Enregistrement et des domaines. Le droit fixe spécifique devient aussi exigible sur les actes rédigés par des notaires à l'étranger afin de garantir l'efficacité du contrôle formel des actes authentiques, assuré par l'Administration de l'Enregistrement.

Article 3 (nouveau)

Cet article fixe le taux du droit fixe spécifique. Il est rappelé qu'un droit fixe spécifique d'enregistrement à caractère rémunérateur peut avoir un caractère forfaitaire. Le taux du droit fixe spécifique initialement proposé était ainsi de 100 euros pour les sociétés européennes, sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions, sociétés coopératives organisées sous forme de société anonyme et de 50 euros pour les sociétés civiles et commerciales autres que celles mentionnées précédemment.

Dans son avis, le Conseil d'Etat s'est demandé ce qui peut justifier l'introduction de deux taux distincts alors que les taux sont introduits „à titre rémunérateur“.

Pour tenir compte de l'avis de la Haute Corporation, la Commission propose une taxe unique de 75 euros.

Article 4 (nouveau)

L'abolition du droit d'apport a comme conséquence que les principes généraux en matière de droits d'enregistrement pour les mutations immobilières redeviennent d'application. Même si l'apport ne donne plus lieu en tant que tel à la perception d'un droit, il n'empêche qu'un apport à une société luxembourgeoise ou étrangère portant sur un immeuble sis au Grand-Duché de Luxembourg donne lieu à une mutation immobilière, qui rend exigibles des droits de mutation en faveur de l'Administration de l'Enregistrement (à l'exception des opérations de restructuration visées à l'article 6 (nouveau)).

Dans la mesure où les apports d'immeubles à titre onéreux – non rémunérés par l'attribution de droits sociaux – se trouvent assimilés à des ventes, il est légitime de les soumettre au taux commun de 6% applicable en cas d'actes de vente d'immeubles: dans ce cas, il est perçu un droit de transcription de 1%. A noter qu'il y a sur ce point reprise intégrale du régime fiscal déjà prévu par la loi modifiée du 29 décembre 1971 pour les apports d'immeubles à titre onéreux.

Par contre, les apports d'immeubles rémunérés par l'attribution de droits sociaux se trouvent soumis au taux réduit de 1,2% prévu par la loi du 29 mai 1906 concernant les habitations à bon marché: dans ce cas, il est perçu un droit de transcription de 0,5%.

Pour tenir compte de l'avis de la Chambre de Commerce à l'égard de l'article 4 (nouveau), la commission propose de ramener le taux réduit proposé de 1,2% à un niveau plus équitable de 0,6%, en modifiant le premier alinéa comme suit:

„L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement fixés par le numéro 2 du paragraphe III de la loi modifiée du 7 août 1920 et aux droits de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux réduit fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles prévus par la loi du 29 mai 1906 concernant les habitations à bon marché.“

La Chambre de Commerce relève en plus que la notion de droits sociaux utilisée à l'article 4 (nouveau) du projet de loi est reprise de l'actuelle loi du 29 décembre 1971. Etant donné que cette notion n'est pas définie, la Chambre de Commerce propose pour des raisons de clarification de reprendre les termes utilisés à l'article 3.d) de la Directive 2008/7/CE.

Pour tenir compte de l'observation de la Chambre de Commerce ainsi que de la suggestion du Conseil d'Etat visant à inclure également les droits des actionnaires, la Commission propose d'ajouter un quatrième alinéa à l'article 4 (nouveau) qui précise la notion de droits sociaux et qui est libellé comme suit:

„Par droits sociaux au sens de la présente loi on entend également tous droits de même nature que ceux d'associés ou d'actionnaires, tels que droit de vote, de participation au bénéfice ou au boni de liquidation.“

Article 5 (nouveau)

Si l'abolition du droit d'apport entraîne la réémergence du droit commun en matière d'enregistrement pour les mutations immobilières, le même constat s'impose en partie en matière mobilière. Par analogie à l'article 4 (nouveau), il y a donc lieu de conclure à la nécessité de faire application des règles et principes régissant les droits d'enregistrement en matière mobilière. Cela concerne plus particulièrement les taux fixés par le tarif de la loi modifiée du 7 août 1920 pour les seules transmissions à titre onéreux en matière de droits d'enregistrement. Les apports de biens meubles à titre onéreux rémunérés autrement que par des droits sociaux à une société civile ou commerciale sont assimilés à des ventes et sont donc soumis aux droits d'enregistrement en matière mobilière au taux commun prévu par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les ventes de biens meubles. Cette imposition a été intégralement reprise des dispositions de la loi modifiée du 29 décembre 1971. Signalons finalement que, contrairement aux apports immobiliers, la nouvelle directive ne permet pas d'appliquer un droit de mutation aux apports mobiliers purs et simples.

Article 6 (nouveau)

Afin d'éviter une détérioration du régime fiscal applicable à certaines opérations de restructuration, l'article 6 (nouveau) prévoit une exonération de tout droit d'enregistrement proportionnel des apports de biens immeubles et meubles réalisés dans le cadre d'une telle opération de restructuration: il s'agit notamment de fusions et d'apports de branches d'activité.

L'hypothèse d'une opération de restructuration se trouve remplie si les apports faits par la société acquise sont rémunérés majoritairement par des titres représentatifs du capital de la société acquérante: par majorité, il est à la fois nécessaire et suffisant que le seuil de 50% soit dépassé d'un seul titre représentatif du capital de la société acquérante.

Pour tenir compte de l'avis de la Chambre de Commerce, la commission propose d'introduire la notion de „filiales détenues à 100%“ à l'article 6 (nouveau). Il est ajouté un alinéa 3 à l'article 6 (nouveau), libellé comme suit:

„Au sens du présent article, la notion d'opération de restructuration vise également l'apport à une société civile ou commerciale de la totalité du patrimoine d'une autre société civile ou commerciale entièrement détenue par la première société.“

Article 7 (nouveau)

Les dispositions de cet article ont été reprises de l'article 13 de la loi modifiée du 29 décembre 1971. En effet, dans la mesure où l'apport pur et simple à une société civile ou commerciale d'un immeuble sis sur le territoire luxembourgeois est soumis à des droits d'enregistrement et de transcription réduits, il y a lieu de maintenir la présomption de mutation à titre de dispositif antiabus tendant à enrayer la fraude visant à éluder le droit de mutation de 7% par constitution de société éphémère.

Selon le Conseil d'Etat, il s'agit d'une disposition antifraude, qui n'appelle en soi pas d'observations particulières. Cependant, de l'avis du Conseil d'Etat, il ne s'agit pas vraiment d'une présomption, étant donné que, plutôt que d'établir une présomption (alinéa 1) qui serait réfragable (via la preuve de ce qui est prévu aux alinéas 2 et 3), l'article établit un principe (alinéa 1) qui peut connaître deux sortes d'exceptions totales ou partielles (alinéas 2 et 3). Le Conseil d'Etat recommande dès lors d'intituler l'article „Droits de mutation en cas d'attribution d'immeuble“.

La Commission fait sienne la proposition du Conseil d'Etat.

Article 8 (nouveau)

Le projet de loi reconduit l'exonération de tout droit d'enregistrement proportionnel en faveur des conventions relatives à la gérance de la société si ces conventions ont été constatées, mentionnées ou annexées à un acte soumis au droit fixe spécifique d'enregistrement.

Le Conseil d'Etat propose de remplacer les termes „... affaires sociales“ par „gestion courante des affaires de la société“ ou „... affaires sociétales“. La Commission a décidé de remplacer ces termes par „... affaires sociétales“.

Article 9 (nouveau)

Il y a lieu d'éliminer du tarif des droits d'enregistrement proportionnels les taux introduits dans ce tarif par la loi modifiée du 29 décembre 1971. La Commission propose de reformuler l'article 9 (nouveau) comme suit:

„Au tarif des droits proportionnels figurant à l'article 37 de la loi modifiée du 7 août 1920 et remplaçant le tarif annexé à la loi du 23 décembre 1913, il y a lieu de supprimer le numéro 2 du paragraphe IV et de remplacer le numéro 2 du paragraphe III par le texte suivant: „L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux.“ “

Article 10 (nouveau)

Dans la mesure où la loi modifiée du 29 décembre 1971 comportait des dispositions autonomes relatives aux dons et legs faits en faveur de certaines personnes morales privées et publiques, l'abrogation de cette loi rend nécessaire la réintroduction de ces dispositions dans la loi modifiée du 7 août 1920. Dans le contexte de la promotion de la philanthropie au Luxembourg, le taux applicable aux donations et aux legs en faveur notamment d'associations sans but lucratif, de fondations et d'églises est ramené de 6% à 4%. A noter que des exonérations subjectives dans le chef de nombreuses personnes morales privées et publiques continuent à exister sur la base de dispositions légales spécifiques.

Article 11 (nouveau)

La suppression du droit d'apport a pour conséquence l'abrogation de nombreuses dispositions ayant servi de base pour l'établissement et la perception du droit d'apport: il s'agit notamment d'abroger la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement.

Article 12 (nouveau)

Cet article fixe l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions, et donc aussi l'effet abrogatoire concernant certaines dispositions anciennes, au 1er janvier 2009.

*

Compte tenu de ce qui précède, la Commission des Finances et du Budget recommande à la Chambre des Députés d'adopter le projet de loi dans la teneur qui suit:

*

**TEXTE COORDONNE PROPOSE PAR LA COMMISSION
DES FINANCES ET DU BUDGET**

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

Art. 1 – Droit fixe spécifique d'enregistrement

Un droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur est perçu au profit de l'Etat sur les opérations suivantes:

- a) la constitution d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg,
- b) la modification des statuts d'une société civile ou commerciale ayant son siège statutaire ou son administration centrale au Grand-Duché de Luxembourg,
- c) le transfert au Grand-Duché de Luxembourg du siège statutaire ou de l'administration centrale d'une société civile ou commerciale.

Sous réserve des dispositions figurant aux articles 4 et 5 de la présente loi et sous réserve des dispositions relatives au régime de la taxe sur la valeur ajoutée, le droit fixe spécifique ainsi liquidé exclut la perception de tout autre droit ou impôt à raison de la même opération.

Art. 2 – Fait générateur et exigibilité

Le fait générateur du droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur a lieu au moment où l'opération visée à l'article 1er de la présente loi est constatée dans un acte notarié. Le droit devient exigible à partir de la présentation de l'acte notarié à l'enregistrement qui doit se faire dans les délais prévus à l'article 20 de la loi du 22 frimaire an VII.

Pour les actes sous forme authentique rédigés par un notaire à l'étranger et contenant une opération visée à l'article 1 de la présente loi, le droit spécifique devient exigible au moment de la présentation de l'acte à l'enregistrement, qui doit avoir lieu dans un délai de trois mois à partir de la date de passation de l'acte.

Art. 3 – Taux

Le droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur visé à l'article 1er de la présente loi est de soixante-quinze euros.

Art. 4 – Apport d'immeuble à une société

L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement fixés par le numéro 2 du paragraphe III de la loi modifiée du 7 août 1920 et aux droits de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux réduit fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles prévus par la loi du 29 mai 1906 concernant les habitations à bon marché.

L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles.

Par apport d'un immeuble au sens du présent article, on entend l'apport en propriété ou en usufruit d'un ou de plusieurs immeubles ou d'une ou de plusieurs parts d'immeubles. L'apport d'un immeuble à une société civile ou commerciale se trouve soumis aux dispositions générales et particulières régissant les droits d'enregistrement en matière immobilière et notamment à celles concernant l'expertise fiscale et la déclaration estimative ainsi qu'à celles concernant l'insuffisance d'évaluation et la dissimulation.

Par droits sociaux au sens de la présente loi on entend également tous droits de même nature que ceux d'associés ou d'actionnaires, tels que droit de vote, de participation au bénéfice ou au boni de liquidation.

Art. 5 – Apport de biens meubles à une société

L'apport à une société civile ou commerciale de biens meubles, rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux, donne ouverture aux droits d'enregistrement sur les transmissions à titre onéreux aux taux fixés par le tarif de la loi du 7 août 1920 tel qu'il a été modifié et complété par les lois subséquentes.

Par analogie à l'article 4 de la présente loi, l'apport de biens meubles à une société civile ou commerciale se trouve régi par les dispositions générales et particulières applicables aux droits d'enregistrement en matière mobilière.

Art. 6 – Opération de restructuration

Par dérogation aux articles 4 et 5 de la présente loi, l'apport à une société civile ou commerciale de biens meubles et immeubles, rémunéré ou non par l'attribution de droits sociaux, ne donne pas ouverture aux droits d'enregistrement proportionnels sur les transmissions à titre onéreux dans le cadre d'une opération de restructuration.

Au sens du présent article, la notion d'opération de restructuration vise l'apport, par une ou plusieurs sociétés, de la totalité de leur patrimoine ou d'une ou de plusieurs branches de leur activité à une ou plusieurs sociétés en voie de création ou préexistantes, pour autant que cet apport soit majoritairement rémunéré par des titres représentatifs du capital de la société acquérante.

Au sens du présent article, la notion d'opération de restructuration vise également l'apport à une société civile ou commerciale de la totalité du patrimoine d'une autre société civile ou commerciale entièrement détenue par la première société.

Art. 7 – Droits de mutation en cas d'attribution d'immeuble

L'attribution d'un immeuble, lors de la dissolution, de la liquidation ou de la réduction de capital d'une société civile ou commerciale, à un associé autre que celui qui a apporté cet immeuble à la société, donne ouverture aux droits d'enregistrement et de transcription sur les transmissions à titre onéreux au taux fixé par la loi modifiée du 7 août 1920 pour les actes de vente d'immeubles, si cette attribution a lieu dans les cinq ans de l'apport de l'immeuble.

Toutefois, si une soulte ou une plus-value, calculée d'après le droit commun, est passible du droit de vente dans le chef de l'associé attributaire de l'immeuble, dont il n'a pas effectué l'apport, le droit de mutation mentionné à l'alinéa qui précède n'est pas exigible jusqu'à due concurrence.

En cas d'attribution d'un immeuble, lors de la dissolution, de la liquidation ou de la réduction de capital d'une société à un associé, cessionnaire de parts dans une opération antérieure ayant donné ouverture pour cet immeuble à la perception des droits d'enregistrement prévus pour les transmissions

à titre onéreux, aucun droit de mutation mentionné à l'alinéa 1er du présent article n'est perçu sur la fraction des parts déjà soumise à ce droit.

Art. 8 – Louage d'ouvrage

Par dérogation aux articles 11 et 42 de la loi du 22 frimaire an VII ainsi qu'à l'article 22 de la loi du 23 décembre 1913, ne donnent pas lieu à la perception d'un droit d'enregistrement proportionnel particulier les conventions relatives aux traitements destinés à rémunérer la gestion courante des affaires sociétales, si ces conventions sont constatées, mentionnées ou annexées à un acte soumis au droit fixe spécifique d'enregistrement à titre rémunérateur tel que prévu à l'article 1er de la présente loi.

Art. 9 – Agencement tarifaire

Au tarif des droits proportionnels figurant à l'article 37 de la loi modifiée du 7 août 1920 et remplaçant le tarif annexé à la loi du 23 décembre 1913, il y a lieu de supprimer le numéro 2 du paragraphe IV et de remplacer le numéro 2 du paragraphe III par le texte suivant: „L'apport à une société civile ou commerciale d'un immeuble situé à l'intérieur du pays, rémunéré par l'attribution de droits sociaux.“

Art. 10 – Dispositions spécifiques modificatives

L'article 23 de la loi modifiée du 7 août 1920 est libellé comme suit:

„Les droits de succession et de mutation sur les legs et les donations en faveur des communes, des établissements publics, des hospices, des offices sociaux, des associations sans but lucratif, des fondations et des personnes morales constituées dans le cadre de l'un des cultes reconnus aux termes d'une convention conclue avec le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg sont fixés à 4%. Ce taux se trouve majoré pour les donations en vertu de l'article 7 de la loi du 13 mai 1964 ayant pour objet l'amélioration et l'harmonisation des régimes de pensions contributifs.

Toutefois sont exempts de tous droits les legs et les donations ayant pour objet les fondations de bourses d'études aux universités et aux établissements publics d'enseignement.

Au sens du présent article, est considéré comme donation tout transfert de biens qualifié d'apport à une des personnes morales prédésignées à moins que ce transfert n'ait lieu lors de leur constitution ou ne soit réalisé par une autre personne morale de l'espèce mise en liquidation.

La majoration des taux établie en matière successorale par la loi du 18 août 1916 et les lois subséquentes ne s'applique pas aux legs et donations dont mention au présent article.“

Art. 11 – Abrogations

Sont abrogés:

- 1) la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement,
- 2) l'article 128 de la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif,
- 3) l'article 51 de la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation,
- 4) l'article 37 de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR),
- 5) l'article 106 de la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep et
- 6) l'article 67 de la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés.

Art. 12 – Entrée en vigueur

La présente loi entre en vigueur le 1er janvier 2009.

Luxembourg, le 12 décembre 2008

Le Rapporteur,
Lucien THIEL

Le Président,
Laurent MOSAR

5913/09

N° 5913⁹

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2008-2009

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement

* * *

**DISPENSE DU SECOND VOTE CONSTITUTIONNEL
PAR LE CONSEIL D'ETAT**

(19.12.2008)

Le Conseil d'Etat,

appelé par dépêche du Premier Ministre, Ministre d'Etat, du 18 décembre 2008 à délibérer sur la question de dispense du second vote constitutionnel du

PROJET DE LOI

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement;
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux;

- **modifiant:**
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.;
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif;
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation;
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR);
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep;
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés;
- **et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement**

qui a été adopté par la Chambre des députés dans sa séance du 16 décembre 2008 et dispensé du second vote constitutionnel;

Vu ledit projet de loi et les avis émis par le Conseil d'Etat en ses séances des 21 octobre 2008 et 9 décembre 2008;

se déclare d'accord

avec la Chambre des députés pour dispenser le projet de loi en question du second vote prévu par l'article 59 de la Constitution.

Ainsi décidé en séance publique du 19 décembre 2008.

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

Le Président,
Alain MEYER

5913

MEMORIAL
Journal Officiel
du Grand-Duché de
Luxembourg



MEMORIAL
Amtsblatt
des Großherzogtums
Luxemburg

RECUEIL DE LEGISLATION

A — N° 207

24 décembre 2008

S o m m a i r e

Loi du 19 décembre 2008

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif
 - la loi du 22 mars 2004 relative à la titrisation
 - la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque (SICAR)
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement . . . page **3136**