



CHAMBRE DES DÉPUTÉS
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

Dossier consolidé

Projet de loi 6130

Projet de loi modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu

Date de dépôt : 28-04-2010

Date de l'avis du Conseil d'État : 29-06-2010

Auteur(s) : Monsieur Luc Frieden, Ministre des Finances

Liste des documents

Date	Description	Nom du document	Page
20-07-2010	Résumé du dossier	Résumé	<u>3</u>
28-04-2010	Déposé	6130/00	<u>5</u>
29-06-2010	Avis du Conseil d'Etat (29.6.2010)	6130/01	<u>10</u>
09-07-2010	Rapport de commission(s) : Commission des Finances et du Budget Rapporteur(s) : Monsieur Gilles Roth	6130/04	<u>13</u>
09-07-2010	1) Avis de la Chambre de Commerce (11.6.2010) 2) Avis de la Chambre des Métiers (2.7.2010)	6130/03	<u>20</u>
09-07-2010	Avis de la Chambre des Salariés (30.6.2010)	6130/02	<u>28</u>
13-07-2010	Avis de la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics (12.7.2010)	6130/05	<u>33</u>
20-07-2010	Dispense du second vote constitutionnel par le Conseil d'Etat (20-07-2010) Evacué par dispense du second vote (20-07-2010)	6130/06	<u>36</u>
09-07-2010	Commission des Finances et du Budget Procès verbal (43) de la reunion du 9 juillet 2010	43	<u>39</u>
28-07-2010	Publié au Mémorial A n°120 en page 2050	6130	<u>45</u>

Résumé

N° 6130
Chambre des Députés
Session ordinaire 2009-2010

Projet de loi
modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée du 4
décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu

Le projet de loi a pour objet de rendre conforme au droit communautaire certaines dispositions de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu relatives à l'imposition des non-résidents.

En date du 14 avril 2009, la Commission européenne a émis à l'encontre du Luxembourg une mise en demeure sur base de l'article 226 du Traité instituant la Communauté Européenne ("TCE") pour non-conformité de certaines dispositions de la législation fiscale luxembourgeoise en matière d'imposition des non-résidents avec les dispositions de l'article 56 du TCE relatif à la libre circulation des travailleurs. La Commission européenne a critiqué, en premier lieu, le fait que certains revenus des non-résidents sont soumis à des taux d'impôts progressifs plus élevés que ceux qui seraient effectivement appliqués, selon le barème, à leur revenu majoré de la tranche de base non imposable. En second lieu, la Commission a constaté que le bénéfice de la tranche de base non imposable n'était pas accordé aux contribuables non-résidents réalisant au Luxembourg la quasi-totalité des revenus mondiaux, lorsque la quasi-totalité des revenus mondiaux se compose de revenus indigènes non professionnels.

6130/00

N° 6130
CHAMBRE DES DEPUTES
 Session ordinaire 2009-2010

PROJET DE LOI

modifiant certaines dispositions en matière d'impôts directs

* * *

(Dépôt: le 28.4.2010)

SOMMAIRE:

	<i>page</i>
1) Arrêté Grand-Ducal de dépôt (20.4.2010).....	1
2) Exposé des motifs	2
3) Texte du projet de loi.....	2
4) Commentaire des articles	3

*

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 modifiant certaines dispositions en matière d'impôts directs.

Palais de Luxembourg, le 20 avril 2010

Le Ministre des Finances,
 Luc FRIEDEN

HENRI

*

EXPOSE DES MOTIFS

En date du 14 avril 2009, la Commission européenne a émis à l'encontre du Luxembourg une mise en demeure en application de l'article 226 TCE. La Commission a fait savoir qu'elle estime que le Grand-Duché de Luxembourg manque aux obligations qui lui incombent en vertu de l'article 56 du Traité CE, premièrement, en soumettant certains revenus des non-résidents à des taux d'impôts progressifs plus élevés que ceux qui seraient effectivement appliqués, selon le barème, à leur revenu majoré de la tranche de base non imposable et, deuxièmement, en refusant d'accorder le bénéfice de la tranche de base non imposable aux contribuables non résidents réalisant au Luxembourg la quasi-totalité de leurs revenus mondiaux, lorsque la quasi-totalité des revenus mondiaux se compose de revenus indigènes non professionnels. La Commission s'appuie dans son argumentation notamment sur l'arrêt Gerritse (C-234/01) de la Cour de Justice des Communautés Européennes qui retient que les revenus des non-résidents peuvent être soumis à un impôt définitif à un taux uniforme, à condition que le taux en question „ne soit pas supérieur à celui qui serait effectivement appliqué à l'intéressé, selon le barème progressif, aux revenus nets majorés du montant correspondant à la tranche de base non imposable“.

Le présent projet de loi prévoit l'adaptation des articles de la loi modifiée du 6 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu relatifs à l'imposition des contribuables non résidents, afin de les rendre conformes aux principes contenus dans le Traité.

*

TEXTE DU PROJET DE LOI

Art. 1er.– Le titre Ier (impôt sur le revenu des personnes physiques) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié comme suit:

1° A l'article 157, il est inséré un alinéa 5a libellé comme suit:

„(5a) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 5, l'impôt déterminé suivant les dispositions de l'alinéa précédent ne peut être supérieur à l'impôt frappant, en application de la classe 1, le même revenu imposable majoré du montant correspondant à la limite supérieure de la première tranche exonérée du tarif visé à l'article 118 et ensuite ajusté conformément aux dispositions de l'article 126.“

2° A l'article 157bis, il est inséré un alinéa 6a libellé comme suit:

„(6a) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 6, l'impôt déterminé suivant les dispositions de l'alinéa précédent ne peut être supérieur à l'impôt frappant, en application des dispositions des alinéas 1 à 5 du présent article, le même revenu imposable majoré du montant correspondant à la limite supérieure de la première tranche exonérée du tarif visé à l'article 118 et ensuite ajusté conformément aux dispositions de l'article 126.

Lorsque le taux d'impôt global déterminé suivant les dispositions de la phrase qui précède est inférieur à 15 pour cent, il y a lieu de calculer un supplément d'impôt sur les revenus indigènes autres que ceux visés aux numéros 4 et 5 de l'article 156 en y appliquant le taux correspondant à la différence entre ce taux d'impôt global et celui correspondant au revenu imposable ajusté sans majoration.“

3° A l'article 157ter, alinéa 1er, première phrase et alinéa 2, deuxième phrase l'expression „revenus professionnels indigènes et étrangers“ est remplacée par celle de „revenus tant indigènes qu'étrangers“.

Art. 2.– Les dispositions de la présente loi sont applicables à partir de l'année d'imposition 2010.

*

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Ad article 1er, 1°

En principe, les revenus non professionnels non soumis à la retenue d'impôt à la source réalisés par un contribuable non résident restent imposables, conformément à l'article 157, alinéa 5 LIR, en classe d'impôt 1, tout en étant soumis à un taux d'imposition minimum de 15%. Cependant, lorsque l'impôt correspondant à un revenu imposable hypothétique constitué par le même revenu imposable mais augmenté du minimum vital (i.e. 1ère tranche du tarif de l'article 118 LIR; à savoir 11.265 € en ce qui concerne le tarif applicable depuis l'année d'imposition 2009) est inférieur à 15% du revenu imposable ajusté (et arrondi), l'impôt dû par le contribuable non résident se limitera à celui calculé sur cette base imposable hypothétique.

Compte tenu du tarif en vigueur pour l'année d'imposition 2010, la méthode de calcul de l'article 157, alinéa 5a LIR s'appliquera dès que le revenu imposable ajusté est inférieur à 15.350 €.

Exemples:

- 1) Un contribuable non résident réalise un revenu indigène provenant de la location d'un bien immobilier situé au Luxembourg. Son revenu imposable ajusté s'élève à 10.000 €.

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5 LIR: $10.000 \times 15\% = 1.500 \text{ €}$

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5a LIR: classe 1 appliqué sur une base imposable hypothétique de: $10.000 + 11.265 = 21.265$: 1.224 €

L'impôt effectivement dû (1.224 €) est déterminé en appliquant la méthode de calcul visée à l'article 157, alinéa 5a LIR.

- 2) Un contribuable non résident réalise un revenu indigène provenant de la location d'un bien immobilier situé au Luxembourg. Son revenu imposable ajusté s'élève à 20.000 €.

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5 LIR: $20.000 \times 15\% = 3.000 \text{ €}$

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5a LIR: classe 1 appliqué sur une base imposable hypothétique de: $20.000 + 11.265 = 31.265$: 3.497 €

L'impôt effectivement dû (3.000 €) est déterminé en appliquant la méthode de calcul visée à l'article 157, alinéa 5 LIR.

Ad article 1er, 2°

A l'instar du procédé commenté plus haut, il y a lieu de substituer à l'impôt calculé suivant les modalités de l'article 157bis LIR, l'impôt correspondant, suivant les mêmes modalités, à une base imposable hypothétique constituée par le même revenu imposable mais augmenté du minimum vital lorsque ce dernier impôt est inférieur au premier.

Ad article 1er, 3°

La modification prévue à l'article 157ter LIR permettra à tous les contribuables non résidents qui réalisent au moins 90 pour cent de leur revenu mondial au Luxembourg d'être imposés sur les revenus indigènes imposables au Grand-Duché au taux qui leur serait applicable s'ils étaient des résidents du Grand-Duché. Dorénavant, il n'est plus requis que la quasi-totalité des revenus professionnels soit réalisée au Grand-Duché mais que la quasi-totalité de l'ensemble des revenus soit réalisée au Luxembourg. Ainsi, un contribuable non résident qui touche une pension de retraite étrangère de 12.500 € et un revenu indigène provenant de la location d'un bien immeuble situé au Grand-Duché de 125.000 € pourra demander l'application de l'article 157ter LIR. Par contre, un contribuable non résident qui touche une pension de retraite indigène de 12.500 €, imposable au Grand-Duché, et un revenu étranger provenant de la location d'un bien immeuble de 125.000 € ne pourra plus demander l'application de l'article 157ter LIR.

Service Central des Imprimés de l'Etat

6130/01

N° 6130¹**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2009-2010

PROJET DE LOI**modifiant certaines dispositions en matière d'impôts directs**

* * *

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

(29.6.2010)

Par dépêche du 10 mai 2010, le Premier Ministre, Ministre d'Etat, a soumis à l'avis du Conseil d'Etat le projet de loi sous rubrique. Au texte du projet de loi proprement dit, élaboré par le ministre des Finances, étaient joints un exposé des motifs et un commentaire des articles.

*

CONSIDERATIONS GENERALES

Le projet de loi a pour objet la modification de certaines dispositions de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu relatives à l'imposition des contribuables non-résidents, afin de rendre ces dispositions conformes aux principes du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne et plus particulièrement au principe de la libre circulation des capitaux consacrée par l'article 63 dudit traité. Le projet de loi entend ainsi répondre à une mise en demeure fondée sur l'article 226 du Traité instituant la Communauté européenne, devenu l'article 258 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne depuis l'entrée en vigueur le 1er décembre 2009 du Traité de Lisbonne, qui a été adressée par la Commission européenne au Gouvernement luxembourgeois en date du 14 avril 2009.

Le projet de loi sous avis modifie certaines dispositions fiscales applicables aux non-résidents que la Commission européenne estime discriminatoires. La Commission européenne est en effet d'avis que le Luxembourg soumet certains revenus des non-résidents à des taux d'impôts progressifs plus élevés que ceux qui seraient effectivement appliqués, selon le barème, à leur revenu majoré de la tranche de base non imposable. En second lieu, la Commission est d'avis que le Luxembourg devrait accorder le bénéfice de la tranche de base non imposable aux contribuables non-résidents réalisant au Luxembourg la quasi-totalité de leurs revenus mondiaux, lorsque la quasi-totalité des revenus mondiaux se compose de revenus indigènes non professionnels. La Commission justifie sa position en s'appuyant notamment sur l'arrêt *Gerritse* (C-234/01) de la Cour de Justice des Communautés européennes du 12 juin 2003.

Le Conseil d'Etat ne voudrait pas s'étendre sur la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne en matière de discrimination fiscale. La Commission européenne a demandé aux Etats membres de modifier leur législation fiscale nationale afin de l'adapter aux exigences jurisprudentielles précitées. Le Conseil d'Etat peut marquer son accord à ces adaptations, qui touchent des points mineurs sans impact significatif en pratique. Il se doit toutefois de relever que les modifications successives, si mineures qu'elles soient, ajoutent à la complexité du droit fiscal.

*

EXAMEN DES ARTICLES

Intitulé

Le Conseil d'Etat propose de reformuler l'intitulé afin qu'il reflète mieux l'objet du projet de loi sous avis, en le libellant comme suit:

„Projet de loi modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu“

Article 1er

L'article 1er du projet de loi sous avis comporte trois points:

- les deux premiers alinéas rencontrent le premier reproche formulé par la Commission, et
- le troisième alinéa répond au deuxième reproche de la Commission.

Article 2

L'article 2 traite de la mise en vigueur du projet de loi.

Le libellé du dispositif ne donne pas lieu à observation.

Ainsi délibéré en séance plénière, le 29 juin 2010.

Le Secrétaire général,

Marc BESCH

Le Président,

Georges SCHROEDER

6130/04

N° 6130⁴**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2009-2010

PROJET DE LOI

**modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée
du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**

* * *

RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES ET DU BUDGET

(9.7.2010)

La Commission se compose de: M. Michel WOLTER, Président; M. Gilles Roth, Rapporteur; MM. François BAUSCH, Xavier BETTEL, Fernand BODEN, Alex BODRY, Gaston GIBERYEN, Norbert HAUPERT, Lucien LUX, Claude MEISCH, Roger NEGRI et Lucien THIEL, Membres.

*

1. ANTECEDENTS

Le projet de loi 6130 a été déposé le 28 avril 2010 par Monsieur le Ministre des Finances. Au texte du projet étaient joints un exposé des motifs ainsi qu'un commentaire des articles.

La Chambre de Commerce et la Chambre des Salariés ont avisé le projet de loi les 11 et le 30 juin 2010.

L'avis de la Chambre des Métiers est intervenu le 2 juillet 2010.

Lors de la réunion du 9 juillet 2010, la Commission des Finances et du Budget a désigné M. Gilles Roth comme rapporteur qui a présenté le projet de loi.

Au cours de cette même réunion, la Commission des Finances et du Budget a examiné l'avis du Conseil d'Etat, intervenu le 29 juin 2010.

Le projet de rapport fut analysé et adopté le 9 juillet 2010.

*

2. OBJET ET POINTS SAILLANTS DU PROJET DE LOI

Le projet de loi a pour objet de rendre conforme au droit communautaire certaines dispositions de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu („LIR“) relatives à l'imposition des non-résidents.

Le 14 avril 2009 la Commission européenne a émis à l'encontre du Luxembourg une mise en demeure sur base de l'article 226 du Traité instituant la Communauté Européenne („TCE“) pour non-conformité de certaines dispositions de la législation fiscale luxembourgeoise en matière d'imposition des non-résidents avec les dispositions de l'article 56 du TCE relatif à la libre circulation des travailleurs.

La Commission européenne a plus particulièrement critiqué que certains revenus des non-résidents sont soumis à des taux d'impôts progressifs plus élevés que ceux qui seraient effectivement appliqués, selon le barème, à leur revenu majoré de la tranche de base non imposable.

La Commission a par ailleurs constaté que le bénéfice de la tranche de base non imposable ne serait pas reconnu aux contribuables non résidents réalisant au Luxembourg la quasi-totalité des revenus mondiaux, lorsque la quasi-totalité des revenus mondiaux se compose de revenus indigènes non professionnels.

Dans son argumentation la Commission s'appuie sur l'arrêt Gerritse (C-234/01) de la Cour de Justice des Communautés européennes qui a précisément retenu que les revenus des non-résidents peuvent être soumis à un impôt définitif à un taux uniforme, à condition que le taux en question ne soit pas supérieur à celui qui serait effectivement appliqué à l'intéressé, selon le barème progressif, aux revenus nets majorés du montant correspondant à la tranche de base non imposable.

Il est rappelé dans ce contexte que la jurisprudence communautaire, à travers ses arrêts Schumacker du 14 février 1995, Wielockx du 11 août 1995 et Futura du 15 mai 1997, a été à l'origine d'importantes modifications législatives en matière d'imposition des non-résidents introduites notamment par la loi du 23 décembre 1997.

L'ensemble de ces modifications ont été motivées par le respect du principe communautaire de la libre circulation des travailleurs requérant, sous certaines conditions, une assimilation entre contribuables non résidents et contribuables résidents.

Le présent projet de loi apporte quant à lui trois modifications supplémentaires au niveau des articles 157 LIR, 157bis LIR et 157ter LIR.

1. Les revenus non professionnels non soumis à la retenue d'impôt à la source réalisés par un contribuable non résident restent, comme sous la législation actuelle, imposés en classe d'impôt 1, avec un taux d'imposition minimum de 15%.

Le projet de loi prévoit une modification au niveau de l'article 157 LIR en ce sens que si l'impôt dû par application du barème d'imposition à une base imposable hypothétique composé du même revenu imposable auquel il est ajouté le montant maximum de la tranche tarifaire de base non imposable, est inférieur à 15% du revenu imposable, c'est cette dernière cote d'impôt qui s'applique.

2. Une règle similaire à sub 1) est introduite au niveau de l'imposition des contribuables non résidents dans le cadre de l'article 157bis LIR. L'article 157bis LIR fixe le taux minimal applicable aux revenus professionnels autres que les revenus d'une occupation salariée et les revenus résultant de pensions ou de rentes à un minimum de 15%. Tout comme dans le contexte des contribuables non résidents ne réalisant pas de revenus professionnels au Luxembourg, le projet de loi prévoit que si l'impôt dû par application du barème d'imposition au revenu imposable majoré du montant correspondant au minimum vital exonéré est inférieur à 15% du revenu imposable, c'est cette dernière cote d'impôt qui s'applique.

Il est rappelé que les contribuables qui réalisent moins de 50% de leurs revenus professionnels au Luxembourg sont imposés en principe dans la classe d'impôt 1 ou 1a, selon leur statut matrimonial, la classe 1a, et non la classe 2, étant applicable aux non-résidents mariés et ne vivant pas en fait séparés.

En revanche pour les contribuables non résidents, mariés et ne vivant pas en fait séparés, qui réalisent plus de 50% des revenus professionnels de leur ménage au Luxembourg, la classe d'imposition 2 leur est octroyée d'office, et ils bénéficient par conséquent de la mesure du *splitting*. L'imposition collective s'applique si les deux époux réalisent des revenus professionnels au Grand-Duché.

3. Au niveau de l'article 157ter LIR, le projet de loi étend finalement les conditions d'assimilation entre contribuables non résidents et contribuables résidents en ce sens qu'il n'est dorénavant plus requis pour cette assimilation que la quasi-totalité des revenus professionnels soit réalisée au Grand-Duché, mais qu'il suffit que 90% de l'ensemble des revenus soit réalisé au Luxembourg. Cela signifie que les contribuables non résidents qui réalisent plus de 90% de l'ensemble de leurs revenus au Luxembourg peuvent demander à être imposés comme des contribuables résidents.

Le projet de loi n'apporte pour le surplus pas de modifications par rapport au système actuel de l'assimilation telle que prévue par l'article 157ter LIR.

Il est précisé sous ce rapport que le seuil d'assimilation fiscale de 90% des revenus professionnels se détermine dans le chef des époux non résidents mariés, ne vivant pas en fait séparés, non pas par rapport au total des revenus du ménage, mais par rapport à la situation individuelle de chacun des époux.

L'assimilation aux résidents demeure ainsi optionnelle en ce sens qu'elle ne s'applique que du moment qu'elle s'avère plus favorable pour les contribuables non résidents. Les mêmes classes d'impôt

leur sont reconnues qu'aux résidents. Les non-résidents bénéficient en cas d'assimilation également du *splitting* s'ils sont imposés collectivement.

Dans la mesure où le non-résident est fiscalement domicilié dans un pays avec lequel le Luxembourg a conclu une convention de non-double imposition, ses revenus sont la plupart du temps exonérés d'impôt au Luxembourg.

Pour les revenus indigènes imposables au Luxembourg, il y a application de la clause de progressivité aux revenus de source luxembourgeoise du contribuable. Afin de permettre la détermination du taux d'imposition applicable aux revenus de source luxembourgeoise, les contribuables non résidents sont tenus de justifier leurs revenus étrangers par des pièces documents probants.

Au niveau de la mise en vigueur des dispositions du présent projet de loi, il est prévu que les modifications à apporter à la législation fiscale sont applicables à partir de l'année d'imposition 2010.

*

3. AVIS DU CONSEIL D'ETAT

Dans son avis du 29 juin 2010, le Conseil d'Etat explique qu'il ne voudrait pas s'étendre sur la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne en matière de discrimination fiscale. Il constate que la Commission européenne a demandé aux Etats membres de modifier leur législation fiscale nationale afin de l'adapter aux exigences jurisprudentielles précitées.

Le Conseil d'Etat marque son accord à ces adaptations, qui touchent des points mineurs sans impact significatif en pratique. Il se doit toutefois de relever que les modifications successives, si mineures qu'elles soient, ajoutent à la complexité du droit fiscal.

*

4. COMMENTAIRE DES ARTICLES

Intitulé

Le Conseil d'Etat propose de reformuler l'intitulé afin qu'il reflète mieux l'objet du projet de loi sous avis, en le libellant comme suit:

„Projet de loi modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu“

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

Article 1er

Ad article 1er, 1°

En principe, les revenus non professionnels non soumis à la retenue d'impôt à la source réalisés par un contribuable non résident restent imposables, conformément à l'article 157, alinéa 5 LIR, en classe d'impôt 1, tout en étant soumis à un taux d'imposition minimum de 15%. Cependant, lorsque l'impôt correspondant à un revenu imposable hypothétique constitué par le même revenu imposable mais augmenté du minimum vital (i.e. 1ère tranche du tarif de l'article 118 LIR; à savoir 11.265 € en ce qui concerne le tarif applicable depuis l'année d'imposition 2009) est inférieur à 15% du revenu imposable ajusté (et arrondi), l'impôt dû par le contribuable non résident se limitera à celui calculé sur cette base imposable hypothétique.

Compte tenu du tarif en vigueur pour l'année d'imposition 2010, la méthode de calcul de l'article 157, alinéa 5a LIR s'appliquera dès que le revenu imposable ajusté est inférieur à 15.350 €.

Exemples:

1) Un contribuable non résident réalise un revenu indigène provenant de la location d'un bien immobilier situé au Luxembourg. Son revenu imposable ajusté s'élève à 10.000 €.

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5 LIR: $10.000 \times 15\% = 1.500 \text{ €}$

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5a LIR: classe 1 appliqué sur une base imposable hypothétique de: $10.000 + 11.265 = 21.265$: 1.224 €

L'impôt effectivement dû (1.224 €) est déterminé en appliquant la méthode de calcul visée à l'article 157, alinéa 5a LIR.

2) Un contribuable non résident réalise un revenu indigène provenant de la location d'un bien immobilier situé au Luxembourg. Son revenu imposable ajusté s'élève à 20.000 €.

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5 LIR: $20.000 \times 15\% = 3.000 \text{ €}$

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5a LIR: classe 1 appliqué sur une base imposable hypothétique de: $20.000 + 11.265 = 31.265$: 3.497 €

L'impôt effectivement dû (3.000 €) est déterminé en appliquant la méthode de calcul visée à l'article 157, alinéa 5 LIR.

Ad article 1er, 2°

A l'instar du procédé commenté plus haut, il y a lieu de substituer à l'impôt calculé suivant les modalités de l'article 157bis LIR, l'impôt correspondant, suivant les mêmes modalités, à une base imposable hypothétique constituée par le même revenu imposable mais augmenté du minimum vital lorsque ce dernier impôt est inférieur au premier.

Ad article 1er, 3°

La modification prévue à l'article 157ter LIR permettra à tous les contribuables non résidents qui réalisent au moins 90% de leur revenu mondial au Luxembourg d'être imposés sur les revenus indigènes imposables au Grand-Duché au taux qui leur serait applicable s'ils étaient des résidents du Grand-Duché. Dorénavant, il n'est plus requis que la quasi-totalité des revenus professionnels soit réalisée au Grand-Duché mais que la quasi-totalité de l'ensemble des revenus soit réalisée au Luxembourg.

Ainsi, un contribuable non résident qui touche une pension de retraite étrangère de 12.500 € et un revenu indigène provenant de la location d'un bien immeuble situé au Grand-Duché de 125.000 € pourra demander l'application de l'article 157ter LIR. Par contre, un contribuable non résident qui touche une pension de retraite indigène de 12.500 €, imposable au Grand-Duché, et un revenu étranger provenant de la location d'un bien immeuble de 125.000 € ne pourra plus demander l'application de l'article 157ter LIR.

L'article 1er n'appelle pas d'observation de la part de la Haute Corporation.

Article 2

L'article 2 indique que les dispositions de la présente loi sont applicables à partir de l'année d'imposition 2010.

L'article 2 n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

*

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 PROPOSE PAR LA COMMISSION DES
FINANCES ET DU BUDGET**

PROJET DE LOI

**modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée
du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**

Art. 1er.– Le titre Ier (impôt sur le revenu des personnes physiques) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié comme suit:

1° A l'article 157, il est inséré un alinéa 5a libellé comme suit:

„(5a) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 5, l'impôt déterminé suivant les dispositions de l'alinéa précédent ne peut être supérieur à l'impôt frappant, en application de la classe 1, le même revenu imposable majoré du montant correspondant à la limite supérieure de la première tranche exonérée du tarif visé à l'article 118 et ensuite ajusté conformément aux dispositions de l'article 126.“

2° A l'article 157bis, il est inséré un alinéa 6a libellé comme suit:

„(6a) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 6, l'impôt déterminé suivant les dispositions de l'alinéa précédent ne peut être supérieur à l'impôt frappant, en application des dispositions des alinéas 1 à 5 du présent article, le même revenu imposable majoré du montant correspondant à la limite supérieure de la première tranche exonérée du tarif visé à l'article 118 et ensuite ajusté conformément aux dispositions de l'article 126.

Lorsque le taux d'impôt global déterminé suivant les dispositions de la phrase qui précède est inférieur à 15 pour cent, il y a lieu de calculer un supplément d'impôt sur les revenus indigènes autres que ceux visés aux numéros 4 et 5 de l'article 156 en y appliquant le taux correspondant à la différence entre ce taux d'impôt global et celui correspondant au revenu imposable ajusté sans majoration.“

3° A l'article 157ter, alinéa 1er, première phrase et alinéa 2, deuxième phrase l'expression „revenus professionnels indigènes et étrangers“ est remplacée par celle de „revenus tant indigènes qu'étrangers“.

Art. 2.– Les dispositions de la présente loi sont applicables à partir de l'année d'imposition 2010.

Luxembourg, le 9 juillet 2010

Le Rapporteur,
Gilles ROTH

Le Président,
Michel WOLTER

Service Central des Imprimés de l'Etat

6130/03

N° 6130³

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2009-2010

PROJET DE LOI**modifiant certaines dispositions en matière d'impôts directs**

* * *

SOMMAIRE:

	<i>page</i>
1) Avis de la Chambre de Commerce (11.6.2010)	1
2) Avis de la Chambre des Métiers (2.7.2010)	6

*

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

(11.6.2010)

L'objet du projet de loi sous avis (ci-après dénommé le „Projet“) est de mettre le droit luxembourgeois, et plus spécialement les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée du 6 décembre 1967 relative à l'impôt sur le revenu (ci-après „LIR“) concernant les non-résidents, en conformité avec les libertés fondamentales de droit européen contenues dans le Traité CE (ci-après „TCE“) auquel on devrait désormais se référer sous l'appellation Traité sur l'Union européenne.

*

RESUME SYNTHETIQUE

L'objet du Projet est de modifier les articles 157, 157bis et 157ter LIR afin de les mettre en conformité avec les libertés fondamentales du TCE suite à une mise en demeure adressée le 14 avril 2009 au Luxembourg. Il lui est en effet reproché de soumettre certains revenus de non-résidents à des taux d'impôts progressifs plus élevés que ceux qui seraient effectivement appliqués selon le barème à leur revenu majoré de la tranche de base non imposable, d'une part et, de refuser le bénéfice de la tranche de base non imposable aux contribuables non résidents réalisant au Luxembourg la quasi-totalité de leurs revenus mondiaux, lorsque la quasi-totalité des revenus mondiaux se compose de revenus indigènes non professionnels, d'autre part.

Les modifications proposées s'inspirent de la jurisprudence issue de l'arrêt Gerritse¹ du 12 juin 2003 de la Cour de Justice des Communautés Européennes selon laquelle les revenus des non-résidents peuvent être soumis à un impôt définitif à un taux uniforme, à condition que le taux en question „ne soit pas supérieur à celui qui serait effectivement appliqué à l'intéressé, selon le barème progressif, aux revenus nets majorés du montant correspondant à la tranche de base non imposable“.

D'une manière générale, il convient de se demander face à la complexité du système proposé et des faibles montants en jeu, si la suppression du taux actuel minimum de 15% n'aurait pas pu répondre aussi bien aux exigences de la Commission européenne, tout en offrant l'avantage de la simplicité.

¹ CJCE 12 juin 2003, Gerritse, C-234/01: la législation allemande en vigueur imposait les revenus de source allemande des non-résidents à un taux uniforme de 25%. Dans son arrêt, la Cour a jugé qu'une différence de traitement entre les résidents et les non-résidents était acceptable, et que l'application du taux uniforme de 25% aux revenus des non-résidents était possible à condition que celui-ci ne soit pas supérieur à celui qui serait effectivement appliqué à l'intéressé, selon le barème progressif, aux revenus nets majorés du montant correspondant à la tranche de base non imposable.

Par ailleurs, des précisions devraient être apportées en ce qui concerne la modification proposée au point 3° de l'article 1 en vue d'éviter toute application erronée de ladite disposition en pratique.

*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce marque son accord au projet de loi sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

Appréciation du projet de loi

	<i>Incidence</i>
Compétitivité de l'économie luxembourgeoise	+
Impact financier sur les entreprises	+
Transposition de la directive	n.a.
Simplification administrative	-
Impact sur les finances publiques	0 ²

*

OBSERVATIONS GENERALES

Contexte

La Commission européenne a mis le Luxembourg en demeure le 14 avril 2009 en application de l'article 226 TCE considérant qu'il manquait aux obligations lui incombant en vertu de l'article 56 TCE. En effet, le Luxembourg soumet certains revenus de non-résidents à des taux d'impôts progressifs plus élevés que ceux qui seraient effectivement appliqués selon le barème à leur revenu majoré de la tranche de base non imposable, d'une part, et refuse d'accorder le bénéfice de la tranche de base non imposable aux contribuables non résidents réalisant au Luxembourg la quasi-totalité de leurs revenus mondiaux, lorsque la quasi-totalité des revenus mondiaux se compose de revenus indigènes non professionnels, d'autre part.

Remarques introductives

La mise en conformité du droit national luxembourgeois en matière de fiscalité directe effectuée dans le cadre du présent Projet est en ligne avec les diverses modifications mises en oeuvre au cours de ces dernières années, suite notamment à l'arrêt Schumacker (C-279/93) du 14 février 1995. Dans le cas présent, il s'agit de modifier les articles 157, 157bis et 157ter LIR afin de les rendre conformes aux principes dégagés par la jurisprudence de l'arrêt Gerritse du 12 juin 2003 de la Cour de Justice des Communautés Européennes.

Suivant le régime actuel, les revenus des non-résidents à l'exception des pensions et des salaires sont soumis aux taux d'impôts progressifs selon le barème sans que l'impôt final sur ces revenus ne puisse être inférieur à 15% (articles 157al 5 et 157bis al 6 LIR). Il est reproché à ce régime de ne pas être conforme à l'article 56 TCE.

Le Projet prévoit dès lors l'instauration d'un nouveau mécanisme suivant lequel, lorsque le taux d'imposition résultant de l'application du barème au revenu imposable augmenté de la tranche exonérée est inférieur à 15%, ce taux inférieur soit retenu pour l'imposition des revenus en principe soumis au taux minimal de 15% (soit tous les revenus à l'exception des salaires et des pensions). Ce mécanisme reprend une proposition de la Commission européenne de ne pas tenir compte de la tranche de base non imposable, mais d'appliquer le taux correspondant à l'imposition au-delà de la tranche non imposable.

² L'impact devrait être négatif, mais de manière tout à fait marginale compte tenu du nombre de contribuables visés et des montants en jeu.

sable lorsqu'un contribuable non résident réalise une part non substantielle de ses revenus dans un Etat autre que son Etat de résidence³.

En effet, de manière générale l'application d'une tranche de base exonérée répond à un objectif social de protection du minimum vital des contribuables à faibles revenus, ce qui relève de l'Etat de résidence dans lequel, en principe, le contribuable perçoit la majeure partie de son revenu. Or, lorsqu'un contribuable non résident perçoit dans un Etat autre que son Etat de résidence des revenus non substantiels, la prise en compte intégrale de la tranche de base constituerait une faveur injustifiée par rapport aux contribuables intégralement assujettis à l'impôt dans cet autre Etat.

La Commission propose donc de ne pas tenir compte de la tranche de base non imposable mais d'appliquer le taux correspondant à l'imposition au-delà de la tranche non imposable. Cela équivaut à calculer l'impôt sur le revenu net augmenté de la tranche de base, le montant de l'impôt prévu par le barème applicable sur ce total étant considéré comme un impôt équitable.

*

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Concernant l'article 1er, 1^o: modifications de l'article 157 alinéa 5 LIR

A. Régime actuel (art. 157 al 5 LIR)

Base imposable: les revenus constituant la base imposable visée par cet article sont les revenus non professionnels non soumis à une retenue d'impôt à la source. Il s'agit en pratique principalement des revenus de location.

Calcul de l'impôt:

- Etape 1: la base imposable est dans un premier temps soumise au barème progressif.
- Etape 2: si le taux selon barème progressif est inférieur à 15%, la base imposable est soumise au taux minimum de 15% (15,375% si on tient compte de l'impôt de solidarité prélevé pour le fonds pour emploi).

B. Modification proposée par le Projet (art. 157 alinéa 5a LIR)

Base imposable: identique à celle prévue par l'article 157 al 5 LIR (cfr point a. *supra*)

Calcul de l'impôt: l'article 157 al 5a LIR ajoute une troisième étape au calcul de l'impôt tel que prévu par le régime actuel. Les étapes successives suivies pour la détermination de l'impôt dû par le contribuable non résident peuvent être résumées comme suit:

- Etape 1 (art. 157 al 5 LIR): inchangée
- Etape 2 (art. 157 al 5 LIR): inchangée
- Etape 3 (art. 157 al 5a LIR): la base imposable augmentée du minimum vital⁴ est soumise au barème progressif.

Suivant les modifications proposées, l'impôt dû sera l'impôt le moins élevé issu des calculs effectués suite aux étapes 2 et 3.

Exemples chiffrés:

- a) Un contribuable non résident réalise un revenu indigène provenant de la location d'un bien immobilier situé au Luxembourg. Le revenu imposable ajusté s'élève à 10.000 €.
- Etape 1 (art. 157 al 5 LIR): barème: 0 €
 - Etape 2 (art. 157 al 5 LIR): 15%: 1.500 €
 - Etape 3 – *nouveau* – (art. 157 al 5a LIR): classe 1 appliquée sur une base imposable hypothétique de 10.000 € + 11.265 € = 21.265 €, soit un impôt de 1.224 €.

³ Gerritse, C-234/01, CJCE 12 juin 2003, considérants 30 à 42, et plus spécifiquement considérants 38 et 39.

⁴ Le minimum vital correspond à la première tranche du tarif de l'article 118 LIR, c'est-à-dire 11.265 € en ce qui concerne le tarif applicable depuis l'année d'imposition 2009.

L'impôt effectivement dû sera le plus bas des montants des étapes 2 et 3, en l'occurrence 1.224 €.

b) Un contribuable non résident réalise un revenu indigène provenant de la location d'un bien immobilier situé au Luxembourg. Son revenu imposable ajusté s'élève à 20.000 €.

- Etape 1 (art. 157 al 5 LIR): barème = 1.016 €
- Etape 2 (art. 157 al 5 LIR): $20.000 \times 15\% = 3.000$ €
- Etape 3 – *nouveau* – (art. 157 al 5 a LIR): classe 1 appliquée sur une base imposable hypothétique de 20.000 € + 11.265 € = 31.265 €, soit un impôt de 3.497 €.

L'impôt effectivement dû sera le plus bas des montants des étapes 2 et 3, en l'occurrence 3.000 €.

C. Analyse de la disposition

Compte tenu du caractère progressif du barème, plus le revenu est faible, plus le gain réalisé grâce à ce nouveau système est important.

Pour une base imposable de 1.500 euros par an, le contribuable concerné paierait moitié moins d'impôt, pour une base imposable de 5.000 euros, le gain n'est plus que d'un tiers, et pour une base de 10.000 euros le gain est réduit à un cinquième.

La limite de l'avantage du mode de calcul proposé est atteinte pour les contribuables non résidents réalisant au Luxembourg des revenus nets non professionnels non soumis à la retenue à la source de 15.300 euros maximum.

Face à la complexité du système proposé et des faibles montants en jeu, il convient de se demander si la suppression pure et simple de l'actuel taux de 15% n'aurait pas pu répondre aussi bien aux exigences de la Commission européenne, tout en offrant l'avantage de la simplicité.

Concernant l'article 1er, 2°: modifications de l'article 157bis alinéa 6 LIR

A. Régime actuel (art. 157bis al 6 LIR)

Base imposable: les revenus constituant la base imposable visée par cet article sont les revenus indigènes, autres que les pensions, rentes et salaires.

Calcul de l'impôt: le taux applicable à ces revenus est le taux selon le barème, sans que ce taux puisse être inférieur à 15%. Si c'est le cas, il y a lieu de calculer un supplément sur les revenus autres que les salaires et pensions.

- Etape 1: la base imposable constituée de l'ensemble des revenus luxembourgeois est soumise au barème progressif.
- Etape 2: si le taux selon barème progressif est inférieur à 15%, il y a lieu de calculer un complément sur une base constituée de l'ensemble des revenus luxembourgeois, diminué des salaires et pensions.

Le taux à appliquer sur ce montant sera la différence entre 15% et le taux calculé lors de l'étape 1.

B. Modification proposée par le Projet (art. 157bis alinéa 6a LIR)

Base imposable: identique à celle prévue par l'article 157bis al 6 LIR (voir point a. *supra*)

Calcul de l'impôt: l'article 157bis al 6a LIR ajoute une troisième étape au calcul de l'impôt tel que prévu par le régime actuel. Les étapes successives suivies pour la détermination de l'impôt dû par le contribuable non résident peuvent être résumées comme suit:

- Etape 1 (art. 157bis al 6 LIR): inchangée.
- Etape 2 (art. 157bis al 6 LIR): inchangée.
- Etape 3 (art. 157bis al 6a LIR): la base imposable augmentée du minimum vital est soumise au barème progressif. Si le taux en résultant est inférieur à 15%, il y a lieu de calculer un complément sur une base constituée de l'ensemble des revenus luxembourgeois, diminué des salaires et pensions.

Le taux à appliquer sur ce montant sera la différence entre le taux calculé à l'étape 3 et le taux calculé à l'étape 1.

C. Analyse de la disposition

Tout comme en ce qui concerne l'article précédent, il convient de se demander face à la complexité d'un tel système et des faibles montants en jeu, si la simple suppression du taux minimum de 15% n'aurait pas pu répondre aussi bien aux exigences de la Commission européenne tout en offrant l'avantage de la simplicité.

Concernant l'article 1er 3°: modifications de l'article 157ter LIR

A. Le régime actuel

Le régime de l'article 157ter LIR permet aux contribuables non résidents d'être assimilés aux contribuables résidents, si la quasi-totalité des revenus professionnels est réalisée au Luxembourg. L'assimilation n'est possible que si le contribuable réalise au Luxembourg 90% au moins de ses **revenus professionnels**.

Dans ce cas, la base pour le calcul du taux d'impôt global est constituée des revenus mondiaux du contribuable.

B. Modification proposée par le Projet

La modification à l'article 157ter LIR proposée par le Projet est de remplacer l'expression „revenus professionnels indigènes et étrangers“ par „revenus tant indigènes qu'étrangers“.

Dès lors, l'assimilation ne sera possible que si le contribuable réalise au Luxembourg au moins 90% de ses **revenus**. Le seuil sera calculé sur l'ensemble des revenus mondiaux du contribuable et non plus seulement sur ses seuls revenus professionnels.

La base pour le calcul du taux d'impôt global en cas d'assimilation reste inchangée.

C. Analyse de la disposition

Le régime actuel tient compte des seuls revenus professionnels pour demander l'assimilation, ce qui a en pratique les conséquences négatives suivantes:

- un contribuable réalisant au Luxembourg 100% de ses revenus professionnels et ayant des revenus non professionnels étrangers importants peut demander l'assimilation, mais celle-ci ne fera qu'augmenter son taux d'imposition. Ces situations génèrent probablement en pratique un travail administratif inutile à l'Administration des contributions directes⁵;
- un contribuable ne vivant que de ses revenus non professionnels de source luxembourgeoise ne peut pas demander son assimilation et ne peut donc pas bénéficier des abattements et déductions réservés aux résidents luxembourgeois.

Grâce au régime proposé, la possibilité d'assimilation tiendra compte de la situation du contribuable dans son ensemble. Les conséquences négatives précédemment évoquées seront ainsi évitées. En effet:

- un contribuable réalisant au Luxembourg 100% de ses revenus professionnels et ayant des revenus non professionnels étrangers importants n'atteindra pas le seuil requis et ne pourra pas demander l'assimilation, ce qui devrait simplifier le travail de l'Administration des contributions directes;
- un contribuable ne vivant que de ses revenus non professionnels de source luxembourgeoise pourra bénéficier des abattements et déductions accordés aux résidents, car il pourra demander l'assimilation.

Cette modification semble conforme au droit européen.

Même si l'on s'en éloigne, le but poursuivi par la jurisprudence Schumacker citée *supra* de tenir compte de la capacité contributive semble atteint.

⁵ La Chambre de Commerce relève que l'exclusion des revenus autres que professionnels du seuil de 90% était due à l'époque de l'introduction de la disposition par la loi du 23 décembre 1997 dans la LIR à des raisons de simplification tant pour le contribuable que pour l'administration (J.-P. WINANDY, *Les impôts sur les revenus et sur la fortune*, Ed. Promoculture 2002, p. 713.)

En ce qui concerne la teneur de la modification de l'article 157ter, il serait probablement utile de modifier également la première phrase de l'alinéa 2 et de vérifier la pertinence du renvoi. En effet, la référence aux seuls revenus professionnels dans cette phrase pourrait prêter à confusion.

Finalement, se pose encore une question concernant le calcul du seuil dans l'hypothèse d'un solde négatif de revenus étrangers. La Chambre de Commerce s'interroge quant au sort du solde négatif: elle présume qu'il ne sera pas pris en considération pour le calcul du seuil, mais seulement, comme c'est le cas actuellement, pour le calcul du taux global.

La Chambre de Commerce est d'avis que des précisions à ce sujet seraient utiles afin d'éviter une application erronée de ladite disposition en pratique.

*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce marque son accord au projet de loi sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

*

AVIS DE LA CHAMBRE DES METIERS

(2.7.2010)

Par sa lettre du 5 mai 2010, Monsieur le Ministre des Finances a bien voulu demander l'avis de la Chambre des Métiers au sujet du projet de loi repris sous rubrique.

En date du 14 avril 2009, la Commission européenne a émis à l'encontre du Luxembourg une mise en demeure. Elle a fait savoir qu'elle estime que le Grand-Duché de Luxembourg manque aux obligations qui lui incombent en vertu de l'article 56 du Traité CE, premièrement, en soumettant certains revenus des non-résidents à des taux d'impôts progressifs plus élevés que ceux qui seraient effectivement appliqués, selon le barème, à leur revenu majoré de la tranche de base non imposable et, deuxièmement, en refusant d'accorder le bénéfice de la tranche de base non imposable aux contribuables non résidents réalisant au Luxembourg la quasi-totalité de leurs revenus mondiaux, lorsque la quasi-totalité des revenus mondiaux se compose de revenus indigènes non professionnels.

A relever que dans son argumentation la Commission s'appuie notamment sur l'arrêt Gerritse (C-234/01) de la Cour de Justice des Communautés Européennes.

La Chambre des Métiers, constatant que le présent projet n'a que pour objet de rendre la législation fiscale nationale conforme au droit et à la jurisprudence de l'Union européenne, n'a pas d'observation particulière à formuler.

Luxembourg, le 2 juillet 2010

Pour la Chambre des Métiers,

Le Directeur,
Paul ENSCH

Le Président,
Roland KUHN

Service Central des Imprimés de l'Etat

6130/02

N° 6130²

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2009-2010

PROJET DE LOI**modifiant certaines dispositions en matière d'impôts directs**

* * *

AVIS DE LA CHAMBRE DES SALARIES

(30.6.2010)

Par lettre du 5 mai 2010, Réf. 500.7B-10-81, M. Luc Frieden, Ministre des Finances, a soumis le présent projet de loi à l'avis de la Chambre des salariés.

*

1. OBJET DU PROJET DE LOI

1. Le projet de loi prévoit l'adaptation des articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, relatifs à l'imposition des contribuables non résidents, afin de les rendre conformes aux principes contenus dans le Traité CE.

2. En effet, le 14 avril 2009, la Commission européenne a émis à l'encontre du Luxembourg une mise en demeure en faisant savoir qu'elle estime que le Grand-Duché de Luxembourg manque aux obligations qui lui incombent en vertu de l'article 56 du Traité CE (devenu entre-temps l'article 63 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne)¹.

3. La Commission reproche au Luxembourg

- de soumettre certains revenus des non-résidents à des taux d'impôts progressifs plus élevés que ceux qui seraient effectivement appliqués, selon le barème, à leur revenu majoré de la tranche de base non imposable;
- de refuser d'accorder le bénéfice de la tranche de base non imposable aux contribuables non résidents réalisant au Luxembourg la quasi-totalité de leurs revenus mondiaux, lorsque la quasi-totalité des revenus mondiaux se compose de revenus indigènes non professionnels.

*

**2. DISPOSITIONS ACTUELLES
RELATIVES A L'IMPOSITION DES NON-RESIDENTS**

4. En règle générale, les contribuables non résidents qui réalisent un revenu imposable **non soumis à la retenue à la source** au Grand-Duché de Luxembourg, sont rangés dans la classe d'impôt 1 et le taux d'impôt ne peut être inférieur à 15%.

5. Toutefois, les contribuables non résidents mariés, ne vivant pas en fait séparés, dont l'un des deux époux réalise un revenu professionnel au Grand-Duché de Luxembourg, ainsi que les personnes veuves,

¹ „1. Dans le cadre des dispositions du présent chapitre, toutes les restrictions aux mouvements de capitaux entre les Etats membres et entre les Etats membres et les pays tiers sont interdites.

2. Dans le cadre des dispositions du présent chapitre, toutes les restrictions aux paiements entre les Etats membres et entre les Etats membres et les pays tiers sont interdites.“

les personnes bénéficiant d'une modération d'impôt pour enfant et les personnes ayant terminé leur 64e année au début de l'année d'imposition, sont rangés dans la classe d'impôt 1a.

6. Les contribuables non résidents mariés, ne vivant pas en fait séparés, rangent dans la classe d'impôt 2 si plus de 50% des revenus professionnels de leur ménage proviennent du Grand-Duché de Luxembourg et y sont imposés.

7. Sur demande, les contribuables non résidents qui réalisent au moins 90% du total de leurs revenus professionnels indigènes et étrangers au Grand-Duché sont imposés au Grand-Duché, en ce qui concerne leurs revenus y imposables, au taux d'impôt qui leur serait applicable s'ils étaient résidents du Grand-Duché et y étaient imposables en raison de leurs revenus tant indigènes qu'étrangers. Cette demande entraîne l'imposition par voie d'assiette des contribuables concernés.

8. Les contribuables mariés ne vivant pas en fait séparés sont imposables collectivement au titre des revenus indigènes.

9. Sur demande conjointe, les partenaires non résidents, dont le partenariat a existé du début à la fin de l'année d'imposition et qui ont partagé pendant cette période un domicile ou une résidence commun, sont imposés collectivement au titre de leurs revenus indigènes dans les mêmes conditions que les époux mariés non résidents.

*

3. DISPOSITIONS DU PROJET DE LOI

Article 1er, sub 1°

10. Afin de faire bénéficier les contribuables non résidents également de la tranche exonérée, il est prévu d'ajouter un alinéa 5a à l'article 157 LIR.

11. D'après cette nouvelle disposition, lorsque l'impôt correspondant à un revenu imposable hypothétique constitué par le même revenu imposable mais augmenté du minimum vital (c'est-à-dire la 1ère tranche du tarif sur laquelle aucun impôt sur le revenu n'est prélevé, 11.265 €) est inférieur à 15% du revenu imposable ajusté (et arrondi), l'impôt dû par le contribuable non résident se limitera à celui calculé sur cette base imposable hypothétique.

Exemple:

Un contribuable non résident réalise un revenu indigène provenant de la location, d'un bien immobilier situé au Luxembourg. Son revenu imposable ajusté s'élève à 10.000 €.

D'après la législation actuelle, l'impôt dû s'élève à $10.000 \times 15\% = 1.500$ €.

D'après la nouvelle disposition de l'article 157, alinéa 5a LIR, la classe 1 est appliquée sur une base imposable hypothétique de: $10.000 + 11.265 = 21.265$ €. D'après le barème de l'impôt sur le revenu, sur ce revenu imposable, il est à prélever un impôt de 1.224 €.

L'impôt effectivement dû (1.224 €) est inférieur à 15%. C'est pourquoi il est déterminé en appliquant la nouvelle méthode de calcul visée à l'article 157, alinéa 5a LIR.

Article 1er, sub 2°

12. Le point 2° du projet de loi vise à modifier l'article 157bis LIR pour ce qui est de la détermination du taux d'impôt global.

13. A l'instar du procédé commenté plus haut, il y a lieu de substituer à l'impôt calculé suivant les modalités de l'article 157bis LIR, l'impôt correspondant, suivant les mêmes modalités, à une base imposable hypothétique constituée par le même revenu imposable mais augmenté du minimum vital lorsque ce dernier impôt est inférieur au premier.

14. Lorsque le taux d'impôt global est inférieur à 15 pour cent, il y a lieu de calculer un supplément d'impôt sur les revenus indigènes autres que les salaires et pensions en y appliquant le taux correspon-

dant à la différence entre ce taux d'impôt global et celui correspondant au revenu imposable ajusté sans majoration.

Article 1er, sub 3°

15. Cette modification prévue à l'article 157ter LIR permettra à tous les contribuables non résidents qui réalisent au moins 90% de leur revenu mondial au Luxembourg d'être imposés sur les revenus indigènes imposables au Grand-Duché au taux qui leur serait applicable s'ils étaient des résidents du Grand-Duché. Dorénavant, il n'est plus requis que la quasi-totalité des revenus professionnels soit réalisée au Grand-Duché mais que la quasi-totalité de l'ensemble des revenus soit réalisée au Luxembourg.

16. Ainsi, un contribuable non résident qui touche une pension de retraite étrangère de 12.500 € et un revenu indigène provenant de la location d'un bien immeuble situé au Grand-Duché de 125.000 € pourra demander l'application de l'article 157ter LIR. Par contre, un contribuable non résident qui touche une pension de retraite indigène de 12.500 €, imposable au Grand-Duché, et un revenu étranger provenant de la location d'un bien immeuble de 125.000 € ne pourra plus demander l'application de l'article 157ter LIR.

17. La Chambre des salariés marque son accord au présent projet de loi.

Luxembourg, le 30 juin 2010

Pour la Chambre des salariés,

La Direction,
René PIZZAFERRI
Norbert TREMUTH

Le Président,
Jean-Claude REDING

Service Central des Imprimés de l'Etat

6130/05

N° 6130⁵**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2009-2010

PROJET DE LOI**modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée
du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**

* * *

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

(12.7.2010)

Par dépêche du 5 mai 2010, 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.

Le projet en question s'inscrit dans le cadre du droit communautaire, selon lequel la législation fiscale nationale ne peut être plus favorable pour le résident d'un pays que pour le ressortissant d'un autre pays de l'Union européenne. Dans le présent cas, il s'agit d'une part de modifier les articles 157, 157bis et 157ter LIR de manière à ce que certains revenus des contribuables non résidents ne soient pas soumis à un taux d'imposition plus élevé que celui correspondant à ces revenus, majorés de la tranche de base non imposable. D'autre part, il s'agit de tenir compte de cette tranche de base non imposable à l'égard des contribuables non résidents qui réalisent au Luxembourg la quasi-totalité de leurs revenus sous forme de revenus non professionnels, comme par exemple les revenus de la location ou ceux de plus-values immobilières.

Pour être conforme au traité de l'Union européenne, l'article 157 LIR est donc complété par un alinéa 5a qui dispose que le taux d'imposition s'élève à 15%, à moins que le tarif de la classe d'impôt 1, compte tenu de la tranche de base exonérée, ne soit plus favorable. Comme en témoignent les exemples du commentaire des articles, il s'agit de cas usuels concernant souvent des revenus modestes, de sorte que l'envergure de cette modification est limitée.

L'article 157bis LIR vise les couples mariés non résidents qui réalisent plus de 50% de leurs revenus professionnels au Grand-Duché. Cet article est complété par un alinéa 6a afin de garantir une imposition conforme au droit communautaire en cas de revenus non professionnels réalisés au Luxembourg. Pour tenir compte de la tranche exonérée de l'article 118 LIR, la modification proposée comporte en pratique l'obligation pour l'administration de faire deux, voire trois impositions hypothétiques pour arriver à l'imposition la plus favorable.

L'article 157ter LIR vise les contribuables touchant au moins 90% de leurs revenus professionnels (indigènes et étrangers) au Grand-Duché et qui de ce fait peuvent opter pour une imposition identique à celle des résidents. Dorénavant, les revenus non professionnels viennent s'ajouter aux revenus professionnels pour déterminer la quasi-totalité des revenus, c'est-à-dire 90% du total des revenus tant indigènes qu'étrangers.

Si la Chambre des fonctionnaires et employés publics peut marquer son accord avec les modifications résumées ci-avant, elle est cependant d'avis que l'imposition des revenus indigènes des non-résidents à Luxembourg reste une opération souvent incomplète dans la mesure où les revenus indigènes d'un ménage sont imposés au taux forfaitaire favorable de 15% au lieu d'un taux progressif, tenant compte de tous les revenus pouvant former la capacité contributive d'un contribuable.

D'une manière générale, la modification des articles 157, 157bis et 157ter LIR illustre à merveille la complexité toujours croissante de la législation fiscale luxembourgeoise dans le contexte européen. Pour le commun des mortels, la seule lecture du texte de ces articles nécessite plusieurs élans pour comprendre le sens des dispositions légales. Dans ce contexte, la Chambre se doit de souligner que le

projet de loi sous avis va ainsi à l'encontre de tout effort de simplification administrative, même s'il est vrai que la modification de ces textes par contrainte européenne est d'une technicité inévitable.

Ce n'est que sous la réserve expresse de cette observation que la Chambre des fonctionnaires et employés publics marque son accord avec le projet de loi sous avis.

Ainsi délibéré en séance plénière le 12 juillet 2010.

Le Directeur,
G. MULLER

Le Président,
E. HAAG

6130/06

N° 6130⁶

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2009-2010

PROJET DE LOI

**modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée
du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**

* * *

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

(16.7.2010)

Le Conseil d'Etat,

appelé par dépêche du Premier Ministre, Ministre d'Etat, du 15 juillet 2010 à délibérer sur la question de dispense du second vote constitutionnel du

PROJET DE LOI

**modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée
du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**

qui a été adopté par la Chambre des députés dans sa séance du 15 juillet 2010 et dispensé du second vote constitutionnel;

Vu ledit projet de loi et l'avis émis par le Conseil d'Etat en sa séance du 29 juin 2010;

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 16 juillet 2010.

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

Le Président,
Georges SCHROEDER

Service Central des Imprimés de l'Etat

CHAMBRE DES DÉPUTÉS

Session ordinaire 2009-2010

CC/pk

Commission des Finances et du Budget

Procès-verbal de la réunion du 09 juillet 2010

ORDRE DU JOUR :

1. Approbation des procès-verbaux des réunions des 15 et 22 juin 2010
2. 6081 Projet de loi portant modification de la loi du 9 mai 2006 relative aux abus de marché et portant complément de transposition de la directive 2003/6/CE du Parlement européen et du Conseil du 28 janvier 2003 sur les opérations d'initiés et les manipulations de marché (abus de marché)
 - Rapporteur: Monsieur Lucien Thiel
 - Examen de l'avis complémentaire du Conseil d'Etat
 - Présentation et adoption d'un projet de rapport
3. 6130 Projet de loi modifiant certaines dispositions en matière d'impôts directs
 - Désignation d'un rapporteur
 - Présentation du projet de loi
 - Examen de l'avis du Conseil d'Etat
 - Présentation et adoption d'un projet de rapport
4. Divers

*

Présents: M. François Bausch, Mme Anne Brasseur en remplacement de M. Xavier Bettel, M. Fernand Boden, M. Claude Haagen en remplacement de M. Alex Bodry, M. Gast Gibéryen, M. Marcel Oberweis en remplacement de M. Norbert Hauptert, M. Lucien Lux, M. Roger Negri, M. Gilles Roth, M. Lucien Thiel

M. Guy Heintz, Directeur de l'Administration des contributions directes
Mmes Isabelle Goubin et Betty Sandt, du Ministère des Finances

Mme Carole Closener, de l'administration parlementaire

Excusés: M. Xavier Bettel, M. Alex Bodry, M. Norbert Hauptert, M. Claude Meisch, M. Michel Wolter

*

Présidence : M. Roger Negri, Vice-Président de la Commission

1. **Approbation des procès-verbaux des réunions des 15 et 22 juin 2010**

Les procès-verbaux des réunions des 15 et 22 juin 2010 sont approuvés.

2. **6081 Projet de loi portant modification de la loi du 9 mai 2006 relative aux abus de marché et portant complément de transposition de la directive 2003/6/CE du Parlement européen et du Conseil du 28 janvier 2003 sur les opérations d'initiés et les manipulations de marché (abus de marché)**

Examen de l'avis complémentaire du Conseil d'Etat

Suite à l'adoption par la Commission d'une série d'amendements en date du 21 mai 2010, le Conseil d'Etat a émis un avis complémentaire le 6 juillet 2010, pour le détail duquel il est prié de se référer au document parlementaire afférent.

Amendements I et II

S'agissant de modifications formelles par rapport au texte initial, le Conseil d'Etat n'a pas d'observations à faire, sauf à constater que la suggestion formulée dans son avis du 4 mai 2010 quant au maintien du champ de compétence géographique potentiellement plus large de la CSSF n'est pas suivie par la Commission des Finances et du Budget.

Amendement III

Dans son avis complémentaire du 6 juillet 2010, le Conseil d'Etat note que la Commission entend maintenir le parallélisme des sanctions administratives et pénales, tout en établissant un mécanisme qui devrait conduire à respecter le principe du *non bis in idem* et les enseignements à tirer de la jurisprudence récente de la CEDH.

Il rappelle dans ce contexte qu'il avait esquissé dans son avis du 4 mai 2010 une autre voie, qui n'est pourtant pas retenue. Par conséquent, le Conseil d'Etat estime que tout autre commentaire par rapport aux amendements parlementaires est superfétatoire dans la mesure où, d'un point de vue procédural et formel, le mécanisme mis en place tient la route.

Il donne cependant à considérer que des difficultés de mise en œuvre pratique vont sans aucun doute se présenter au fur et à mesure de l'application effective du mécanisme mise en place par le législateur et qu'elles seront à résoudre le moment venu et au cas par cas.

Amendement IV et V

Le Conseil d'Etat note que les amendements parlementaires visent à mettre en place un système de sanctions pénales destiné à répondre à la fois au reproche du non-respect du principe du *non bis in idem* et à son observation faite sous peine d'opposition formelle dans son avis du 4 mai 2010 que les comportements incriminés n'étaient pas énoncés avec suffisamment de précision dans le projet initial.

Dans la mesure où les amendements tiennent compte du reproche à la base de l'opposition formelle du Conseil d'Etat, celui-ci n'entend pas maintenir celle-ci à l'endroit du mécanisme prévu. Il se demande cependant si la ségrégation pratique des deux voies de poursuite est aussi aisée que l'est la distinction intellectuelle au niveau du texte de loi.

Présentation du projet de rapport

Le rapporteur du projet de loi, M. Lucien Thiel, présente les grandes lignes de son projet de rapport, pour le détail duquel il est prié de se référer au document diffusé par courrier électronique le 8 juillet 2010.

Adoption du projet de rapport

Le projet de rapport est adopté à la majorité des membres présents moins une abstention (Mme Anne Brasseur).

Echange de vues

De l'échange de vues subséquent, il y a lieu de retenir qu'il pourrait être opportun d'introduire dans la Constitution un article ayant pour objet de définir le statut des instances de contrôle.

*

En date du 29 juin 2010, l'Ordre des Avocats du Barreau de Luxembourg a émis un avis rectifié à propos du projet de loi sous rubrique. L'avis rectifié a été complété par un erratum transmis aux membres de la Commission en date du 8 juillet.

Les membres de la Commission se prononcent en faveur de l'impression de l'avis rectifié sous forme d'un document parlementaire.

3. 6130 Projet de loi modifiant certaines dispositions en matière d'impôts directs

Désignation d'un rapporteur

Les membres de la Commission désignent à l'unanimité M. Gilles Roth comme rapporteur du projet de loi sous rubrique.

Présentation du projet de loi

Le projet de loi, tel que décrit en détail par l'exposé des motifs du document parlementaire afférent, a pour objet de rendre conforme au droit communautaire certaines dispositions de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu relatives à l'imposition des non-résidents.

En effet, la Commission européenne a émis à l'encontre du Luxembourg une mise en demeure sur base de l'article 226 du Traité instituant la Communauté Européenne ("TCE") pour non-conformité de certaines dispositions de la législation fiscale luxembourgeoise en matière d'imposition des non-résidents avec les dispositions de l'article 56 du TCE relatif à la libre circulation des travailleurs. La Commission européenne a critiqué, en premier lieu, le fait que certains revenus des non-résidents sont soumis à des taux d'impôts progressifs plus élevés que ceux qui seraient effectivement appliqués, selon le barème, à leur revenu majoré de la tranche de base non imposable. En second lieu, la Commission a constaté que le bénéfice de la tranche de base non imposable n'était pas accordé aux contribuables non-

résidents réalisant au Luxembourg la quasi-totalité des revenus mondiaux, lorsque la quasi-totalité des revenus mondiaux se compose de revenus indigènes non professionnels.

Examen de l'avis du Conseil d'Etat

L'avis du Conseil d'Etat du 29 juin 2010, pour le détail duquel il est prié de se référer au document parlementaire afférent, est composé d'une part de considérations générales et d'autre part d'un examen des articles.

Considérations générales

Dans son avis du 29 juin 2010, le Conseil d'Etat indique qu'il ne veut pas s'étendre sur la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne en matière de discrimination fiscale. Il constate que la Commission européenne a demandé aux Etats membres de modifier leur législation fiscale nationale afin de l'adapter aux exigences jurisprudentielles précitées.

Le Conseil d'Etat marque son accord aux adaptations que le projet de loi entend réaliser, en notant que celles-ci touchent des points mineurs sans impact significatif en pratique. Il relève toutefois que les modifications successives, si mineures qu'elles soient, ajoutent à la complexité du droit fiscal.

Examen des articles

Intitulé

Le Conseil d'Etat propose de reformuler l'intitulé afin qu'il reflète mieux l'objet du projet de loi sous avis, en le libellant comme suit:

«Projet de loi modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu».

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

Article 1^{er}

Le Conseil d'Etat note que les deux premiers alinéas répondent au premier reproche, alors que le troisième alinéa répond au deuxième reproche de la Commission européenne.

Article 2

L'article 2 n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Présentation du projet de rapport

Le rapporteur du projet de loi, M. Gilles Roth, présente les grandes lignes de son projet de rapport, pour le détail duquel il est prié de se référer au document diffusé par courrier électronique le 6 juillet 2010.

Adoption du projet de rapport

Le projet de rapport est adopté à l'unanimité des membres présents.

Echange de vues

De l'échange de vues subséquent, il y a lieu de retenir les éléments suivants:

- Les adaptations réalisées par le projet de loi sous rubrique n'ont pas réellement d'impact sur le niveau des recettes. Il s'agit davantage d'une problématique théorique.
- Le taux de la retenue d'impôt sur les activités littéraires et artistiques et sur les activités professionnelles sportives des contribuables non-résidents s'élève à 10%. Au cas où ces revenus représenteraient plus de 90% de l'ensemble des revenus des contribuables non résidents concernés, ils pourraient demander à être imposés comme des contribuables résidents.

4. Divers

Aucun point divers n'a été abordé au cours de la réunion.

Luxembourg, le 9 juillet 2010

La secrétaire,
Carole Closener

Le Vice-Président,
Roger Negri

6130

MEMORIAL
Journal Officiel
du Grand-Duché de
Luxembourg



MEMORIAL
Amtsblatt
des Großherzogtums
Luxemburg

RECUEIL DE LEGISLATION

A — N° 120

28 juillet 2010

Sommaire

Loi du 26 juillet 2010 modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu page **2050**

**Loi du 26 juillet 2010 modifiant les articles 157, 157bis et 157ter de la loi modifiée
du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu.**

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

Notre Conseil d'Etat entendu;

De l'assentiment de la Chambre des Députés;

Vu la décision de la Chambre des Députés du 15 juillet 2010 et celle du Conseil d'Etat du 16 juillet 2010 portant qu'il n'y a pas lieu à second vote;

Avons ordonné et ordonnons:

Art. 1^{er}. Le titre 1^{er} (impôt sur le revenu des personnes physiques) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié comme suit:

1° A l'article 157, il est inséré un alinéa 5a libellé comme suit:

«(5a) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 5, l'impôt déterminé suivant les dispositions de l'alinéa précédent ne peut être supérieur à l'impôt frappant, en application de la classe 1, le même revenu imposable majoré du montant correspondant à la limite supérieure de la première tranche exonérée du tarif visé à l'article 118 et ensuite ajusté conformément aux dispositions de l'article 126.»

2° A l'article 157bis, il est inséré un alinéa 6a libellé comme suit:

«(6a) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 6, l'impôt déterminé suivant les dispositions de l'alinéa précédent ne peut être supérieur à l'impôt frappant, en application des dispositions des alinéas 1 à 5 du présent article, le même revenu imposable majoré du montant correspondant à la limite supérieure de la première tranche exonérée du tarif visé à l'article 118 et ensuite ajusté conformément aux dispositions de l'article 126.

Lorsque le taux d'impôt global déterminé suivant les dispositions de la phrase qui précède est inférieur à 15 pour cent, il y a lieu de calculer un supplément d'impôt sur les revenus indigènes autres que ceux visés aux numéros 4 et 5 de l'article 156 en y appliquant le taux correspondant à la différence entre ce taux d'impôt global et celui correspondant au revenu imposable ajusté sans majoration.»

3° A l'article 157ter, alinéa 1^{er}, première phrase et alinéa 2, deuxième phrase l'expression «revenus professionnels indigènes et étrangers» est remplacée par celle de «revenus tant indigènes qu'étrangers».

Art. 2. Les dispositions de la présente loi sont applicables à partir de l'année d'imposition 2010.

Mandons et ordonnons que la présente loi soit insérée au Mémorial pour être exécutée et observée par tous ceux que la chose concerne.

Le Ministre des Finances,
Luc Frieden

Cabasson, le 26 juillet 2010.
Henri

Doc. parl. 6130; sess. ord 2009-2010.