



CHAMBRE DES DÉPUTÉS
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

Dossier consolidé

Projet de loi 6847

Projet de loi du xxxx portant transposition

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
 - de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- portant modification
- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
 - de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
 - de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
 - de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
 - de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Date de dépôt : 05-08-2015

Date de l'avis du Conseil d'État : 10-12-2015

Liste des documents

Date	Description	Nom du document	Page
28-12-2015	Résumé du dossier	Résumé	<u>3</u>
05-08-2015	Déposé	6847/00	<u>6</u>
29-10-2015	Avis de la Chambre des Salariés (15.10.2015)	6847/01	<u>43</u>
30-10-2015	Avis de la Chambre de Commerce (22.10.2015)	6847/02	<u>52</u>
26-11-2015	Changement d'intitulé Ancien intitulé : Projet de loi du portant transposition - de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime [...]	6847/00A	<u>73</u>
26-11-2015	Corrigendum (26.11.2015)	6847/00A	<u>76</u>
01-12-2015	Avis de la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics (23.11.2015)	6847/03	<u>79</u>
10-12-2015	Avis du Conseil d'Etat (10.12.2015)	6847/04	<u>84</u>
14-12-2015	Rapport de commission(s) : Commission des Finances et du Budget Rapporteur(s) :	6847/05	<u>97</u>
17-12-2015	Premier vote constitutionnel (Vote Positif) En séance publique n°14 Une demande de dispense du second vote a été introduite	6847	<u>121</u>
21-12-2015	Dispense du second vote constitutionnel par le Conseil d'Etat (21-12-2015) Evacué par dispense du second vote (21-12-2015)	6847/06	<u>124</u>
14-12-2015	Commission des Finances et du Budget Procès verbal (19) de la reunion du 14 décembre 2015	19	<u>127</u>
01-12-2015	Commission des Finances et du Budget Procès verbal (15) de la reunion du 1 décembre 2015	15	<u>141</u>
24-12-2015	Publié au Mémorial A n°245 en page 5993	6847,6891	<u>154</u>

Résumé

**Projet de loi 6847 du (...)
portant transposition**

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Le projet de loi a pour objet de transposer en droit interne les directives 2014/86/UE et 2015/121/UE qui modifient la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011, de prolonger de deux années la bonification d'impôt pour embauchage de chômeurs et de modifier certaines dispositions ayant trait aux impôts directs.

La directive de 2011 et ses modifications de 2014 et 2015

La directive 2011/96/UE exonère de retenue à la source les dividendes et autres bénéfices distribués par des filiales à leur société mère et élimine la double imposition de ces revenus au niveau de la société mère.

La directive 2014/86/UE apporte des modifications à celle de 2011 dans le sens qu'elle modifie la directive 2011/96/UE de manière à ce que les revenus provenant d'une participation qualifiée détenue dans un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre ne sont plus exonérés et doivent être imposés dans l'Etat membre de la société mère dans la mesure où ils sont déductibles dans le chef de la filiale non résidente.

La directive 2014/86/UE s'inscrit donc dans le contexte de la lutte contre l'érosion de la base imposable et les transferts de bénéfices. L'utilisation d'instruments financiers hybrides qui ont à la fois des caractéristiques de dette et de capitaux propres a en effet été identifiée comme un outil permettant aux entreprises d'obtenir un avantage fiscal injustifié.

En outre, elle actualise la liste des sociétés des Etats membres auxquelles s'appliquent dorénavant les dispositions de la directive 2011/96/UE.

La directive 2015/121/UE introduit pour sa part dans la directive 2011/96/UE une règle anti-abus commune minimale devant permettre d'éviter tout usage abusif de cette dernière.

Prolongation de la bonification d'impôt pour embauchage de chômeurs

Etant donné que la situation sur le marché de l'emploi est loin d'être satisfaisante, le projet de loi étend la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs du 31 décembre 2014 jusqu'au 31 décembre 2016.

Elargissement du champ d'application de la bonification d'impôt pour investissement dans le chef du bailleur-donneur de crédit-bail

A l'heure actuelle, le bailleur donneur de leasing est toujours exclu du bénéfice de l'article 152bis L.I.R. du chef de navires utilisés en trafic international. Comme le secteur maritime s'est fortement développé et contribue d'une façon non négligeable à l'économie luxembourgeoise, il a été estimé que le bailleur donneur du chef de navires utilisés en trafic international devrait pouvoir bénéficier de la bonification d'impôt pour investissement si par ailleurs les conditions légales sont remplies.

Amendement du régime d'intégration fiscale

Alors que, jusqu'à présent, la constitution d'un groupe intégré était seulement possible selon une « intégration verticale », un groupe intégré peut également être constitué selon une « intégration horizontale ».

Elargissement du champ d'application des personnes ayant droit à un sursis de paiement pour l'impôt dû à la sortie

Le projet de loi élargit également le champ d'application des personnes ayant droit, dans des conditions déterminées, à un sursis de paiement pour l'impôt dû soit au moment du transfert d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène vers un Etat tiers, soit à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi vers un Etat tiers.

6847/00

N° 6847

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2014-2015

PROJET DE LOI

du portant transposition

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 décembre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embau-chage de chômeurs

* * *

(Dépôt: le 5.8.2015)

SOMMAIRE:

	<i>page</i>
1) Arrêté Grand-Ducal de dépôt (25.7.2015).....	2
2) Texte du projet de loi.....	2
3) Exposé des motifs	7
4) Commentaire des articles	10
5) Textes coordonnés.....	15
6) Projet de règlement grand-ducal du ... portant exécution de l'article 164bis, alinéa 10 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu	28
7) Fiche financière	31
8) Fiche d'évaluation d'impact.....	32

*

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 du
portant transposition

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d’Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d’Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l’impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 décembre 1934 sur l’évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l’impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d’une bonification d’impôt sur le revenu en cas d’embauchage de chômeurs.

Cabasson, le 25 juillet 2015

Le Ministre des Finances,

Pierre GRAMEGNA

HENRI

*

TEXTE DU PROJET DE LOI

Chapitre 1er. – *Modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l’impôt sur le revenu*

I. Impôt sur le revenu des personnes physiques

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 et complété comme suit:

1° L’article 147 est modifié et complété comme suit:

Au numéro 2, le point-virgule est remplacé par un point et le numéro 2 est complété à la fin comme suit:

„Sont exclus du bénéfice de la présente disposition, les revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d’Etats membres différents et alloués à un organisme à caractère collectif qui est un résident d’un autre Etat membre de l’Union européenne et visé par l’article 2 de la directive 2011/96/UE ou à un établissement stable situé dans un autre Etat membre d’un organisme à caractère collectif qui est un résident d’un Etat membre de l’Union européenne et visé par l’article 2 de la directive 2011/96/UE, si ces revenus sont alloués dans le cadre d’un montage ou d’une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d’objectif principal ou au titre d’un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l’encontre de l’objet ou de la finalité de cette directive, n’est pas authentique compte tenu de l’ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de

montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique;“

2° A l'article 152bis, paragraphe 9, l'alinéa 4 est supprimé.

II. Impôt sur le revenu des collectivités

Art. 2. Le titre II (impôt sur le revenu des collectivités) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié et complété comme suit:

1° L'article 164bis est remplacé comme suit:

„(1) Au sens du présent article on entend par:

1. société intégrée: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
2. société mère intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
3. société mère non intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou un établissement stable d'une société de capitaux pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités situé dans un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) et y pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
4. société filiale intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
5. groupe intégré: soit un groupe composé par la société mère intégrante et la (les) société(s) intégrée(s) au sens de l'alinéa 2, soit un groupe composé par la société filiale intégrante et la (les) société(s) intégrée(s) au sens de l'alinéa 3. Un membre d'un groupe intégré ne peut pas faire partie simultanément d'un autre groupe intégré.

(2) Les sociétés définies à l'alinéa 1er, numéro 1 et désignées par les termes „sociétés intégrées“, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société définie à l'alinéa 1er numéro 2 et désignée par les termes „société mère intégrante“, peuvent, sur demande, être intégrées fiscalement dans la société mère intégrante, de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société mère intégrante.

(3) Les sociétés définies à l'alinéa 1er, numéro 1 et désignées par les termes „sociétés intégrées“, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société définie à l'alinéa 1er numéro 3 et désignée par les termes „société mère non intégrante“ peuvent, sur demande, être intégrées fiscalement dans une autre société définie à l'alinéa 1er, numéro 4 et désignée par les termes „société filiale intégrante“, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par la même société mère non intégrante, de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société filiale intégrante sous réserve que la société filiale intégrante occupe dans la hiérarchie du groupe composé par la société mère non intégrante au moins le même rang qu'elles-mêmes.

(4) La détention d'une participation à travers un des organismes visés à l'alinéa 1er de l'article 175 est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

(5) Lorsque la participation est détenue d'une façon indirecte, il faut que les sociétés, par l'intermédiaire desquelles la société mère intégrante ou non intégrante détient 95% du capital de la société

dont l'intégration fiscale est demandée, soient des sociétés de capitaux pleinement imposables à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités. La condition du taux de participation de 95% doit être remplie d'une façon ininterrompue à partir du début du premier exercice d'exploitation pour lequel le régime d'intégration fiscale est demandé.

(6) Au cas où le taux de participation prévu aux alinéas 2 ou 3 n'est pas atteint, le régime d'intégration fiscale peut néanmoins être accordé exceptionnellement au profit d'un groupe de sociétés lorsque, sur avis du Ministre des Finances, ladite participation est reconnue comme particulièrement apte à promouvoir l'expansion et l'amélioration structurelle de l'économie nationale. Dans ce cas, l'intégration financière doit cependant atteindre 75% au moins et les actionnaires minoritaires représentant au moins 75% de la quote-part du capital non détenue par la société mère intégrante ou non intégrante doivent acquiescer au régime d'intégration fiscale.

(7) Le régime d'intégration fiscale est subordonné à une demande écrite conjointe

- des sociétés souhaitant devenir membre d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 2;
- des sociétés souhaitant devenir membre d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 et de la société mère non intégrante.

La demande est à introduire auprès de l'Administration des contributions directes avant la fin du premier exercice de la période pour laquelle le régime d'intégration fiscale est demandé, période devant couvrir au moins 5 exercices d'exploitation. En cas d'application de l'alinéa 3, la demande désigne la société filiale intégrante.

(8) Les sociétés d'investissement en capital à risque (SICAR) sont exclues du champ d'application du présent article.

(9) Les organismes de titrisation sont exclus du champ d'application du présent article.

(10) Un règlement grand-ducal fixe les modalités d'application du régime d'intégration fiscale susvisé."

2° L'article 166 est modifié et complété comme suit:

Il est inséré un nouvel alinéa 2bis libellé comme suit:

„(2bis) Par dérogation à l'alinéa 2, l'exonération ne s'applique pas aux revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents, qui proviennent d'une participation détenue directement dans le capital social d'un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, dans la mesure où ils sont déductibles dans cet Etat membre ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique."

L'annexe figurant à l'alinéa 10 est modifiée comme suit:

La lettre s) est remplacée comme suit:

„s) les sociétés de droit polonais, dénommées „spółka akcyjna“, „spółka z ograniczoną odpowiedzialnością“, „spółka komandytowo-akcyjna“;"

La lettre t') est remplacée comme suit:

„t') les sociétés de droit roumain dénommées: „societăți pe acțiuni“, „societăți în comandită pe acțiuni“, „societăți cu răspundere limitată“, „societăți în nume colectiv“, „societăți în comandită simplă“;"

**Chapitre 2. – Modification de la loi modifiée du 16 octobre 1934
sur l'évaluation des biens et valeurs**

Art. 3. L'annexe figurant au paragraphe 60, alinéa 4 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs est modifiée comme suit:

La lettre s) est remplacée comme suit:

„s) les sociétés de droit polonais, dénommées „spółka akcyjna“, „spółka z ograniczoną odpowiedzialnością“, „spółka komandytowo-akcyjna“;“.

La lettre t') est remplacée comme suit:

„t') les sociétés de droit roumain dénommées: „societăți pe acțiuni“, „societăți în comandită pe acțiuni“, „societăți cu răspundere limitată“, „societăți în nume colectiv“, „societăți în comandită simplă“;“.

**Chapitre 3. – Modification de la loi modifiée du 1er décembre 1936
concernant l'impôt commercial**

Art. 4. La loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial est modifiée comme suit:

1° Le paragraphe 2 est modifié comme suit:

A l'alinéa 2, numéro 2, dernière phrase les termes „société dominée“ sont remplacés par les termes „société intégrée“ et les termes „de la société dominante“ par les termes „de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante“.

2° Le paragraphe 9 est modifié et complété comme suit:

Au numéro 2a., le point-virgule est remplacé par un point et le numéro 2a. est complété comme suit:

„Toutefois, sont exclus du présent numéro les revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents lorsqu'ils sont alloués par un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE dans la mesure où ils sont déductibles dans cet Etat ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique;“

**Chapitre 4. – Modification de la loi générale des impôts modifiée
du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“)**

Art. 5. La loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“) est modifiée comme suit:

1° Le paragraphe 114 est remplacé comme suit:

„En cas d'application du régime d'intégration fiscale chaque membre du groupe intégré répond des dettes fiscales de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.“

2° Au paragraphe 127, les alinéas 2 et 3 sont remplacés comme suit:

„(2) Dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément à l'article 38 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu de plus-values découvertes à l'occasion du transfert vers un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) ou vers un Etat tiers avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions renfermant une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE ou que, faute d'une telle clause, l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE est assuré en vertu d'un accord bilatéral ou multilatéral spécifique au moment du transfert, d'une entreprise ou d'un établissement

stable indigène appartenant à un contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné, le contribuable se voit accorder, sur demande, un sursis de paiement. Le sursis de paiement est accordé sans intérêt de retard. Le contribuable bénéficie d'un sursis de paiement aussi longtemps qu'il reste propriétaire des biens transférés et qu'il est contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné. Il en est de même lorsque lesdits biens sont transférés à une autre société d'un des Etats susmentionnés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, lorsque la société bénéficiaire de l'apport déclare reprendre les droits et obligations de l'apporteur en rapport avec le sursis de paiement. Nonobstant la troisième phrase du présent alinéa, l'impôt relatif aux biens prélevés de l'actif net de l'entreprise après le transfert n'est plus couvert par le sursis. Dans la mesure où la propriété des biens transférés n'est pas documentée annuellement et en due forme, l'impôt relatif à ces biens n'est plus couvert par le sursis de paiement. Le contribuable peut renoncer au sursis de paiement.

(3) Dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément à l'article 172 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu de plus-values découvertes à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi ou de l'établissement stable indigène vers un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) ou vers un Etat tiers avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions renfermant une clause sur l'échange d'informations substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE ou que, faute d'une telle clause, l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE est assuré en vertu d'un accord bilatéral ou multilatéral spécifique au moment du transfert, le contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné, se voit accorder, sur demande, un sursis de paiement. Il bénéficie du sursis de paiement aussi longtemps qu'il reste propriétaire des biens transférés et qu'il est contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné. Il en est de même lorsque lesdits biens sont transférés à une autre société résidente de l'un des Etats susmentionnés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise, d'une fusion ou d'une scission dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, lorsque la ou les sociétés bénéficiaire(s) de l'apport déclare(ent) reprendre les droits et obligations de la société apporteuse en rapport avec le sursis de paiement. Le sursis de paiement est accordé sans intérêt de retard. Dans la mesure où la propriété des biens transférés n'est pas documentée annuellement et en due forme, l'impôt relatif à ces biens n'est plus couvert par le sursis de paiement. Le contribuable peut renoncer au sursis de paiement.“

**Chapitre 5. – Modification de la loi modifiée du
24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt
sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs**

Art. 6. La loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs est modifiée comme suit:

A l'article 1er, deuxième phrase, la date du „31 décembre 2014“ est remplacée par celle du „31 décembre 2016“.

Chapitre 6. – Mise en vigueur

Art. 7. La présente loi entre en vigueur à partir de l'année d'imposition 2015 à l'exception des articles 1er, 1°, 2, 2° et 4, 2° qui s'appliquent aux revenus alloués après le 31 décembre 2015 et de l'article 5, 2° qui s'applique à partir de l'année d'imposition 2016.

*

EXPOSE DES MOTIFS

L'objectif du présent projet de loi est, d'une part, de transposer dans la législation luxembourgeoise les directives 2014/86/UE et 2015/121/UE qui modifient la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 (J.O. L 345/8 du 29 décembre 2011) concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents. D'autre part, le présent projet de loi élargit le champ d'application de la bonification d'impôt pour investissement dans le chef du bailleur-donneur de crédit-bail, amende le régime d'intégration fiscale, élargit le champ d'application des personnes ayant droit à un sursis de paiement pour l'impôt dû à la sortie et propose de proroger la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs pour une période de 2 ans.

La directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 (J.O. L 219/40 du 25 juillet 2014) modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents s'inscrit dans le contexte de la lutte contre l'érosion de la base imposable et les transferts de bénéfices. L'utilisation d'instruments financiers hybrides qui ont à la fois des caractéristiques de dette et de capitaux propres a été identifiée comme un outil permettant aux entreprises d'obtenir un avantage fiscal injustifié. Cette faculté est liée aux dispositions de la directive 2011/96/UE qui permettent l'exonération des revenus provenant d'une participation qualifiée détenue dans un organisme à caractère collectif résident dans un autre Etat membre, même si dans cet Etat membre la participation au capital est considérée comme dette en vertu de son droit interne, et que ces revenus constituent dès lors dans le chef de l'organisme à caractère collectif non résident des intérêts déductibles de la base imposable et non pas des distributions de bénéfices.

La directive 2014/86/UE apporte les changements permettant d'éliminer les situations de double non-imposition des bénéfices découlant de l'asymétrie du traitement fiscal appliqué aux distributions de bénéfices entre Etats membres. Des cas de figure peuvent en effet se présenter dans lesquels un instrument financier hybride donne lieu à une déduction d'intérêts dans l'Etat membre de la filiale tandis que dans l'Etat membre de la société mère, l'instrument financier hybride est considéré comme participation dont les revenus sont couverts par la directive 2011/96/UE.

Pour atteindre cet objectif, la directive 2014/86/UE modifie la directive 2011/96/UE de manière à ce que les revenus provenant d'une participation qualifiée détenue dans un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre ne sont plus exonérés et doivent être imposés dans l'Etat membre de la société mère dans la mesure où ils sont déductibles dans le chef de la filiale non résidente.

La directive 2014/86/UE actualise encore la liste des sociétés des Etats membres auxquelles s'appliquent dorénavant les dispositions de la directive 2011/96/UE.

La directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 (J.O. L 21/1 du 28 janvier 2015) modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents introduit dans la directive 2011/96/UE une règle anti-abus commune minimale devant permettre d'éviter tout usage abusif de cette dernière.

A l'heure actuelle, les dispositions nationales mises en place pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ou les pratiques abusives varient fortement d'un Etat membre à l'autre et reflètent les spécificités du régime fiscal de chaque Etat membre. L'instauration d'une règle anti-abus commune minimale devrait assurer une plus grande homogénéité dans l'application de la directive 2011/96/UE, même si la règle anti-abus commune minimale est censée rester sans effet sur l'application par les Etats membres de leurs dispositions nationales ou conventionnelles visant à prévenir la fraude et l'évasion fiscales ou les abus.

La directive 2011/96/UE a été implémentée au Luxembourg par les articles 147 et 166 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) et a des répercussions directes sur le paragraphe 9 de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial (GewStG).

L'article 147 L.I.R., qui délimite les revenus exempts de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux, prévoit, entre autres, que la retenue d'impôt à la source n'est pas à opérer si les conditions de la directive 2011/96/UE sont remplies. L'article 166 L.I.R., qui fixe les conditions dans lesquelles les revenus d'une participation qualifiée sont exonérés d'impôt dans le chef d'un organisme à caractère collectif résident ou d'un établissement stable indigène, assure l'exemption desdits revenus notamment dans les situations définies par la directive 2011/96/UE.

La transposition des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE requiert partant d'amender les articles 147 et 166 L.I.R., afin d'assurer, d'une part, que les revenus d'une participation au sens de la

directive 2011/96/UE ne sont plus exonérés dans la mesure où ils sont déductibles dans un autre Etat membre, et, d'autre part, que les avantages prévus par la directive 2011/96/UE ne sont pas accordés lorsque les revenus sont alloués dans le cadre d'une opération qui est considérée comme abus conformément à la directive 2015/121/UE.

Toutefois, vu que le paragraphe 9 GewStG exonère les revenus de capitaux alloués, entre autres, par des organismes visés à l'article 2 de la directive 2011/96/UE si les conditions de l'article 166 L.I.R. ne sont pas remplies dans le chef du bénéficiaire des revenus, une modification de ce paragraphe s'impose afin de ne pas contrecarrer l'effet des amendements prévus à l'article 166 L.I.R.

Quant aux sociétés résidentes d'un Etat membre, la législation luxembourgeoise renvoie, pour ce qui concerne les sociétés visées par la directive 2011/96/UE, aux organismes visés par l'article 2 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents et ne reprend pas les sociétés figurant à l'annexe I, partie A. Quant aux sociétés résidentes, l'annexe figurant à l'article 166, alinéa 10 L.I.R. et au paragraphe 60, alinéa 4 BewG énumère cependant certaines formes de sociétés des divers Etats membres. Vu que la directive 2014/86/UE modifie l'annexe I, partie A de la directive 2011/96/UE pour y inclure d'autres formes de sociétés pour la Pologne et la Roumanie, il y a lieu d'actualiser ces annexes pour tenir compte des modifications opérées par la directive 2014/86/UE quant aux sociétés couvertes par la directive 2011/96/UE.

A l'heure actuelle, le bailleur donneur de leasing est toujours exclu du bénéfice de l'article 152bis L.I.R. du chef de navires utilisés en trafic international. Comme le secteur maritime s'est fortement développé et contribue d'une façon non négligeable à l'économie luxembourgeoise, le Gouvernement est d'avis que le bailleur donneur du chef de navires utilisés en trafic international devrait pouvoir bénéficier de la bonification d'impôt pour investissement si par ailleurs les conditions légales sont remplies. A cette fin, le présent projet de loi propose la suppression de l'article 152bis, paragraphe 9, alinéa 4 L.I.R.

Par arrêt du 12 juin 2014, la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE) a jugé dans l'affaire C-40/13, que *„les articles 49 TFUE et 54 TFUE doivent être interprétés en ce sens qu'ils s'opposent à une législation d'un Etat membre en vertu de laquelle un régime d'entité fiscale unique est accordé à une société mère résidente qui détient des filiales résidentes, mais est exclu pour des sociétés sœurs résidentes dont la société mère commune n'a pas son siège dans cet Etat membre et n'y dispose pas d'un établissement stable.“*.

En vertu de l'article 164bis L.I.R. dans sa teneur actuelle, seule une société de capitaux résidente pleinement imposable ou une société de capitaux non résidente pleinement imposable qui détient les filiales à intégrer par l'intermédiaire d'un établissement stable indigène peuvent se constituer société mère d'un groupe fiscalement intégré. Le présent projet de loi propose d'amender le régime d'intégration fiscale, afin de permettre, entre autres, et dans des conditions déterminées, une intégration fiscale dite „horizontale“ entre sociétés éligibles détenues par une société mère commune, si cette dernière est une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou un établissement stable situé dans un Etat EEE et y pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités. Simultanément, la formation d'un groupe intégré selon une intégration horizontale est également prévue pour les sociétés éligibles dont la société mère commune est une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

Quant aux sociétés filiales pouvant être fiscalement intégrées, seules les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables sont à l'heure actuelle éligibles pour l'application de l'article 164bis L.I.R. Dans ce contexte, la CJUE a rendu deux arrêts. Dans l'arrêt C-337/08, la CJUE a jugé que les articles 43 CE et 48 CE ne s'opposent pas à la législation d'un Etat membre qui permet à une société mère de constituer une entité fiscale unique avec sa filiale résidente, mais empêche la constitution d'une telle entité fiscale unique avec une filiale non résidente lorsque les bénéfices de cette dernière ne sont pas soumis à l'impôt dans cet Etat.

Dans l'arrêt C-18/11, la CJUE a arrêté qu'une législation nationale, qui soumet la possibilité de transférer, au moyen d'un dégrèvement de groupe et à destination d'une société résidente, des pertes subies par un établissement stable indigène d'une société non résidente à la condition que les pertes ne peuvent plus être utilisées pour les besoins d'un impôt étranger, alors que le transfert des pertes

subies dans cet Etat membre par une société résidente n'est pas soumis à une condition équivalente, constitue une restriction à la liberté d'établissement au sens de l'article 43 CE et que cette restriction ne peut pas être justifiée par des raisons impérieuses d'intérêt général.

Compte tenu de ces deux arrêts, le présent projet de loi propose d'élargir également le cercle des sociétés filiales éligibles en y englobant les établissements stables indigènes de sociétés de capitaux résidentes d'un autre Etat EEE pleinement imposables à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

Les modifications apportées au régime d'intégration fiscale ancré à l'article 164bis L.I.R. entraînent encore une modification du paragraphe 2 de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial afin d'aligner la terminologie dudit paragraphe à celle utilisée dorénavant dans le cadre de l'article 164bis L.I.R. En même temps, le règlement grand-ducal du 1er juillet 1981 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 5 L.I.R. est remplacé par un nouveau règlement grand-ducal qui tient compte à la fois de l'élargissement du cercle des sociétés éligibles et de la nouvelle terminologie introduite à l'article 164bis L.I.R.

Par ailleurs, le paragraphe 114 de la loi modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“) est amendé afin de faciliter le recouvrement des dettes fiscales en cas de défaillance de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante.

Le présent projet de loi élargit également le champ d'application des personnes ayant droit, dans des conditions déterminées, à un sursis de paiement pour l'impôt dû soit au moment du transfert d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène vers un Etat tiers, soit à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi vers un Etat tiers.

A l'heure actuelle, un sursis de paiement pour l'impôt dû dans le cadre du transfert d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène à l'étranger ou lors du transfert de siège de biens de l'actif net investi à l'étranger est uniquement accordé si par ailleurs l'Etat d'accueil est un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE).

Le Gouvernement est d'avis qu'il échet de mettre sur un pied d'égalité les transferts réalisés vers un Etat EEE et les transferts réalisés vers un Etat tiers, si le Luxembourg et l'Etat tiers ont conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions (D.I.) qui renferme une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'Organisation de Coopération et de Développement économiques (OCDE) ou qu'en l'absence d'une clause dans la convention D.I., il existe un accord bilatéral ou multilatéral spécifique assurant l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE.

Le présent projet de loi précise encore que le sursis de paiement accordé en vertu des dispositions du paragraphe 127, alinéas 2 et 3 de la loi générale des impôts (AO) n'est pas annulé, lorsque les biens ayant donné droit au sursis de paiement sont transférés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise, d'une fusion ou d'une scission dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, si certaines conditions sont remplies.

Etant donné que la situation sur le marché de l'emploi est loin d'être satisfaisante, le présent projet de loi étend la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs jusqu'au 31 décembre 2016.

*

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Ad article 1er, 1°

L'article 147 L.I.R. délimite les revenus exempts de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux. En vertu du numéro 2 dudit article, les revenus de capitaux sont notamment exempts de la retenue d'impôt à la source dans les conditions prévues par la directive 2011/96/UE. Afin d'empêcher une utilisation abusive des dispositions de ladite directive, le projet de loi propose de compléter les dispositions figurant au numéro 2. Dorénavant, la retenue d'impôt est à opérer lorsque les revenus de capitaux sont alloués à un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre ou à un établissement stable situé dans un autre Etat membre d'un organisme à caractère collectif résident d'un Etat membre si l'opération qualifie d'abus de droit au sens de la directive 2015/121/UE, même si le niveau de la participation atteint le seuil prévu par la directive 2011/96/UE.

Ad article 1er, 2°

Le paragraphe 9 de l'article 152bis L.I.R. renferme des dispositions spécifiques ayant trait à l'octroi de la bonification d'impôt pour investissement du chef de biens faisant l'objet d'un contrat de leasing. L'alinéa 1er dudit paragraphe contient une base habilitante permettant à un règlement grand-ducal de fixer les modalités habilitant le preneur-investisseur à bénéficier directement, à l'exclusion du bailleur-donneur de leasing, de la bonification d'impôt. Le règlement grand-ducal du 29 octobre 1987 portant exécution de l'article 152bis, paragraphe 9 L.I.R. définit les caractéristiques qu'un contrat de leasing doit posséder afin que le preneur de leasing puisse bénéficier de l'article 152bis L.I.R. à l'exclusion du bailleur-donneur du chef d'un bien faisant l'objet d'un tel contrat, si par ailleurs les conditions de l'article 152bis L.I.R. sont remplies.

Les alinéas 2 à 4 du paragraphe 9 décrivent des situations complémentaires dans lesquelles le bailleur-donneur de leasing est exclu du bénéfice de l'article 152bis L.I.R.

L'article 1 numéro 2 du projet de loi supprime l'alinéa 4 du paragraphe 9 en vertu duquel le bénéfice de la bonification d'impôt est refusé au bailleur-donneur de leasing du chef de navires utilisés en trafic international. Dorénavant, le bailleur-donneur de leasing, qualifiant d'entreprise maritime agréée, peut bénéficier de la bonification d'impôt du chef d'un navire utilisé en trafic international si par ailleurs les conditions posées par l'article 152bis L.I.R. sont remplies et qu'il n'est notamment pas d'office exclu du bénéfice de la bonification d'impôt en vertu du paragraphe 9, alinéa 1er de l'article 152bis L.I.R. et du règlement grand-ducal pris en son exécution.

Ad article 2, 1°

L'article 164bis L.I.R. permet à un groupe de sociétés d'opter, dans des conditions déterminées, pour une sorte d'imposition consolidée des sociétés du groupe, ou de certaines seulement, en regroupant ou en compensant leurs résultats fiscaux pendant la période d'application du régime d'intégration fiscale.

A l'heure actuelle, l'application de l'article 164bis L.I.R. est soumise, entre autres, à la condition que la société mère du groupe intégré soit une société de capitaux résidente pleinement imposable ou une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités qui détient les filiales à intégrer par l'intermédiaire d'un établissement stable indigène et que les résultats fiscaux du groupe intégré soient regroupés ou compensés dans le chef de la société de capitaux résidente ou dans le chef de l'établissement stable indigène de la société de capitaux non résidente. Quant aux sociétés pouvant être intégrées, seules les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables sont des sociétés éligibles.

L'article 2, numéro 1 du projet de loi propose d'élargir le champ d'application de l'actuel article 164bis L.I.R., afin de tenir compte de la jurisprudence établie par la CJUE dans le domaine de l'imposition des groupes de sociétés. Quoique les amendements projetés restent sans impact sur les autres conditions régissant l'application de l'article 164bis L.I.R., il a été jugé opportun de remplacer ledit article au lieu de procéder à des ajustements ponctuels du texte de loi engendrés par la nouvelle terminologie utilisée dorénavant.

L'alinéa 1er du nouvel article 164bis L.I.R. spécifie certaines notions dont la définition s'avère nécessaire afin d'assurer une lecture plus aisée du texte de loi en déterminant les sociétés éligibles susceptibles d'intervenir dans la constitution d'un groupe intégré, que ce soit en tant que société inté-

grée, société mère intégrante, société mère non intégrante ou société filiale intégrante, ainsi que la notion même de groupe intégré.

Alors que, jusqu'à présent, la constitution d'un groupe intégré était seulement possible selon une „intégration verticale“ (les résultats fiscaux respectifs des membres du groupe intégré sont regroupés soit dans le chef de la société mère résidente soit de l'établissement stable indigène de la société mère non résidente), un groupe intégré peut également être constitué selon une „intégration horizontale“ (les résultats fiscaux respectifs des membres du groupe intégré ne sont pas regroupés dans le chef de la société mère commune, qui elle ne fait pas partie du groupe intégré, mais dans le chef d'un des membres dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres). Comme par le passé, la constitution d'une sous-intégration fiscale n'est pas permise. Vu que, dorénavant, les possibilités de constituer un groupe intégré augmenteront davantage, l'alinéa 1er clarifie qu'un membre d'un groupe intégré ne peut pas faire partie simultanément d'un autre groupe intégré.

L'alinéa 2 a trait à l'intégration fiscale dite „verticale“, ancree jusqu'ici à l'alinéa 1er de l'actuel article 164bis L.I.R. A la différence du régime actuellement en vigueur, l'alinéa 2 permet dorénavant également à un établissement stable indigène d'une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités d'intégrer son résultat fiscal dans celui de sa société mère intégrante dans les conditions prévues par l'article 164bis L.I.R. Quant à la société mère intégrante, il peut s'agir comme dans le passé soit d'une société de capitaux résidente pleinement imposable, soit d'un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

L'alinéa 3 régit notamment l'intégration fiscale dite „horizontale“ nouvellement introduite en disposant qu'un groupe intégré peut également être constitué, dans des conditions déterminées, par des sociétés intégrées, détenues de manière directe ou indirecte par la même société mère (qualifiée de société mère non intégrante) sans que celle-ci ne fasse partie du groupe intégré. En l'occurrence, les résultats fiscaux du groupe intégré sont à regrouper ou à compenser dans le chef du membre du groupe intégré dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres du groupe intégré, désigné par les termes de société intégrante et non pas dans le chef de la société mère non intégrante qui elle détient directement ou indirectement les participations dans les sociétés intégrées.

Lorsque deux ou plusieurs des membres d'un groupe intégré sont éligibles pour se constituer société filiale intégrante, le groupe intégré désigne parmi ces membres celui qui assume le rôle de la société filiale intégrante. Le groupe intégré est lié par ce choix durant toute son existence. Le rang hiérarchique d'un établissement stable correspond à celui de la société de capitaux qui le détient. Prenons l'exemple d'une société mère éligible M qui détient deux filiales éligibles F1 et F2 dont chacune détient une sous-filiale éligible (SF1 et SF2). M, F1, F2, SF1 et SF2 souhaitent former un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 composé de F1, F2, SF1 et SF2. En l'occurrence, les sociétés peuvent désigner comme société filiale intégrante soit F1, soit F2. SF1 et SF2 ne qualifient pas de société filiale intégrante vu qu'elles occupent dans la hiérarchie du groupe formé par M, un rang inférieur à celui de F1 et F2.

Afin de pouvoir constituer un groupe intégré au sens de l'alinéa 3, la société mère commune du groupe intégré (i.e. la société mère non intégrante) composé par la société intégrante et les sociétés intégrées, doit être soit une société de capitaux résidente pleinement imposable, soit une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités, soit un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités, soit un établissement stable situé dans un autre Etat EEE et y pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités d'une société de capitaux pleinement imposable.

La formation d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 n'est pas réservée aux sociétés qui ne pourraient pas former un groupe intégré au sens de l'alinéa 2. Lorsque la société mère non intégrante est un établissement stable éligible, il faut que les participations directes ou indirectes dans les sociétés intégrées soient détenues par ledit établissement stable.

Hormis, la différence quant aux sociétés éligibles et le fait que les propres résultats fiscaux de la société mère commune ne font pas partie du résultat global du groupe intégré, l'octroi du régime d'intégration fiscale au sens de l'alinéa 3 est soumis aux mêmes conditions que celui accordé en vertu de

l'alinéa 2. Cette approche s'impose afin de ne pas défavoriser le régime accordé au sens de l'alinéa 2 par rapport à celui accordé au sens de l'alinéa 3. Il s'ensuit notamment que la société mère doit détenir, de manière directe ou indirecte, une participation de 95% au moins dans les sociétés membres du groupe intégré et que cette participation soit détenue de manière ininterrompue à partir du début du premier exercice d'exploitation pour lequel le régime d'intégration fiscale est demandé.

L'alinéa 4 reproduit de manière littérale la deuxième phrase de l'actuel article 164bis, alinéa 1er L.I.R. en retenant que la détention d'une participation à travers un organisme fiscalement transparent est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net de cet organisme.

Les dispositions figurant aux alinéas 2 et 3 de l'actuel article 164bis L.I.R. constituent les alinéas 5 et 6 du nouvel article 164bis L.I.R. Au nouvel alinéa 6, le renvoi à l'alinéa 1er ayant figuré précédemment à l'alinéa 3 est remplacé par un renvoi aux alinéas 2 et 3. Par ailleurs, ces dispositions n'ont subies aucune modification quant au fond, seule la terminologie utilisée quant aux sociétés éligibles a été adaptée.

Comme par le passé, l'octroi du régime d'intégration fiscale est soumis au dépôt d'une demande écrite conjointe traitée dorénavant à l'alinéa 7. Les conditions régissant cette demande ne sont pas modifiées. Quant aux sociétés souhaitant devenir membre d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3, l'alinéa 7 précise que la société mère commune non intégrante doit se joindre à la demande des sociétés souhaitant devenir membre du groupe intégré. En effet, la société mère non intégrante d'une intégration fiscale dite horizontale, à l'instar de la société mère intégrante d'une intégration fiscale dite verticale joue un rôle clé dans le cadre de l'octroi du régime d'intégration fiscale. Vu que l'octroi du régime d'intégration fiscale (horizontale ou verticale) est soumis, entre autres, à la condition que les sociétés membres du groupe intégré se lient pour une période devant comprendre au moins 5 exercices d'exploitation et que pendant toute cette période minimale la société mère intégrante ou non intégrante détienne, de manière directe ou indirecte, de façon ininterrompue une participation d'au moins 95% dans les sociétés intégrées, il est indispensable que la société mère non intégrante acquiesce à cette demande en connaissance de cause.

Il est sous-entendu que la demande conjointe doit renfermer les informations pertinentes permettant au bureau d'imposition compétent pour l'imposition de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante de vérifier si les conditions d'application posées par l'article 164bis L.I.R. ou le règlement grand-ducal pris en son exécution se trouvent remplies. En cas d'intégration fiscale au sens de l'alinéa 3, la demande conjointe doit notamment identifier la société filiale intégrante.

Les alinéas 8, 9 et 10 reproduisent littéralement les dispositions qui figurent à l'heure actuelle respectivement aux alinéas 5, 6 et 7 de l'article 164bis L.I.R.

Dorénavant, deux options s'offrent notamment à une société mère (M) détenant des participations de 95% au moins dans deux sociétés filiales (F1 et F2) si par ailleurs les conditions de l'article 164bis L.I.R. sont remplies. M, F1 et F2 peuvent former un groupe intégré au sens de l'article 164bis, alinéa 2 L.I.R. (regroupements des résultats fiscaux de M, F1 et F2 dans le chef de M), mais F1 et F2 peuvent également former un groupe intégré au sens de l'article 164bis, alinéa 3 L.I.R. (regroupements des résultats fiscaux de F1 et de F2 soit dans le chef de F1, soit dans le chef de F2).

Admettons qu'en l'espèce, M, F1 et F2 sollicitent l'application de l'article 164bis, alinéa 3 L.I.R. et forment un groupe intégré composé de F1 et F2 à partir de l'exercice social N. Vu que l'application du régime d'intégration fiscale est liée, entre autres, à la condition que les sociétés se lient pour une période devant comprendre 5 exercices d'exploitation au moins, F1 et F2 s'obligent à former un groupe intégré pendant les exercices d'exploitation N à N+4. Pendant cette période, ni F1 ni F2 ne peuvent faire partie d'un autre groupe intégré. Ainsi, F1 et F2 ne peuvent pas former un groupe intégré au sens de l'article 164bis, alinéa 2 L.I.R. avec M pendant la période couvrant les exercices d'exploitation N à N+4.

Au cas où M, F1 et F2 souhaiteraient former un groupe intégré après l'écoulement de la période minimale de 5 exercices d'exploitation, elles doivent déposer une demande écrite conjointe auprès du bureau compétent pour l'imposition de M avant la fin de l'exercice d'exploitation N+5. Afin que la nouvelle demande puisse être traitée favorablement, F1 et F2 déclarent au plus tard au moment du dépôt de la nouvelle demande qu'elles terminent le groupe intégré formé par F1 et F2 après l'exercice d'exploitation N+4. En l'occurrence, le groupe intégré formé par F1 et F2 prend fin après l'exercice d'exploitation N+4 et le nouveau groupe intégré formé par M, F1 et F2 commence au début de l'exercice d'exploitation N+5 pour une nouvelle période minimale de 5 exercices d'exploitation.

Ad article 2, 2°

Le projet de loi propose de limiter le champ d'application de l'actuel article 166 L.I.R. qui définit les conditions dans lesquelles les revenus d'une participation sont exonérés, afin de le rendre conforme aux dispositions des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE.

Dorénavant, les revenus alloués par un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE sont uniquement exonérés dans la mesure où ils ne sont pas déductibles dans cet autre Etat membre, même s'ils se rapportent à une participation de 10% au moins. Par ailleurs, l'exemption ne s'applique pas aux revenus en rapport avec une participation de 10% au moins alloués par un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, si l'opération qualifie d'abus au sens de la directive 2015/121/UE.

Le projet de loi modifie aussi l'annexe figurant à l'alinéa 10 de l'article 166 L.I.R. pour tenir compte de l'ajout à l'annexe I, partie A de la directive 2011/96/UE d'une nouvelle forme de société de droit polonais et de deux nouvelles formes de sociétés de droit roumain.

Ad article 3

L'article 3 du projet de loi complète l'annexe figurant à l'alinéa 4 du paragraphe 60 BewG pour tenir compte de l'ajout à l'annexe I, partie A de la directive 2011/96/UE d'une nouvelle forme de société de droit polonais et de deux nouvelles formes de sociétés de droit roumain.

Ad article 4, 1°

L'article 4, numéro 1 adapte la terminologie du paragraphe 2, alinéa 2, numéro 2 à celle utilisée dorénavant dans le cadre du régime d'intégration fiscale ancré à l'article 164bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu suite aux modifications y apportées par l'article 2, numéro 1 du présent projet de loi.

Ad article 4, 2°

L'article 4, numéro 2 du projet de loi complète le numéro 2a du paragraphe 9 GewStG, afin d'assurer que les revenus alloués par un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE qui ne remplissent pas les conditions de l'article 166 L.I.R. restent soumis à l'impôt commercial dans la mesure où ils sont déductibles dans l'autre Etat membre ou lorsqu'ils tombent sous la coupe de la clause anti-abus introduite dans la directive 2011/96/UE par la directive 2015/121/UE.

Ad article 5, 1°

En étendant le champ d'application du paragraphe 114, cette modification a pour objectif de faciliter le recouvrement des dettes fiscales dues à l'Etat en cas de défaillance de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante.

La formulation actuelle du paragraphe 114 ne permet qu'une mise en oeuvre limitative de la responsabilité des membres du groupe intégré.

Ad article 5, 2°

En vertu des alinéas 2 et 3, les contribuables peuvent demander un sursis de paiement dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément aux dispositions des articles 38 ou 172 L.I.R. de plus-values découvertes soit à l'occasion du transfert vers un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène appartenant à un contribuable résident d'un Etat EEE, soit à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi ou de l'établissement stable indigène vers un Etat EEE.

Le projet de loi se propose d'élargir le champ d'application de ces dispositions en prévoyant qu'un sursis de paiement peut également être demandé pour l'impôt dû à la sortie lorsque les transferts susvisés sont faits dans un Etat tiers pourvu que les conditions suivantes soient remplies.

Tout d'abord, il faut que le Luxembourg et l'Etat tiers aient conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions et que cette convention soit en vigueur au moment du transfert. En plus, il faut que cette convention renferme une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE ou qu'il existe un

accord bilatéral ou multilatéral spécifique assurant l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE. Tel est le cas si l'accord ou la convention requiert l'échange de renseignements vraisemblablement pertinents pour la détermination, l'établissement et la perception des impôts directs, pour le recouvrement et l'exécution des créances fiscales ou pour les enquêtes ou poursuites en matière fiscale. La précision „substantiellement conforme“ permet d'inclure dans le champ d'application du sursis de paiement des migrations vers des Etats avec lesquels le Luxembourg a conclu des conventions D.I. dont la formulation diffère du modèle de convention de l'OCDE sans s'écarter significativement du sens de l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE, par exemple les conventions D.I. conclues respectivement avec la Chine, l'Inde et les Etats-Unis (tant en sa version actuelle qu'en sa version modifiée par le protocole signé le 20 mai 2009 non encore entré en vigueur).

Quant aux contribuables ayant dorénavant droit au sursis de paiement sur demande, il s'agit des contribuables résidents, des contribuables résidents d'un Etat EEE, ainsi que des contribuables résidents d'un Etat tiers si ce dernier remplit les conditions susmentionnées. Par ailleurs, le présent projet de loi retient que le sursis de paiement n'est pas annulé au cas où, à la suite du transfert à l'étranger, les biens ayant donné droit au sursis de paiement sont apportés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise, d'une fusion, d'une scission ou d'une scission partielle dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, sous condition que la (les) société(s) bénéficiaire(s), résidente(s) d'un Etat EEE ou d'un Etat tiers éligible, déclare(nt) reprendre les obligations imposées à l'apporteur en rapport avec le sursis de paiement et s'engage(nt) notamment de payer la dette d'impôt au moment de l'annulation du sursis de paiement.

Cette approche se justifie toutefois uniquement si le bénéficiaire de l'apport est également un résident d'un Etat EEE ou d'un Etat tiers éligible et qu'il déclare expressément respecter les droits et obligations imposés précédemment à l'apporteur et liés au sursis de paiement, faute de quoi le sursis de paiement est annulé au moment du transfert.

Ad article 6

La loi modifiée du 24 décembre 1996 a introduit une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs avant le 31 décembre 1999. Cette date limite a été prolongée à plusieurs reprises dans le cadre des lois budgétaires, et notamment

- jusqu'au 31 décembre 2002 par l'article 4 de la loi du 24 décembre 1999,
- jusqu'au 31 décembre 2005 par l'article 5 de la loi du 20 décembre 2002,
- jusqu'au 31 décembre 2008 par l'article 4 de la loi du 23 décembre 2005,
- jusqu'au 31 décembre 2011 par l'article 6 de la loi du 19 décembre 2008,
- jusqu'au 31 décembre 2014 par l'article 5 de la loi du 16 décembre 2011.

Etant donné que la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs est considérée comme une mesure adéquate pour accompagner les autres mesures d'insertion professionnelle des chômeurs, le Gouvernement estime qu'il y a lieu de prolonger la mesure fiscale incitative de la loi modifiée du 24 décembre 1996 pour la période du 1er janvier 2015 au 31 décembre 2016.

Ad article 7

Afin de respecter les délais de transposition fixés par les directives 2014/86/UE et 2015/121/UE et d'assurer un traitement uniforme de tous les contribuables, les articles 1er, 1^o, 2, 2^o et 4, 2^o s'appliquent aux revenus alloués après le 31 décembre 2015. Les autres dispositions sont applicables à partir de l'année d'imposition 2015, à l'exception de l'article 5, 2^o qui s'applique à partir de l'année d'imposition 2016.

*

TEXTES COORDONNES

LOI MODIFIEE DU 4 DECEMBRE 1967

concernant l'impôt sur le revenu

Art. 147 L.I.R.

La retenue d'impôt faisant l'objet de l'article 146 n'est pas à opérer:

1. lorsque le bénéficiaire et le débiteur des revenus sont la même personne à la date où les revenus sont mis à la disposition du bénéficiaire et que la propriété des titres et le droit à l'allocation des revenus se trouvent réunis dans la même main;
2. lorsque les revenus visés par l'article 97, alinéa 1er, numéro 1 sont alloués par un organisme à caractère collectif résident pleinement imposable et revêtant une des formes énumérées à l'annexe de l'article 166, alinéa 10, ou par une société de capitaux résidente pleinement imposable non énumérée à l'annexe de l'article 166, alinéa 10, à:
 - a) un autre organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
 - b) une autre société de capitaux résidente pleinement imposable non énumérée à l'annexe de l'article 166, alinéa 10,
 - c) l'Etat, aux communes, aux syndicats de communes ou aux exploitations de collectivités de droit public indigènes,
 - d) un établissement stable d'un organisme à caractère collectif visé aux lettres a, b ou c,
 - e) un organisme à caractère collectif pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités qui est un résident d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions, ainsi qu'à son établissement stable indigène,
 - f) une société de capitaux qui est un résident de la Confédération suisse assujettie à l'impôt sur les sociétés en Suisse sans bénéficier d'une exonération,
 - g) une société de capitaux ou une société coopérative qui est un résident d'un Etat, partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne et qui est pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités,
 - h) un établissement stable d'une société de capitaux ou d'une société coopérative qui est un résident d'un Etat, partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne,

et que, à la date de la mise à la disposition des revenus, le bénéficiaire détient ou s'engage à détenir, sous les conditions prévues à l'article 149, alinéa 4, directement pendant une période ininterrompue d'au moins douze mois, une participation d'au moins 10 pour cent ou d'un prix d'acquisition d'au moins 1.200.000 euros dans le capital social du débiteur des revenus. La détention d'une participation à travers un des organismes visés à l'alinéa 1er de l'article 175 est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme;

Sont exclus du bénéfice de la présente disposition, les revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents et alloués à un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE ou à un établissement stable situé dans un autre Etat membre d'un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, si ces revenus sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique;

(...)

Article 152bis L.I.R.

(...)

§9

(1) Dans le cas d'un investissement par crédit-bail de matériel („leasing“), un règlement grand-ducal sur avis du Conseil d'Etat fixe les modalités habilitant le preneur-investisseur à bénéficier directement, à l'exclusion du bailleur-donneur de leasing, des bonifications d'impôts prévues.

(2) Nonobstant la disposition qui précède, le bailleur-donneur de leasing n'aura droit aux bonifications d'impôts qu'à condition que le bien faisant l'objet du contrat soit utilisé par le preneur de leasing dans une entreprise située au Grand-Duché et visée à l'article 14.

(3) Toutefois, il n'aura pas droit aux dites bonifications lorsque le preneur de leasing n'est pas imposable au Grand-Duché du chef de l'entreprise visée.

(4) De même, il n'aura pas droit aux bonifications d'impôts du chef de navires utilisés en trafic international.

Article 164bis L.I.R.

(1) Les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société de capitaux résidente pleinement imposable ou par un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités, peuvent, sur demande, être intégrées fiscalement dans la société mère ou dans l'établissement stable indigène, de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société mère ou de l'établissement stable indigène. La détention d'une participation à travers un des organismes visés à l'alinéa 1er de l'article 175 est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

(2) Lorsque la participation est détenue d'une façon indirecte, il faut que les sociétés, par l'intermédiaire desquelles la société mère ou l'établissement stable indigène détient 95% du capital de la filiale dont l'intégration fiscale est demandée, soient des sociétés de capitaux pleinement imposables à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités. La condition du taux de participation de 95% doit être remplie d'une façon ininterrompue à partir du début du premier exercice d'exploitation pour lequel le régime d'intégration fiscale est demandé.

(3) Au cas où le taux de participation prévu à l'alinéa 1er n'est pas atteint, le régime d'intégration fiscale peut néanmoins être accordé exceptionnellement au profit d'un groupe de sociétés lorsque, sur avis du Ministre des Finances, ladite participation est reconnue comme particulièrement apte à promouvoir l'expansion et l'amélioration structurelle de l'économie nationale. Dans ce cas, l'intégration financière doit cependant atteindre 75% au moins et les actionnaires minoritaires représentant au moins 75% de la quote-part du capital non détenue par la société mère ou par l'établissement stable indigène, doivent acquiescer au régime d'intégration fiscale.

(4) Le régime d'intégration fiscale est subordonné à une demande écrite conjointe de la société mère ou de l'établissement stable indigène et des filiales visées. La demande est à introduire auprès de l'Administration des contributions directes avant la fin du premier exercice de la période pour laquelle le régime d'intégration fiscale est demandé, période devant couvrir au moins 5 exercices d'exploitation.

(5) Les sociétés d'investissement en capital à risque (SICAR) sont exclues du champ d'application du présent article.

(6) Les organismes de titrisation sont exclus du champ d'application du présent article.

(7) Un règlement grand-ducal fixe les modalités d'application du régime d'intégration fiscale susvisé.

(1) Au sens du présent article on entend par:

1. société intégrée: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
2. société mère intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
3. société mère non intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou un établissement stable d'une société de capitaux pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités situé dans un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) et y pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
4. société filiale intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
5. groupe intégré: soit un groupe composé par la société mère intégrante et la (les) société(s) intégrée(s) au sens de l'alinéa 2, soit un groupe composé par la société filiale intégrante et la (les) société(s) intégrée(s) au sens de l'alinéa 3. Un membre d'un groupe intégré ne peut pas faire partie simultanément d'un autre groupe intégré.

(2) Les sociétés définies à l'alinéa 1er, numéro 1 et désignées par les termes „sociétés intégrées“, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société définie à l'alinéa 1er, numéro 2 et désignée par les termes „société mère intégrante“, peuvent, sur demande, être intégrées fiscalement dans la société mère intégrante, de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société mère intégrante.

(3) Les sociétés définies à l'alinéa 1er, numéro 1 et désignées par les termes „sociétés intégrées“, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société définie à l'alinéa 1er, numéro 3 et désignée par les termes „société mère non intégrante“ peuvent, sur demande, être intégrées fiscalement dans une autre société définie à l'alinéa 1er, numéro 4 et désignée par les termes „société filiale intégrante“, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par la même société mère non intégrante, de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société filiale intégrante sous réserve que la société filiale intégrante occupe dans la hiérarchie du groupe composé par la société mère non intégrante au moins le même rang qu'elles-mêmes.

(4) La détention d'une participation à travers un des organismes visés à l'alinéa 1er de l'article 175 est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

(5) Lorsque la participation est détenue d'une façon indirecte, il faut que les sociétés, par l'intermédiaire desquelles la société mère intégrante ou non intégrante détient 95% du capital de la société dont l'intégration fiscale est demandée, soient des sociétés de capitaux pleinement imposables à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités. La condition du taux de participation de 95% doit être remplie d'une façon ininterrompue à partir du début du premier exercice d'exploitation pour lequel le régime d'intégration fiscale est demandé.

(6) Au cas où le taux de participation prévu aux alinéas 2 ou 3 n'est pas atteint, le régime d'intégration fiscale peut néanmoins être accordé exceptionnellement au profit d'un groupe de sociétés lorsque, sur avis du Ministre des Finances, ladite participation est reconnue comme particulièrement apte à promouvoir l'expansion et l'amélioration structurelle de l'économie nationale. Dans ce cas, l'intégration financière doit cependant atteindre 75% au moins et les actionnaires minoritaires repré-

sentant au moins 75% de la quote-part du capital non détenue par la société mère intégrante ou non intégrante doivent acquiescer au régime d'intégration fiscale.

(7) Le régime d'intégration fiscale est subordonné à une demande écrite conjointe

- des sociétés souhaitant devenir membre d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 2;
- des sociétés souhaitant devenir membre d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 et de la société mère non intégrante.

La demande est à introduire auprès de l'Administration des contributions directes avant la fin du premier exercice de la période pour laquelle le régime d'intégration fiscale est demandé, période devant couvrir au moins 5 exercices d'exploitation. En cas d'application de l'alinéa 3, la demande désigne la société filiale intégrante.

(8) Les sociétés d'investissement en capital à risque (SICAR) sont exclues du champ d'application du présent article.

(9) Les organismes de titrisation sont exclus du champ d'application du présent article.

(10) Un règlement grand-ducal fixe les modalités d'application du régime d'intégration fiscale susvisé.

Article 166 L.I.R.

(1) Les revenus d'une participation détenue par:

1. un organisme à caractère collectif résident pleinement imposable et revêtant une des formes énumérées à l'annexe de l'alinéa 10,
2. une société de capitaux résidente pleinement imposable non énumérée à l'annexe de l'alinéa 10,
3. un établissement stable indigène d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
4. un établissement stable indigène d'une société de capitaux qui est un résident d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions,
5. un établissement stable indigène d'une société de capitaux ou d'une société coopérative qui est un résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne, sont exonérés lorsque, à la date de la mise à la disposition des revenus, le bénéficiaire détient ou s'engage à détenir ladite participation pendant une période ininterrompue d'au moins douze mois et que pendant toute cette période le taux de participation ne descend pas au-dessous du seuil de 10 pour cent ou le prix d'acquisition au-dessous de 1.200.000 euros.

(2) L'exonération s'applique aux revenus qui proviennent d'une participation au sens de l'alinéa 1er détenue directement dans le capital social:

1. d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
2. d'une société de capitaux résidente pleinement imposable non énumérée à l'annexe de l'alinéa 10,
3. d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

(2bis) Par dérogation à l'alinéa 2, l'exonération ne s'applique pas aux revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents, qui proviennent d'une participation détenue directement dans le capital social d'un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, dans la mesure où ils sont déductibles dans cet Etat membre ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre

d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

(3) La détention d'une participation au sens de l'alinéa 2 à travers un des organismes visés à l'alinéa 1er de l'article 175 est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

(4) Le produit du partage au sens de l'article 101 est considéré comme revenu pour l'application de l'alinéa 1er.

(5) Dans la mesure où un revenu est exonéré en application de l'alinéa 1er, ne sont pas déductibles:

1. les dépenses d'exploitation en relation économique directe avec ce revenu;
2. la dépréciation pour moins-value de la participation consécutive à la distribution de ce revenu, et ceci dans l'ordre de l'énumération ci-dessus.

(6) Toutefois, si une déduction pour dépréciation a donné lieu à l'application de l'alinéa 5 et pour autant que la participation dépréciée doit être évaluée à une valeur supérieure à celle retenue lors de la clôture de l'exercice précédent, le produit constaté lors de cette évaluation est assimilé à une distribution visée à l'alinéa 1er; dans ce cas, le montant à exonérer ne peut pas excéder le montant de la dépréciation non déduit antérieurement, en application de l'alinéa 5.

(7) Les revenus provenant d'une participation reçue en échange d'une autre participation en application de l'article 22bis ne tombent pas sous le présent article, au cas où les distributions provenant de la participation donnée en échange n'auraient pas été exonérées, si l'échange n'avait pas eu lieu.

Les distributions effectuées après la fin de la 5e année d'imposition suivant celle de l'échange ne sont pas visées par cette restriction.

(8) A défaut de satisfaire à la condition de détention ininterrompue de douze mois du niveau minimal de la participation, l'exonération est le cas échéant annulée par une imposition rectificative de l'année en cause.

(9) Un règlement grand-ducal pourra:

1. étendre l'exonération, sous les conditions et modalités à déterminer, aux revenus dégagés par la cession de la participation,
2. prévoir, dans les conditions à spécifier, que les pertes de cession ne sont pas déductibles.

(10) ANNEXE

Liste des organismes à caractère collectif visés à l'alinéa 1er, numéro 1

- a) Les sociétés de droit luxembourgeois dénommées „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“, „société coopérative“, „société coopérative organisée comme une société anonyme“, „association d'assurances mutuelles“, „association d'épargne-pension“, „entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l'Etat, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public“, ainsi que les autres sociétés constituées conformément au droit luxembourgeois;
- b) les sociétés de droit allemand dénommées „Aktiengesellschaft“, „Kommanditgesellschaft auf Aktien“, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“, „Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit“, „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft“, „Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts“;
- c) les sociétés de droit autrichien dénommées „Aktiengesellschaft“, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“, „Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit“, „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“, „Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts“, „Sparkassen“;

- d) les sociétés de droit belge dénommées „société anonyme“/„naamloze vennootschap“, „société en commandite par actions“/„commanditaire vennootschap op aandelen“, „société privée à responsabilité limitée“/„besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“, „société coopérative à responsabilité limitée“/„coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“, „société coopérative à responsabilité illimitée“/„coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid“, „société en nom collectif“/„vennootschap onder firma“, „société en commandite simple“/„gewone commanditaire vennootschap“, ainsi que les entreprises publiques qui ont adopté l’une des formes juridiques susmentionnées;
- d’) les sociétés de droit bulgare dénommées „събирателното дружество“, „командитното дружество“, „дружеството с ограничена отговорност“, „акционерното дружество“, „командитното дружество с акции“, „неперсонифицирано дружество“, „кооперации“, „кооперативни съюзи“, „държавни предприятия“;
- e) les sociétés de droit chypriote dénommées „εταιείες“;
- e’) les sociétés de droit croate dénommées „dioničko društvo“, „društvo s ograničenom odgovornošću“, ainsi que les autres sociétés constituées conformément au droit croate;
- f) les sociétés de droit danois dénommées „aktieselskab“ et „anpartsselskab“;
- g) les sociétés de droit espagnol dénommées „sociedad anónima“, „sociedad comanditaria por acciones“, „sociedad de responsabilidad limitada“, ainsi que les entités de droit public qui opèrent sous le régime du droit privé;
- h) les sociétés de droit estonien, dénommées „täisühing“, „usaldusühing“, „osaühing“, „aktsiaselts“, „tulundusühistu“;
- i) les sociétés de droit finlandais dénommées „osakeyhtiö/aktiebolag“, „osuuskunta/andelslag“, „säästöpankki/sparbank“ et vakuutusyhtiö/försäkringsbolag“;
- j) les sociétés de droit français dénommées „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“, „société par actions simplifiée“, „société d’assurance mutuelle“, les „caisses d’épargne et de prévoyance“, les „coopératives“ et „unions de coopératives“, ainsi que les établissements et les entreprises publics à caractère industriel et commercial;
- k) les sociétés de droit hellénique dénommées „ανώνυμη εταιρία“, „εταιρία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)“;
- l) les sociétés de droit hongrois dénommées „közkereseti társaság“, „betéti társaság“, „közös vállalat“, „korlátolt felelősségű társaság“, „részvénytársaság“, „egyesülés“, „szövetkezet“;
- m) les sociétés constituées ou existant conformément au droit irlandais, les établissements enregistrés sous le régime des „Industrial and Provident Societies Acts“, les „building societies“ enregistrées sous le régime des „Building Societies Acts“ et les „trustee savings banks“ au sens du „Trustee Savings Banks Act, 1989“;
- n) les sociétés de droit italien dénommées „società per azioni“, „società in accomandita per azioni“, „società a responsabilità limitata“, „società cooperativa“, „società di mutua assicurazione“, ainsi que les entités publiques et privées qui ont pour objet exclusif ou principal l’exercice d’activités commerciales;
- o) les sociétés de droit letton, dénommées „akciju sabiedrība“, „sabiedrība ar ierobežotu atbildību“;
- p) les sociétés constituées selon le droit lituanien;
- q) les sociétés de droit maltais, dénommées „Kumpaniji ta’ Responsabilità Limitata“, „Socjetajiet en commandite li l-kapital tagħhom maqsum f’azzjonijiet“;
- r) les sociétés de droit néerlandais dénommées „naamloze vennootschap“, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“, „Open commanditaire vennootschap“, „Coöperatie“, „onderlinge waarborgmaatschappij“, „Fonds voor gemene rekening“, „vereniging op coöperatieve grondslag“ et „vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt“;
- s) les sociétés de droit polonais, dénommées „spółka akcyjna“, „spółka z ograniczoną odpowiedzialnością“;
- s) les sociétés de droit polonais, dénommées „spółka akcyjna“, „spółka z ograniczoną odpowiedzialnością“, „spółka komandytowo-akcyjna“;
- t) les sociétés commerciales ou sociétés civiles de forme commerciale et les coopératives et entreprises publiques qui sont constituées conformément au droit portugais;

- t') les sociétés de droit roumain dénommées: „societăți pe acțiuni“, „societăți în comandită pe acțiuni“, „societăți cu răspundere limitată“;
- t') les sociétés de droit roumain dénommées: „societăți pe acțiuni“, „societăți în comandită pe acțiuni“, „societăți cu răspundere limitată“, „societăți în nume colectiv“, „societăți în comandită simplă“;
- u) les sociétés constituées conformément au droit du Royaume-Uni;
- v) les sociétés de droit slovaque, dénommées „akciová spoločnosť“, „spoločnosť s ručením obmedzeným“, „komanditná spoločnosť“;
- w) les sociétés de droit slovène, dénommées „delniška družba“, „komanditna družba“, „družba z omejeno odgovornostjo“;
- x) les sociétés de droit suédois dénommées „aktiebolag“, „försäkringsaktiebolag“, „ekonomiska förening“, „sparbanker“, „ömsesidiga försäkringsbolag“, „försäkringsföreningar“;
- y) les sociétés de droit tchèque, dénommées „akciová společnost“, „společnost s ručením omezeným“;
- z) les sociétés constituées conformément au règlement (CE) n° 2157/2001 du Conseil du 8 octobre 2001 relatif au statut de la société européenne (SE), et à la directive 2001/86/CE du Conseil du 8 octobre 2001 complétant le statut de la société européenne pour ce qui concerne l'implication des travailleurs et les sociétés coopératives constituées conformément au règlement (CE) n° 1435/2003 du Conseil du 22 juillet 2003 relatif au statut de la société coopérative européenne (SEC) et à la directive 2003/72/CE du Conseil du 22 juillet 2003 complétant le statut de la société coopérative européenne pour ce qui concerne l'implication des travailleurs.

*

LOI MODIFIÉE DU 16 OCTOBRE 1934
sur l'évaluation des biens et valeurs

§ 60 BewG

(1) La participation détenue par:

1. un organisme à caractère collectif résident pleinement imposable et revêtant une des formes énumérées à l'annexe de l'alinéa 4,
2. une société de capitaux résidente pleinement imposable non énumérée à l'annexe de l'alinéa 4,
3. un établissement stable indigène d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
4. un établissement stable indigène d'une société de capitaux qui est un résident d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions,
5. un établissement stable indigène d'une société de capitaux ou d'une société coopérative qui est un résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre qu'un Etat membre de l'Union européenne,

est exonérée lorsque le détenteur, à la fin de l'exercice d'exploitation qui précède la date clé de fixation (alinéa 2 des §§ 21 à 23), a soit une participation d'au moins 10 pour cent, soit une participation dont le prix d'acquisition est d'au moins 1.200.000 euros.

(2) L'exonération s'applique uniquement à une participation détenue directement dans le capital social:

1. d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
2. d'une société de capitaux résidente pleinement imposable non énumérée à l'annexe de l'alinéa 4,
3. d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

(3) La détention d'une participation au sens de l'alinéa 2 à travers un des organismes visés à l'alinéa 1er de l'article 175 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu,

est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

(4) Annexe

Liste des organismes à caractère collectif visés à l'alinéa 1er, numéro 1

- a) Les sociétés de droit luxembourgeois dénommées „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“, „société coopérative“, „société coopérative organisée comme une société anonyme“, „association d'assurances mutuelles“, „association d'épargne-pension“, „entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l'Etat, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public“, ainsi que les autres sociétés constituées conformément au droit luxembourgeois;
- b) les sociétés de droit allemand dénommées „Aktiengesellschaft“, „Kommanditgesellschaft auf Aktien“, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“, „Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit“, „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft“, „Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts“;
- c) les sociétés de droit autrichien dénommées „Aktiengesellschaft“, „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“, „Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit“, „Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften“, „Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts“, „Sparkassen“;
- d) les sociétés de droit belge dénommées „société anonyme“/„naamloze vennootschap“, „société en commandite par actions“/„commanditaire vennootschap op aandelen“, „société privée à responsabilité limitée“/„besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“, „société coopérative à responsabilité limitée“/„coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“, „société coopérative à responsabilité illimitée“/„coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid“, „société en nom collectif“/„vennootschap onder firma“, „société en commandite simple“/„gewone commanditaire vennootschap“, ainsi que les entreprises publiques qui ont adopté l'une des formes juridiques susmentionnées;
- d') les sociétés de droit bulgare dénommées „събирателното дружество“, „командитното дружество“, „дружеството с ограничена отговорност“, „акционерното дружество“, „командитното дружество с акции“, „неперсонифицирано дружество“, „кооперации“, „кооперативни съюзи“, „държавни предприятия“;
- e) les sociétés de droit chypriote dénommées „εταιείας“;
- e') les sociétés de droit croate dénommées „dioničko društvo“, „društvo s ograničenom odgovornošću“, ainsi que les autres sociétés constituées conformément au droit croate;
- f) les sociétés de droit danois dénommées „aktieselskab“ et „anpartsselskab“;
- g) les sociétés de droit espagnol dénommées „sociedad anónima“, „sociedad comanditaria por acciones“, „sociedad de responsabilidad limitada“, ainsi que les entités de droit public qui opèrent sous le régime du droit privé;
- h) les sociétés de droit estonien, dénommées „täisühing“, „usaldusühing“, „osaühing“, „aktsiaselts“, „tulundusühistu“;
- i) les sociétés de droit finlandais dénommées „osakeyhtiö/aktiebolag“, „osuuskunta/andelslag“, „säästöpankki/sparbank“ et „vakuutusyhtiö/försäkringsbolag“;
- j) les sociétés de droit français dénommées „société anonyme“, „société en commandite par actions“, „société à responsabilité limitée“, „société par actions simplifiée“, „société d'assurance mutuelle“, les „caisses d'épargne et de prévoyance“, les „coopératives“ et „unions de coopératives“, ainsi que les établissements et les entreprises publics à caractère industriel et commercial;
- k) les sociétés de droit hellénique dénommées „ανώνυμη εταιρία“, „εταιρία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)“;
- l) les sociétés de droit hongrois dénommées „közkereseti társaság“, „betéti társaság“, „közös vállalat“, „korlátolt felelősségű társaság“, „részvénytársaság“, „egyesülés“, „szövetkezet“;
- m) les sociétés constituées ou existant conformément au droit irlandais, les établissements enregistrés sous le régime des „Industrial and Provident Societies Acts“, les „building societies“ enregistrées sous le régime des „Building Societies Acts“ et les „trustee savings banks“ au sens du „Trustee Savings Banks Act, 1989“;

- n) les sociétés de droit italien dénommées „società per azioni“, „società in accomandita per azioni“, „società a responsabilità limitata“, „società cooperativa“, „società di mutua assicurazione“, ainsi que les entités publiques et privées qui ont pour objet exclusif ou principal l'exercice d'activités commerciales;
- o) les sociétés de droit letton, dénommées „akciju sabiedriba“, „sabiedriba ar ierobe otu atbildību“;
- p) les sociétés constituées selon le droit lituanien;
- q) les sociétés de droit maltais, dénommées „Kumpaniji ta' Responsabilita' Limitata“, „Socjetajiet en commandite li l-kapital tagħhom maqsum f'azzjonijiet“;
- r) les sociétés de droit néerlandais dénommées „naamloze vennootschap“, „besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid“, „Open commanditaire vennootschap“, „Coöperatie“, „onderlinge waarborgmaatschappij“, „Fonds voor gemene rekening“, „vereniging op coöperatieve grondslag“ et „vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt“;
- s) les sociétés de droit polonais, dénommées „spółka akcyjna“, „spółka z ograniczoną odpowiedzialnością“;
- s) les sociétés de droit polonais, dénommées „spółka akcyjna“, „spółka z ograniczoną odpowiedzialnością“, „spółka komandytowo-akcyjna“;
- t) les sociétés commerciales ou sociétés civiles de forme commerciale et les coopératives et entreprises publiques qui sont constituées conformément au droit portugais;
- t') les sociétés de droit roumain dénommées: „societăți pe acțiuni“, „societăți în comandită pe acțiuni“, „societăți cu răspundere limitată“;
- t') les sociétés de droit roumain dénommées: „societăți pe acțiuni“, „societăți în comandită pe acțiuni“, „societăți cu răspundere limitată“, „societăți în nume colectiv“, „societăți în comandită simplă“;
- u) les sociétés constituées conformément au droit du Royaume-Uni;
- v) les sociétés de droit slovaque, dénommées „akciová spoločnosť“, „spoločnosť s ručením obmedzeným“, „komanditná spoločnosť“;
- w) les sociétés de droit slovène, dénommées „delniška družba“, „komanditna družba“, „družba z omejeno odgovornostjo“;
- x) les sociétés de droit suédois dénommées „aktiebolag“, „försäkringsaktiebolag“, „ekonomiska förening“, „sparbanker“, „ömsesidiga försäkringsbolag“, „försäkringsföreningar“;
- y) les sociétés de droit tchèque, dénommées „akciová společnost“, „společnost s ručením omezeným“;
- z) les sociétés constituées conformément au règlement (CE) n° 2157/2001 du Conseil du 8 octobre 2001 relatif au statut de la société européenne (SE), et à la directive 2001/86/CE du Conseil du 8 octobre 2001 complétant le statut de la société européenne pour ce qui concerne l'implication des travailleurs et les sociétés coopératives constituées conformément au règlement (CE) n° 1435/2003 du Conseil du 22 juillet 2003 relatif au statut de la société coopérative européenne (SEC) et à la directive 2003/72/CE du Conseil du 22 juillet 2003 complétant le statut de la société coopérative européenne pour ce qui concerne l'implication des travailleurs.

*

**LOI MODIFIÉE DU 1er DECEMBRE 1936
concernant l'impôt commercial**

§ 2 GewStG

(1) Der Gewerbesteuer unterliegt jeder stehende Gewerbebetrieb, soweit er im Inland betrieben wird. Unter Gewerbebetrieb ist ein gewerbliches Unternehmen im Sinn des Einkommensteuergesetzes zu verstehen. Im Inland betrieben wird ein Gewerbebetrieb, soweit für ihn im Inland oder auf einem in einem inländischen Schiffsregister eingetragenen Kauffahrteischiff eine Betriebsstätte unterhalten wird.

(2) Est toujours considérée comme entreprise commerciale pour l'ensemble de ses activités, l'activité:

1. des sociétés en nom collectif, des sociétés en commandite simple, des sociétés en commandite spéciale, des groupements d'intérêt économique, des groupements européens d'intérêt économique,

des sociétés commerciales momentanées, des sociétés en participation et des autres entreprises communes en général, si les associés sont à considérer comme coexploitants;

2. des sociétés de capitaux (sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions, sociétés à responsabilité limitée, sociétés européennes), des sociétés coopératives, y compris les sociétés coopératives organisées comme des sociétés anonymes et les sociétés coopératives européennes et des associations d'assurance mutuelle. En cas d'intégration fiscale d'après les dispositions de l'article 164bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, la société dominée société intégrée est à considérer, pour la répartition de la base d'assiette entre les communes intéressées, comme établissement stable de la société dominante de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante;
3. à but de lucre exercée soit par une société en commandite simple ou par une société en commandite spéciale dont au moins un associé commandité est une société de capitaux, détenant au moins 5% des parts d'intérêts soit par une société en nom collectif, un groupement d'intérêt économique, un groupement européen d'intérêt économique ou une société civile dont la majorité des parts est détenue par une ou plusieurs sociétés de capitaux. Une société de personnes à caractère commercial en vertu des dispositions de ce paragraphe qui détient des parts dans une autre société de personnes, est assimilée à une société de capitaux pour déterminer la nature du revenu réalisé par cette autre société de personnes.
4. Les dispositions du numéro 3 ne sont pas applicables dans le chef d'une société d'investissement en capital à risque (SICAR) constituée sous forme de société en commandite simple ou de société en commandite spéciale.

(3) Als Gewerbebetrieb gilt auch die Tätigkeit der sonstigen juristischen Personen des privaten Rechts und der nichtrechtsfähigen Vereine, soweit sie einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (ausgenommen Land- und Forstwirtschaft) unterhalten.

§ 9 GewStG

Die Summe des Gewinns und der Hinzurechnungen wird gekürzt um:

1. ...
2. die Anteile am Gewinn einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Gesellschaft, bei der die Gesellschafter als Unternehmer (Mitunternehmer) des Gewerbebetriebs anzusehen sind, wenn die Gewinnanteile bei der Ermittlung des Gewinns (§ 7) angesetzt worden sind;
- 2a. des dividendes, parts de bénéfice et autres produits alloués sous quelque forme que ce soit en raison d'une participation dans une société de capitaux résidente, non exemptée, au sens du paragraphe 2, alinéa 2, n° 2, si la participation représente au début de l'année d'imposition au moins 10% du capital social de la société distributrice et si les dividendes, parts de bénéfice et autres produits sont compris dans le bénéfice d'exploitation déterminé suivant le paragraphe 7. Les dispositions qui précèdent sont d'application correspondante, si la participation est détenue directement dans le capital social d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités. La détention d'une participation à travers un des organismes visés à l'alinéa 1er de l'article 175 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme;. Toutefois, sont exclus du présent numéro les revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents lorsqu'ils sont alloués par un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE dans la mesure où ils sont déductibles dans cet Etat ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de

montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique;

- 2b. des parts de bénéficiaires ajoutées en vertu du paragraphe 8 n° 4 au bénéfice d'exploitation d'une société en commandite par actions, pour autant qu'elles sont comprises dans le bénéfice d'exploitation déterminé suivant le paragraphe 7;
3. den Teil des Gewerbeertrags eines inländischen Unternehmens, der auf eine nicht im Inland belegene Betriebsstätte entfällt, soweit er die Ermittlung des Gewinns beeinträchtigt hat;
4. les dons en espèces à des organismes reconnus d'utilité publique par une loi ou en vertu des articles 26-2, 27 et suivants de la loi modifiée du 21 avril 1928 sur les associations et les fondations sans but lucratif ou à toute autre collectivité ou institution visée à l'article 112 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, ainsi que la dotation initiale en espèces apportée par le fondateur à une fondation visée par le présent article, dans la mesure où ils ne dépassent pas vingt pour-cent du bénéfice d'exploitation augmenté des ajouts prévus au § 8, ni 1.000.000 euros.

Les montants dépassant les limites indiquées à la phrase précédente peuvent être reportés sur les deux années d'imposition subséquentes dans les mêmes conditions et limites.

*

LOI GENERALE DES IMPOTS MODIFIEE DU 22 MAI 1931 („Abgabenordnung“)

§ 114 AO

~~Ist eine Rechtsperson (eine juristische Person) dem Willen eines anderen Unternehmens (dem Willen eines Unternehmers) derart untergeordnet, daß sie keinen eigenen Willen hat, so haftet sie für diejenigen Steuern des beherrschenden Unternehmens (Unternehmers), bei denen die Steuerpflicht sich auf den Betrieb des Unternehmens gründet.~~

En cas d'application du régime d'intégration fiscale chaque membre du groupe intégré répond des dettes fiscales de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

§ 127 AO

(1) Zahlungen von Steuern und sonstigen Geldleistungen können gestundet werden, wenn ihre Einziehung mit erheblichen Härten für den Steuerpflichtigen verbunden ist und der Anspruch durch die Stundung nicht gefährdet wird. Die Stundung soll in der Regel nur gegen Sicherheitsleistung gewährt werden.

~~(2) Dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément à l'article 38 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu de plus-values découvertes à l'occasion du transfert vers un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène appartenant à un contribuable résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE), le contribuable se voit accorder, sur demande, un sursis de paiement. Le sursis de paiement est accordé sans intérêt de retard. Le contribuable bénéficie d'un sursis de paiement aussi longtemps qu'il reste propriétaire des biens transférés et qu'il est contribuable résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE). Nonobstant la phrase précédente, l'impôt relatif aux biens prélevés de l'actif net de l'entreprise après le transfert n'est plus couvert par le sursis. Dans la mesure où la propriété des biens transférés n'est pas documentée annuellement et en due forme, l'impôt relatif à ces biens n'est plus couvert par le sursis de paiement. Le contribuable peut renoncer au sursis de paiement.~~

(3) Dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément à l'article 172 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu de plus-values découvertes à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi ou de l'établissement stable indigène vers un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE), le contribuable se voit accorder, sur demande, un

sursis de paiement. Il bénéficie du sursis de paiement aussi longtemps qu'il reste propriétaire des biens transférés et qu'il est contribuable résident d'un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE). Le sursis de paiement est accordé sans intérêt de retard. Dans la mesure où la propriété des biens transférés n'est pas documentée annuellement et en due forme, l'impôt relatif à ces biens n'est plus couvert par le sursis de paiement. Le contribuable peut renoncer au sursis de paiement.

(2) Dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément à l'article 38 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu de plus-values découvertes à l'occasion du transfert vers un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) ou vers un Etat tiers avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions renfermant une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE ou que, faute d'une telle clause, l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE est assuré en vertu d'un accord bilatéral ou multilatéral spécifique au moment du transfert, d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène appartenant à un contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné, le contribuable se voit accorder, sur demande, un sursis de paiement. Le sursis de paiement est accordé sans intérêt de retard. Le contribuable bénéficie d'un sursis de Paiement aussi longtemps qu'il reste propriétaire des biens transférés et qu'il est contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné. Il en est de même lorsque lesdits biens sont transférés à une autre société d'un des Etats susmentionnés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, lorsque la société bénéficiaire de l'apport déclare reprendre les droits et obligations de l'apporteur en rapport avec le sursis de paiement. Nonobstant la troisième phrase du présent alinéa, l'impôt relatif aux biens prélevés de l'actif net de l'entreprise après le transfert n'est plus couvert par le sursis. Dans la mesure où la propriété des biens transférés n'est pas documentée annuellement et en due forme, l'impôt relatif à ces biens n'est plus couvert par le sursis de paiement. Le contribuable peut renoncer au sursis de paiement.

(3) Dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément à l'article 172 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu de plus-values découvertes à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi ou de l'établissement stable indigène vers un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) ou vers un Etat tiers avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions renfermant une clause sur l'échange d'informations substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE ou que, faute d'une telle clause, l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE est assuré en vertu d'un accord bilatéral ou multilatéral spécifique au moment du transfert, le contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné, se voit accorder, sur demande, un sursis de paiement. Il bénéficie du sursis de paiement aussi longtemps qu'il reste propriétaire des biens transférés et qu'il est contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné. Il en est de même lorsque lesdits biens sont transférés à une autre société résidente de l'un des Etats susmentionnés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise, d'une fusion ou d'une scission dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, lorsque la ou les sociétés bénéficiaire(s) de l'apport déclare(ent) reprendre les droits et obligations de la société apporteuse en rapport avec le sursis de paiement. Le sursis de paiement est accordé sans intérêt de retard. Dans la mesure où la propriété des biens transférés n'est pas documentée annuellement et en due forme, l'impôt relatif à ces biens n'est plus couvert par le sursis de paiement. Le contribuable peut renoncer au sursis de paiement.

*

LOI MODIFIEE DU 24 DECEMBRE 1996
portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu
en cas d'embauchage de chômeurs

Art. 1er Il est introduit une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs qui est accordée suivant les conditions et dans les limites prévues par la présente loi. La bonification d'impôt est allouée à partir de l'exercice d'exploitation clôturé après le 30 juin 1996 en cas d'embauchage de chômeurs pendant la période du 1er juillet 1996 au ~~31 décembre 2014~~ 31 décembre 2016.

Art. 2. Peuvent obtenir la bonification d'impôt prévue à l'article 1er les contribuables engageant des chômeurs

- a) dans une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale au sens de l'article 14 de la loi modifiée concernant l'impôt sur le revenu du 4 décembre 1967;
- b) dans le cadre d'une exploitation engendrant un bénéfice agricole et forestier au sens de l'article 61 de la loi précitée;
- c) dans le cadre de l'exercice d'une profession libérale au sens de l'article 91, alinéa 1, numéro 1 de la loi précitée.

Sont exclus du bénéfice de la bonification d'impôt les entrepreneurs de travail intérimaire visés par la loi du 19 mai 1994 portant réglementation du travail intérimaire et du prêt temporaire de main-d'oeuvre.

Art. 3. Les chômeurs ouvrant droit à la bonification d'impôt sont les demandeurs d'emploi sans emploi assurés en application des articles 1er et 2 du code des assurances sociales ou auxquels s'étend le bénéfice de l'assurance en application de l'article 7 du même code inscrit au moins depuis trois mois auprès de l'administration de l'emploi et assignés par les services de placement de cette administration aux fins de pourvoir à des emplois autres que ceux libérés par des salariés admis à la préretraite-solidarité. Toutefois, la durée d'inscription en tant que demandeur d'emploi auprès de l'Administration de l'emploi peut être inférieure à trois mois pour le travailleur bénéficiaire d'un reclassement externe.

Le placement dans une mesure en faveur de l'emploi et notamment la mise au travail sur la base de l'indemnité de chômage complet ou de la loi sur le revenu minimum garanti, le stage de préparation en entreprise, le stage initiation et la division d'auxiliaires temporaires est pris en compte pour la computation du délai de trois mois visé à l'alinéa 1 du présent article. Par ailleurs l'embauche d'un demandeur d'emploi au cours ou suite à son affectation dans une de ces mesures, et remplissant la condition de délai précitée, ouvre droit à la bonification d'impôt en vertu de la présente loi.

N'ouvre pas droit à la bonification d'impôt en vertu de la présente loi l'embauche d'un demandeur d'emploi au sens des dispositions qui précèdent et qui peut bénéficier d'une des mesures prévues par la loi du 12 novembre 1991 sur les travailleurs handicapés.

Par dérogation à l'alinéa qui précède, l'employeur qui a procédé à un reclassement du travailleur au titre de la loi du 25 juillet 2002 concernant l'incapacité de travail et la réinsertion professionnelle peut bénéficier du cumul de la bonification d'impôt et d'une des mesures prévues par la loi modifiée du 12 novembre 1991 sur les travailleurs handicapés.

Art. 4. L'embauchage doit se faire moyennant un contrat de travail à durée indéterminée ou déterminée ne pouvant pas porter sur une durée de travail inférieure à seize heures par semaine.

En cas de contrat à durée déterminée, la durée du contrat doit être de dix-huit mois au moins.

Toutefois, le contrat peut être conclu pour une durée inférieure à vingt-quatre mois en cas de remplacement d'un salarié temporairement absent en raison de l'exercice de son droit au congé parental consécutif ou non à un congé de maternité ou un congé d'accueil conformément à la loi du 12 février 1999 portant création d'un congé parental et d'un congé pour raisons familiales.

Art. 5. Pour la durée des trente-six mois à compter du mois de l'embauchage et sous réserve de la continuation du contrat de travail pendant cette période, la bonification mensuelle d'impôt par chômeur visé à l'article 3 est de quinze pour-cent du montant de la rémunération mensuelle brute déductible comme dépense d'exploitation.

En cas de rupture du contrat de travail, le droit à la bonification d'impôt s'éteint à partir du mois de la rupture du contrat.

Art. 6. La bonification d'impôt est déduite de l'impôt sur le revenu dû pour l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturé l'exercice pendant lequel les rémunérations ont été allouées. La bonification d'impôt n'est pas déductible de l'impôt liquidé par voie de retenue non remboursable. A défaut d'impôt suffisant la bonification en souffrance peut être déduite de l'impôt des dix années d'imposition subséquentes.

Art. 7. La bonification d'impôt est accordée sur demande à joindre à la déclaration d'impôt avec à l'appui un certificat de l'administration de l'emploi attestant le placement et la continuation de l'emploi auprès du contribuable dans les conditions prévues aux articles 3 et 4.

Art. 8. Un règlement grand-ducal pourra prévoir

- a) des dispositions d'exécution en ce qui concerne les modalités pour l'octroi de la bonification d'impôt;
- b) des mesures devant enrayer une mise à profit injustifiée de la bonification d'impôt.

Le règlement relatif à la lettre b devra être pris sur avis obligatoire du Conseil d'Etat.

Art. 9. Les dispositions de la présente loi sont applicables à partir du 1er juillet 1996.

*

**PROJET DE REGLEMENT GRAND-DUCAL DU ...
portant exécution de l'article 164bis, alinéa 10 de la loi modifiée
du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**

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

Vu la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et notamment son article 164bis, alinéa 10;

Vu les avis de ...

Notre Conseil d'Etat entendu,

Sur le rapport de notre Ministre des Finances et après délibération du Gouvernement en conseil;

Arrêtons:

Art. 1er (1) En cas d'application du régime d'intégration fiscale d'un groupe de sociétés, la société mère intégrante et les sociétés intégrées ou la société filiale intégrante et les sociétés intégrées sont tenues d'ouvrir et de clôturer leurs exercices comptables à la même date. Chaque membre du groupe intégré doit déterminer son propre résultat fiscal et déposer une déclaration comme s'il ne faisait pas partie du groupe intégré. La société mère intégrante ou la société filiale intégrante est en plus tenue d'établir et de déposer une déclaration d'impôt tenant compte du revenu imposable du groupe intégré qui s'obtient en regroupant ou en compensant les résultats fiscaux des membres du groupe intégré et en déduisant de ce montant les dépenses spéciales à charge de ces membres. Si l'application du régime d'intégration fiscale est à l'origine d'une double imposition ou d'une double déduction, il y a lieu de neutraliser cet effet par une correction adéquate du résultat global du groupe intégré.

(2) Les pertes reportables afférentes à des exercices antérieurs à la date d'admission du groupe au régime d'intégration fiscale peuvent être reportées par la société mère intégrante ou la société filiale intégrante dans les conditions de l'article 114 L.I.R., mais seulement dans la mesure où le membre du groupe intégré qui les a subies (sociétés intégrées ou société mère intégrante ou société filiale intégrante) dégage un résultat bénéficiaire.

(3) En cas de retour au régime d'imposition individuelle des membres du groupe intégré, les pertes reportables essuyées au cours de la période d'application du régime d'intégration fiscale ne peuvent pas être transférées par la société mère intégrante ou la société filiale intégrante aux sociétés intégrées.

(4) La société mère intégrante ou la société filiale intégrante est passible de l'impôt sur le revenu des collectivités correspondant au revenu imposable du groupe intégré établi conformément aux dispositions qui précèdent. Elle est tenue d'acquitter, en vertu de l'article 135 L.I.R., les avances d'impôt sur le revenu des collectivités calculé sur la base du revenu imposable susvisé.

Art. 2. Le règlement grand-ducal du 1er juillet 1981 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 5 de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est abrogé à partir de l'année d'imposition 2015.

Art. 3. Le présent règlement est applicable à partir de l'année d'imposition 2015.

Art. 4. Notre Ministre des Finances est chargé de l'exécution du présent règlement qui sera publié au Mémorial.

*

EXPOSE DES MOTIFS ET COMMENTAIRE DES ARTICLES

Le règlement grand-ducal du 1er juillet 1981 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 5 de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu fixe à l'heure actuelle les modalités d'application de l'article 164bis L.I.R. L'article 2, numéro 1 de la loi du ... vient de remplacer l'actuel article 164bis L.I.R. ayant trait au régime d'intégration fiscale. L'alinéa 10 dudit article fournit l'habilitation à fixer par un règlement grand-ducal les modalités d'application du régime d'intégration fiscale.

Le nouvel article 164bis L.I.R. élargit le cercle des sociétés pouvant invoquer le régime d'intégration fiscale dans des conditions déterminées. Jusqu'ici un groupe intégré pouvait uniquement être formé par une société mère et les filiales détenues directement ou indirectement en regroupant ou compensant les résultats fiscaux des membres du groupe intégré dans le chef de la société mère. Dorénavant, un groupe intégré peut également être formé par des sociétés intégrées sans que la société mère commune ne fasse elle-même partie du groupe intégré. En l'occurrence, les résultats fiscaux du groupe intégré sont regroupés ou compensés dans le chef d'un des membres du groupe intégré désigné par les termes société filiale intégrante et non pas dans celui de la société mère commune.

Au niveau de l'article 164bis L.I.R., cet élargissement du champ d'application a entraîné une révision de la terminologie utilisée pour qualifier les divers acteurs susceptibles d'intervenir dans la formation d'un groupe intégré. Il s'ensuit que la terminologie employée dans le règlement grand-ducal susvisé doit également être retravaillée afin de l'aligner à celle retenue à l'article 164bis L.I.R. Vu le nombre important des amendements ponctuels à faire, il semble préférable d'abroger le règlement grand-ducal du 1er juillet 1981 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 5 de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et de le remplacer par un nouveau règlement grand-ducal déterminant les modalités d'application du régime d'intégration fiscale à partir de l'année d'imposition 2015.

L'article 1er reprend les modalités d'application régissant le régime de l'intégration fiscale figurant à l'article 1er du règlement grand-ducal du 1er juillet 1981 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 5 de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu tout en opérant les modifications qui s'imposent afin de tenir compte à la fois de la terminologie et de la faculté de constituer une intégration fiscale dite „horizontale“ nouvellement introduite à l'article 164bis L.I.R.

L'article 2 abroge le règlement grand-ducal du 1er juillet 1981 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 5 de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu à partir de l'année d'imposition 2015.

En vertu de l'article 3, les modalités d'application du présent règlement grand-ducal s'appliquent aux exercices d'exploitation clôturés après le 31.12.2014.

*

TEXTE COORDONNE

**PROJET DE REGLEMENT GRAND-DUCAL DU ...
portant exécution de l'article 164bis, alinéa 10 de la loi modifiée
du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**

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

Vu la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et notamment son article 164bis, alinéa 10;

Vu les avis de ...

Notre Conseil d'Etat entendu,

Sur le rapport de notre Ministre des Finances et après délibération du Gouvernement en conseil;

Arrêtons:

Art. 1er (1) En cas d'application du régime d'intégration fiscale d'un groupe de sociétés, la société mère intégrante et les sociétés intégrées ou la société filiale intégrante et les sociétés intégrées sont tenues d'ouvrir et de clôturer leurs exercices comptables à la même date. Chaque membre du groupe intégré doit déterminer son propre résultat fiscal et déposer une déclaration comme s'il ne faisait pas partie du groupe intégré. La société mère intégrante ou la société filiale intégrante est en plus tenue d'établir et de déposer une déclaration d'impôt tenant compte du revenu imposable du groupe intégré qui s'obtient en regroupant ou en compensant les résultats fiscaux des membres du groupe intégré et en déduisant de ce montant les dépenses spéciales à charge de ces membres. Si l'application du régime d'intégration fiscale est à l'origine d'une double imposition ou d'une double déduction, il y a lieu de neutraliser cet effet par une correction adéquate du résultat global du groupe intégré.

(2) Les pertes reportables afférentes à des exercices antérieurs à la date d'admission du groupe au régime d'intégration fiscale peuvent être reportées par la société mère intégrante ou la société filiale intégrante dans les conditions de l'article 114 L.I.R., mais seulement dans la mesure où le membre du groupe intégré qui les a subies (sociétés intégrées ou société mère intégrante ou société filiale intégrante) dégage un résultat bénéficiaire.

(3) En cas de retour au régime d'imposition individuelle des membres du groupe intégré, les pertes reportables essuyées au cours de la période d'application du régime d'intégration fiscale ne peuvent pas être transférées par la société mère intégrante ou la société filiale intégrante aux sociétés intégrées.

(4) La société mère intégrante ou la société filiale intégrante est passible de l'impôt sur le revenu des collectivités correspondant au revenu imposable du groupe intégré établi conformément aux dispositions qui précèdent. Elle est tenue d'acquitter, en vertu de l'article 135 L.I.R., les avances d'impôt sur le revenu des collectivités calculé sur la base du revenu imposable susvisé.

Art. 2. Le règlement grand-ducal du 1er juillet 1981 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 5 de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est abrogé à partir de l'année d'imposition 2015.

Art. 3. Le présent règlement est applicable à partir de l'année d'imposition 2015.

Art. 4. Notre Ministre des Finances est chargé de l'exécution du présent règlement qui sera publié au Mémorial.

*

**REGLEMENT GRAND-DUCAL DU 1er JUILLET 1981
portant exécution de l'article 164bis, alinéa 5 de la loi du
4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**

Art. 1er. (1) En cas d'application du régime d'intégration fiscale d'un groupe de sociétés, la société mère et les sociétés filiales assimilées fiscalement à des établissements stables de la société mère sont tenues d'ouvrir et de clôturer leurs exercices comptables à la même date. Chaque société du groupe doit déterminer son propre résultat fiscal et déposer une déclaration comme si elle ne faisait pas partie du groupe. La société mère est en plus tenue d'établir et de déposer une déclaration d'impôt tenant compte du revenu imposable du groupe qui s'obtient en regroupant ou en compensant les résultats fiscaux des sociétés membres du groupe et en déduisant de ce montant les dépenses spéciales à charge de ces sociétés. Si l'application du régime d'intégration fiscale est à l'origine d'une double imposition ou d'une double déduction, il y a lieu de neutraliser cet effet par une correction adéquate du résultat global du groupe.

(2) Les pertes reportables afférentes à des exercices antérieurs à la date d'admission du groupe au régime d'intégration fiscale peuvent être reportées par la société mère dans les conditions de l'article 114 LIR, mais seulement dans la mesure où la société qui les a subies (sociétés filiales ou société mère) dégage un résultat bénéficiaire.

(3) En cas de retour au régime d'imposition individuelle des sociétés du groupe les pertes reportables essuyées au cours de la période d'application du régime d'intégration fiscale ne peuvent pas être transférées par la société mère à ses filiales ou sous-filiales.

(4) La société mère est passible de l'impôt sur le revenu des collectivités correspondant au revenu imposable du groupe établi conformément aux dispositions qui précèdent. Elle est tenue d'acquitter, en vertu de l'article 135 LIR, les avances d'impôt sur le revenu des collectivités calculé sur la base du revenu imposable susvisé.

Art. 2. Notre Secrétaire d'Etat aux Finances est chargé de l'exécution du présent règlement qui sera publié au Mémorial et qui prendra effet à partir de l'année d'imposition 1980.

*

FICHE FINANCIERE

(art. 79 de la loi du 8 juin 1999 sur le Budget, la Comptabilité
et la Trésorerie de l'Etat)

Le projet de loi portant transposition

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

comporte de nombreuses dispositions dont l'application n'aura que des répercussions mineures sur le budget de l'Etat.

*

FICHE D'ÉVALUATION D'IMPACT

Coordonnées du projet

Intitulé du projet:	Projet de loi portant transposition <ul style="list-style-type: none"> – de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents; – de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents; portant modification <ul style="list-style-type: none"> – de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu; – de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs; – de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial; – de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“); – de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs
Ministère initiateur:	Ministère des Finances
Auteur(s):	Alice Gillen/Steve Schanck/Guy Schroeder
Tél:	40 800-2202/2003/2201
Courriel:	alice.gillen@co.etat.lu/steve.schanck@co.etat.lu/ guy.schroeder@co.etat.lu
Objectif(s) du projet:	<ul style="list-style-type: none"> – Transposition en droit interne des directives 2014/86/UE et 2012/121/UE – Prolongation de la bonification d'impôt pour embauchage de chômeurs – Modifications de certaines dispositions ayant trait aux impôts directs
Autre(s) Ministère(s)/Organisme(s)/Commune(s)impliqué(e)(s):	
Date:	15.6.2015

Mieux légiférer

1. Partie(s) prenante(s) (organismes divers, citoyens, ...) consultée(s): Oui Non
- Si oui, laquelle/lesquelles
- Remarques/Observations:
2. Destinataires du projet:
- | | | |
|--------------------------------------|---|------------------------------|
| – Entreprises/Professions libérales: | Oui <input checked="" type="checkbox"/> | Non <input type="checkbox"/> |
| – Citoyens: | Oui <input type="checkbox"/> | Non <input type="checkbox"/> |
| – Administrations: | Oui <input type="checkbox"/> | Non <input type="checkbox"/> |

3. Le principe „Think small first“ est-il respecté? Oui Non N.a.¹
(c.-à-d. des exemptions ou dérogations sont-elles prévues suivant la taille de l'entreprise et/ou son secteur d'activité?)
Remarques/Observations:
4. Le projet est-il lisible et compréhensible pour le destinataire? Oui Non
Existe-t-il un texte coordonné ou un guide pratique, mis à jour et publié d'une façon régulière? Oui Non
Remarques/Observations:
Texte coordonné de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) publié sur le site de l'Administration des contributions directes.
5. Le projet a-t-il saisi l'opportunité pour supprimer ou simplifier des régimes d'autorisation et de déclaration existants, ou pour améliorer la qualité des procédures? Oui Non
Remarques/Observations:
Non applicable
6. Le projet contient-il une charge administrative² pour le(s) destinataire(s)? (un coût imposé pour satisfaire à une obligation d'information émanant du projet?) Oui Non
Si oui, quel est le coût administratif³ approximatif total? (nombre de destinataires x coût administratif par destinataire)
Coût négligeable
7. a) Le projet prend-il recours à un échange de données inter-administratif (national ou international) plutôt que de demander l'information au destinataire? Oui Non N.a.
Si oui, de quelle(s) donnée(s) et/ou administration(s) s'agit-il?
- b) Le projet en question contient-il des dispositions spécifiques concernant la protection des personnes à l'égard du traitement des données à caractère personnel⁴? Oui Non N.a.
Si oui, de quelle(s) donnée(s) et/ou administration(s) s'agit-il?
8. Le projet prévoit-il:
- une autorisation tacite en cas de non-réponse de l'administration? Oui Non N.a.
 - des délais de réponse à respecter par l'administration? Oui Non N.a.
 - le principe que l'administration ne pourra demander des informations supplémentaires qu'une seule fois? Oui Non N.a.
9. Y a-t-il une possibilité de regroupement de formalités et/ou de procédures (p. ex. prévues le cas échéant par un autre texte)? Oui Non N.a.
Si oui, laquelle:

1 N.a.: non applicable.

2 Il s'agit d'obligations et de formalités administratives imposées aux entreprises et aux citoyens, liées à l'exécution, l'application ou la mise en oeuvre d'une loi, d'un règlement grand-ducal, d'une application administrative, d'un règlement ministériel, d'une circulaire, d'une directive, d'un règlement UE ou d'un accord international prévoyant un droit, une interdiction ou une obligation.

3 Coût auquel un destinataire est confronté lorsqu'il répond à une obligation d'information inscrite dans une loi ou un texte d'application de celle-ci (exemple: taxe, coût de salaire, perte de temps ou de congé, coût de déplacement physique, achat de matériel, etc.).

4 Loi modifiée du 2 août 2002 relative à la protection des personnes à l'égard du traitement des données à caractère personnel (www.cnpd.lu)

10. En cas de transposition de directives communautaires, le principe „la directive, rien que la directive“ est-il respecté? Oui Non N.a.
- Sinon, pourquoi?
11. Le projet contribue-t-il en général à une:
- a. simplification administrative, et/ou à une Oui Non
- b. amélioration de la qualité réglementaire? Oui Non
- Remarques/Observations:
Non applicable
12. Des heures d'ouverture de guichet, favorables et adaptées aux besoins du/des destinataire(s), seront-elles introduites? Oui Non N.a.
13. Y a-t-il une nécessité d'adapter un système informatique auprès de l'Etat (e-Government ou application back-office)? Oui Non
- Si oui, quel est le délai pour disposer du nouveau système?
Au plus tard pour le 31.12.2015
14. Y a-t-il un besoin en formation du personnel de l'administration concernée? Oui Non N.a.
- Si oui, lequel?
Formation professionnelle continue. Remarques/Observations:

Egalité des chances

15. Le projet est-il:
- principalement centré sur l'égalité des femmes et des hommes? Oui Non
 - positif en matière d'égalité des femmes et des hommes? Oui Non
 - Si oui, expliquez de quelle manière:
 - neutre en matière d'égalité des femmes et des hommes? Oui Non
 - Si oui, expliquez pourquoi:
En droit fiscal, il n'existe pas de différence de traitement fondée sur le sexe.
 - négatif en matière d'égalité des femmes et des hommes? Oui Non
 - Si oui, expliquez de quelle manière:
16. Y a-t-il un impact financier différent sur les femmes et les hommes? Oui Non N.a.
- Si oui, expliquez de quelle manière:

Directive „services“

17. Le projet introduit-il une exigence relative à la liberté d'établissement soumise à évaluation⁵? Oui Non N.a.
- Si oui, veuillez annexer le formulaire A, disponible au site Internet du Ministère de l'Economie et du Commerce extérieur:
www.eco.public.lu/attributions/dg2/d_consommation/d_march_int_rieur/Services/index.html

⁵ Article 15 paragraphe 2 de la directive „services“ (cf. Note explicative, p. 10-11)

18. Le projet introduit-il une exigence relative à la libre prestation de services transfrontaliers⁶? Oui Non N.a.

Si oui, veuillez annexer le formulaire B, disponible au site Internet du Ministère de l'Economie et du Commerce extérieur:

www.eco.public.lu/attributions/dg2/d_consommation/d_march_int_rieur/Services/index.html

⁶ Article 16, paragraphe 1, troisième alinéa et paragraphe 3, première phrase de la directive „services“ (cf. Note explicative, p. 10-11)

CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

6847/01

N° 6847¹**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2015-2016

PROJET DE LOI**du portant transposition**

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 décembre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embau-chage de chômeurs

* * *

AVIS DE LA CHAMBRE DES SALARIES

(15.10.2015)

Par lettre en date du 31 juillet 2015, Monsieur Pierre Gramegna, ministre des Finances, a fait parvenir pour avis le projet de loi et le projet de règlement grand-ducal sous rubrique à notre chambre professionnelle.

1. Le projet de loi a pour objet de modifier la législation fiscale concernant les sociétés mères et filiales d'Etats membres différents par la transposition en droit national des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents.

2. D'autre part, certains avantages fiscaux en faveur des entreprises sont étendus par le projet de loi, dont les dispositions sont décrites ci-dessous.

1. Modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu

1.1. Prévention de l'érosion de la base imposable et des transferts de bénéfiques (Article 1^{er}, point 1^o du projet de loi)

3. Le point 1^o de l'article 1^{er} a pour objet de modifier l'article 147 L.I.R. par la transposition dans la législation nationale de la directive 2014/86/UE, qui apporte des changements à la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents.

4. Ces modifications s'inscrivent dans le contexte de la lutte contre l'érosion de la base imposable et les transferts de bénéfiques, en ce qu'elles visent à éliminer les situations de double non-imposition des bénéfiques découlant de l'asymétrie du traitement fiscal appliqué aux distributions de bénéfiques entre Etats membres.

5. Des cas de figure peuvent en effet se présenter dans lesquels un instrument financier hybride donne lieu à une déduction d'intérêts dans l'Etat membre de la filiale tandis que dans l'Etat membre de la société mère, l'instrument financier hybride est considéré comme participation dont les revenus sont exonérés en vertu de la directive 2011/96/UE.

6. Pour atteindre cet objectif, la directive 2014/86/UE modifie la directive 2011/96/UE de manière à ce que les revenus provenant d'une participation détenue dans un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre ne sont plus exonérés et doivent être imposés dans l'Etat membre de la société mère, dans la mesure où ils sont déductibles dans le chef de la filiale non résidente.

7. Le numéro 2 de l'article 147 L.I.R. précisera que les revenus ne bénéficieront plus de l'exonération

„si ces revenus sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique;“.

Cette modification résulte de la transposition de la directive 2015/121/UE.

1.2. Extension de la bonification d'impôt pour investissement au bailleur-donneur de leasing de navires (Article 1^{er}, point 2^o du projet de loi)

8. A l'heure actuelle, le bailleur-donneur de leasing est exclu du bénéfice de l'article 152bis L.I.R. du chef de navires utilisés en trafic international. D'après l'exposé des motifs, „comme le secteur maritime s'est fortement développé et contribue d'une façon non négligeable à l'économie luxembourgeoise, le Gouvernement est d'avis que le bailleur donneur du chef de navires utilisés en trafic international devrait pouvoir bénéficier de la bonification d'impôt pour investissement si par ailleurs les conditions légales sont remplies“.

A cette fin, le présent projet de loi propose la suppression de l'article 152bis, paragraphe 9, alinéa 4 L.I.R.

1.3. Intégration fiscale des sociétés mères et filiales (article 2 du projet de loi)

a) Remplacement de l'article 164bis en vue de permettre également l'intégration horizontale

9. L'article 164bis L.I.R. permet à un groupe de sociétés d'opter, dans des conditions déterminées, pour une sorte d'imposition consolidée des sociétés du groupe, ou de certaines seulement, en regroupant

ou en compensant leurs résultats fiscaux pendant la période d'application du régime d'intégration fiscale.

10. A l'heure actuelle, l'application de l'article 164bis L.I.R. est soumise, entre autres, à la condition que la société mère du groupe intégré soit une société de capitaux résidente pleinement imposable ou une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeoises. Cette société doit détenir les filiales à intégrer par l'intermédiaire d'un établissement stable indigène et il faut que les résultats fiscaux du groupe intégré soient regroupés ou compensés dans le chef de la société de capitaux résidente ou dans le chef de l'établissement stable indigène de la société de capitaux non résidente. Quant aux sociétés pouvant être intégrées, seules les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables sont des sociétés éligibles.

11. L'article 2, numéro 1 du projet de loi propose d'élargir le champ d'application de l'actuel article 164bis L.I.R., afin de tenir compte de la jurisprudence établie par la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) dans le domaine de l'imposition des groupes de sociétés.

12. Alors que, jusqu'à présent, la constitution d'un groupe intégré était seulement possible selon une „intégration verticale“ (les résultats fiscaux respectifs des membres du groupe intégré sont regroupés soit dans le chef de la société mère résidente soit de l'établissement stable indigène de la société mère non résidente), un groupe intégré peut également être constitué selon une „intégration horizontale“ (les résultats fiscaux respectifs des membres du groupe intégré ne sont pas regroupés dans le chef de la société mère commune, qui elle ne fait pas partie du groupe intégré, mais dans le chef d'un des membres dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres).

13. **L'alinéa 2 a trait à l'intégration fiscale dite „verticale“**, ancree jusqu'ici à l'alinéa 1^{er} de l'actuel article 164bis L.I.R. A la différence du régime actuellement en vigueur, l'alinéa 2 permet dorénavant également à un établissement stable indigène d'une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités d'intégrer son résultat fiscal dans celui de sa société mère intégrante dans les conditions prévues par l'article 164bis L.I.R.

14. **L'alinéa 3 régit notamment l'intégration fiscale dite „horizontale“** nouvellement introduite en disposant qu'un groupe intégré peut également être constitué, dans des conditions déterminées, par des sociétés intégrées, détenues de manière directe ou indirecte par la même société mère (qualifiée de société mère non intégrante) sans que celle-ci fasse partie du groupe intégré. En l'occurrence, les résultats fiscaux du groupe intégré sont à regrouper ou à compenser dans le chef du membre du groupe intégré dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres du groupe intégré, désigné par les termes de société intégrante, et non pas dans le chef de la société mère non intégrante qui, elle, détient directement ou indirectement les participations dans les sociétés intégrées.

b) Modification de l'article 166 afin d'agir contre l'érosion de la base imposable et les transferts de bénéfices

15. Le projet de loi propose de limiter le champ d'application de l'actuel article 166 L.I.R. qui définit les conditions dans lesquelles les revenus d'une participation sont exonérés, afin de le rendre conforme aux dispositions des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE.

16. Dorénavant, les revenus alloués par un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE sont uniquement exonérés dans la mesure où ils ne sont pas déductibles dans cet autre Etat membre, même s'ils se rapportent à une participation de 10% au moins. Par ailleurs, l'exonération ne s'applique pas aux revenus en rapport avec une participation de 10% au moins alloués par un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, si l'opération est qualifiée d'abus au sens de la directive 2015/121/UE.

17. La directive 2015/121/UE, qui modifie la directive 2011/96/UE, oblige les Etats membres „à ne pas accorder les avantages de la directive mères-filiales à un montage ou à une série de montages qui,

ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de la présente directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents“.

18. D'après cette directive, „un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique“.

2. Modification de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs: ajout à la directive de nouvelles formes de sociétés de droit polonais et roumain (Article 3 du projet de loi)

19. L'article 3 du projet de loi complète l'annexe figurant à l'alinéa 4 du paragraphe 60 BewG pour tenir compte de l'ajout à l'annexe I, partie A de la directive 2011/96/UE d'une nouvelle forme de société de droit polonais et de deux nouvelles formes de sociétés de droit roumain.

3. Modification de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial (Article 4 du projet de loi): adaptation de terminologie et prévention d'avantages fiscaux non justifiés

20. L'article 4, numéro 1 adapte la terminologie de la loi sur l'impôt commercial à celle utilisée dorénavant dans le cadre du régime d'intégration fiscale ancré à l'article 164bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu suite aux modifications y apportées et qui sont décrites au point 1.3. du présent texte.

21. L'article 4, numéro 2 du projet de loi complète le numéro 2a du paragraphe 9 GewStG, afin d'assurer que les revenus alloués par un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE qui ne remplissent pas les conditions de l'article 166 L.I.R. restent soumis à l'impôt commercial dans la mesure où ils sont déductibles dans cet Etat ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents.

22. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

4. Modification de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (Abgabenordnung): recouvrement des dettes fiscales et extension du sursis de paiement (Article 5 du projet de loi)

23. Cet article a pour objet de remplacer le paragraphe 114 de la loi générale des impôts (Abgabenordnung) comme suit:

„En cas d'application du régime d'intégration fiscale chaque membre du groupe intégré répond des dettes fiscales de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.“

24. En étendant le champ d'application du paragraphe 114, cette modification a pour objectif de **faciliter le recouvrement des dettes fiscales dues à l'Etat** en cas de défaillance de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante.

25. En vertu du paragraphe 127 AO, les contribuables peuvent demander un sursis de paiement dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément aux dispositions des articles 38 ou 172 L.I.R. de plus-values découvertes **soit à l'occasion du transfert vers un autre Etat partie à**

l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène appartenant à un contribuable résident d'un Etat EEE, soit à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi ou de l'établissement stable indigène vers un Etat EEE.

26. Le projet de loi se propose d'élargir le champ d'application de ces dispositions en prévoyant qu'un sursis de paiement peut également être demandé pour l'impôt dû à la sortie lorsque les transferts susvisés sont faits **dans un Etat tiers** pourvu que cet Etat ait conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions avec le Luxembourg et que cette convention soit en vigueur au moment du transfert.

27. En plus, il faut que cette convention renferme une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE ou qu'il existe un accord bilatéral ou multilatéral spécifique assurant l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE.

28. Quant aux contribuables ayant dorénavant droit au sursis de paiement sur demande, il s'agit des contribuables résidents, des contribuables résidents d'un Etat EEE, ainsi que des contribuables résidents d'un Etat tiers si ce dernier remplit les conditions susmentionnées. Par ailleurs, le présent projet de loi retient que le sursis de paiement n'est pas annulé au cas où, à la suite du transfert à l'étranger, les biens ayant donné droit au sursis de paiement sont apportés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise, d'une fusion, d'une scission ou d'une scission partielle dans les conditions définies par la directive 2009/133/CE concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, sous condition que la (les) société(s) bénéficiaire(s), résidente(s) d'un Etat EEE ou d'un Etat tiers éligible, déclare(nt) reprendre les obligations imposées à l'apporteur en rapport avec le sursis de paiement et s'engage(nt) notamment de payer la dette d'impôt au moment de l'annulation du sursis de paiement.

29. Cette approche est uniquement valable si le bénéficiaire de l'apport est également un résident d'un Etat EEE ou d'un Etat tiers éligible et qu'il déclare expressément respecter les droits et obligations imposés précédemment à l'apporteur et liés au sursis de paiement, faute de quoi le sursis de paiement est annulé au moment du transfert.

5. Modification de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs: prolongation de la mesure (Article 6 du projet de loi)

30. Cet article a pour objet de **prolonger la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs pour la période du 1^{er} janvier 2015 au 31 décembre 2016.**

31. Cette mesure a été introduite par la loi modifiée du 24 décembre 1996 en cas d'embauchage de chômeurs avant le 31 décembre 1999. La date limite a été prolongée à plusieurs reprises dans le cadre des lois budgétaires, et notamment

- jusqu'au 31 décembre 2002 par l'article 4 de la loi du 24 décembre 1999,
- jusqu'au 31 décembre 2005 par l'article 5 de la loi du 20 décembre 2002,
- jusqu'au 31 décembre 2008 par l'article 4 de la loi du 23 décembre 2005,
- jusqu'au 31 décembre 2011 par l'article 6 de la loi du 19 décembre 2008,
- jusqu'au 31 décembre 2014 par l'article 5 de la loi du 16 décembre 2011.

32. La bonification mensuelle d'impôt par chômeur éligible est de 15% (10% jusqu'à l'année d'imposition 2008) du montant de la rémunération mensuelle brute déductible comme dépense d'exploitation, et ce pour la durée des 36 mois à partir du mois d'embauchage et sous réserve de la continuation du contrat de travail pendant cette période.

33. La bonification d'impôt est déduite de l'impôt sur le revenu dû pour l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturé l'exercice pendant lequel les rémunérations ont été allouées.

34. La bonification d'impôt n'est pas déductible de l'impôt liquidé par voie de retenue non remboursable.

35. A défaut d'impôt suffisant, la bonification en souffrance peut être déduite de l'impôt des 10 années d'imposition subséquentes.

6. Observations de la Chambre des salariés

36. La Chambre des salariés accueille favorablement les directives européennes tendant à endiguer l'érosion de la base imposable et les transferts de bénéficiés.

37. En effet, depuis le déclenchement de la crise financière, en 2008, un débat s'est ouvert sur la question de savoir si les règles internationales d'imposition des bénéficiés des sociétés répondent toujours à leur objectif, dans un contexte où les Etats sont confrontés à une situation budgétaire tendue et où les médias se focalisent sur le comportement fiscal des entreprises.

38. Dans un tel contexte, deux organisations supranationales, à savoir l'OCDE et la Commission européenne, se sont emparées du débat pour élaborer et proposer des mesures et instruments visant à introduire des contraintes au niveau international, avec comme objectif de lutter contre le phénomène d'érosion de la base d'imposition des sociétés et de transfert de bénéficiés.

39. Au niveau européen, les directives 2014/86/UE et 2015/121/UE sont l'expression de ces initiatives visant à limiter les excès de l'évasion fiscale au niveau européen.

40. La CSL reste opposée à la concurrence fiscale dommageable. Celle-ci ne peut plus continuer à exister dans un espace économique et monétaire de plus en plus intégré et dont les membres doivent respecter un nombre croissant de règles de gouvernance économique.

41. En outre, il ne serait pas admissible que la charge fiscale des sociétés multinationales et de leurs actionnaires soit de plus en plus allégée alors que, pour assurer l'équilibre budgétaire, les personnes physiques, dont essentiellement les salariés et les retraités, paient de plus en plus d'impôts directs et indirects et doivent, souvent en même temps, subir les effets d'une réduction des transferts sociaux.

42. Notre chambre est évidemment aussi consciente de l'histoire économique du pays, dont la richesse a longtemps été assurée par l'exploitation de niches de souveraineté, dont le secret bancaire.

43. Ainsi, en 2013, la branche des services financiers et assurances comptait 42.500 emplois et, avec quelque 21.500 emplois, les activités juridiques et comptables, activités des sièges sociaux et les conseils de gestion, contribuent également de manière importante au PIB et à l'emploi.

44. En outre, le secteur financier génère des recettes fiscales considérables.

45. Le Luxembourg est très dépendant de l'exportation de ses services. C'est pourquoi notre chambre estime qu'il est dans l'intérêt du secteur financier de préparer l'avenir en développant et en privilégiant les activités créatrices d'emploi et de valeur ajoutée qui sont moins soumises à la critique internationale et partant plus durables. Une telle spécialisation présente également des chances en matière de qualifications professionnelles des salariés qui y travaillent.

46. Pour ce qui est du projet de loi sous avis, la CSL se doit pourtant aussi de constater que certains avantages fiscaux accordés aux entreprises sont étendus, sans qu'il y ait une estimation ni des recettes fiscales supplémentaires en raison de la transposition des directives, ni des déchets relatifs à l'extension des avantages fiscaux.

47. D'après la fiche financière accompagnant le projet de loi sous avis, celui-ci „comporte de nombreuses dispositions dont l'application n'aura que des répercussions mineures sur le budget de l'Etat.“

48. Notre chambre aimerait cependant avoir des données sur l'étendue des bonifications d'impôt pour investissement accordées. Des données relatives au déchet fiscal de cette mesure font malheureusement défaut. Toutefois, nous disposons de prévisions relatives à la réduction de cet avantage fiscal. En effet, une loi du 21 décembre 2012 a réduit les taux de la bonification respectivement de 13% à 12% et de 3% à 2%. D'après le projet de loi afférent, cette réduction de l'avantage entraînerait une augmentation des recettes budgétaires de 20 millions EUR. Par un raisonnement inverse, on pourrait donc conclure que l'extension de l'avantage fiscal entraînera probablement un déchet fiscal non négligeable.

49. De même, pour ce qui est de la bonification d'impôt pour embauchage de chômeurs, dont la prolongation est saluée par notre chambre, il serait utile d'avoir des statistiques sur le nombre d'entreprises et de demandeurs d'emploi qui en ont bénéficié.

50. Notre chambre note que ces modifications à la législation fiscale sont introduites à l'heure où le débat public relatif à la réforme fiscale vient de commencer.

51. Or, elle ne saurait être d'accord avec une politique qui accorderait, déjà à l'heure actuelle, des avantages supplémentaires aux entreprises, et surtout à celles, qui, en raison de leur puissance économique et financière, peuvent se permettre d'utiliser tous les canaux d'optimisation fiscale, et qui priverait au moment de la réforme fiscale les contribuables à revenus faibles et moyens d'un allègement de leur charge fiscale.

52. Faut-il rappeler que ce sont ces derniers qui, au cours des dernières années, ont vu leur charge augmenter, en raison de la non-adaptation du barème d'imposition à l'inflation, mais aussi à cause de l'augmentation de la TVA et de l'introduction de nouveaux impôts (impôt de crise, impôt de rééquilibrage budgétaire temporaire)?

Luxembourg, le 15 octobre 2015

Pour la Chambre des salariés,

Le Directeur,
Norbert TREMUTH

Le Président,
Jean-Claude REDING

CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

6847/02

N° 6847²

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2015-2016

PROJET DE LOI**du portant transposition**

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

* * *

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

(22.10.2015)

L'objet du Projet de loi sous avis (ci-après dénommé, le „Projet“) est double.

D'une part, il s'agit d'adapter le droit interne aux évolutions jurisprudentielles et législatives européennes, en matière d'intégration fiscale et de régime de détention de participations en exonération d'impôt tel que prévu dans la Directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents (ci-après dénommée, la „Directive Mère-Fille Initiale“).

D'autre part, le Projet apporte des modifications ponctuelles, mais non moins importantes en ce qui concerne (i) l'octroi de la bonification d'impôts pour investissement au bailleur de navires utilisés en trafic international, (ii) l'extension de la période d'octroi de la bonification d'impôt pour embauche de chômeurs et enfin, (iii) l'assouplissement du régime de taxation différée des plus-values latentes en cas de déplacement transfrontalier du siège d'une entreprise.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce a été saisie conjointement d'un projet de règlement grand-ducal visant à abroger le règlement grand-ducal du 1^{er} juillet 1981 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 5 de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (cette dernière loi, ci-après, abrégée en „LIR“) pour le remplacer par un nouveau règlement grand-ducal prenant en compte les

changements importants apportés au régime de l'intégration fiscale (ci-après dénommé, le „Règlement 164bis“).

*

RESUME SYNTHETIQUE

Le Projet traite ainsi de différentes matières sans lien direct les unes avec les autres.

Tout d'abord, il tient compte des modifications apportées à la Directive **Mère-Fille** Initiale par l'insertion de deux règles. La première vise à éviter les situations de double non-imposition suite à l'utilisation d'instruments hybrides et n'appelle pas de commentaire de la part de la Chambre de Commerce. La seconde règle est une règle anti-abus commune plus générale (en abrégé, ci-après, la „RAAC“). La Chambre de Commerce estime que cette seconde règle a été transposée de telle sorte que, sous le droit interne, sont considérées abusives des situations pourtant non visées par la Directive Mère-Fille Ter.

La Chambre de Commerce anticipe par ailleurs que la mise en œuvre de la RAAC sera problématique. Des éclaircissements très ponctuels par la voie administrative seront nécessaires, l'interprétation de ce concept relevant prioritairement de la Cour de Justice de l'Union européenne.

Enfin, la Chambre de Commerce estime qu'il faudrait profiter de la modification du régime „Mère-Fille“ pour le moderniser et l'adapter par rapport à celui en vigueur sur des places concurrentes, notamment par la suppression de la retenue à la source sur certains types de distributions. Les conditions de mise en œuvre du régime devraient par ailleurs être facilitées.

Le Projet vient également modifier le régime d'**intégration fiscale** afin de permettre l'intégration dite „horizontale“ (i.e. entre des sociétés sœurs), seule l'intégration dite „verticale“ (i.e. entre des sociétés mère-fille) étant permise jusqu'à présent. La Chambre de Commerce salue cette évolution nécessaire qui fait échos aux exigences jurisprudentielles européennes. Néanmoins, la Chambre de Commerce regrette l'instauration d'un principe de solidarité illimitée entre les entités de la même unité fiscale au stade de l'obligation à la dette fiscale, alors que cette solidarité n'est nullement requise par l'Union européenne, en abrégé, ci-après, l'„UE“.

Comme pour le régime „Mère-Fille“, des points sont à clarifier, tantôt dans les commentaires du Projet, tantôt par la voie administrative, tantôt encore directement dans le texte de loi sur les points suivants: (i) la recherche d'un avantage fiscal – la neutralité fiscale étant déjà un objectif en soi –, (ii) les situations de persistance de l'intégration en cas d'adjonction d'un nouveau membre, de scission ou absorption d'un membre par un autre, (iii) le degré de parenté pour la société mère non-intégrante et, enfin, (iv) le sort des pertes pré-intégration.

Ici aussi, la Chambre de Commerce regrette que le Projet n'ait pas profité de la refonte du régime d'intégration pour le moderniser. La Chambre de Commerce recommande d'instaurer, pour maintenir l'attractivité de la Place, toute une série d'incitants: (i) l'élargissement du bénéfice de cette disposition à des sociétés filiales et établissements stables détenus par une société dans un Etat tiers, et non pas juste dans un Etat de l'Espace économique européen (en abrégé, ci-après, l'„EEE“), dès lors qu'elles sont pleinement imposables à un impôt correspondant (l'„Impôt Correspondant“) à l'impôt sur le revenu des collectivités, en abrégé, ci-après, l'„IRC“, (ii) la diminution du seuil de détention à 90%, (iii) la diminution de la période d'inertie de 5 ans et, enfin, (iv) une tolérance pour les sociétés nouvellement créées.

Le Projet vient encore assouplir le régime de **taxation différée des plus-values latentes** en cas de transfert de siège transfrontalier d'une entreprise visé au paragraphe 127 de l'„*Abgabenordnung*“ (en abrégé, ci-après, l'„AO“). La Chambre de Commerce estime que le régime, qui avait déjà fait l'objet d'une modification en 2014, reste fidèle à la jurisprudence européenne. A l'instar de ce qui a été dit dans les matières précédentes, la Chambre de Commerce estime que certaines clarifications seront nécessaires mais surtout, qu'une ouverture plus grande du bénéfice de ce régime est souhaitable. Il faudrait notamment l'élargir aux transferts vers des pays „coopératifs“ et non pas seulement à ceux avec lesquels il existe un traité préventif de double imposition comprenant une clause d'échange d'information substantiellement conforme à l'article 26 du modèle de convention OCDE. De même, il serait utile de prévoir une exception à la taxation immédiate en cas d'apport d'actifs isolés à un établissement stable étranger.

Enfin, le Projet autorise désormais le bailleur donneur de leasing de navires utilisés en trafic international à bénéficier, sous certaines conditions à clarifier, de la **bonification d'impôt pour investissement**, ce que la Chambre de Commerce salue. Toujours en matière de bonification d'impôt, la Chambre de Commerce salue l'extension de la période pendant laquelle la **bonification d'impôt pour chômeurs** peut être octroyée.

*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce peut marquer 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	+ ¹
Impact financier sur les entreprises	-
Transposition de la directive	+ ²
Simplification administrative	n.a.
Impact sur les finances publiques	+ ³
Développement durable	+ ⁴

Appréciations: ++ : très favorable
 + : favorable
 0 : neutre
 - : défavorable
 -- : très défavorable
 n.a. : non applicable

*

**1. CONCERNANT LES ARTICLES 1, 2.2° ET 4.2°
 DU PROJET RELATIFS AU REGIME „MERE-FILLE“**

1.1. Contexte

Le régime „Mère-Fille“, instauré bien avant la Directive Mère-Fille Initiale, a été mis en place afin de supprimer les multiples impositions économiques frappant le même flux de revenus pour la seule raison qu'ils transitent par plusieurs entités du même groupe. En effet, ces opérations ne doivent pas être entravées par des restrictions découlant en particulier des dispositions fiscales des Etats membres. Les distributions entre entités mère-filles doivent au contraire pouvoir se réaliser en neutralité fiscale dans un marché unique intégré.

-
- 1 Le Projet aura un impact positif sur la compétitivité, mais uniquement dans la mesure où les remarques formulées ci-après seront prises en compte, sans préjudice des dispositions plus favorables applicables, le cas échéant, dans des Etats ne tombant pas sous le champ d'application de la Directive Mère-Fille Ter.
 - 2 A condition que les modifications et clarifications demandées dans le présent avis soient prises en compte, la transposition pourra être considérée comme satisfaisante.
 - 3 L'impact sur les finances publiques devrait, à moyen terme, s'avérer positif, dès lors que l'impact sur la compétitivité de l'économie luxembourgeoise évolue positivement, sans préjudice des dispositions plus favorables applicables, le cas échéant, dans des Etats ne tombant pas sous le champ d'application de la Directive Mère-Fille Ter.
 - 4 Ibidem.

C'est la raison pour laquelle la Directive Mère-Fille Initiale permet d'une part d'exonérer de retenue à la source les dividendes et autres bénéfices distribués par des filiales à leur société mère, et, d'autre part, d'éliminer la double imposition de ces revenus au niveau de la société mère, pour autant que certaines conditions soient remplies (montant ou pourcentage de détention dans la participation, durée de détention et type de société mère ou fille).

En droit luxembourgeois, ce sont notamment les articles 147 et 166 LIR qui mettent le régime „Mère-Fille“ en œuvre. En particulier, l'article 147 LIR vise à exonérer de retenue à la source les distributions de certains revenus par une société filiale luxembourgeoise, tandis que l'article 166 LIR permet d'exonérer le revenu, principalement de dividendes, distribué à une société-mère luxembourgeoise dans certaines conditions. Ces dispositions internes élargissent cependant considérablement le champ des bénéficiaires de ce régime en l'ouvrant à des sociétés établies hors de l'UE, et répondant par ailleurs à certaines conditions.

Suite à l'utilisation de la Directive Mère-Fille Initiale dans des hypothèses, certes légales, mais non directement visées par l'esprit de ladite directive, il a été jugé nécessaire de la modifier.

C'est ainsi que la directive 2014/86/UE⁵ (ci-après dénommée, la „Directive Mère-Fille Bis“) vient instaurer une règle dite „anti-hybrides“. Cette règle vise à prévenir des situations où des revenus qui, en vertu de certaines caractéristiques, sont tantôt considérés comme de la dette, tantôt comme du capital, peuvent bénéficier d'une non-imposition dans un Etat membre tout en étant déductibles dans un autre. L'introduction de cette règle „anti-hybrides“ a fait l'objet d'un consensus dès 2014. En revanche, une deuxième directive a été nécessaire pour traiter le point particulier d'une règle anti-abus commune plus générale, la RAAC, qui a fait l'objet de longues discussions. Elles ont finalement abouti à la directive 2015/121/UE⁶ (ci-après dénommée, la „Directive Mère-Fille Ter“) en début d'année. Les Directives Mère-Fille Bis et Ter doivent être transposées encore cette année pour que le régime Mère-Fille modifié soit d'application au 1^{er} janvier 2016.

Si la Directive Mère-Fille Bis n'appelle pas de commentaire particulier, la transposition de la Directive Mère-Fille Ter apparaît trop large dans son champ d'application (voir point 1.2.1 ci-dessous), ce qui risque de nuire à la Place en comparaison avec d'autres juridictions comme le Royaume-Uni ou les Pays-Bas qui, d'après les projets de loi disponibles, vont transposer strictement la Directive Mère-Fille Ter.

De même, la mise en œuvre pratique de la RAAC semble difficile à appréhender (voir point 1.2.2. ci-dessous).

Par ailleurs, la Chambre de Commerce estime que le régime „Mère-Fille“ risque de perdre en compétitivité, indépendamment de la prise en compte des améliorations proposées sous le point 1.2.1. Dès lors, et sans attendre la réforme fiscale annoncée pour 2017, la Chambre de Commerce souhaite profiter de la refonte du régime pour suggérer quelques pistes de modernisation, et ce, dès cette année (voir point 1.2.3. ci-dessous).

1.2. Appréciation

1.2.1. *Transposition trop large de la Directive Mère-Fille Ter*

La RAAC est, par définition, uniquement destinée à éviter tout usage abusif de la Directive Mère-Fille Initiale. Son champ d'application doit donc être strictement limité aux distributions visées par ladite directive.

Afin d'éviter toute incertitude à ce sujet, la Chambre de Commerce propose dès lors de clarifier expressément ce point en modifiant légèrement la rédaction des articles 166 et 147 LIR (voir points 1.2.1.1. et 1.2.1.2. ci-dessous).

Par ailleurs, le Luxembourg s'est déjà doté de sa propre règle anti-abus en prévoyant une condition de soumission à un Impôt Correspondant pour les distributions faites vers ou à partir de pays conventionnés (ce qui inclut également la quasi-totalité des Etats membres). L'application de l'exemption à

5 Directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents.

6 Directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et aux filiales d'Etats membres différents.

un débiteur ou bénéficiaire résident hors de l'Union européenne est en effet soumise à la condition qu'il soit pleinement imposable à un impôt correspondant à l'IRC luxembourgeois, c'est-à-dire à un impôt perçu par la collectivité publique, de façon obligatoire et à un taux d'impôt effectif qui ne peut être inférieur à la moitié du taux d'impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeois. De plus, la détermination de la base imposable doit obéir à des règles et critères analogues à ceux applicables au Grand-Duché de Luxembourg. Cette condition d'Impôt Correspondant est à considérer comme une règle anti-abus destinée à éviter qu'une exemption de retenue soit accordée au Luxembourg sur un revenu qui ne sera pas imposé dans le pays de résidence du débiteur ou du bénéficiaire des revenus.

1.2.1.1. Article 166 (dividendes entrants)

Les règles luxembourgeoises actuelles exemptent d'IRC et d'impôt commercial communal (en abrégé, ci-après, l'„ICC“) actuellement perçus à un taux total de 29,22%, les revenus reçus par une société mère luxembourgeoise qualifiée de la part d'une filiale remplissant certaines conditions. Ces règles s'appliquent potentiellement aux revenus distribués par les entités étrangères suivantes:

- (i) les sociétés de capitaux étrangères non résidentes soumises à l'Impôt Correspondant visées à l'article 166, alinéa 2, 3. LIR (ci-après, l'„Exemption Type I“); et
- (ii) les organismes à caractère collectif étrangers visés par l'article 2 de la Directive Mère-Fille Initiale visés à l'article 166, alinéa 2, 1. LIR (ci-après l'„Exemption Type II“).

Par rapport à l'Exemption Type I, l'Exemption Type II supprime le critère d'Impôt Correspondant dans les cas où la filiale réside dans un autre Etat membre de l'UE et est visée par l'article 2 de la Directive Mère-Fille Initiale. Cette différenciation est susceptible de faciliter des restructurations ayant pour but de convertir des revenus imposables en revenus exemptés, ainsi qu'illustré par les exemples suivants:

- (i) Exemple I: Une société luxembourgeoise envisage d'acquérir l'intégralité du capital d'une filiale résidente en dehors de l'UE ne remplissant pas le critère d'Impôt Correspondant prévu par l'Exemption Type I. Les distributions de revenus par ladite filiale sont imposables dans le chef de la société luxembourgeoise, étant donné que l'Exemption Type I ne s'applique pas. Si la société luxembourgeoise interpose une filiale résidente dans l'UE visée par l'article 2 de la Directive Mère-Fille Initiale, cette filiale perçoit des revenus exonérés grâce à un régime favorable d'exonération des revenus de participations dans son Etat de résidence, et les distribue à la société mère luxembourgeoise, qui peut bénéficier de l'Exemption Type II. Par conséquent, les revenus ne seraient plus imposables au Luxembourg.
- (ii) Exemple II: Une société luxembourgeoise envisage d'acquérir l'intégralité du capital d'une filiale résidente en dehors de l'UE qui remplit le critère d'Impôt Correspondant prévu par l'Exemption Type I. Les revenus de la participation dans ladite filiale ne sont pas imposables dans le chef de la société luxembourgeoise, étant donné que l'Exemption Type I s'applique. Si la société luxembourgeoise interpose une filiale résidente dans l'UE visée par l'article 2 de la Directive Mère-Fille Initiale, cette filiale perçoit des revenus exonérés grâce au régime favorable d'exonération des revenus de participations dans son Etat de résidence, et les distribue à la société mère luxembourgeoise. La société mère luxembourgeoise a droit à l'Exemption Type II.

Dans l'Exemple I, il pourrait être argumenté que la Directive Mère-Fille Initiale est, de fait, utilisée afin d'étendre le champ d'application du régime luxembourgeois d'exonération des revenus de participations qualifiées aux revenus reçus de filiales ne satisfaisant pas au critère d'Impôt Correspondant. Contrairement à l'Exemple I, la même conclusion ne peut être tirée dans le cadre de l'Exemple II, puisque les revenus de la société mère auraient de toute façon été exonérés sans l'interposition de la filiale résidente dans l'UE. La RAAC devrait donc uniquement couvrir l'Exemption Type I, qui permet potentiellement d'abuser de la Directive Mère-Fille, et non l'Exemption Type II.

Cette conclusion logique s'appuie également sur le libellé de la RAAC⁷. L'Exemption Type I date de 1978⁸, soit bien avant l'adoption de la Directive Mère-Fille Initiale, de sorte que le bénéfice de cette

⁷ La Directive Mère-Fille Ter indique à l'article 1: „Les Etats membres n'accordent pas les avantages de la présente directive“.

⁸ Voir la Loi du 30 novembre 1978, Memorial A n° 81 du 6 décembre 1978, p. 1973.

exemption ne peut pas découler de ladite directive. Cette analyse se trouve encore confirmée par l'article 7, (2) de la Directive Mère-Fille Initiale, selon lequel:

„La présente directive n'affecte pas l'application de dispositions nationales ou conventionnelles visant à supprimer ou à atténuer la double imposition“.

Enfin, il peut également être fait référence à la déclaration suivante de la Commission européenne⁹:

„La Commission confirme que les modifications proposées [...] n'ont pas pour but d'affecter les systèmes nationaux d'exonération pour participations dans la mesure où ceux-ci sont compatibles avec le Traité [sur le Fonctionnement de L'Union européenne]“.

Sur base des éléments exposés ci-dessus, la Chambre de Commerce demande dès lors que soit apportée la modification suivante à l'article 166, alinéa 2bis:

„Par dérogation à l'alinéa 2, 1., l'exonération ne s'applique pas [...]“.

La référence à l'alinéa 2, 1. de l'article 166 LIR, plutôt qu'à l'alinéa 2 pris dans son ensemble, clarifierait que la RAAC ne couvre pas l'Exemption Type I. Cette modification serait conforme au libellé et à l'objectif de la Directive Mère-Fille Ter.

1.2.1.2. Article 147 (dividendes sortants)

En matière de retenue à la source sur les dividendes payés par une société fille luxembourgeoise à une société mère, la Chambre de Commerce estime que le même problème que celui exposé sous le point 1.2.1.1. se pose, néanmoins en des termes un peu différents.

En effet, le régime luxembourgeois en vigueur prévoit une exemption de retenue à la source (actuellement fixée à un taux de 15%) sur les distributions de revenus par une société luxembourgeoise à une société mère qualifiée. Cette exemption s'applique entre autres aux distributions de revenus aux entités étrangères ou établissements stables étrangers suivants:

- (i) entités étrangères pleinement imposables à un Impôt Correspondant et résidentes dans un Etat avec lequel le Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions visées à l'article 147, 2., e) LIR (ci-après, l'„Exemption RAS Type I“);
- (ii) entités étrangères visées par l'article 2 de la Directive Mère-Fille Initiale visées à l'article 147, 2., a) LIR (ci-après, l'„Exemption RAS Type II“); et
- (iii) établissements stables étrangers (établis dans un Etat membre ou dans un Etat tiers) d'une entité pouvant bénéficier de l'Exemption RAS Type II visés à l'article 147, 2., d) LIR (ci-après, l'„Exemption RAS Type III“).

Par rapport à l'Exemption RAS Type I, l'Exemption RAS Type II supprime le critère d'Impôt Correspondant, mais uniquement pour des sociétés mères qualifiées résidant dans un Etat membre de l'UE ou pour leurs établissements stables. Cette différenciation est susceptible de faciliter la conversion de distributions de revenus imposables en distributions de revenus exemptées de retenue à la source, ainsi qu'illustré par les exemples suivants:

- (i) Exemple I: Une société luxembourgeoise envisage de distribuer des revenus à une entité des Iles Cayman. Cette distribution est assujettie à la retenue à la source luxembourgeoise puisque l'Exemption RAS Type I ne s'applique pas. Si une société mère résidente d'un Etat membre de l'UE avec lequel le Luxembourg n'a pas conclu de convention tendant à éviter les doubles impositions est interposée, la société mère résidente dans l'UE perçoit alors les revenus sans retenue à la source luxembourgeoise sous l'Exemption RAS Type II et distribue ceux-ci sans retenue à la source à l'entité des Iles Cayman.
- (ii) Exemple II: Une société luxembourgeoise envisage de distribuer des revenus à une entité des Iles Cayman. Cette distribution est assujettie à la retenue à la source luxembourgeoise puisque l'Exemption RAS Type I ne s'applique pas. Si une société mère résidente d'un Etat membre de l'UE avec lequel le Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions est interposée, la société mère UE peut percevoir les revenus sans retenue à la source luxembourgeoise à la fois sous l'Exemption RAS Type I et l'Exemption RAS Type II et distribuer ceux-ci sans retenue à la source à l'entité des Iles Cayman.

⁹ Voir le projet du 5 décembre 2014, n° 16435/14 et la version du 16 décembre 2014, n° 16914/14.

Dans l'Exemple I, il pourrait être argumenté que la Directive Mère-Fille Initiale est, de fait, utilisée afin d'étendre le champ d'application de l'exonération de retenue à la source luxembourgeoise aux distributions de revenus à des sociétés mères résidentes d'un Etat avec lequel le Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions, mais ne satisfaisant pas le critère d'Impôt Correspondant. En revanche, dans l'Exemple II, l'on ne peut pas prétendre que la Directive Mère-Fille Initiale soit employée pour étendre le champ d'application de l'exonération de retenue à la source luxembourgeoise. La société mère aurait en effet aussi bénéficié de l'exonération de retenue à la source si la Directive Mère-Fille Initiale ne s'appliquait pas. La RAAC devrait donc uniquement couvrir l'Exemption Type II, qui permet potentiellement d'abuser de la Directive Mère-Fille Initiale, et non l'Exemption Type I.

Cette conclusion repose également sur le libellé de la RAAC. L'Exemption RAS Type I n'est pas inspirée de ladite directive, ainsi que clairement indiqué par la doctrine parlementaire¹⁰. Dès lors, les avantages de cette exemption ne sauraient être considérés comme des avantages de la Directive Mère-Fille Initiale. Cette analyse se trouve encore confirmée par l'article 7, (2) de la Directive Mère-Fille Initiale, selon lequel:

„La présente directive n'affecte pas l'application de dispositions nationales ou conventionnelles visant à supprimer ou à atténuer la double imposition“.

Sur base des éléments exposés ci-dessus, la Chambre de Commerce demande que soit apportée la modification suivante à l'article 147(2) LIR tel que proposé par le Projet:

„Sont exclus du bénéfice de la présente disposition des points 2. a) et 2. d) [...]“.

Par contraste avec la formulation actuelle du Projet, la référence aux points 2. a) et 2. d) de l'article 147 LIR clarifierait que la RAAC ne couvre pas l'Exemption RAS Type I. Cette modification serait conforme au libellé et à l'objectif de la Directive Mère-Fille Ter.

1.2.2. Besoin de clarifications ponctuelles

La Chambre de Commerce observe que la mise en œuvre de la RAAC va très probablement susciter des difficultés pratiques et d'interprétation, qui, indéniablement, peuvent nuire à la sécurité juridique des investisseurs, et donc à un climat serein indispensable pour les affaires.

En effet, pour écarter l'application de l'exonération de retenue à la source ou l'élimination de la double imposition de ces revenus dans le chef de la société mère, les conditions suivantes doivent être cumulativement remplies¹¹:

- (i) le montage ou la série de montages a été mis en place *„pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de la présente directive“*; et
- (ii) le montage ou la série de montages *„n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents“*, un montage ou une série de montages étant considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

Or, les différents termes employés ne sont pas autrement définis dans la Directive Mère-Fille Ter. C'est particulièrement le cas pour chacun des termes ou concepts comme ceux de *„montage“*, *„objectif principal ou l'un des objectifs principaux“*, *„avantage fiscal“*, *„objet ou finalité de la directive“*, *„authentique“*, *„motifs commerciaux valables“* et *„réalité économique“*.

Le libellé pris en tant que tel laisse donc une certaine marge d'appréciation quant au sens et à la portée à donner à ces critères.

¹⁰ Les documents parlementaires 5924/00 spécifient que *„Le Gouvernement entend augmenter la compétitivité du Luxembourg par une mesure unilatérale qui élargit au sein de l'article 147 L.I.R. le périmètre des bénéficiaires de dividendes exonérés de la retenue d'impôt à la source aux organismes à caractère collectif qui sont résidents d'un Etat avec lequel le Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions. Par cette mesure, l'environnement fiscal de nombreuses entreprises luxembourgeoises, notamment des sociétés de participations financières, est sensiblement amélioré“.*

¹¹ Article 1^{er} de la Directive Mère-Fille Ter.

Aussi, la Chambre de Commerce recommande à ses ressortissants de rester attentifs à l'évolution de la jurisprudence européenne (même si celle-ci n'est pas encore très développée en la matière¹²), seule compétente pour interpréter ces concepts.

Des indices existent en effet déjà, même en dehors de la jurisprudence, notamment dans les commentaires de la Commission européenne du 25 novembre 2013 relatifs à la Directive Mère-Fille Initiale¹³ dans lesquels il y est donné un exemple impliquant la mise en jeu de la règle anti-abus.

Dans cet exemple, un Etat membre A prélève une retenue à la source sur les dividendes versés à une société mère résidente dans un Etat non membre de l'UE (X). Si une filiale située dans l'Etat membre A est directement détenue par une société mère résidente dans l'Etat X, toute distribution sera soumise à retenue à la source. Si la société mère située dans l'Etat X incorpore une filiale intermédiaire dans un Etat membre B, la retenue à la source de l'Etat A peut être évitée. L'Etat membre A ne prélève pas de retenue à la source sur les distributions faites à des sociétés mères situées dans d'autres Etats membres. La règle anti-abus pourrait être applicable dans l'Etat membre A (impliquant que les bénéfices de la directive soient refusés à la filiale de l'Etat A) si la mise en place de la filiale B répond à un montage purement artificiel dont le but essentiel est l'interposition d'une société intermédiaire dans l'Etat membre B pour éviter la retenue à la source dans l'Etat membre A.

La Chambre de Commerce estime, comme dans le cas présent lorsque le chemin est déjà tracé, qu'il pourrait être utile de préciser que la règle anti-abus ne devrait en tout état de cause pas trouver à s'appliquer si l'Etat membre A ne prélève de toute façon pas de retenue à la source sur les dividendes versés à la société mère située dans l'Etat X, par exemple sur base de l'application d'un traité de non double imposition entre A et X.

La Chambre de Commerce estime que certaines questions seront à traiter par l'administration des contributions directes, au cas par cas, en faisant preuve d'une approche pragmatique, notamment dans l'appréciation du niveau de substance requis, dès lors que la détention et gestion d'un portefeuille de participations de filiales opérationnelles en Europe, activité importante au Luxembourg, ne saurait objectivement requérir une substance aussi importante que celle de l'entité opérationnelle elle-même.

Cette approche pragmatique semble d'autant plus importante à la Chambre de Commerce qu'elle observe que certains Etats membres, dont les Pays-Bas et le Royaume-Uni par exemple, envisagent de ne pas transposer cette clause dans leur droit interne estimant que leur législation fiscale contient déjà des dispositions suffisantes à cet égard.

Il en résulte pour ces pays un avantage compétitif, en termes de communication et d'attractivité fiscale, puisque l'environnement fiscal restera inchangé de ce point de vue ce qui est un atout pour les investisseurs internationaux aux yeux desquels la stabilité et la prévisibilité sont toujours des facteurs clefs dans le choix d'un pays d'implantation.

Du point de vue du Luxembourg, la question qui se pose donc est celle de savoir, si d'un point de vue purement technique, les règles de l'actuel paragraphe 6 „Steueranpassungsgesetz“, (en abrégé, ci-après, la „StAnpG“), ne pourraient pas être considérées comme étant suffisantes (éventuellement combinées avec celles de la circulaire LIR n° 164/2 du 28 janvier 2011 en matière de substance).

1.2.3. Besoin de modernisation

Hormis les adaptations techniques évoquées ci-dessous, la Chambre de Commerce estime, que pour rester compétitif, le régime Mère-Fille actuel devrait être modernisé, et ce, sans attendre la réforme fiscale annoncée pour 2017.

C'est pourquoi la Chambre de Commerce se permet dès à présent de proposer les modifications suivantes.

1.2.3.1. Test de l'Impôt Correspondant

La Chambre de Commerce observe que le test de l'Impôt Correspondant, peut, dans un certain nombre de cas, poser des difficultés. En effet, non seulement le taux d'imposition doit être au moins égal à la moitié du taux IRC domestique, soit 10,5%, mais l'assiette doit également être comparable.

¹² C-196/04, *Cadbury Schweppes*, para. 34-38, C-364/01, *Barbier*, para. 71., C-155/13, *SICES*, para. 38.

¹³ Memo-13-1040.

Dans la pratique, et particulièrement avec les entités situées dans les pays asiatiques, une telle appréciation se relève difficile. La Chambre de Commerce propose dès lors de prévoir des mesures permettant de faciliter l'appréciation de la condition d'Impôt Correspondant, en s'inspirant du régime existant aux Pays-Bas.

1.2.3.2. Propositions propres à l'article 147 LIR

1.2.3.2.1. Aménagements relatifs à la retenue à la source sur dividendes

La Chambre de Commerce préconise une extension du champ d'application de l'exonération de retenue à la source pour les dividendes versés aux organismes suivants:

- (i) au profit de fonds souverains ou de fonds de pension (constitués sous forme de sociétés de capitaux, et ce quel que soit leur pays de résidence), et que ces dividendes soient versés directement à ces fonds ou indirectement (i.e. par le biais d'un véhicule qu'ils contrôlent à plus de 50%); et
- (ii) au profit de fonds d'investissement (constitués sous forme de sociétés de capitaux, et ce quel que soit leur pays de résidence), et
- (iii) au profit de sociétés mères (constituées sous forme de sociétés de capitaux) pleinement imposables, et respectant un critère d'imposition, situées dans un pays non conventionné.

1.2.3.2.2. Alignement du libellé de l'article 147 LIR sur celui de l'article 166 LIR

La Chambre de Commerce demande par ailleurs que la rédaction de l'article 147 LIR soit alignée sur celle de l'article 166 LIR afin de clarifier le fait que la prime d'émission est prise en compte dans le calcul du seuil de 1,2 million d'euros, ce seuil de détention minimum étant l'une des conditions pour pouvoir bénéficier du régime Mère-Fille.

Ainsi, l'article 147 LIR qui est actuellement rédigé comme suit: „*une participation d'au moins 10 pour cent ou d'un prix d'acquisition d'au moins 1.200.000 euros dans le capital social du débiteur des revenus*“ serait dès lors à modifier de la manière suivante: „*une participation d'au moins 10 pour cent dans le capital social du débiteur des revenus ou d'un prix d'acquisition d'au moins 1.200.000 euros*“.

*

2. CONCERNANT L'ARTICLE 2, 1° et 5, 1° du Projet relatif au régime d'intégration fiscale et le Règlement 164bis

2.1. Contexte

L'article 164bis LIR prévoit un régime d'intégration fiscale, c'est-à-dire qu'il permet, moyennant certaines conditions¹⁴, à des sociétés et établissements stables appartenant à un même groupe d'établir, à des fins fiscales, un bénéfice consolidé. Ce mécanisme présente l'avantage, dans certains cas, de permettre l'absorption des bénéfices d'une entité participante par les pertes fiscales éventuelles d'une autre du même groupe, et vice-versa.

Jusqu'à présent, et de façon simplifiée, une telle consolidation n'était possible qu'entre une entité mère et ses filiales directes ou indirectes, mais non entre les filiales elles-mêmes. Le régime était donc limité à une intégration dite „verticale“.

¹⁴ Seules les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société de capitaux résidente pleinement imposable ou par un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités peuvent faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société mère ou de l'établissement stable indigène.

Cependant, suite à plusieurs décisions de la Cour de Justice de l'Union européenne¹⁵, il est apparu que la législation d'un Etat membre en vertu de laquelle une société mère résidente peut former une entité fiscale unique avec une sous-filiale résidente lorsqu'elle la détient par l'intermédiaire d'une ou de plusieurs sociétés résidentes, mais qui ne le peut pas lorsque qu'elle la détient par l'intermédiaire de sociétés non résidentes ne disposant pas d'un établissement stable dans cet Etat membre, est contraire aux articles 49 et 54 du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. Sur base de ces mêmes articles, la Cour de Justice de l'Union européenne a également jugé que lorsque la législation d'un Etat membre accorde un régime d'entité fiscale unique à une société mère résidente qui détient des filiales résidentes, elle doit le faire également pour des sociétés sœurs résidentes dont la société mère commune n'a pas son siège dans cet Etat membre et n'y dispose pas d'un établissement stable.

Les modifications apportées par le Projet visent donc à répondre à ces obligations jurisprudentielles en étendant le champ d'application de l'actuel article 164bis LIR qui permettra dorénavant:

- (i) **une intégration fiscale horizontale** entre sociétés éligibles dont la société mère commune serait soit une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'EEE pleinement imposable à un Impôt Correspondant, soit un établissement stable d'une telle société, soit une société de capitaux résidente pleinement imposable, soit un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à IRC; et
- (ii) un élargissement du cercle des sociétés filiales éligibles de façon à inclure les établissements stables indigènes de sociétés de capitaux résidentes d'un autre Etat EEE pleinement imposables à un impôt correspondant à IRC.

2.2. Appréciation

Après avoir vérifié si le Projet intègre correctement la jurisprudence européenne (voir point 2.2.1. ci-dessous), la Chambre de Commerce suggère certaines clarifications techniques (voir point 2.2.2. ci-dessous). De même, dans un souci de compétitivité et d'attractivité de la Place, la Chambre de Commerce souhaite que le Projet ne se contente pas d'une mise en conformité, mais au contraire tire profit de la réforme du régime d'intégration fiscale pour moderniser davantage l'article 164bis (voir point 2.2.3. ci-dessous).

2.2.1. Alignement sur la jurisprudence EU

A la lecture des dispositions projetées, la Chambre de Commerce salue la mise en conformité du droit positif luxembourgeois avec les principes résultant de la jurisprudence européenne en matière de consolidation fiscale.

Toutefois, s'agissant de l'article 5, alinéa 1^{er} du Projet, la Chambre de Commerce estime que le texte va trop loin, non seulement au regard du droit européen mais également du droit interne. En effet, le Projet propose de remplacer le paragraphe 114 AO par une nouvelle disposition instaurant une solidarité entre membres d'un groupe fiscal intégré. Sur base du texte proposé, chaque filiale intégrée serait solidaire pour un montant d'impôt supérieur à celui qui serait dû par la filiale en l'absence d'intégration fiscale.

Aux yeux de la Chambre de Commerce, cette solidarité semble peu compatible avec le principe d'équité fiscale. Par ailleurs, la mise en œuvre pratique et les conséquences induites par cette solidarité pour les sociétés intégrées ne sont pas claires. Notamment, la Chambre de Commerce s'interroge sur les points suivants:

- (i) Le bulletin d'imposition de la société mère/filiale intégrante sera-t-il envoyé aux filiales intégrées? En toute logique, la réponse devrait être positive pour ainsi permettre aux filiales de connaître l'étendue de leur solidarité. Cela pose cependant le problème du secret en matière fiscale face à un tiers qui n'est pas le contribuable.
- (ii) Le paiement de l'impôt dû peut-il être recouvré auprès de toute société intégrée, sans que la procédure de recouvrement contre la société mère/filiale intégrante ne soit arrivée à son terme, voire

¹⁵ Cour de Justice de l'Union Européenne, *X AG and Others v Inspecteur van de Belastingdienst Amsterdam* (C-40/13), *X Holding BV v Staatssecretaris van Financiën* (C-337/08), et *The Commissioners for Her Majesty's Revenue & Customs v Philips Electronics UK Ltd* (C-18/11).

sans obligation de lancer la procédure de recouvrement contre la société mère/filiale intégrante?
La réponse devrait être négative.

(iii) Quelles seront les conséquences pratiques en matière de communication dans les états financiers des sociétés intégrées?

Au regard de ces seules questions, il convient que le Projet s'accompagne de précisions et le cas échéant de mesures d'exécution (règlement grand-ducal, circulaire administrative) pour éclaircir les points soulevés.

Si le Projet devait néanmoins être adopté en l'état sur ce point, la Chambre de Commerce estime qu'il conviendrait a minima de limiter la solidarité des sociétés intégrées à l'impôt qu'elles auraient supporté en l'absence d'intégration fiscale.

2.2.2. Besoin de clarifications

2.2.2.1. Recherche d'un avantage fiscal

Dès lors que les commentaires du Projet précisent que „*Lorsque deux ou plusieurs des membres d'un groupe intégré sont éligibles pour se constituer société filiale intégrante, le groupe intégré désigne parmi ces membres celui qui assume le rôle de la société filiale intégrante. Le groupe intégré est lié par ce choix durant toute son existence*“ et que „*la formation d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 n'est pas réservée aux sociétés qui ne pourraient pas former un groupe intégré au sens de l'alinéa 2*“¹⁶, la Chambre de Commerce comprend que, pour autant que les sociétés souhaitent recourir à une intégration, elles sont libres de choisir non seulement le type d'intégration fiscale qui leur convient (à savoir une intégration verticale ou une intégration horizontale), mais également quelle sera la société mère du groupe, en supposant que plusieurs sociétés mères soient éligibles. Il en va de même pour un éventuel changement d'une intégration verticale vers une consolidation horizontale (ou vice versa) après l'expiration de la période de 5 ans.

Cette liberté de choix apparente est cependant liée au respect de certaines conditions puisque la pratique administrative récente en la matière¹⁷ semble requérir que la recherche d'un avantage fiscal ne soit pas l'un des buts essentiels recherché par les sociétés mettant en place une intégration fiscale au motif que les travaux parlementaires de l'article 164bis LIR indiquent que „*l'objectif primordial de l'intégration fiscale consisterait dans la suppression de certaines contraintes d'ordre fiscal susceptibles d'entraver une modernisation ou une restructuration des structures des groupes d'entreprises. Par contre, l'intérêt fiscal de l'intégration fiscale et notamment l'avantage découlant de la compensation des profits et pertes du groupe, ne devrait pas constituer la motivation essentielle de la demande des entreprises*“¹⁸.

S'il est exact que les travaux parlementaires de la loi, entre-temps modifiée, du 1^{er} juillet 1981 contiennent en effet de tels développements, il convient de les interpréter dans leur contexte d'origine, à savoir la nécessité qui existait alors pour les sociétés concernées de prouver l'existence d'une intégration financière, économique et organisationnelle, et d'obtenir l'agrément du ministre des finances¹⁹. Or, une telle condition a été supprimée en 2002 et les travaux parlementaires de la loi qui a justement supprimé cette condition indiquent quant à eux que „*L'objectif du régime d'intégration fiscale est de supprimer les contraintes d'ordre fiscal susceptibles d'entraver la mise en place de groupes d'entreprises. Ainsi, ce régime optionnel permet la compensation des pertes avec des bénéfices dégagés par les sociétés admises dans le périmètre de l'intégration fiscale et assure ainsi la neutralité fiscale de la structure juridique du groupe*“²⁰.

¹⁶ Voir page 21 des commentaires au Projet relatif à l'article 2, 1^o du Projet.

¹⁷ Voir notamment la décision de la Cour administrative, CA 18 mars 2014, n^o 32984C du rôle et la décision du Tribunal administratif, TA 24 juin 2015, n^o 34530 du rôle.

¹⁸ Voir décision du tribunal précitée. Il est fait référence aux travaux parlementaires de la loi du 1^{er} juillet 1981 (instaurant le régime d'intégration fiscale), doc. parl. n^o 2498.

¹⁹ Voir texte de l'article 164bis LIR dans sa rédaction d'origine et circulaire L.I.R. n^o 164bis/1 du 27 septembre 2004, section 1.4.4.

²⁰ Voir doc. parl. n^o 4855.

En effet, la circulaire d'application de l'article 164bis LIR²¹ précise à cet égard que „*L'objectif de l'article 164bis L.I.R. est de permettre à un groupe de sociétés d'opter, dans des conditions déterminées, pour une sorte d'imposition consolidée des sociétés du groupe ou de certaines seulement, sans pour autant mettre en cause l'autonomie patrimoniale des sociétés concernées au regard du droit des sociétés. Le régime d'intégration fiscale constitue ainsi une entorse à la règle de droit fiscal interdisant toute compensation ou transfert de résultat entre sociétés liées. En effet, l'article 164 L.I.R. dispose à ce sujet que tout transfert de bénéfice à un associé, sociétaire ou intéressé constitue une distribution de bénéfice inapte à diminuer la base d'imposition dans le chef de la société distributrice*“.

Il est donc clair que dans l'esprit actuel du législateur la recherche d'un objectif fiscal, à savoir une certaine neutralité fiscale, est inhérente à la mise en œuvre d'un régime d'intégration fiscale. A titre de comparaison, la Chambre de Commerce note qu'il est d'ailleurs expressément indiqué que le but du régime d'intégration fiscale français (dont s'inspire largement l'article 164bis LIR) est de „*mieux assurer la neutralité de la fiscalité à l'égard des structures économiques et de renforcer la compétitivité des entreprises françaises*“²².

Afin de réduire le risque de contentieux ultérieur et d'augmenter la sécurité juridique des contribuables, il devrait être précisé dans les commentaires des documents parlementaires, que:

- (i) les choix opérés par les contribuables quant au type d'intégration fiscale mise en œuvre n'ont pas à être autrement justifiés par ces derniers dans la demande conjointe remise au bureau d'imposition; et
- (ii) qu'à défaut d'autres précisions apportées par la loi, il existe donc une présomption que les choix ainsi opérés par les sociétés ne devraient pas, en eux-mêmes, être qualifiés d'abusifs (notamment sur base du §6 StAnpG).

Dans la mesure où il est d'usage de se référer aux travaux parlementaires pour faire ressortir l'intention du législateur en cas de litige quant à l'application d'une disposition ou en présence d'un texte peu clair, la Chambre de Commerce demande aux auteurs du Projet de les compléter de la manière suivante:

„il est sous-entendu que la demande conjointe doit renfermer les informations pertinentes permettant au bureau d'imposition compétent pour l'imposition de la société mère intégrante ou la société filiale intégrante de vérifier si les conditions d'application posées par l'article 164bis LIR (...) se trouvent remplies.

Ainsi, le rôle du bureau d'imposition est uniquement de vérifier si les conditions d'application objectives du régime d'intégration fiscale telles que prévues à l'article 164bis LIR sont remplies (voir également la circulaire L.I.R. n° 164bis/1 du 27 septembre 2004, section 1.4.4). A cet égard, il est donc entendu qu'il n'est pas exigé des contribuables concernés qu'ils fournissent des explications quant aux raisons les ayant conduits à opter pour le régime d'intégration fiscale ou à choisir certaines modalités plutôt que d'autres.

***Par ailleurs, il est rappelé que le but de l'intégration fiscale étant d'assurer une neutralité fiscale entre sociétés d'un même groupe, l'existence d'une motivation fiscale n'est pas, en elle-même, contraire à l'intention du législateur*“.**

Ceci n'exclut pas, bien entendu, l'éventuelle application du §6 StAnpG à un stade ultérieur, pour autant que les conditions posées par les textes et la jurisprudence administrative soient remplies en pratique.

2.2.2.2. Sous-intégration fiscale

S'agissant de l'article 164bis, alinéa 1^{er} LIR et des commentaires y relatifs, la Chambre de Commerce estime que les exemples fournis aux pages 23 et 24 du Projet prêtent à confusion. La conséquence de l'adjonction d'un nouveau membre au groupe intégré n'est pas claire, en ce sens qu'il est difficile de savoir si cela donne lieu à un nouveau groupe dont tous les membres (y compris les anciens) sont liés par un nouveau délai minimal de 5 ans.

Cette conclusion ne semble pourtant pas pouvoir être tirée du texte de loi qui, d'après la Chambre de Commerce, ne vise tout simplement pas cette situation spécifique. La jurisprudence récemment

²¹ Voir circulaire précitée, section 1.2.

²² Voir BOI-IS-GPE n° 1, 12-09-2012.

rendue par le tribunal administratif de Luxembourg en date du 24 juin 2015²³ semble d'ailleurs confirmer que l'arrivée d'un nouveau membre n'appelle pas un nouveau régime d'intégration. Ceci n'est pas incompatible, bien au contraire, avec les commentaires du Projet qui précisent que „*comme par le passé, la constitution d'une sous-intégration fiscale n'est pas permise*“.

Compte tenu de l'évolution constante de la structure des groupes de sociétés (du fait d'acquisitions, de cessions, de fusions, de scissions, ou encore de liquidation, etc. ...), il est important de confirmer que l'entrée ou la sortie d'une nouvelle société dans un groupe intégré ne remette pas en cause la totalité du groupe intégré.

D'autre part, il serait souhaitable que le législateur précise que l'absorption d'une société du groupe par une autre société du groupe (qui est économiquement une véritable intégration) ne remet pas en cause la participation de la société absorbée au groupe. Enfin, en cas de scission, les résultats de la société scindée, dans la mesure où elle disparaîtrait à l'issue de la scission, devraient pouvoir encore faire partie du groupe l'année de la scission lorsque toutes les entités issues de la scission intègrent le groupe.

2.2.2.3. Degré de parenté

Afin de faciliter la compréhension du texte et pour augmenter la sécurité juridique, la Chambre de Commerce préconise de modifier la fin de l'alinéa 3 de l'article 164bis LIR, qui a trait à l'intégration horizontale dans le cas d'une société intégrée par une société filiale intégrante, afin de préciser le degré de parenté requis par la société filiale intégrante. Elle suggère de remplacer les termes „*composé par la société mère non intégrante au moins le même rang qu'elles-mêmes*“ par „*un rang dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres du groupe*“²⁴.

2.2.2.4. Pertes pré-intégration

Sur base de la pratique administrative actuelle, les pertes générées pendant l'intégration fiscale ne semblent pas pouvoir être compensées avec les résultats positifs des sociétés nouvellement admises à l'intégration fiscale au motif que ces pertes seraient des pertes „pré-intégration“.

Dans une décision récente, le Tribunal administratif est pourtant venu infirmer cette position²⁵.

Dès lors, la Chambre de Commerce souhaite voir clarifier, dans les documents parlementaires ou directement dans le texte du Règlement 164bis, ce qu'il convient d'entendre par „*pertes reportables afférentes à des exercices antérieurs à la date d'admission du groupe au régime d'intégration fiscale*“ afin de trancher la question de savoir si les pertes supportées par le groupe intégré à compter du début de l'intégration fiscale et qui viendraient à être imputées sur les résultats positifs de filiales nouvellement intégrées peuvent être prises en compte.

2.2.3. Besoin de modernisation

Le besoin de modernisation du régime d'intégration se manifeste sur plusieurs plans, que ce soit au niveau du champ d'application qu'il convient d'élargir, sous certaines conditions, aux sociétés et établissements stables détenus par une société établie dans un Etat tiers (point 2.2.3.1.). De même, la Chambre de Commerce propose d'apporter des modifications en matière de seuil minimal de détention (point 2.2.3.2.), de période minimale d'inertie (point 2.2.3.3.) et d'assouplissement pour les sociétés nouvellement créées (point 2.2.3.4.).

2.2.3.1. Elargissement du champ d'application de l'intégration fiscale

Le nouvel alinéa 2 de l'article 164bis LIR relatif à l'intégration fiscale verticale prévoit d'étendre le cercle des filiales éligibles en l'élargissant aux établissements stables indigènes d'une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'EEE pleinement imposable à un impôt correspondant à l'IRC.

²³ TA, 24 juin 2015, précitée.

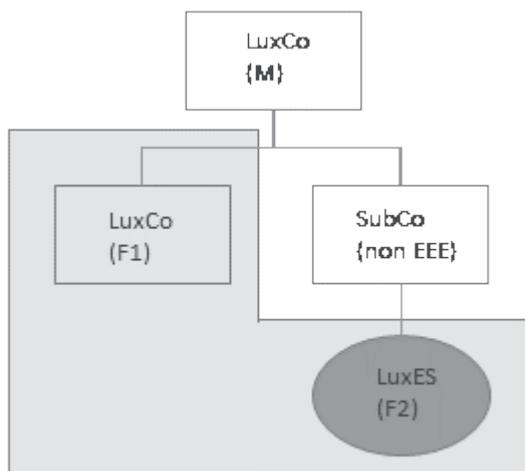
²⁴ Voir pages 20 et 21 des commentaires au projet de loi.

²⁵ TA, 24 juin 2015, précitée.

La Chambre de Commerce estime que le champ d'application des sociétés filiales intégrées dont la définition est donnée à l'article 164bis, alinéa 1 (1) LIR pourrait être élargi, de façon plus générale, à tout établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente et donc y compris si la société est située dans un pays hors EEE. A titre de limitation, la société mère étrangère détenant l'établissement stable devra être une société pleinement imposable à un impôt correspondant à l'IRC.

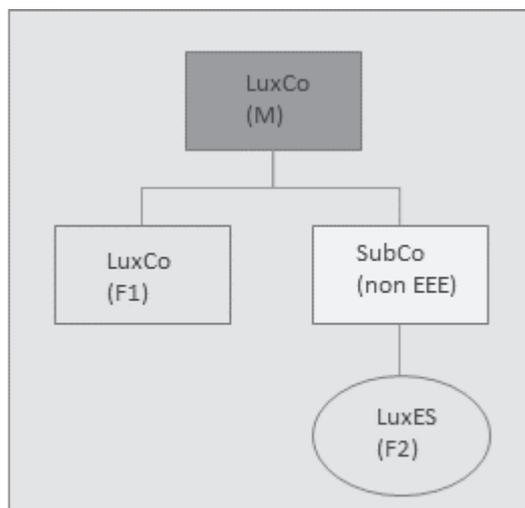
S'agissant de l'alinéa 3 ayant trait à l'intégration fiscale horizontale, la même remarque s'impose quant au cercle des filiales intégrées éligibles. Dans le cas de l'intégration fiscale horizontale, un tel élargissement à des établissements stables de sociétés hors EEE (pleinement imposable à un impôt correspondant à l'IRC) semble d'autant plus opportun aux yeux de la Chambre de Commerce qu'il permettrait de faciliter le passage de l'intégration fiscale horizontale à l'intégration fiscale verticale (après la période minimale de cinq exercices d'exploitation, ou moins – voir point 2.2.3.3.) dans certains cas de figure et notamment dans le cas où la société filiale intégrante serait un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un Impôt Correspondant.

Ainsi, dans l'exemple d'une société mère luxembourgeoise M qui détient une filiale luxembourgeoise F1 et un établissement stable indigène, F2, au travers d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'IRC, F1 et F2 forment un groupe intégré horizontal au sens de l'alinéa 3. F2 est désignée comme société filiale intégrante.



Intégration horizontale

A l'issue de la période minimale de 5 ans, le groupe souhaite former un groupe intégré avec M comme société mère intégrante (intégration verticale).



Intégration verticale

Sur base du Projet dans sa rédaction actuelle, F2 ne pourrait plus faire partie du nouveau groupe intégré puisqu'elle ne rentrerait pas dans la définition de société filiale intégrée (car seuls les établissements stables indigènes d'une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'EEE sont des filiales éligibles). Comme indiqué ci-avant, une telle distinction entre les sociétés de capitaux EEE et hors EEE ne semble pas justifiée.

Dès lors, la Chambre de Commerce estime qu'il importe de modifier le texte de l'alinéa 1 qui reprend les différentes définitions des sociétés filiales et mères, de la manière suivante:

„1° L'article 164bis est remplacé comme suit

(1) Au sens du présent article on entend par:

1. *société intégrée: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux **non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;***
2. [...]“.

Toujours en matière d'intégration fiscale horizontale, la notion de „société intégrée“ n'est pas la seule à poser problème à la Chambre de Commerce. Celle de „société mère non intégrante“ semble offrir le flanc à la critique à plusieurs titres. La limitation de l'intégration fiscale horizontale aux seules filiales luxembourgeoises de sociétés mères résidentes dans un pays de l'EEE paraît, en effet, difficilement justifiable, voire artificielle.

Pour la Chambre de Commerce, il n'y a, en effet, pas lieu de distinguer entre les filiales de sociétés mères de l'EEE et celles de pays tiers. Une telle distinction n'existe pas en matière d'intégration fiscale verticale. Cette dernière prévoit que lorsque la participation est détenue d'une façon indirecte, il faut que les sociétés, par l'intermédiaire desquelles la société mère intégrante ou non intégrante détient 95% du capital de la société dont l'intégration fiscale est demandée, soient des sociétés de capitaux pleinement imposables à un impôt correspondant à l'IRC. Ainsi, une détention indirecte par l'intermédiaire d'une société d'un Etat tiers est possible dans une intégration verticale, tandis que l'intégration fiscale horizontale pourrait être refusée lorsque la société mère commune non intégrante est résidente d'un Etat tiers.

La Chambre de Commerce relève que le Royaume-Uni, dans le cadre de son régime de „group relief“, ouvre le droit au transfert de pertes d'une société résidente en Grande-Bretagne à une autre société sœur résidente dans ce même pays lorsque celles-ci sont toutes deux détenues directement ou indirectement par le même actionnaire ultime (à plus de 75%), que celui-ci soit résident dans l'UE ou en dehors de l'UE.

Par ailleurs, le fait d'introduire en droit interne l'intégration fiscale horizontale tout en la limitant aux filiales luxembourgeoises de sociétés mères non intégrantes de l'EEE devrait conduire à l'étendre automatiquement aux filiales luxembourgeoises de sociétés mères non intégrantes résidentes de pays conventionnés avec le Luxembourg sur la base de la clause de non-discrimination prévue à article 24(5) de la Convention modèle OCDE²⁶. Cette position est partagée par certains auteurs et a été publiée avant même la décision de la CJUE²⁷.

Compte tenu de ces éléments, la Chambre de Commerce demande, à l'instar de ce qu'elle préconise pour la définition de „société intégrée“, de modifier l'alinéa 1^{er} de l'article 164bis LIR afin de permettre l'intégration fiscale horizontale de filiales et établissements stables luxembourgeois de sociétés mères non intégrantes résidentes de pays tiers en adaptant en conséquence la définition de „société mère non intégrante“ comme suit:

„1° L'article 164bis est remplacé comme suit

(1) Au sens du présent article on entend par:

1. [voir supra]
2. [...]

26 „Les entreprises d'un Etat contractant, dont le capital est en totalité ou en partie, directement ou indirectement, détenu ou contrôlé par un ou plusieurs résidents de l'autre Etat contractant, ne sont soumises dans le premier Etat à aucune imposition ou obligation y relative, qui est autre ou plus lourde que celles auxquelles sont ou pourront être assujetties les autres entreprises similaires du premier Etat.“

27 „Group Taxation within the European Union: Did Papillon and Art. 24(5) of the OECD Model Tax Convention Create a Butterfly Effect?“, G.F. Boulogne, European Taxation, 2011 (Volume 51), n° 5.“

3. *société mère non intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou un établissement stable d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.*"

2.2.3.2. Abaissement du seuil de détention

Conformément à la Directive Mère-Fille, la participation minimale pour bénéficier du régime est fixée dans de nombreux pays européens à 10%, indépendamment du prix d'acquisition de la participation.

Dès lors, afin de ne pas pénaliser le coactionnaire société résidente dans un autre Etat membre de l'UE pouvant au demeurant se prévaloir du régime „Mère-Fille“, la Chambre de Commerce préconise d'abaisser le seuil de détention retenu aux alinéas 2, 3 et 5 du nouvel article 164bis LIR de 95% à 90%.

Une approche alternative pourrait consister à abaisser de 10% à 5% le seuil minimal de détention applicable pour l'exonération des dividendes et plus-values de cession prévu à l'article 166, alinéa 1, numéro 5 du LIR et à l'article 1, alinéa 1, 1^{ère} phrase du règlement grand-ducal du 21 décembre 2001.

2.2.3.3. Suppression de la période de 5 ans de maintien de l'intégration

L'alinéa 7 du nouvel article 164bis LIR requiert, sous peine d'annulation rétroactive, que l'intégration fiscale couvre au moins cinq périodes d'exploitation dans le chef de chacune des sociétés intégrées.

L'exigence d'une telle inertie paraît peu en phase avec les évolutions et restructurations continues des groupes de sociétés à l'heure actuelle et peut dès lors s'avérer contraire à la réalité économique.

La Chambre de Commerce demande par conséquent la suppression de cette règle des 5 ans, d'autant qu'elle ne paraît pas devoir constituer un facteur d'abus puisque, conformément à l'article 114, alinéa 3 LIR, les pertes essuyées par une société avant son admission au régime de l'intégration fiscale peuvent être reportées, en vue de l'établissement du revenu imposable du groupe, seulement dans la mesure où la société qui les a subies dégage un résultat bénéficiaire²⁸.

A titre subsidiaire, la Chambre de Commerce préconise de réduire la période d'inertie de 5 à 2 ans.

2.2.3.4. Exercice comptable divergeant

L'exigence suivant laquelle toutes les sociétés d'un groupe intégré doivent ouvrir leur exercice comptable à la même date a comme effet qu'une société nouvellement créée ne peut pas intégrer un groupe existant l'année de sa constitution, sauf si celle-ci est intervenue le même jour calendaire que le début de l'exercice comptable des autres sociétés du groupe (ce qui en pratique est rarement le cas).

Par conséquent, la Chambre de Commerce demande de ménager une exception à la règle suivant laquelle toutes les sociétés d'un groupe intégré sont tenues d'ouvrir et de clôturer leurs exercices comptables respectifs aux mêmes dates afin de permettre aux sociétés nouvellement créées d'intégrer un groupe intégré dès l'année de leur constitution. Il conviendrait d'amender en conséquence l'article 1^{er}, alinéa 1 du Règlement 164bis.

*

²⁸ Voir règlement grand-ducal du 1^{er} juillet 1981, article 1^{er}, alinéa 2 et circulaire LIR n° 164bis/1 du 27 septembre 2004, point 1.5.4.2.1.

3. CONCERNANT L'ARTICLE 5. 2° relatif à l'imposition des plus-values latentes en cas de transfert de siège transfrontalier

3.1. Contexte

Afin de situer le contexte, la Chambre de Commerce se permet de renvoyer à son avis du 28 août 2013 relatif au projet de loi n° 6556 portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung”), projet qui a débouché sur la loi du 26 mai 2014 à l'origine du nouveau paragraphe 127 AO.

Pour rappel, le Luxembourg avait reçu deux mises en demeure en date du 27 septembre 2012 pour l'informer que certaines dispositions internes étaient incompatibles avec le droit communautaire et la jurisprudence de la Cour de Justice de l'Union européenne en ce que le Luxembourg imposait immédiatement les plus-values latentes en cas de transfert de siège d'une entreprise vers un autre Etat de l'EEE, alors même que les biens transférés n'auraient pas été réalisés²⁹.

Les modifications apportées par le Projet viennent peaufiner le régime de taxation différée des plus-values latentes et visent à :

- (i) étendre le champ d'application du sursis d'imposition en cas de transfert d'entreprise ou d'établissement stable à l'étranger (opérations tombant dans le champ de l'article 38 LIR) ou de transfert de siège à l'étranger (opération tombant dans le champ de l'article 172 LIR) hors UE et EEE sous certaines conditions, et à
- (ii) neutraliser certaines opérations survenant après l'application du sursis d'imposition qui pouvaient jusqu'à présent mettre fin au régime du sursis, telles que les apports d'entreprises ou de partie autonome d'entreprises, les fusions et les scissions dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE. La continuité du sursis s'applique également en cas de transfert de siège d'une *societas europae* ou d'une société coopérative européenne sous certaines conditions.

3.2. Appréciation

3.2.1. Alignement sur la jurisprudence EU

La Chambre de Commerce salue le Projet sur ce point en ce qu'il s'inscrit clairement dans la voie tracée par la jurisprudence européenne en matière d'„*exit tax*”. Par conséquent, les commentaires ci-dessous ne visent que les possibilités d'amélioration du texte actuel.

Comme pour les points 1 et 2 ci-dessus, l'approche adoptée pour le commentaire de cette disposition relève d'abord des points d'amélioration techniques (point 3.2.2. ci-dessous) et propose ensuite des pistes pour moderniser le système de taxation des plus-values latentes en cas de transfert transfrontalier (point 3.2.3. ci-dessous).

3.2.2. Besoin de clarifications

Le texte de l'exposé des motifs³⁰ semble faire référence à l'application du sursis d'imposition également en cas de transfert de bien isolé de l'actif net investi („*le transfert de siège de biens de l'actif net investi à l'étranger*”).

La Chambre de Commerce estime que ce libellé peut porter à confusion alors qu'il est clair sur base des textes proposés que seules les branches d'activité, parties autonomes d'entreprise ou migration de sociétés sont visées par le sursis.

²⁹ Par exemple, Cour de Justice de l'Union européenne, *National Grid Indus* (C-371/10), *Commission v Portugal* (C-38/10), *DI VI* (C-380/11), *Commission v Netherlands* (C-301 /11), *Commission v Spain* (C-64/11), *Commission v Denmark* (C-261 /11) and *DMC* (C-164/12).

³⁰ Voir page 16 des commentaires du Projet, l'antépénultième et l'avant-dernier paragraphes commençant respectivement par „*Le présent projet ...*” et „*A l'heure actuelle ...*”.

La Chambre de Commerce suggère dès lors de clarifier les travaux préparatoires sur ce point pour mieux coller au texte de loi en ne visant que les opérations listées au paragraphe 127 AO, sauf si l'intention des auteurs du Projet était différente, auquel cas, il faudrait modifier directement l'article 127 AO.

3.2.3. Besoin de modernisation

3.2.3.1. Elargissement aux pays coopératifs

La Chambre de Commerce comprend l'exigence d'une mesure d'échange d'information pour assurer à l'Administration fiscale luxembourgeoise l'accès à l'information permettant l'imposition effective au jour où celle-ci est due. Une telle condition ne semble pas à première vue créer de restrictions excessives aux libertés.

Cependant, la Chambre de Commerce s'interroge sur la raison pour laquelle le bénéfice de cette disposition est limité aux seuls Etats tiers avec lesquels le Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions renfermant une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26 du modèle de convention OCDE.

Aux yeux de la Chambre de Commerce, il faudrait étendre également le sursis aux pays conventionnés qui n'auraient pas une telle mesure d'échange d'informations mais qui pratiqueraient un échange offrant les mêmes garanties sur base d'un instrument bilatéral ou multilatéral (comme par exemple la convention d'assistance mutuelle de l'OCDE de 1988). Une telle tolérance pourrait viser notamment les Etats-Unis, la Chine et l'Inde selon les commentaires de l'article.

Par conséquent, la Chambre de Commerce estime qu'il conviendrait de lister quels Etats pourraient être visés par cette alternative dans un souci de clarté.

3.2.3.2. Elargissement à l'apport d'actifs isolés à un établissement stable

Dans un esprit d'ouverture, et donc d'attractivité du système fiscal luxembourgeois, la Chambre de Commerce préconise de permettre un sursis d'imposition également au transfert isolé de bien en cas d'apport dudit bien à un établissement stable à l'étranger (e.g. UE, EEE et pays conventionnés avec lesquels un échange d'information est assuré). En effet, ce cas n'est pas prévu à l'heure actuelle alors qu'il pose *a priori* des interrogations du point de vue de la comptabilité au TFUE.

La Chambre de Commerce reconnaît que cette analyse reste à affiner selon que le Luxembourg applique la méthode de l'exemption ou du crédit d'impôt à l'établissement stable étranger.

*

4. CONCERNANT L'ARTICLE 1, 2° relatif à la bonification d'impôt du chef de navires

Par la suppression de l'alinéa 4 du paragraphe 9 de l'article 152bis LIR, le Projet prévoit l'extension de la bonification d'impôt pour investissement au bailleur donneur de leasing pour les navires utilisés en trafic international.

La Chambre de Commerce salue vivement cette extension du bénéfice du crédit d'impôt, mettant ainsi fin à une discrimination non justifiée.

La Chambre de Commerce comprend que cette extension ne sera applicable qu'à condition que le navire utilisé en trafic international le soit par une entreprise, preneur de leasing, établie au Luxembourg. Dans ce contexte, la Chambre de Commerce estime qu'il serait utile de préciser si le preneur de leasing en question doit ou non être une entreprise maritime agréée.

*

5. CONCERNANT L'ARTICLE 6
relatif à la bonification d'impôt pour embauche de chômeurs

La Chambre de Commerce salue la modification apportée à la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'IRC en cas d'embauche de chômeurs en ce qu'elle étend de deux ans la période durant laquelle la bonification d'impôt peut être octroyée.

*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce peut marquer son accord au projet de loi et au projet de règlement grand-ducal sous avis, sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

6847/00A

N° 6847^A**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2015-2016

PROJET DE LOI**du portant transposition**

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

* * *

CORRIGENDUM

(26.11.2015)

Le quatrième tiret de l'arrêté Grand-Ducal de dépôt ainsi que l'intitulé des documents parlementaires 6847 et 6847¹ est à lire comme suit:

- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;

CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

6847/00A

N° 6847^A**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2015-2016

PROJET DE LOI**du portant transposition**

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

* * *

CORRIGENDUM

(26.11.2015)

Le quatrième tiret de l'arrêté Grand-Ducal de dépôt ainsi que l'intitulé des documents parlementaires 6847 et 6847¹ est à lire comme suit:

- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;

CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

6847/03

N° 6847³**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2015-2016

PROJET DE LOI**du portant transposition**

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

* * *

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

(23.11.2015)

Par dépêche du 31 juillet 2015, Monsieur le Ministre des Finances a demandé, „dans les meilleurs délais“ bien évidemment, l'avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics sur les projets de loi et de règlement grand-ducal spécifiés à l'intitulé.

Le projet de loi a la particularité de regrouper plusieurs modifications législatives du domaine fiscal qui ne sont pas liées entre elles et qui n'ont guère de points communs. Il a en effet pour objet de transposer deux directives et d'apporter des modifications à la bonification d'impôt pour investissement, au régime d'intégration fiscale, au sursis de paiement pour l'impôt dû dans le cadre de transferts d'entreprises ainsi qu'à la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs.

*

TRANSPOSITION DE DEUX DIRECTIVES

L'objectif principal du projet de loi est sans doute la transposition dans la législation luxembourgeoise des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents.

La modification proposée par la directive 2014/86/UE s'inscrit dans la lutte contre l'évasion fiscale par l'érosion de la base imposable moyennant des instruments financiers hybrides. Il s'agit de mettre fin à la double non-imposition des bénéficiaires, c'est-à-dire aux situations où des intérêts déduits par une filiale dans un Etat A sont considérés comme des revenus de capitaux alloués à la société mère dans un Etat B pour y être exonérés en vertu du régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales. Dorénavant ces produits financiers seront donc imposables au niveau de la société bénéficiaire. Dans ce sens, la liste des sociétés des Etats membres auxquelles s'appliquent les nouvelles dispositions est actualisée.

Par la transposition de la directive 2015/121/UE, une règle „*anti-abus commune minimale*“ est introduite afin de permettre d'éviter tout usage abusif de la directive 2011/96/UE.

L'implémentation des nouvelles directives se fait par l'amendement des articles 147 et 166 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR) ayant trait à respectivement la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux et l'exemption de revenus de capitaux provenant d'une participation qualifiée. Parallèlement, le paragraphe 9 de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial et le paragraphe 60 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs sont modifiés en conséquence afin de tenir compte de la transposition des directives au niveau de l'impôt commercial communal et de l'évaluation des biens et valeurs.

La Chambre des fonctionnaires et employés publics s'étonne du choix de la terminologie utilisée dans les nouveaux alinéas introduits par les articles 1^{er}, point 1^o, et 2, point 2^o, du projet de loi dans les articles 147 et 166 LIR, et plus particulièrement du bout de phrase qui exclut des exemptions visées par ces deux dispositions les revenus qui „*sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages (...) mis en place pour obtenir (...) un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité*“ de la directive 2011/96/UE. C'est du moins l'aveu que de tels montages existent dans le domaine du „*fiscal engineering*“ et on peut se demander qui va pouvoir détecter si un tel montage „*n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique*“. Le souci principal du gouvernement est sans doute de procéder à une transposition fidèle et efficace des directives par le projet de loi sous avis.

Quant à la forme, la Chambre fait remarquer que la deuxième phrase introductive du point 1^o de l'article 1^{er} du projet de loi est un non-sens et elle propose donc de la reformuler comme suit:

„A la dernière phrase du dernier alinéa du numéro 2, le point-virgule est remplacé par un point et le numéro 2 est complété par un nouvel alinéa qui prend la teneur suivante:“.

*

BONIFICATION D'IMPOT POUR INVESTISSEMENT

La deuxième modification prévue par le projet de loi consiste à faire bénéficier les donneurs de leasing de la bonification d'impôt pour investissement en navires utilisés en trafic international. Concrètement, l'alinéa 4 du paragraphe 9 de l'article 152bis LIR est supprimé, car cette disposition précise expressément que les navires ne sont pas éligibles comme investissement donnant droit à la bonification d'impôt en question.

Sans vouloir critiquer cette mesure quant au fond, la Chambre des fonctionnaires et employés publics se doit de rendre attentif au fait qu'il s'agit de l'introduction d'une nouvelle niche fiscale à un moment où la Commission européenne s'appête à attaquer les transferts de bénéficiaires et le tourisme fiscal permettant aux sociétés multinationales de réduire voire d'annuler leur charge fiscale.

*

REGIME D'INTEGRATION FISCALE

L'article 164bis LIR permet d'intégrer fiscalement, sur demande et sous certaines conditions, une ou plusieurs sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables dans une société mère ou un établissement stable indigène. La principale condition que doit remplir une société mère intégrante est la

détention d'une participation directe ou indirecte de 95% dans le capital social d'une société filiale intégrée.

Deux jugements de la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE) ont déclenché la modification prévue par le projet de loi sous avis. En application du texte actuellement en vigueur, l'intégration verticale de filiales résidentes dans la maison mère résidente est la règle, alors que l'intégration horizontale de sociétés soeurs résidentes dans une maison mère non résidente n'est pas permise. De même, les filiales non résidentes ne sont pas éligibles pour être intégrées dans une société mère résidente. La modification projetée consiste à instituer comme critère d'éligibilité pour l'intégration fiscale la condition pour les sociétés d'avoir leur siège dans un Etat faisant partie de l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE).

L'adaptation de l'article 164bis LIR comporte la nécessité d'aligner la terminologie au paragraphe 2 de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial et au paragraphe 114 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (AO).

La Chambre des fonctionnaires et employés publics se doit de formuler une remarque sur les sociétés multinationales. En effet, la modification législative en question élargira le champ d'application de l'intégration fiscale tout en permettant la compensation de bénéfices et de pertes de sociétés fiscalement intégrées. La CJUE ne considère que le droit actuellement en vigueur, mais en fait ses jugements sont en contradiction avec les nouvelles tendances de la politique fiscale européenne qui vont en direction d'une base imposable élargie.

D'un point de vue formel, la Chambre signale que le verbe „remplacer“, figurant au point 1^o de l'article 4 du projet de loi, est à conjuguer au masculin pluriel (donc „remplacés“) puisqu'il se rapporte au substantif masculin de „termes“.

*

SURSIS DE PAIEMENT

Une autre mesure prévue par le projet de loi sous avis est l'élargissement du champ d'application du sursis de paiement pour l'impôt dû à l'occasion du transfert d'une entreprise ou du transfert de siège de biens de l'actif net investi en y incluant les transferts opérés vers un Etat tiers. Actuellement, ce sursis est accordé seulement en cas de transferts vers des Etats de l'EEE. Les Etats tiers avec lesquels le Luxembourg a conclu une convention fiscale contenant l'article 26 du modèle de convention de l'OCDE (échange d'informations sur demande) sont dorénavant assimilés aux Etats de l'EEE.

A ce sujet, la Chambre des fonctionnaires et employés publics tient à rappeler son avis n° A-2562 du 17 mai 2013 sur le projet de loi qui a introduit le mécanisme du sursis de paiement pour l'impôt dû dans le cadre des transferts au sein de l'EEE. Elle constate que la mesure prévue a pour objet la généralisation d'une niche fiscale qui consiste, à la demande du contribuable, à surseoir au paiement de l'impôt fixé sur les opérations de transfert visées par le projet de loi sous avis.

Par ailleurs, la Chambre se demande si, parallèlement à la modification du paragraphe 127 AO, l'article 38 LIR n'aurait pas dû être adapté en conséquence, comme c'était le cas en 2013 lors de l'introduction de la mesure en question.

*

BONIFICATION D'IMPOT POUR EMBAUCHAGE DE CHOMEURS

Par le projet de loi sous avis, la date limite prévue par la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs est prorogée de deux ans, c'est-à-dire jusqu'au 31 décembre 2016. En raison de la tendance à la hausse du nombre de chômeurs et pour prévenir d'autres modifications futures de cette date butoir, la Chambre des fonctionnaires et employés publics propose de l'enlever tout simplement de la loi.

*

PROJET DE REGLEMENT GRAND-DUCAL

Etant donné que le projet de règlement grand-ducal sous avis n'est qu'une mesure d'exécution ayant essentiellement pour objet des adaptations terminologiques découlant des modifications apportées par le projet de loi au régime d'intégration fiscale, il n'appelle pas d'observations particulières de la part de la Chambre.

*

CONCLUSION

La Chambre des fonctionnaires et employés publics approuve la transposition des directives mettant fin à la double non-imposition de produits financiers hybrides et espère que l'ingénierie fiscale respectera la nouvelle donne.

Concernant les autres mesures prévues par le projet de loi, il aurait été indiqué d'insérer la modification de l'article 152bis LIR et l'extension du sursis de paiement pour l'impôt dû dans le cadre de transferts d'entreprises dans une réforme fiscale globale, cohérente et en concordance avec la politique fiscale européenne, au lieu de créer, fait accompli, de nouvelles niches fiscales avant de présenter la réforme annoncée pour 2017.

Aussi, les modifications hétéroclites de ce projet de loi „*fourre-tout*“ ne répondent pas aux exigences de la simplification administrative.

*

Ce n'est que sous la réserve des critiques et commentaires qui précèdent que la Chambre des fonctionnaires et employés publics marque son accord avec les mesures fiscales prévues par les projets lui soumis pour avis.

Ainsi délibéré en séance plénière le 23 novembre 2015.

Le Directeur,
G. MULLER

Le Président,
R. WOLFF

6847/04

N° 6847⁴

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2015-2016

PROJET DE LOI

du portant transposition

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

* * *

AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT

(10.12.2015)

Par dépêche du 5 août 2015, le Premier ministre, ministre d'État, a soumis à l'avis du Conseil d'État le projet de loi sous objet qui a été élaboré par le ministre des Finances.

Au texte du projet de loi proprement dit, étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, une fiche d'évaluation d'impact, une fiche financière ainsi que les textes coordonnés reprenant les articles et les annexes pertinents de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs, de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial, de la loi générale des impôts du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“) ainsi que de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs.

Les avis de la Chambre des salariés, de la Chambre de commerce et de la Chambre des fonctionnaires et employés publics ont été communiqués au Conseil d'État par dépêches respectivement des 27 octobre 2015, 30 octobre 2015 et 1^{er} décembre 2015.

L'avis de la Chambre des métiers n'est pas encore parvenu au Conseil d'État.

*

CONSIDÉRATIONS GÉNÉRALES

Le projet de loi sous avis comporte deux volets.

Dans son premier volet, il vise à transposer dans la législation luxembourgeoise les directives 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents et 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et aux filiales d'États membres différents.

Dans l'exposé des motifs du projet de loi relatif à ce volet, le Gouvernement indique que la directive 2014/86/UE s'inscrit dans le contexte de la lutte contre l'érosion de la base imposable et les transferts de bénéfices.

Il est relevé que l'utilisation d'instruments financiers hybrides ayant à la fois des caractéristiques de dette et de capitaux propres a été identifiée comme un outil permettant aux entreprises d'obtenir un avantage fiscal injustifié. Il est ainsi souligné que certains cas de figure peuvent se présenter dans lesquels un instrument financier hybride donne lieu à une déduction d'intérêts dans l'État membre de la filiale, tandis que dans l'État membre de la société mère, cet instrument financier hybride est considéré comme participation qualifiée dont les revenus sont exonérés en application de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, transposé en droit luxembourgeois par la loi du 2 avril 2014¹.

La directive 2014/86/UE apporte en conséquence des changements permettant d'éliminer les situations de double non-imposition des bénéfices découlant de l'asymétrie de traitement fiscal appliqué aux distributions de bénéfices entre États membres. Afin de parvenir à ces changements, la directive 2014/86/UE modifie la directive 2011/96/UE de manière à ce que les revenus provenant d'une participation qualifiée détenue dans un organisme à caractère collectif résident d'un autre État membre ne soient plus exonérés et soient imposés dans l'État membre de la société mère dans la mesure où ils sont déductibles dans le chef de la filiale non résidente. En outre, la directive 2014/86/UE actualise la liste des sociétés des États membres auxquelles s'appliquent désormais les dispositions de la directive 2011/96/UE.

D'un autre côté, la directive 2015/121/UE introduit dans la directive 2011/96/UE une règle anti-abus commune minimale, laquelle doit permettre d'éviter tout usage abusif de cette dernière directive. À cet égard, le Gouvernement expose qu'à l'heure actuelle, les dispositions nationales mises en place pour lutter contre la fraude et l'évasion fiscales ou les pratiques abusives varient fortement d'un État membre à l'autre et reflètent les spécificités du régime fiscal de chaque État membre. L'instauration d'une règle anti-abus commune minimale devrait par conséquent assurer une plus grande homogénéité dans l'application de la directive 2011/96/UE, même si la règle anti-abus commune minimale est censée rester sans effet sur l'application par les États membres de leurs dispositions nationales ou conventionnelles visant à prévenir la fraude et l'évasion fiscales ou les abus.

Précision est faite de ce que la directive 2011/96/UE a été transposée au Grand-Duché de Luxembourg par les articles 147 et 166 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (ci-après „LIR“) et a par ailleurs des répercussions directes sur le paragraphe 9 de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial communal (*Gewerbsteuergesetz*). Dès lors, la transposition des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE requiert logiquement un amendement des articles 147 et 166 LIR ainsi que des textes qui y sont reliés.

Dans son second volet, le projet de loi sous examen vise une série d'objectifs et entend ainsi: élargir le champ d'application de la bonification d'impôt pour investissement dans le chef du bailleur-donneur de crédit-bail, amender le régime d'intégration fiscale, élargir le champ d'application des personnes

¹ Loi du 2 avril 2014 portant transposition – de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un État membre à un autre; – de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents; – de la directive 2013/13/UE du Conseil du 13 mai 2013 portant adaptation de certaines directives dans le domaine de la fiscalité, du fait de l'adhésion de la République de Croatie; portant modification – de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu; – de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs; – de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934.

ayant droit à un sursis de paiement pour l'impôt dû à la sortie ainsi que proroger la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs pour une période de deux ans.

En ce qui concerne le bailleur-donneur de crédit-bail, le Gouvernement estime que le secteur maritime s'est fortement développé et contribue d'une manière non négligeable à l'économie luxembourgeoise, alors même qu'à l'heure actuelle, le donneur de leasing est toujours exclu du bénéfice de l'article 152*bis* LIR du chef de navires utilisés en trafic international. Il propose par conséquent dans le projet de loi sous avis de supprimer l'article 152*bis*, paragraphe 9, alinéa 4 LIR afin que le bailleur donneur de leasing puisse bénéficier de la bonification d'impôt pour investissement, pour autant que les conditions légales soient remplies.

Par ailleurs, le Gouvernement entend faire fruit des enseignements issus de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (ci-après „CJUE“) en matière de consolidation fiscale et souhaite, par le projet de loi sous avis, modifier l'article 164*bis* LIR. Cette modification vise deux objectifs.

D'une part, permettre, entre autres et dans des conditions déterminées, une intégration fiscale horizontale entre sociétés éligibles détenues par une société mère commune, si cette dernière est une société de capitaux résidente d'un autre État partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (ci-après „EEE“) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou un établissement stable situé dans un État EEE et qui y est pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

D'autre part, élargir le cercle de sociétés filiales éligibles de sorte à y inclure les établissements stables indigènes de sociétés de capitaux résidentes d'un autre État EEE pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

Il s'avère en outre que les modifications apportées au régime d'intégration fiscale prévu par l'article 164*bis* LIR entraînent également une modification subséquente du paragraphe 2 de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial communal, aux fins d'alignement de la terminologie dudit paragraphe à celle qui est désormais utilisée dans les dispositions de l'article 164*bis* LIR.

Le Gouvernement entend également amender le paragraphe 114 de la loi modifiée du 22 mai 1931 („*Abgabenordnung*“) afin de faciliter le recouvrement des dettes fiscales en cas de défaillance de la société mère intégrante.

Le présent projet de loi vise encore l'élargissement du champ d'application des personnes ayant droit, dans des conditions déterminées, à un sursis de paiement pour l'impôt dû soit au moment du transfert d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène vers un État tiers, soit à l'occasion du transfert de siège des biens de l'actif net investi vers un État tiers. Le Gouvernement estime à ce propos qu'il faut mettre sur un pied d'égalité les transferts réalisés vers un État EEE et ceux réalisés vers un État tiers, si le Luxembourg et l'État tiers ont conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions et qui renferme une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1^{er}, du modèle de convention de l'OCDE.

Enfin, le projet de loi sous examen vise également, compte tenu de la situation insatisfaisante du marché de l'emploi, à proroger la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs jusqu'au 31 décembre 2016.

*

OBSERVATIONS PRÉLIMINAIRES SUR LE TEXTE EN PROJET

Le projet de loi sous examen vise principalement, dans ses deux volets, à transposer les directives 2014/86/UE et 2015/121/UE et à prendre en compte la jurisprudence récente de la CJUE en matière de consolidation fiscale. Il tire par ailleurs les conséquences de ces modifications à effectuer et ajuste, au niveau national, un certain nombre de dispositions légales relatives tant au champ d'application de la bonification d'impôt pour investissement dans le chef du bailleur-donneur de crédit-bail, qu'au champ d'application des personnes ayant droit à un sursis de paiement pour l'impôt dû à la sortie ainsi qu'à la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs pour une période de deux ans.

La transposition des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE se traduit notamment par une insertion de la règle anti-abus aux articles 147, point 2, et 166 LIR, par un nouvel alinéa ainsi que par un nouveau

paragraphe 2bis. Afin d'actualiser la liste des sociétés des États membres auxquelles s'applique dorénavant la directive 2011/96/UE tel que le prévoit la directive 2014/86/UE, il est notamment apporté à l'article 166 LIR précité une modification aux points s) et t) du paragraphe 10 relatif aux annexes. Dans le cadre de cette transposition, et en rapport avec le principe „la directive et rien que la directive“, le Conseil d'État note qu'en dehors des adaptations nécessaires en vue d'assurer un bon agencement avec les textes modifiés, la reproduction en elle-même des textes des directives n'appelle pas d'observations particulières.

Les observations qui suivent sont d'un autre ordre. Il s'agit essentiellement de considérations de compétitivité et d'attractivité du pays, dans le contexte de la présente transposition ainsi que de la prise en compte de la jurisprudence récente de la CJUE en matière de consolidation fiscale.

Le cinquième considérant de la directive 2015/121/UE dispose que „l'insertion d'une règle anti-abus commune minimale dans la directive 2011/96/UE serait très utile pour éviter tout usage abusif de cette directive“ et l'article 1^{er} de la directive liste des concepts servant à évaluer le caractère „authentique“ ou au contraire abusif d'un montage.

Or, la directive ne donne pas de définition précises des concepts tels que „objectif principal ou l'un des objectifs principaux“, „avantage fiscal“, „objet ou finalité de la directive“, „authentique“, „motifs commerciaux valables“ et encore „réalité économique“, ce qui se traduit pour les États membres d'un côté en une certaine marge d'appréciation dans l'application pratique de ces critères mais aussi, d'un autre côté, dans une situation d'insécurité en matière de planification fiscale dans la mesure où ces critères ne font pas l'objet de définitions claires et ne sont pas non plus consacrés par une pratique administrative établie.

Il ne paraît ainsi pas inutile de signaler à la suite de la Chambre de commerce, en ce qui concerne la clause générale anti-abus que le projet sous avis entend introduire aux articles 147 et 166 LIR que certains États membres, tels le Royaume-Uni et les Pays-Bas, ont choisi de ne pas transposer cette clause telle quelle dans leurs législations nationales, arguant de ce que ces dernières contiennent des dispositions suffisantes et satisfaisantes à ce sujet. En outre, en ce qui concerne le régime des sociétés mères-filiales, certains États, dont le Royaume-Uni et la Hongrie, ne prélèvent à l'heure actuelle aucune retenue à la source sur les distributions de dividendes qui s'opèrent dans un tel contexte.

En conclusion, d'après le Conseil d'État, les règles contenues dans l'actuel paragraphe 6 de la loi modifiée du 16 décembre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs (*Steueranpassungsgesetz*) pourront être considérées comme étant suffisantes et équivalentes aux dispositions de la clause générale anti-abus de la directive 2015/121/UE que le projet sous examen vise à transposer afin d'éviter de transposer en droit interne des définitions qui risquent de conduire à une situation d'insécurité fiscale et juridique pour les contribuables. Il s'impose de rappeler à cet égard que lorsque les objectifs fixés par une directive sont déjà atteints de façon non équivoque par des textes normatifs nationaux existants, il n'est pas requis de recourir à un texte nouveau dans le but de transposer cette directive.

À titre subsidiaire, le Conseil d'État demande à ce que l'article 166 LIR soit modifié. Il renvoie à ses observations sous l'article 2, point 2, de la loi en projet.

Finalement, le Conseil d'État note qu'un sursis d'imposition au transfert de bien isolé, en cas d'apport dudit bien à un établissement stable situé à l'étranger (par exemple dans l'Union européenne, dans l'EEE ou dans les pays tiers conventionnés avec lesquels un échange d'informations est assuré) n'est actuellement pas prévu dans le projet de loi sous avis, alors même qu'une telle absence constitue potentiellement une discrimination au sens du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après „TFUE“)².

*

2 Pour démontrer une telle discrimination, il suffit de prendre le cas d'une société luxembourgeoise qui transfère un actif isolé à un de ses établissements stables luxembourgeois (par exemple une agence bancaire) que l'on comparera au transfert du même actif par la même société à son établissement stable étranger. Dans la première hypothèse, il n'y a pas d'imposition tandis que dans le second cas de figure, il y a une imposition potentielle. Cette imposition potentielle tient de l'analyse à faire selon que le Luxembourg appliquera à l'établissement stable étranger la méthode de l'exemption ou celle du crédit d'impôt.

EXAMEN DES ARTICLES

Article 1^{er}

L'article 1^{er} du projet sous avis comprend deux points. D'une part, il modifie et complète l'article 147 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et, d'autre part, il supprime l'alinéa 4 de l'article 152*bis*, paragraphe 9, de la même loi. Ces modifications appellent quelques observations.

Point 1

Le commentaire des articles précise que la modification introduite au numéro 2 de l'article 147 LIR vise à empêcher une utilisation abusive de l'exemption de la retenue d'impôt à la source dans les conditions prévues par la directive 2011/96/UE. Dès lors qu'il s'agit d'une règle anti-abus commune minimale uniquement destinée à éviter tout usage abusif de la directive 2011/96/UE, son champ d'application doit en conséquence être strictement limité aux distributions visées par l'article 147, point 2, lettre a) LIR.

Toutefois, dans le texte sous avis, cette règle anti-abus est insérée à la fin de la section 2 de l'article 147 LIR, ce qui pourrait laisser croire qu'elle s'applique également à une distribution de dividendes au profit d'une société européenne qui serait visée à l'article 147, point 2, lettre e), c'est-à-dire à une distribution de dividendes à un organisme à caractère collectif pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités qui est un résident de l'État avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions, ainsi qu'à son établissement stable indigène.

Afin de prévenir toute ambiguïté et d'écarter, partant, toute incertitude à ce sujet, le Conseil d'État recommande d'insérer la modification à apporter à l'article 147 LIR de la manière suivante:

„**Art. 147.** La retenue d'impôt faisant l'objet de l'article 146 n'est pas à opérer:

1. (...)
2. lorsque les revenus visés par l'article 97, alinéa 1^{er}, numéro 1 sont alloués par un organisme à caractère collectif résident pleinement imposable et revêtant une des formes énumérées à l'annexe de l'article 166, alinéa 10, ou par une société de capitaux résidente pleinement imposable non énumérée à l'annexe de l'article 166, alinéa 10, à:
 - a) un autre organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents,
 - b) (...)
 - c) (...)
 - d) un établissement stable d'un organisme à caractère collectif visé aux lettres a, b, ou c,
 - e) (...)
 - f) (...)

Sont exclus du bénéfice des lettres a) et d) ci-dessus, les revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents et alloués à un organisme à caractère collectif qui est résident d'un autre État membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE ou à un établissement stable situé dans un autre État membre d'un organisme à caractère collectif qui est résident d'un État membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, si ces revenus sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique;

(...).“

En ligne avec le principe „la directive et rien que la directive“, le Conseil d’État marque ainsi sa préférence pour une transposition *a minima* de la directive et recommande de ne pas étendre le champ d’application de la règle anti-abus à des situations non visées par ce texte européen, à savoir les distributions de dividendes à des sociétés européennes qui rempliraient les conditions d’application de l’article 147, point 2, lettre e) LIR. Cette approche se justifie d’autant plus que le Grand-Duché de Luxembourg s’est doté de sa propre règle anti-abus, laquelle prévoit une condition de soumission à un impôt comparable pour les distributions de dividendes faites vers des pays conventionnés (ce qui inclut la quasi-totalité des États membres de l’Union européenne).

L’application de l’exemption à un bénéficiaire résidant en dehors de l’Union européenne est en effet soumise à la condition qu’il soit pleinement imposable à un impôt correspondant à l’impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeoises, autrement dit à un impôt perçu par la collectivité publique, de façon obligatoire et à un taux d’impôt effectif qui ne peut être inférieur à la moitié du taux d’impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeoises. En outre, la détermination de la base imposable doit obéir à des règles et critères analogues à ceux applicables au Grand-Duché de Luxembourg. Il s’agit là de la condition d’imposition comparable qui est à considérer comme une règle anti-abus destinée à éviter qu’une exemption de retenue à la source soit accordée au Luxembourg sur un revenu qui ne sera pas imposé dans le pays de résidence du bénéficiaire.

Force est en définitive de constater qu’étendre la règle anti-abus de la directive à l’article 147, point 2, lettre e) LIR reviendrait à obliger le Grand-Duché de Luxembourg à effectuer une retenue à la source dans des situations où il aurait octroyé une exemption en l’absence de directive (cf. en ce sens les exemples donnés par la Chambre de commerce dans son avis précité). S’y ajoute le fait que le Grand-Duché de Luxembourg reste par ailleurs libre d’appliquer sa règle anti-abus générale telle qu’elle est prévue par les dispositions du paragraphe 6 de la loi précitée du 16 décembre 1934 (*Steueranpassungsgesetz*).

Dans le même ordre d’idées, et par référence aux observations faites par la Chambre de commerce dans son avis, le Conseil d’État se demande s’il n’est pas pertinent de préciser dans le commentaire de l’article en projet que la règle anti-abus ne trouve pas à s’appliquer dans le cas où le contribuable bénéficie des dispositions d’une convention de double imposition lui permettant de réduire le montant de la retenue à la source.

Point 2

Le point 2 vise à supprimer l’alinéa 4 de l’article 152*bis*, paragraphe 9 LIR en vertu duquel le bénéfice de la bonification d’impôt est refusé au bailleur-donneur de leasing du chef de navires utilisés en trafic international. Si le projet sous avis prévoit désormais d’étendre la bonification d’impôt pour investissement au bailleur-donneur de leasing pour les navires utilisés en trafic international, entre autres, lorsqu’il s’agit d’entreprises maritimes agréées, le Conseil d’État s’interroge, à l’instar de la Chambre de commerce, sur le point de savoir si le preneur de leasing, en principe établi au Grand-Duché de Luxembourg, doit également être une entreprise maritime agréée. Une clarification s’impose à cet égard.

Article 2

L’article 2 du projet sous avis comporte également deux points. Il modifie et complète le titre II de la LIR. Ces modifications appellent certaines observations.

Point 1

Dans le commentaire des articles, les auteurs du projet de loi exposent que la modification introduite par ce point vise à élargir le champ d’application de l’actuel article 164*bis* LIR afin de tenir compte de la jurisprudence établie par la CJUE en matière d’imposition des groupes de sociétés. Il est néanmoins indiqué qu’au lieu de procéder à des ajustements ponctuels de cet article 164*bis* LIR, dans la mesure où les amendements projetés n’ont pas d’impact sur les autres conditions régissant l’application dudit article, il a paru opportun de le remplacer.

Le Conseil d’État note qu’il est louable, dans la prise en compte de la jurisprudence récente de la CJUE en matière de consolidation fiscale, de rechercher une lecture aisée du texte en identifiant les sociétés éligibles susceptibles d’intervenir dans la constitution d’un groupe intégré, tout comme il est louable de permettre, à côté de l’intégration verticale, l’intégration horizontale.

Le Conseil d’État relève toutefois, à la suite de l’avis de la Chambre de commerce, que l’élargissement du champ d’application de l’article 164*bis* LIR ainsi tiré de la jurisprudence de la CJUE paraît

quelque peu limité. En effet, le domaine des sociétés filiales intégrées pourrait être élargi plus généralement à tout établissement indigène d'une société de capitaux non résidente, c'est-à-dire y compris dans l'hypothèse où une telle société est située hors de l'EEE. Un tel élargissement s'appliquerait tant en cas d'intégration verticale qu'en cas d'intégration horizontale et pour autant que la société mère détenant l'établissement stable indigène soit une société pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

Le Conseil d'État recommande en conséquence un alignement du cercle des filiales éligibles sur celui des sociétés mères, en présence d'un établissement stable indigène. Une telle approche présente l'avantage de la cohérence de l'article 164*bis* LIR ainsi que d'un certain attrait du régime fiscal qui en découle. Ainsi par exemple dans l'hypothèse d'une intégration horizontale, l'élargissement recommandé aux établissements stables de sociétés situées en dehors de l'EEE – pour autant que ces dernières soient pleinement imposables à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités – paraît d'autant plus opportun qu'il est susceptible de faciliter le passage de l'intégration fiscale horizontale à l'intégration fiscale verticale (après la période minimale requise de cinq exercices d'exploitation) dans certains cas, notamment lorsque la société filiale intégrante est un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

Des observations qui précèdent, le Conseil d'État propose, se ralliant ainsi à l'avis de la Chambre de commerce, de modifier le nouvel article 164*bis* LIR en projet, notamment en son alinéa 1, de la manière suivante:

„**Art. 164*bis*.** (1) Au sens du présent article on entend par:

1. société intégrée: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
 2. (...)
 3. (...)
- [...]“.

Par ailleurs, le libellé du paragraphe 3 de l'article 164*bis* en projet se termine ainsi: „(...) *de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société filiale intégrante sous réserve que la société filiale intégrante occupe dans la hiérarchie du groupe composé par la société mère non intégrante au moins le même rang qu'elles-mêmes*“. Un tel libellé est équivoque.

Le Conseil d'État propose de clarifier et de préciser la rédaction de ce paragraphe en apportant les modifications suivantes à la fin dudit paragraphe:

„(...) de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société filiale intégrante sous réserve que la société filiale intégrante occupe dans la hiérarchie du groupe un rang dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres du groupe“.

Certaines observations tiennent en outre aux conditions à remplir afin de bénéficier du régime d'intégration fiscale que l'article 164*bis* en projet met en œuvre.

Au titre du commentaire de cet article, les auteurs du projet de loi indiquent que: „*Lorsque deux ou plusieurs des membres d'un groupe intégré sont éligibles pour se constituer société filiale intégrante, le groupe intégré est lié par ce choix durant toute son existence*“³. En outre, il est précisé que „*la formation d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 n'est pas réservée aux sociétés qui ne pourraient pas former un groupe intégré au sens de l'alinéa 2*“⁴.

Le Conseil d'État comprend que les sociétés sont libres non seulement d'opter pour le type d'intégration fiscale qui leur convient – à savoir une consolidation verticale ou une consolidation horizontale –, mais également de déterminer quelle sera la société mère du groupe lorsque plusieurs sociétés mères sont éligibles. Ces mêmes principes semblent aussi d'application pour un éventuel changement d'une consolidation verticale vers une consolidation horizontale (ou vice versa), après l'expiration d'une période de cinq ans.

3 Cf. commentaire des articles p. 21, § 2.

4 Ibid. p. 21, § 4.

Il y a ensuite lieu d'indiquer très clairement, en ce qui concerne l'objectif de l'intégration fiscale, que la recherche d'un objectif fiscal, à savoir une certaine neutralité fiscale, est de l'essence même du régime d'intégration fiscale. De fait, la circulaire d'application de l'article 164bis LIR⁵ précise que: „L'objectif de l'article 164bis LIR est de permettre à un groupe de sociétés d'opter, dans des conditions déterminées, pour une sorte d'imposition consolidée des sociétés du groupe ou de certaines seulement, sans pour autant mettre en cause l'autonomie patrimoniale des sociétés concernées au regard du droit des sociétés. Le régime d'intégration fiscale constitue ainsi une entorse à la règle de droit fiscal interdisant toute compensation ou transfert de résultat entre sociétés liées. En effet, l'article 164 LIR dispose à ce sujet que tout transfert de bénéfice à un associé, sociétaire ou intéressé constitue une distribution de bénéfice inapte à diminuer la base d'imposition dans le chef de la société distributrice“.

Or, la pratique administrative récente⁶ semble exiger, comme condition supplémentaire au régime d'intégration fiscale, que la recherche d'un avantage fiscal ne soit pas l'une des motivations essentielles qui guident les sociétés mettant en œuvre une intégration fiscale. C'est ainsi que l'Administration des contributions directes a estimé au sujet de l'article 164bis LIR que: „Il résulterait des documents parlementaires que l'objectif primordial de l'intégration fiscale consisterait dans la suppression de certaines contraintes d'ordre fiscal susceptibles d'entraver une modernisation ou une restructuration des structures des groupes d'entreprises. Par contre, l'intérêt fiscal de l'intégration fiscale et notamment l'avantage découlant de la compensation des profits et pertes du groupe, ne devrait pas constituer la motivation essentielle de la demande des entreprises“⁷.

Le Conseil d'État relève que si cette référence aux travaux parlementaires de la loi du 1^{er} juillet 1981 instaurant le régime d'intégration fiscale – lequel régime était alors repris à l'article 164bis LIR – est exacte, il faut cependant replacer les exigences qui en sont issues dans leur contexte. En effet, le régime d'intégration fiscale exigeait alors pour les sociétés demanderesses la preuve de l'existence d'une intégration financière, économique et organisationnelle, ainsi que l'obtention de l'agrément du ministre des Finances⁸. Or, cette dernière série de conditions a été supprimée par la loi du 21 décembre 2001 portant réforme de certaines dispositions en matière d'impôts directs et indirects⁹ dont les travaux parlementaires indiquent que: „L'objectif du régime d'intégration fiscale est de supprimer les contraintes d'ordre fiscal susceptibles d'entraver la mise en place de groupes d'entreprises. Ainsi, ce régime optionnel permet la compensation des pertes avec les bénéfices dégagés par les sociétés admises dans le périmètre de l'intégration fiscale et assure ainsi la neutralité fiscale du groupe“¹⁰. Ces travaux révélaient au demeurant la rigidité du système institué ainsi que les discussions qui en ont dérivé entre l'Administration des contributions directes et les entreprises¹¹.

Ces considérations amènent le Conseil d'État à penser que la quête d'un objectif fiscal, en l'occurrence la neutralité fiscale, est inhérente au régime d'intégration fiscale et ne saurait, partant, être sujet de discussions. Il n'est pas vain de relever à ce propos, à titre de comparaison, que le régime français d'intégration fiscale dont s'inspire très largement l'article 164bis LIR indique expressément qu'il a pour but de „mieux assurer la neutralité de la fiscalité à l'égard des structures économiques et de renforcer la compétitivité des entreprises françaises“¹².

À la lecture des commentaires, le Conseil d'État comprend que l'article 164bis en projet et relatif aux conditions à remplir afin de bénéficier du régime d'intégration signifie qu'il est sous-entendu que la demande conjointe doit renfermer les informations pertinentes permettant au bureau d'imposition compétent pour l'imposition de la société mère intégrante ou la société filiale intégrante de vérifier si les conditions d'application posées par l'article 164bis LIR ou le règlement grand-ducal pris en son exécution se trouvent remplies.

Ainsi, le rôle du bureau d'imposition compétent est uniquement de vérifier si les conditions d'application objectives du régime d'intégration fiscale telles que prévues à l'article 164bis LIR sont remplies (adde circulaire LIR n° 164bis/1 du 27 septembre 2004, section 1.4.4). Ceci s'entend en conséquence

5 Cf. Circulaire L.I.R. n° 164bis/1 du 27 septembre 2004, section 1.2.

6 Cf. notamment la position de l'Administration dans l'arrêt de la Cour administrative du 18 mars 2014, n° 32984C du rôle ainsi que dans le jugement du Tribunal administratif du 24 juin 2015, n° 34530 du rôle.

7 Cf. moyens développés par le délégué du Gouvernement dans le jugement précité du 24 juin 2015, précisément p. 9, § 1.

8 Cf. à cet égard le texte originaire de l'article 164bis L.I.R. ainsi que la circulaire n° 164bis/1 précitée, section 1.4.4.

9 Mémorial A, n° 157 du 27 décembre 2001.

10 Cf. doc. parl. n° 4855, p. 37.

11 Ibid.

12 Cf. Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, Identifiant juridique : BOI-IS-GPE-20120912.

qu'il n'est pas exigé des contribuables concernés qu'ils fournissent des explications ou des justifications quant aux raisons les ayant conduit à opter pour le régime d'intégration fiscale ou à choisir certaines modalités plutôt que d'autres.

Il est par ailleurs rappelé que le but de l'intégration fiscale étant d'assurer une neutralité fiscale entre sociétés d'un même groupe, l'existence d'une motivation fiscale n'est pas en elle-même contraire au but de la loi.

Le Conseil d'État tient au demeurant à relever qu'une telle précision n'exclut nullement l'éventuelle application du paragraphe 6 de la loi précitée du 16 décembre 1934 (*Steueranpassungsgesetz*) à un stade ultérieur, si les conditions posées par les textes ainsi que les règles issues de la jurisprudence administrative sont réunies *in concreto*.

Point 2

Ce point se propose de modifier l'article 166 LIR. Les auteurs du projet de loi exposent dans le commentaire relatif à ce point qu'il s'agit de limiter le champ d'application de l'actuel article 166 LIR, lequel définit les conditions dans lesquelles les revenus d'une participation sont exonérés, afin de le rendre conforme aux dispositions des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE.

Le Conseil d'État renvoie aux observations faites ci-avant à propos de l'article 147 LIR, précisément en ce qui concerne une transposition *a minima* des directives. Il y a en conséquence lieu de ne pas étendre le champ d'application de la règle anti-abus à des situations non visées par ces textes, à savoir les distributions de dividendes à des sociétés européennes qui rempliraient les conditions d'application de l'article 166, paragraphe 2, point 3 LIR.

Pour rappel, le Grand-Duché de Luxembourg s'est doté de sa propre règle anti-abus, laquelle prévoit une condition de soumission à un impôt comparable pour les distributions de dividendes faites par des sociétés de capitaux résidentes de pays étrangers. Le Conseil d'État renvoie dans ce contexte aux observations préliminaires du présent avis où il a indiqué que les règles prévues actuellement dans la législation fiscale nationale peuvent être considérées comme étant suffisantes et équivalentes aux dispositions de la clause générale anti-abus de la directive 2015/121/UE.

Toutefois, à titre subsidiaire, si les auteurs du projet de loi sous examen entendent prévoir une transposition particulière de la directive 2015/121/UE en matière de règle anti-abus, le Conseil d'État demande d'insérer les modifications proposées au point 2° du projet de loi qui modifie l'article 166 LIR de la manière suivante:

„**Art. 166.** (1) (...)

(2) L'exonération s'applique aux revenus qui proviennent d'une participation au sens de l'article 1^{er} détenue directement dans le capital social:

1. d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents,
2. d'une société de capitaux résidente pleinement imposable non énumérée à l'annexe de l'alinéa 10,

(...)

(2bis) Par dérogation à l'alinéa 2, point 1, l'exonération ne s'applique pas aux revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents, qui proviennent d'une participation détenue directement dans le capital social d'un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre État membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, dans la mesure où ils sont déductibles dans cet État membre ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

(...).“

Pour ce qui est de la règle anti-abus, il convient de préciser que celle-ci doit en principe s'interpréter de manière autonome. Dès lors, si un État membre décide d'appliquer la règle anti-abus à une distribution de profits faite à une société luxembourgeoise, le Luxembourg ne sera pas tenu par l'analyse faite de cette disposition par l'État de la source et restera par conséquent libre de considérer, sur la base de sa propre interprétation, si la règle anti-abus doit ou non être appliquée.

Il y a en outre lieu de préciser les modalités d'imposition en cas d'application de la règle anti-abus. En effet, il est à prévoir que le Luxembourg ne pourra pas exonérer les dividendes reçus sur la base de l'article 166, paragraphe 2, point 1 LIR. Par contre, les autres dispositions de droit interne dont notamment celles des articles 166, paragraphe 2, point 3, 115, point 15a ou 134*bis* LIR resteront applicables le cas échéant et ce, dans la mesure où leurs conditions d'application se trouvent concrètement réunies.

Pour ce qui est de la règle „anti-hybrides“, il s'avère utile d'en préciser les modalités d'application. Ainsi, l'exonération prévue à l'article 166, paragraphe 2, point 1 LIR ne trouvera pas à s'appliquer si les profits sont déductibles dans l'État de source. Il en résulte qu'il y a lieu d'indiquer au moins de manière sommaire, d'une part, quelles seront les pièces justificatives à fournir par le contribuable aux fins de prouver que les distributions en cause n'ont pas été déduites localement et, d'autre part, à quel moment ces pièces devront être fournies.

Article 3

Cet article qui modifie l'annexe figurant au paragraphe 60, alinéa 4 de la loi précitée du 16 octobre 1934 (*Steueranpassungsgesetz*) n'appelle aucune observation particulière de la part du Conseil d'État.

Article 4

Cet article n'appelle pas d'observation particulière de la part du Conseil d'État.

Article 5

Cet article comporte deux points et vise à modifier et à compléter les paragraphes 114 et 127, alinéas 2 et 3 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („*Abgabenordnung*“).

Point 1

Le point 1 de l'article 5 du projet sous avis vise à modifier le paragraphe 114 de l'*Abgabenordnung*. Il traite du sort des dettes fiscales ainsi que des intérêts de retard, frais et astreintes y relatifs en cas d'application du régime d'intégration fiscale. Ce point n'appelle aucune observation de la part du Conseil d'État.

Point 2

Le point 2 de l'article 5 en projet a pour objet la modification du paragraphe 127, alinéas 2 et 3 de l'*Abgabenordnung*. Cette modification vise à transposer en droit luxembourgeois la jurisprudence de la CJUE en matière de fiscalité applicable aux transferts d'entreprise ou d'établissement stable à l'étranger, connue sous l'expression d'*exit tax*¹³.

Dans la mesure où l'*exit tax* est par nature une restriction aux libertés fondamentales du TFUE, celle-ci doit en conséquence être proportionnée aux objectifs fixés par la mesure d'*exit tax* à savoir assurer la perception de l'impôt déterminé au jour du transfert mais dû de manière différée dans le temps (par exemple au jour de la réalisation effective de l'actif). À cet égard, le Conseil d'État relève que l'extension du bénéfice du sursis aux États avec lesquels le Grand-Duché du Luxembourg a conclu une convention de non double imposition – renfermant une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à celle de la convention modèle de l'OCDE – est à approuver comme satisfaisant à l'exigence de proportionnalité.

En effet, l'existence d'une telle mesure d'échange d'informations permet d'assurer à l'Administration fiscale luxembourgeoise l'accès à l'information nécessaire pour une imposition effective au jour

¹³ Cf. par exemple CJUE, aff. C-371/10 National Grid indus du 29 novembre 2011; Commission Vs Portugal (C-38/10; DI VI (C-380/11); Commission Vs Pays-Bas (C-301/11); Commission Vs Espagne (C-64/11); Commission Vs Danemark (C-261/11) et DMC (C-164/12).

où l'impôt est dû et ne paraît par ailleurs pas attenter de manière excessive aux libertés garanties par le TFUE.

Finalement, l'exposé des motifs fait en effet référence à un „*transfert de siège de biens de l'actif net investi vers un État tiers*“¹⁴. Cette expression, reprise de manière à peu près similaire dans le paragraphe suivant de l'exposé des motifs, est trompeuse en ce qu'elle pourrait laisser croire que le sursis d'imposition s'applique également dans l'hypothèse d'un transfert de bien isolé de l'actif net investi. Le Conseil d'État conçoit l'application du texte en ce sens que seules les branches d'activités, les parties autonomes d'entreprises ou les migrations de sociétés sont visées par le sursis.

Article 6

Cet article vise à modifier la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs.

Le Conseil d'État note qu'il est fait état dans l'exposé des motifs du projet sous avis d'une bonification d'impôt pour une période de deux ans. La fixation de la date de la fin de ladite bonification au 31 décembre 2016 n'appelle aucune observation particulière de la part du Conseil d'État, dès lors qu'il est indiqué que cette disposition entre en vigueur à partir de l'année d'imposition 2015.

Article 7

Les dispositions de cet article précisent les modalités d'entrée en vigueur de la loi en projet. Elles n'appellent aucune observation particulière de la part du Conseil d'État.

*

OBSERVATIONS D'ORDRE LÉGISLATIVE

Observations générales

Le Conseil d'État tient à rappeler qu'au regard de la nature technique du projet sous avis, une très grande précision est requise dans l'utilisation et le maniement de concepts fiscaux nouveaux, d'où l'exigence de définitions ou de critères objectifs devant servir à l'appréciation ou à l'application de tels concepts. À ce propos, il est de bonne pratique de regrouper les définitions dans un article placé en tête du dispositif, à moins que la définition ne se rapporte exclusivement qu'à une partie déterminée dudit dispositif ou à une annexe. Il conviendra donc d'en tenir compte dans la mise en œuvre des recommandations faites par le Conseil d'État en ce qui concerne les définitions.

En outre, il n'est pas inutile d'insister sur la concision des articles dont la structure ne doit pas être trop complexe, au risque de susciter des ambiguïtés.

Par ailleurs, il est de règle en matière de structure des articles dans un texte normatif que l'article soit subdivisé en alinéas, voire en paragraphes. L'alinéa ne peut cependant pas être introduit par un signe distinctif, c'est-à-dire par une lettre ou un numéro.

La division de l'article en paragraphes ne s'impose que dans la mesure où le nombre d'alinéas est susceptible de compliquer les références qui y seraient faites. Le paragraphe se distingue quant à lui par un chiffre cardinal arabe, placé entre parenthèses à savoir par exemple (1), (2) ... L'usage de parenthèses sert à éviter toute confusion avec le mode de numérotation employé pour caractériser les énumérations, étant entendu que dans un tel mode le chiffre est suivi d'un point.

Le projet sous avis fait à chaque fois référence aux alinéas, lesquels sont cependant introduits avec des chiffres cardinaux arabes placés entre parenthèses. À titre d'exemple, l'article 2 du projet se réfère aux alinéas, alors que ceux-ci sont introduits par des chiffres cardinaux arabes placés entre parenthèses. En outre, l'article 5, point 2, du projet qui, tout en indiquant la modification des alinéas 2 et 3 du paragraphe 127, introduit lesdits alinéas par (2) et (3).

Une telle subdivision a contraint le Conseil d'État à se référer dans le présent avis aux paragraphes et non aux alinéas.

L'ensemble du projet doit donc être revu à cet égard.

¹⁴ Cf. Exposé des motifs p. 16, § 5.

*Article 1^{er}**Point 1*

Le numéro 2 de l'article 147 LIR modifié doit être corrigé et indiquer que: „Sont exclus du bénéfice des lettres a) et d) ci-dessus (...)“.

*Article 2**Point 1*

Le point 1 du paragraphe 1^{er} de l'article 164*bis* modifié doit être corrigé de la manière suivante:

„1. société intégrée: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux „non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;“

En outre, le libellé du paragraphe 3 de l'article 164*bis* en projet doit être reformulé pour plus de clarté de la manière suivante:

„(...) de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société filiale intégrante sous réserve que la société filiale intégrante occupe dans la hiérarchie du groupe un rang dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres du groupe“.

Point 2

Le point 1 du paragraphe 2 de l'article 166 LIR modifié doit être repris au début du paragraphe 2*bis* nouveau en projet de la manière suivante:

„(2*bis*) Par dérogation à l'alinéa 2, point 1, (...)“.

En outre, lorsqu'il est question d'insérer un nouveau paragraphe dans un texte promulgué, le chiffre figurant entre parenthèses est à faire suivre du qualificatif *bis*, *ter*, etc., à mettre en italique et directement rattaché au chiffre. Il y a ainsi lieu de rectifier le point 2 de l'article 2 du projet sous avis et d'écrire: (...) Il est inséré un nouveau paragraphe 2*bis* libellé comme suit: (2*bis*) ...

Articles 3 à 7

Sans observation.

Ainsi délibéré en séance plénière, le 10 décembre 2015.

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

La Présidente,
Viviane ECKER

6847/05

N° 6847⁵

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2015-2016

PROJET DE LOI

du xxxx portant transposition

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embau-chage de chômeurs

* * *

**RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES
ET DU BUDGET**

(14.12.2015)

La Commission se compose de: M. Eugène BERGER, Président; Mme Joëlle ELVINGER, Rapporteur; MM. Guy ARENDT, Alex BODRY, Franz FAYOT, Gast GIBERYEN, Claude HAAGEN, Henri KOX, Mme Viviane LOSCHETTER, MM. Laurent MOSAR, Gilles ROTH, Marc SPAUTZ, Claude WISELER et Michel WOLTER, Membres.

*

1. ANTECEDENTS

Le projet de loi n° 6847 a été déposé par le Ministre des Finances le 5 août 2015.

Au texte du projet de loi étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, des textes coordonnés des lois à modifier, le projet de règlement grand-ducal du (...) portant exécution de l'article 164bis, alinéa 10 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ainsi qu'une fiche financière et une fiche d'évaluation d'impact.

Lors de la réunion de la Commission des Finances et du Budget (COFIBU) du 22 septembre 2015, Mme Joëlle Elvinger a été désignée rapporteur du projet de loi sous rubrique.

Les avis de la Chambre des salariés et de la Chambre de commerce datent respectivement des 15 et 22 octobre 2015. Le 23 novembre 2015 la Chambre des fonctionnaires et employés publics a également adopté un avis.

La COFIBU a procédé à l'examen du projet de loi lors de sa réunion du 1^{er} décembre 2015.

Le Conseil d'Etat a émis son avis le 10 décembre 2015. Il a été examiné lors de la réunion de la COFIBU du 14 décembre 2015.

Le projet de rapport a été adopté au cours de la même réunion.

*

2. OBJET DU PROJET DE LOI

Le projet de loi sous rubrique a comme objet de transposer en droit interne les directives 2014/86/UE et 2015/121/UE qui modifient la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011, de prolonger de deux années la bonification d'impôt pour embauchage de chômeurs et de modifier certaines dispositions ayant trait aux impôts directs. Ces deux directives modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents, il est utile de revenir sur cette dernière.

La directive de 2011 et ses modifications de 2014 et 2015

En effet, la directive 2011/96/UE exonère de retenue à la source les dividendes et autres bénéfices distribués par des filiales à leur société mère et élimine la double imposition de ces revenus au niveau de la société mère.

Plus spécifiquement, des dispositions de la directive permettent l'exonération des revenus provenant d'une participation qualifiée détenue dans un organisme à caractère collectif résidant dans un autre Etat membre de l'Union européenne, même si dans cet Etat membre la participation au capital est considérée comme dette en vertu de son droit interne, et que ces revenus constituent dès lors dans le chef de l'organisme à caractère collectif non résident des intérêts déductibles de la base imposable et non pas des distributions de bénéfices. Les bénéfices de la directive ne doivent donc pas conduire à des situations de double non-imposition et, par conséquent, générer des avantages fiscaux indus pour les groupes de sociétés mères et filiales d'Etats membres différents par rapport aux groupes de sociétés d'un même Etat membre. Peuvent en effet se présenter des cas de figure dans lesquels un instrument financier hybride donne lieu à une déduction d'intérêts dans l'Etat membre de la filiale tandis que dans l'Etat membre de la société mère, l'instrument financier hybride est considéré comme participation dont les revenus sont couverts par la directive 2011/96/UE.

Pour éviter les situations de double non-imposition découlant de l'asymétrie du traitement fiscal appliqué aux distributions de bénéfices entre Etats membres, il convient que l'Etat membre de la société mère et celui de son établissement stable n'octroient pas à ces entreprises l'exonération fiscale applicable aux bénéfices distribués qu'elles ont reçus, dans la mesure où ceux-ci sont déductibles par la filiale de la société mère. C'est dans ce contexte que la directive 2014/86/UE apporte des modifications à celle de 2011. Elle modifie en effet la directive 2011/96/UE de manière à ce que les revenus provenant d'une participation qualifiée détenue dans un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre ne sont plus exonérés et doivent être imposés dans l'Etat membre de la société mère dans la mesure où ils sont déductibles dans le chef de la filiale non résidente.

La directive 2014/86/UE s'inscrit donc dans le contexte de la lutte contre l'érosion de la base imposable et les transferts de bénéfices. L'utilisation d'instruments financiers hybrides qui ont à la fois des caractéristiques de dette et de capitaux propres a en effet été identifiée comme un outil permettant aux entreprises d'obtenir un avantage fiscal injustifié.

En outre, elle actualise la liste des sociétés des Etats membres auxquelles s'appliquent dorénavant les dispositions de la directive 2011/96/UE.

La directive 2015/121/UE introduit pour sa part dans la directive 2011/96/UE une règle anti-abus commune minimale devant permettre d'éviter tout usage abusif de cette dernière. En effet, il a été jugé

en 2015 qu'il est nécessaire de veiller à ce que les contribuables qui relèvent du champ d'application de la directive 2011/96/UE n'en fassent pas un usage abusif. Les dispositions nationales ou conventionnelles visant à lutter, de manière générale ou spécifique, contre la fraude fiscale ou les pratiques abusives pouvant présenter des degrés de sévérité différents et étant conçues pour refléter les spécificités du régime fiscal de chaque Etat membre, l'insertion d'une règle anti-abus commune minimale a été jugée utile pour éviter tout usage abusif de cette directive et faire en sorte qu'elle soit appliquée de façon plus cohérente dans les différents Etats membres. Ces modifications devraient néanmoins en aucune manière compromettre la faculté des Etats membres d'appliquer leurs dispositions nationales ou conventionnelles visant à prévenir la fraude fiscale ou les abus.

Implémentation de la directive de 2011 et transposition des directives de 2014 et de 2015

La directive 2011/96/UE a été implémentée au Luxembourg par les articles 147 et 166 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) et a des répercussions directes sur le paragraphe 9 de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial (GewStG). Partant, la transposition des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE requiert d'amender les articles 147 et 166 L.I.R., afin d'assurer, d'une part, que les revenus d'une participation au sens de la directive 2011/96/UE ne sont plus exonérés dans la mesure où ils sont déductibles dans un autre Etat membre, et, d'autre part, que les avantages prévus par la directive 2011/96/UE ne sont pas accordés lorsque les revenus sont alloués dans le cadre d'une opération qui est considérée comme abus conformément à la directive 2015/121/UE. Vu que le paragraphe 9 GewStG exonère les revenus de capitaux alloués, entre autres, par des organismes visés à l'article 2 de la directive 2011/96/UE si les conditions de l'article 166 L.I.R. ne sont pas remplies dans le chef du bénéficiaire des revenus, une modification de ce paragraphe s'impose afin de ne pas contrecarrer l'effet des amendements prévus à l'article 166 L.I.R.

Prolongation de la bonification d'impôt pour embauchage de chômeurs

Etant donné que la situation sur le marché de l'emploi est loin d'être satisfaisante, le projet de loi étend la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs du 31 décembre 2014 jusqu'au 31 décembre 2016. La bonification mensuelle d'impôt par chômeur éligible est de 15% du montant de la rémunération mensuelle brute déductible comme dépense d'exploitation, et ce pour la durée des 36 mois à partir du mois d'embauchage et sous réserve de la continuation du contrat de travail pendant cette période.

Elargissement du champ d'application de la bonification d'impôt pour investissement dans le chef du bailleur-donneur de crédit-bail

A l'heure actuelle, le bailleur donneur de leasing est toujours exclu du bénéfice de l'article 152bis L.I.R. du chef de navires utilisés en trafic international. Comme le secteur maritime s'est fortement développé et contribue d'une façon non négligeable à l'économie luxembourgeoise, il a été estimé que le bailleur donneur du chef de navires utilisés en trafic international devrait pouvoir bénéficier de la bonification d'impôt pour investissement si par ailleurs les conditions légales sont remplies. A cette fin, l'article 1 numéro 2 du projet de loi supprime l'alinéa 4 du paragraphe 9 en vertu duquel le bénéfice de la bonification d'impôt est refusé au bailleur-donneur de leasing du chef de navires utilisés en trafic international. Cette modification mettra sur pied d'égalité les entreprises maritimes avec les autres branches du transport de biens et de personnes.

Amendement du régime d'intégration fiscale

Alors que, jusqu'à présent, la constitution d'un groupe intégré était seulement possible selon une „intégration verticale“ (les résultats fiscaux respectifs des membres du groupe intégré sont regroupés soit dans le chef de la société mère résidente soit de l'établissement stable indigène de la société mère non résidente), un groupe intégré peut également être constitué selon une „intégration horizontale“ (les résultats fiscaux respectifs des membres du groupe intégré ne sont pas regroupés dans le chef de la société mère commune, qui elle ne fait pas partie du groupe intégré, mais dans le chef d'un des membres

dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres). Comme par le passé, la constitution d'une sous-intégration fiscale n'est pas permise.

Elargissement du champ d'application des personnes ayant droit à un sursis de paiement pour l'impôt dû à la sortie

Le projet de loi élargit également le champ d'application des personnes ayant droit, dans des conditions déterminées, à un sursis de paiement pour l'impôt dû soit au moment du transfert d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène vers un Etat tiers, soit à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi vers un Etat tiers. Actuellement, ce sursis est accordé seulement en cas de transferts vers des Etats de l'EEE. Les Etats tiers avec lesquels le Luxembourg a conclu une convention fiscale contenant l'article 26 du modèle de convention de l'OCDE (échange d'informations sur demande) sont dorénavant assimilés aux Etats de l'EEE.

*

3. LES AVIS

En date du 15 octobre 2015, la Chambre des salariés adopte un avis par rapport au projet de loi sous rubrique. Elle y accueille favorablement les directives européennes tendant à endiguer l'érosion de la base imposable et les transferts de bénéficiaires. Elle aimerait cependant avoir des données sur l'étendue des bonifications d'impôt pour investissement accordées. Pour ce qui est de la bonification d'impôt pour embauchage de chômeurs, dont la prolongation est saluée par la Chambre des salariés, elle estime qu'il serait utile d'avoir des statistiques sur le nombre d'entreprises et de demandeurs d'emploi qui en ont bénéficié.

Dans son avis du 22 octobre 2015, la Chambre de commerce prend position par rapport à l'objet du projet de loi. Par rapport à la transposition de directives 2014/86/UE et 2015/121/UE, elle anticipe que la mise en œuvre de la seconde sera problématique. Des éclaircissements très ponctuels par la voie administrative seront nécessaires, l'interprétation d'abus relevant prioritairement de la Cour de Justice de l'Union européenne. Elle estime également que la règle anti-abus commune a été transposée de telle sorte que, sous le droit interne, sont considérées abusives des situations pourtant non visées par la Directive 2015/121/UE.

Quant aux modifications du régime d'intégration fiscale, elle salue cette évolution nécessaire qui fait écho aux exigences jurisprudentielles européennes. En ce qui est de l'assouplissement du régime de taxation différée des plus-values latentes en cas de transfert de siège transfrontalier d'une entreprise visé au paragraphe 127 de l'„Abgabenordnung“, elle estime que certaines clarifications seront nécessaires et qu'une ouverture plus grande du bénéfice de ce régime serait souhaitable. La Chambre de commerce salue l'autorisation pour le bailleur donneur de leasing de navires utilisés en trafic international à bénéficier, sous certaines conditions à clarifier, de la bonification d'impôt pour investissement. Elle salue également l'extension de la période pendant laquelle la bonification d'impôt pour chômeurs peut être octroyée.

Le 23 novembre 2015, la Chambre des fonctionnaires et employés publics rend son avis. En ce qui concerne la modification prévue par le projet de loi à faire bénéficier les donneurs de leasing de la bonification d'impôt pour investissement en navires utilisés en trafic international, elle estime qu'il s'agit de l'introduction d'une nouvelle niche fiscale à un moment où la Commission européenne s'apprête à attaquer les transferts de bénéficiaires.

Dans son avis, le Conseil d'Etat note que la transposition des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE se traduit notamment par une insertion de la règle anti-abus aux articles 147, point 2, et 166 LIR, par un nouvel alinéa ainsi que par un nouveau paragraphe *2bis*. Afin d'actualiser la liste des sociétés des Etats membres auxquelles s'applique dorénavant la directive 2011/96/UE tel que le prévoit la directive 2014/86/UE, il est notamment apporté à l'article 166 LIR précité une modification aux points s) et t) du paragraphe 10 relatif aux annexes. Dans le cadre de cette transposition, et en rapport avec le principe „la directive et rien que la directive“, le Conseil d'Etat constate qu'en dehors des adaptations nécessaires en vue d'assurer un bon agencement avec les textes modifiés, la reproduction en elle-même des textes des directives n'appelle pas d'observations particulières.

Ses observations qui suivent sont d'un autre ordre. Il s'agit essentiellement de considérations de compétitivité et d'attractivité du pays, dans le contexte de la présente transposition ainsi que de la prise en compte de la jurisprudence récente de la CJUE en matière de consolidation fiscale.

Le cinquième considérant de la directive 2015/121/UE dispose que „l'insertion d'une règle anti-abus commune minimale dans la directive 2011/96/UE serait très utile pour éviter tout usage abusif de cette directive“ et l'article 1^{er} de la directive liste des concepts servant à évaluer le caractère „authentique“ ou au contraire abusif d'un montage.

Or, la directive ne donne pas de définitions précises des concepts tels que „objectif principal ou l'un des objectifs principaux“, „avantage fiscal“, „objet ou finalité de la directive“, „authentique“, „motifs commerciaux valables“ et encore „réalité économique“, ce qui se traduit pour les Etats membres d'un côté en une certaine marge d'appréciation dans l'application pratique de ces critères mais aussi, d'un autre côté, dans une situation d'insécurité en matière de planification fiscale dans la mesure où ces critères ne font pas l'objet de définitions claires et ne sont pas non plus consacrés par une pratique administrative établie.

Il ne paraît ainsi pas inutile de signaler à la suite de la Chambre de commerce, en ce qui concerne la clause générale anti-abus que le projet sous avis entend introduire aux articles 147 et 166 LIR que certains Etats membres, tels le Royaume-Uni et les Pays-Bas, ont choisi de ne pas transposer cette clause telle quelle dans leurs législations nationales, arguant de ce que ces dernières contiennent des dispositions suffisantes et satisfaisantes à ce sujet. En outre, en ce qui concerne le régime des sociétés mères-filiales, certains Etats, dont le Royaume-Uni et la Hongrie, ne prélèvent à l'heure actuelle aucune retenue à la source sur les distributions de dividendes qui s'opèrent dans un tel contexte.

En conclusion, d'après le Conseil d'Etat, les règles contenues dans l'actuel paragraphe 6 de la loi modifiée du 16 décembre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs (*Steueranpassungsgesetz*) pourront être considérées comme étant suffisantes et équivalentes aux dispositions de la clause générale anti-abus de la directive 2015/121/UE que le projet sous examen vise à transposer afin d'éviter de transposer en droit interne des définitions qui risquent de conduire à une situation d'insécurité fiscale et juridique pour les contribuables. Il s'impose de rappeler à cet égard que lorsque les objectifs fixés par une directive sont déjà atteints de façon non équivoque par des textes normatifs nationaux existants, il n'est pas requis de recourir à un texte nouveau dans le but de transposer cette directive.

A titre subsidiaire, le Conseil d'Etat demande à ce que l'article 166 LIR soit modifié. Il renvoie à ses observations sous l'article 2, point 2, de la loi en projet.

Finalement, le Conseil d'Etat note qu'un sursis d'imposition au transfert de bien isolé, en cas d'apport dudit bien à un établissement stable situé à l'étranger (par exemple dans l'Union européenne, dans l'EEE ou dans les pays tiers conventionnés avec lesquels un échange d'informations est assuré) n'est actuellement pas prévu dans le projet de loi sous avis, alors même qu'une telle absence constitue potentiellement une discrimination au sens du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après „TFUE“)¹.

*

4. COMMENTAIRE DES ARTICLES

Observations générales du Conseil d'Etat

Le Conseil d'Etat rappelle qu'au regard de la nature technique du projet de loi, une très grande précision est requise dans l'utilisation et le maniement de concepts fiscaux nouveaux, d'où l'exigence de définitions ou de critères objectifs devant servir à l'appréciation ou à l'application de tels concepts. A ce propos, il est de bonne pratique de regrouper les définitions dans un article placé en tête du dispositif, à moins que la définition ne se rapporte exclusivement qu'à une partie déterminée dudit dis-

¹ Pour démontrer une telle discrimination, il suffit de prendre le cas d'une société luxembourgeoise qui transfère un actif isolé à un de ses établissements stables luxembourgeois (par exemple une agence bancaire) que l'on comparera au transfert du même actif par la même société à son établissement stable étranger. Dans la première hypothèse, il n'y a pas d'imposition tandis que dans le second cas de figure, il y a une imposition potentielle. Cette imposition potentielle tient de l'analyse à faire selon que le Luxembourg appliquera à l'établissement stable étranger la méthode de l'exemption ou celle du crédit d'impôt.

positif ou à une annexe. Il conviendra donc d'en tenir compte dans la mise en œuvre des recommandations faites par le Conseil d'Etat en ce qui concerne les définitions.

En outre, il n'est pas inutile d'insister sur la concision des articles dont la structure ne doit pas être trop complexe, au risque de susciter des ambiguïtés.

Par ailleurs, il est de règle en matière de structure des articles dans un texte normatif que l'article soit subdivisé en alinéas, voire en paragraphes. L'alinéa ne peut cependant pas être introduit par un signe distinctif, c'est-à-dire par une lettre ou un numéro.

La division de l'article en paragraphes ne s'impose que dans la mesure où le nombre d'alinéas est susceptible de compliquer les références qui y seraient faites. Le paragraphe se distingue quant à lui par un chiffre cardinal arabe, placé entre parenthèses à savoir par exemple (1), (2) ... L'usage de parenthèses sert à éviter toute confusion avec le mode de numérotation employé pour caractériser les énumérations, étant entendu que dans un tel mode le chiffre est suivi d'un point.

Le projet sous avis fait à chaque fois référence aux alinéas, lesquels sont cependant introduits avec des chiffres cardinaux arabes placés entre parenthèses. A titre d'exemple, l'article 2 du projet se réfère aux alinéas, alors que ceux-ci sont introduits par des chiffres cardinaux arabes placés entre parenthèses. En outre, l'article 5, point 2, du projet qui, tout en indiquant la modification des alinéas 2 et 3 du paragraphe 127, introduit lesdits alinéas par (2) et (3).

Une telle subdivision a contraint le Conseil d'Etat à se référer dans le présent avis aux paragraphes et non aux alinéas.

L'ensemble du projet doit donc être revu à cet égard.

La Commission des Finances et du Budget décide de ne pas suivre cette suggestion du Conseil d'Etat, parce que, contrairement à d'autres lois, la loi L.I.R. (impôt sur le revenu) est subdivisée en articles et alinéas et non en articles et paragraphes, et la loi générale des impôts (AO) est divisée en paragraphes et alinéas.

Article 1^{er}, 1^o

L'article 147 L.I.R. délimite les revenus exempts de la retenue d'impôt sur les revenus de capitaux. En vertu du numéro 2 dudit article, les revenus de capitaux sont notamment exempts de la retenue d'impôt à la source dans les conditions prévues par la directive 2011/96/UE. Afin d'empêcher une utilisation abusive des dispositions de ladite directive, le projet de loi propose de compléter les dispositions figurant au numéro 2. Dorénavant, la retenue d'impôt est à opérer lorsque les revenus de capitaux sont alloués à un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre ou à un établissement stable situé dans un autre Etat membre d'un organisme à caractère collectif résident d'un Etat membre si l'opération qualifie d'abus de droit au sens de la directive 2015/121/UE, même si le niveau de la participation atteint le seuil prévu par la directive 2011/96/UE.

Dans son avis, le Conseil d'Etat constate que le commentaire des articles précise que la modification introduite au numéro 2 de l'article 147 LIR vise à empêcher une utilisation abusive de l'exemption de la retenue d'impôt à la source dans les conditions prévues par la directive 2011/96/UE. Dès lors qu'il s'agit d'une règle anti-abus commune minimale uniquement destinée à éviter tout usage abusif de la directive 2011/96/UE, son champ d'application doit en conséquence être strictement limité aux distributions visées par l'article 147, point 2, lettre a) LIR.

Toutefois, dans le texte sous avis, cette règle anti-abus est insérée à la fin de la section 2 de l'article 147 LIR, ce qui pourrait laisser croire qu'elle s'applique également à une distribution de dividendes au profit d'une société européenne qui serait visée à l'article 147, point 2, lettre e), c'est-à-dire à une distribution de dividendes à un organisme à caractère collectif pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités qui est un résident de l'Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions, ainsi qu'à son établissement stable indigène.

Afin de prévenir toute ambiguïté et d'écarter, partant, toute incertitude à ce sujet, le Conseil d'Etat recommande d'insérer la modification à apporter à l'article 147 LIR de la manière suivante:

„**Art. 147.** La retenue d'impôt faisant l'objet de l'article 146 n'est pas à opérer:

1. (...)
2. lorsque les revenus visés par l'article 97, alinéa 1^{er}, numéro 1 sont alloués par un organisme à caractère collectif résident pleinement imposable et revêtant une des formes énumérées à l'annexe

de l'article 166, alinéa 10, ou par une société de capitaux résidente pleinement imposable non énumérée à l'annexe de l'article 166, alinéa 10, à:

- a) un autre organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
- b) (...)
- c) (...)
- d) un établissement stable d'un organisme à caractère collectif visé aux lettres a, b, ou c,
- e) (...)
- f) (...)

Sont exclus du bénéfice des lettres a) et d) ci-dessus, les revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents et alloués à un organisme à caractère collectif qui est résident d'un autre Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE ou à un établissement stable situé dans un autre Etat membre d'un organisme à caractère collectif qui est résident d'un Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, si ces revenus sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique;

(...).“

En ligne avec le principe „la directive et rien que la directive“, le Conseil d'Etat marque ainsi sa préférence pour une transposition *a minima* de la directive et recommande de ne pas étendre le champ d'application de la règle anti-abus à des situations non visées par ce texte européen, à savoir les distributions de dividendes à des sociétés européennes qui rempliraient les conditions d'application de l'article 147, point 2, lettre e) LIR. Cette approche se justifie d'autant plus que le Grand-Duché de Luxembourg s'est doté de sa propre règle anti-abus, laquelle prévoit une condition de soumission à un impôt comparable pour les distributions de dividendes faites vers des pays conventionnés (ce qui inclut la quasi-totalité des Etats membres de l'Union européenne).

L'application de l'exemption à un bénéficiaire résidant en dehors de l'Union européenne est en effet soumise à la condition qu'il soit pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeois, autrement dit à un impôt perçu par la collectivité publique, de façon obligatoire et à un taux d'impôt effectif qui ne peut être inférieur à la moitié du taux d'impôt sur le revenu des collectivités luxembourgeois. En outre, la détermination de la base imposable doit obéir à des règles et critères analogues à ceux applicables au Grand-Duché de Luxembourg. Il s'agit là de la condition d'imposition comparable qui est à considérer comme une règle anti-abus destinée à éviter qu'une exemption de retenue à la source soit accordée au Luxembourg sur un revenu qui ne sera pas imposé dans le pays de résidence du bénéficiaire.

Force est en définitive de constater qu'étendre la règle anti-abus de la directive à l'article 147, point 2, lettre e) LIR reviendrait à obliger le Grand-Duché de Luxembourg à effectuer une retenue à la source dans des situations où il aurait octroyé une exemption en l'absence de directive (cf. en ce sens les exemples donnés par la Chambre de commerce dans son avis). S'y ajoute le fait que le Grand-Duché de Luxembourg reste par ailleurs libre d'appliquer sa règle anti-abus générale telle qu'elle est prévue par les dispositions du paragraphe 6 de la loi précitée du 16 décembre 1934 (*Steueranpassungsgesetz*).

Dans le même ordre d'idées, et par référence aux observations faites par la Chambre de commerce dans son avis, le Conseil d'Etat se demande s'il n'est pas pertinent de préciser dans le commentaire de l'article en projet que la règle anti-abus ne trouve pas à s'appliquer dans le cas où le contribuable bénéficie des dispositions d'une convention de double imposition lui permettant de réduire le montant de la retenue à la source.

La Commission des Finances et du Budget reprend la modification du début du nouvel alinéa complétant le point 2, proposée par le Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 2^o

Le paragraphe 9 de l'article 152bis L.I.R. renferme des dispositions spécifiques ayant trait à l'octroi de la bonification d'impôt pour investissement du chef de biens faisant l'objet d'un contrat de leasing. L'alinéa 1^{er} dudit paragraphe contient une base habilitante permettant à un règlement grand-ducal de fixer les modalités habilitant le preneur-investisseur à bénéficier directement, à l'exclusion du bailleur-donneur de leasing, de la bonification d'impôt. Le règlement grand-ducal du 29 octobre 1987 portant exécution de l'article 152bis, paragraphe 9 L.I.R. définit les caractéristiques qu'un contrat de leasing doit posséder afin que le preneur de leasing puisse bénéficier de l'article 152bis L.I.R. à l'exclusion du bailleur-donneur du chef d'un bien faisant l'objet d'un tel contrat, si par ailleurs les conditions de l'article 152bis L.I.R. sont remplies.

Les alinéas 2 à 4 du paragraphe 9 décrivent des situations complémentaires dans lesquelles le bailleur-donneur de leasing est exclu du bénéfice de l'article 152bis L.I.R.

Le présent point 2 supprime l'alinéa 4 du paragraphe 9 de l'article 152bis L.I.R. en vertu duquel le bénéfice de la bonification d'impôt est refusé au bailleur-donneur de leasing du chef de navires utilisés en trafic international. Dorénavant, le bailleur-donneur de leasing, qualifiant d'entreprise maritime agréée, peut bénéficier de la bonification d'impôt du chef d'un navire utilisé en trafic international si par ailleurs les conditions posées par l'article 152bis L.I.R. sont remplies et qu'il n'est notamment pas d'office exclu du bénéfice de la bonification d'impôt en vertu du paragraphe 9, alinéa 1^{er} de l'article 152bis L.I.R. et du règlement grand-ducal pris en son exécution.

Si le projet sous avis prévoit désormais d'étendre la bonification d'impôt pour investissement au bailleur-donneur de leasing pour les navires utilisés en trafic international, entre autres, lorsqu'il s'agit d'entreprises maritimes agréées, le Conseil d'Etat s'interroge, à l'instar de la Chambre de commerce, sur le point de savoir si le preneur de leasing, en principe établi au Grand-Duché de Luxembourg, doit également être une entreprise maritime agréée. Une clarification s'impose à cet égard.

Article 2, 1^o

L'article 164bis L.I.R. permet à un groupe de sociétés d'opter, dans des conditions déterminées, pour une sorte d'imposition consolidée des sociétés du groupe, ou de certaines seulement, en regroupant ou en compensant leurs résultats fiscaux pendant la période d'application du régime d'intégration fiscale.

A l'heure actuelle, l'application de l'article 164bis L.I.R. est soumise, entre autres, à la condition que la société mère du groupe intégré soit une société de capitaux résidente pleinement imposable ou une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités qui détient les filiales à intégrer par l'intermédiaire d'un établissement stable indigène et que les résultats fiscaux du groupe intégré soient regroupés ou compensés dans le chef de la société de capitaux résidente ou dans le chef de l'établissement stable indigène de la société de capitaux non résidente. Quant aux sociétés pouvant être intégrées, seules les sociétés de capitaux résidentes pleinement imposables sont des sociétés éligibles.

L'article 2, numéro 1 du projet de loi propose d'élargir le champ d'application de l'actuel article 164bis L.I.R., afin de tenir compte de la jurisprudence établie par la CJUE dans le domaine de l'imposition des groupes de sociétés. Quoique les amendements projetés restent sans impact sur les autres conditions régissant l'application de l'article 164bis L.I.R., il a été jugé opportun de remplacer ledit article au lieu de procéder à des ajustements ponctuels du texte de loi engendrés par la nouvelle terminologie utilisée dorénavant.

L'alinéa 1^{er} du nouvel article 164bis L.I.R. spécifie certaines notions dont la définition s'avère nécessaire afin d'assurer une lecture plus aisée du texte de loi en déterminant les sociétés éligibles susceptibles d'intervenir dans la constitution d'un groupe intégré, que ce soit en tant que société intégrée, société mère intégrante, société mère non intégrante ou société filiale intégrante, ainsi que la notion même de groupe intégré.

Alors que, jusqu'à présent, la constitution d'un groupe intégré était seulement possible selon une „intégration verticale“ (les résultats fiscaux respectifs des membres du groupe intégré sont regroupés soit dans le chef de la société mère résidente soit de l'établissement stable indigène de la société mère non résidente), un groupe intégré peut également être constitué selon une „intégration horizontale“ (les résultats fiscaux respectifs des membres du groupe intégré ne sont pas regroupés dans le chef de la société mère commune, qui elle ne fait pas partie du groupe intégré, mais dans le chef d'un des membres

dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres). Comme par le passé, la constitution d'une sous-intégration fiscale n'est pas permise. Vu que, dorénavant, les possibilités de constituer un groupe intégré augmenteront davantage, l'alinéa 1^{er} clarifie qu'un membre d'un groupe intégré ne peut pas faire partie simultanément d'un autre groupe intégré.

L'alinéa 2 a trait à l'intégration fiscale dite „verticale“, ancree jusqu'ici à l'alinéa 1^{er} de l'actuel article 164bis L.I.R. A la différence du régime actuellement en vigueur, l'alinéa 2 permet dorénavant également à un établissement stable indigène d'une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités d'intégrer son résultat fiscal dans celui de sa société mère intégrante dans les conditions prévues par l'article 164bis L.I.R. Quant à la société mère intégrante, il peut s'agir comme dans le passé soit d'une société de capitaux résidente pleinement imposable, soit d'un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

L'alinéa 3 régit notamment l'intégration fiscale dite „horizontale“ nouvellement introduite en disposant qu'un groupe intégré peut également être constitué, dans des conditions déterminées, par des sociétés intégrées, détenues de manière directe ou indirecte par la même société mère (qualifiée de société mère non intégrante) sans que celle-ci ne fasse partie du groupe intégré. En l'occurrence, les résultats fiscaux du groupe intégré sont à regrouper ou à compenser dans le chef du membre du groupe intégré dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres du groupe intégré, désigné par les termes de société intégrante et non pas dans le chef de la société mère non intégrante qui elle détient directement ou indirectement les participations dans les sociétés intégrées.

Lorsque deux ou plusieurs des membres d'un groupe intégré sont éligibles pour se constituer société filiale intégrante, le groupe intégré désigne parmi ces membres celui qui assume le rôle de la société filiale intégrante. Le groupe intégré est lié par ce choix durant toute son existence. Le rang hiérarchique d'un établissement stable correspond à celui de la société de capitaux qui le détient. Prenons l'exemple d'une société mère éligible M qui détient deux filiales éligibles F1 et F2 dont chacune détient une sous-filiale éligible (SF1 et SF2). M, F1, F2, SF1 et SF2 souhaitent former un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 composé de F1, F2, SF1 et SF2. En l'occurrence, les sociétés peuvent désigner comme société filiale intégrante soit F1, soit F2. SF1 et SF2 ne qualifient pas de société filiale intégrante vu qu'elles occupent dans la hiérarchie du groupe formé par M, un rang inférieur à celui de F1 et F2.

Afin de pouvoir constituer un groupe intégré au sens de l'alinéa 3, la société mère commune du groupe intégré (i.e. la société mère non intégrante) composé par la société intégrante et les sociétés intégrées, doit être soit une société de capitaux résidente pleinement imposable, soit une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités, soit un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités, soit un établissement stable situé dans un autre Etat EEE et y pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités d'une société de capitaux pleinement imposable.

La formation d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 n'est pas réservée aux sociétés qui ne pourraient pas former un groupe intégré au sens de l'alinéa 2. Lorsque la société mère non intégrante est un établissement stable éligible, il faut que les participations directes ou indirectes dans les sociétés intégrées soient détenues par ledit établissement stable.

Hormis, la différence quant aux sociétés éligibles et le fait que les propres résultats fiscaux de la société mère commune ne font pas partie du résultat global du groupe intégré, l'octroi du régime d'intégration fiscale au sens de l'alinéa 3 est soumis aux mêmes conditions que celui accordé en vertu de l'alinéa 2. Cette approche s'impose afin de ne pas défavoriser le régime accordé au sens de l'alinéa 2 par rapport à celui accordé au sens de l'alinéa 3. Il s'ensuit notamment que la société mère doit détenir, de manière directe ou indirecte, une participation de 95% au moins dans les sociétés membres du groupe intégré et que cette participation soit détenue de manière ininterrompue à partir du début du premier exercice d'exploitation pour lequel le régime d'intégration fiscale est demandé.

L'alinéa 4 reproduit de manière littérale la deuxième phrase de l'actuel article 164bis, alinéa 1^{er} L.I.R. en retenant que la détention d'une participation à travers un organisme fiscalement transparent est à

considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net de cet organisme.

Les dispositions figurant aux alinéas 2 et 3 de l'actuel article 164bis L.I.R. constituent les alinéas 5 et 6 du nouvel article 164bis L.I.R. Au nouvel alinéa 6, le renvoi à l'alinéa 1^{er} ayant figuré précédemment à l'alinéa 3 est remplacé par un renvoi aux alinéas 2 et 3. Par ailleurs, ces dispositions n'ont subies aucune modification quant au fond, seule la terminologie utilisée quant aux sociétés éligibles a été adaptée.

Comme par le passé, l'octroi du régime d'intégration fiscale est soumis au dépôt d'une demande écrite conjointe traitée dorénavant à l'alinéa 7. Les conditions régissant cette demande ne sont pas modifiées. Quant aux sociétés souhaitant devenir membre d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3, l'alinéa 7 précise que la société mère commune non intégrante doit se joindre à la demande des sociétés souhaitant devenir membre du groupe intégré. En effet, la société mère non intégrante d'une intégration fiscale dite horizontale, à l'instar de la société mère intégrante d'une intégration fiscale dite verticale joue un rôle clé dans le cadre de l'octroi du régime d'intégration fiscale. Vu que l'octroi du régime d'intégration fiscale (horizontale ou verticale) est soumis, entre autres, à la condition que les sociétés membres du groupe intégré se lient pour une période devant comprendre au moins 5 exercices d'exploitation et que pendant toute cette période minimale la société mère intégrante ou non intégrante détienne, de manière directe ou indirecte, de façon ininterrompue une participation d'au moins 95% dans les sociétés intégrées, il est indispensable que la société mère non intégrante acquiesce à cette demande en connaissance de cause.

Il est sous-entendu que la demande conjointe doit renfermer les informations pertinentes permettant au bureau d'imposition compétent pour l'imposition de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante de vérifier si les conditions d'application posées par l'article 164bis L.I.R. ou le règlement grand-ducal pris en son exécution se trouvent remplies. En cas d'intégration fiscale au sens de l'alinéa 3, la demande conjointe doit notamment identifier la société filiale intégrante.

Les alinéas 8, 9 et 10 reproduisent littéralement les dispositions qui figurent à l'heure actuelle respectivement aux alinéas 5, 6 et 7 de l'article 164bis L.I.R.

Dorénavant, deux options s'offrent notamment à une société mère (M) détenant des participations de 95% au moins dans deux sociétés filiales (F1 et F2) si par ailleurs les conditions de l'article 164bis L.I.R. sont remplies. M, F1 et F2 peuvent former un groupe intégré au sens de l'article 164bis, alinéa 2 L.I.R. (regroupements des résultats fiscaux de M, F1 et F2 dans le chef de M), mais F1 et F2 peuvent également former un groupe intégré au sens de l'article 164bis, alinéa 3 L.I.R. (regroupements des résultats fiscaux de F1 et de F2 soit dans le chef de F1, soit dans le chef de F2).

Admettons qu'en l'espèce, M, F1 et F2 sollicitent l'application de l'article 164bis, alinéa 3 L.I.R. et forment un groupe intégré composé de F1 et F2 à partir de l'exercice social N. Vu que l'application du régime d'intégration fiscale est liée, entre autres, à la condition que les sociétés se lient pour une période devant comprendre 5 exercices d'exploitation au moins, F1 et F2 s'obligent à former un groupe intégré pendant les exercices d'exploitation N à N+4. Pendant cette période, ni F1 ni F2 ne peuvent faire partie d'un autre groupe intégré. Ainsi, F1 et F2 ne peuvent pas former un groupe intégré au sens de l'article 164bis, alinéa 2 L.I.R. avec M pendant la période couvrant les exercices d'exploitation N à N+4.

Au cas où M, F1 et F2 souhaiteraient former un groupe intégré après l'écoulement de la période minimale de 5 exercices d'exploitation, elles doivent déposer une demande écrite conjointe auprès du bureau compétent pour l'imposition de M avant la fin de l'exercice d'exploitation N+5. Afin que la nouvelle demande puisse être traitée favorablement, F1 et F2 déclarent au plus tard au moment du dépôt de la nouvelle demande qu'elles terminent le groupe intégré formé par F1 et F2 après l'exercice d'exploitation N+4. En l'occurrence, le groupe intégré formé par F1 et F2 prend fin après l'exercice d'exploitation N+4 et le nouveau groupe intégré formé par M, F1 et F2 commence au début de l'exercice d'exploitation N+5 pour une nouvelle période minimale de 5 exercices d'exploitation.

Le Conseil d'Etat relève que dans le commentaire des articles, les auteurs du projet de loi exposent que la modification introduite par ce point vise à élargir le champ d'application de l'actuel article 164bis L.I.R. afin de tenir compte de la jurisprudence établie par la CJUE en matière d'imposition des groupes de sociétés. Il est néanmoins indiqué qu'au lieu de procéder à des ajustements ponctuels de cet article 164bis L.I.R., dans la mesure où les amendements projetés n'ont pas d'impact sur les autres conditions régissant l'application dudit article, il a paru opportun de le remplacer.

Le Conseil d'Etat note qu'il est louable, dans la prise en compte de la jurisprudence récente de la CJUE en matière de consolidation fiscale, de rechercher une lecture aisée du texte en identifiant les sociétés éligibles susceptibles d'intervenir dans la constitution d'un groupe intégré, tout comme il est louable de permettre, à côté de l'intégration verticale, l'intégration horizontale.

Le Conseil d'Etat relève toutefois, à la suite de l'avis de la Chambre de commerce, que l'élargissement du champ d'application de l'article 164*bis* LIR ainsi tiré de la jurisprudence de la CJUE paraît quelque peu limité. En effet, le domaine des sociétés filiales intégrées pourrait être élargi plus généralement à tout établissement indigène d'une société de capitaux non résidente, c'est-à-dire y compris dans l'hypothèse où une telle société est située hors de l'EEE. Un tel élargissement s'appliquerait tant en cas d'intégration verticale qu'en cas d'intégration horizontale et pour autant que la société mère détenant l'établissement stable indigène soit une société pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

Le Conseil d'Etat recommande en conséquence un alignement du cercle des filiales éligibles sur celui des sociétés mères, en présence d'un établissement stable indigène. Une telle approche présente l'avantage de la cohérence de l'article 164*bis* LIR, ainsi que d'un certain attrait du régime fiscal qui en découle. Ainsi, par exemple, dans l'hypothèse d'une intégration horizontale, l'élargissement recommandé aux établissements stables de sociétés situées en dehors de l'EEE – pour autant que ces dernières soient pleinement imposables à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités – paraît d'autant plus opportun qu'il est susceptible de faciliter le passage de l'intégration fiscale horizontale à l'intégration fiscale verticale (après la période minimale requise de cinq exercices d'exploitation) dans certains cas, notamment lorsque la société filiale intégrante est un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités.

Des observations qui précèdent, le Conseil d'Etat propose, se ralliant ainsi à l'avis de la Chambre de commerce, de modifier le nouvel article 164*bis* LIR en projet, notamment en son alinéa 1, de la manière suivante:

„**Art. 164*bis*.** (1) Au sens du présent article on entend par:

1. société intégrée: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
 2. (...)
 3. (...)
- [...].“

La Commission des Finances et du Budget décide de procéder à cette modification.

Le Conseil d'Etat remarque, par ailleurs, que, le libellé du paragraphe 3 de l'article 164*bis* en projet se termine ainsi: „(...) *de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société filiale intégrante sous réserve que la société filiale intégrante occupe dans la hiérarchie du groupe composé par la société mère non intégrante au moins le même rang qu'elles-mêmes*“. Un tel libellé est équivoque.

Il propose de clarifier et de préciser la rédaction de ce paragraphe en apportant les modifications suivantes à la fin dudit paragraphe:

„(...) *de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société filiale intégrante sous réserve que la société filiale intégrante occupe dans la hiérarchie du groupe un rang dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres du groupe*“.

La Commission des Finances et du Budget décide de reprendre le texte proposé.

Le Conseil d'Etat constate encore que certaines observations tiennent en outre aux conditions à remplir afin de bénéficier du régime d'intégration fiscale que l'article 164*bis* en projet met en œuvre.

Au titre du commentaire de cet article, les auteurs du projet de loi indiquent que: „*Lorsque deux ou plusieurs des membres d'un groupe intégré sont éligibles pour se constituer société filiale intégrante, le groupe intégré est lié par ce choix durant toute son existence*“². En outre, il est précisé que „*la*

2 Cf. commentaire des articles p. 21, § 2.

*formation d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 n'est pas réservée aux sociétés qui ne pourraient pas former un groupe intégré au sens de l'alinéa 2*³.

Le Conseil d'Etat comprend que les sociétés sont libres non seulement d'opter pour le type d'intégration fiscale qui leur convient – à savoir une consolidation verticale ou une consolidation horizontale –, mais également de déterminer quelle sera la société mère du groupe lorsque plusieurs sociétés mères sont éligibles. Ces mêmes principes semblent aussi d'application pour un éventuel changement d'une consolidation verticale vers une consolidation horizontale (ou vice versa), après l'expiration d'une période de cinq ans.

Le Conseil indique qu'il y a ensuite lieu d'indiquer très clairement, en ce qui concerne l'objectif de l'intégration fiscale, que la recherche d'un objectif fiscal, à savoir une certaine neutralité fiscale, est de l'essence même du régime d'intégration fiscale. De fait, la circulaire d'application de l'article 164bis LIR⁴ précise que: *„L'objectif de l'article 164bis LIR est de permettre à un groupe de sociétés d'opter, dans des conditions déterminées, pour une sorte d'imposition consolidée des sociétés du groupe ou de certaines seulement, sans pour autant mettre en cause l'autonomie patrimoniale des sociétés concernées au regard du droit des sociétés. Le régime d'intégration fiscale constitue ainsi une entorse à la règle de droit fiscal interdisant toute compensation ou transfert de résultat entre sociétés liées. En effet, l'article 164 LIR dispose à ce sujet que tout transfert de bénéfice à un associé, sociétaire ou intéressé constitue une distribution de bénéfice inapte à diminuer la base d'imposition dans le chef de la société distributrice“*.

Or, la pratique administrative récente⁵ semble exiger, comme condition supplémentaire au régime d'intégration fiscale, que la recherche d'un avantage fiscal ne soit pas l'une des motivations essentielles qui guident les sociétés mettant en œuvre une intégration fiscale. C'est ainsi que l'Administration des contributions directes a estimé au sujet de l'article 164bis LIR que: *„Il résulterait des documents parlementaires que l'objectif primordial de l'intégration fiscale consisterait dans la suppression de certaines contraintes d'ordre fiscal susceptibles d'entraver une modernisation ou une restructuration des structures des groupes d'entreprises. Par contre, l'intérêt fiscal de l'intégration fiscale et notamment l'avantage découlant de la compensation des profits et pertes du groupe, ne devrait pas constituer la motivation essentielle de la demande des entreprises“*⁶.

Le Conseil d'Etat relève que si cette référence aux travaux parlementaires de la loi du 1^{er} juillet 1981 instaurant le régime d'intégration fiscale – lequel régime était alors repris à l'article 164bis LIR – est exacte, il faut cependant replacer les exigences qui en sont issues dans leur contexte. En effet, le régime d'intégration fiscale exigeait alors pour les sociétés demanderesses la preuve de l'existence d'une intégration financière, économique et organisationnelle, ainsi que l'obtention de l'agrément du ministre des Finances⁷. Or, cette dernière série de conditions a été supprimée par la loi du 21 décembre 2001 portant réforme de certaines dispositions en matière d'impôts directs et indirects⁸ dont les travaux parlementaires indiquent que: *„L'objectif du régime d'intégration fiscale est de supprimer les contraintes d'ordre fiscal susceptibles d'entraver la mise en place de groupes d'entreprises. Ainsi, ce régime optionnel permet la compensation des pertes avec les bénéfices dégagés par les sociétés admises dans le périmètre de l'intégration fiscale et assure ainsi la neutralité fiscale du groupe“*⁹. Ces travaux révélaient au demeurant la rigidité du système institué ainsi que les discussions qui en ont dérivé entre l'Administration des contributions directes et les entreprises¹⁰.

Ces considérations amènent le Conseil d'Etat à penser que la quête d'un objectif fiscal, en l'occurrence la neutralité fiscale, est inhérente au régime d'intégration fiscale et ne saurait, partant, être sujet de discussions. Il n'est pas vain de relever à ce propos, à titre de comparaison, que le régime français d'intégration fiscale dont s'inspire très largement l'article 164bis LIR indique expressément qu'il a

3 Ibid. p. 21, § 4.

4 Cf. Circulaire L.I.R. n° 164bis/1 du 27 septembre 2004, section 1.2.

5 Cf. notamment la position de l'Administration dans l'arrêt de la Cour administrative du 18 mars 2014, n° 32984C du rôle ainsi que dans le jugement du Tribunal administratif du 24 juin 2015, n° 34530 du rôle.

6 Cf. moyens développés par le délégué du Gouvernement dans le jugement précité du 24 juin 2015, précisément p. 9, § 1.

7 Cf. à cet égard le texte originaire de l'article 164bis L.I.R. ainsi que la circulaire n° 164bis/1 précitée, section 1.4.4.

8 Mémorial A, n° 157 du 27 décembre 2001.

9 Cf. doc. parl. n° 4855, p. 37.

10 Ibid.

pour but de „*mieux assurer la neutralité de la fiscalité à l'égard des structures économiques et de renforcer la compétitivité des entreprises françaises*“¹¹.

A la lecture des commentaires, le Conseil d'Etat comprend que l'article 164*bis* en projet et relatif aux conditions à remplir afin de bénéficier du régime d'intégration signifie qu'il est sous-entendu que la demande conjointe doit renfermer les informations pertinentes permettant au bureau d'imposition compétent pour l'imposition de la société mère intégrante ou la société filiale intégrante de vérifier si les conditions d'application posées par l'article 164*bis* LIR ou le règlement grand-ducal pris en son exécution se trouvent remplies.

Ainsi, le rôle du bureau d'imposition compétent est uniquement de vérifier si les conditions d'application objectives du régime d'intégration fiscale telles que prévues à l'article 164*bis* LIR sont remplies (*adde* circulaire LIR n° 164*bis*/1 du 27 septembre 2004, section 1.4.4). Ceci s'entend en conséquence qu'il n'est pas exigé des contribuables concernés qu'ils fournissent des explications ou des justifications quant aux raisons les ayant conduit à opter pour le régime d'intégration fiscale ou à choisir certaines modalités plutôt que d'autres.

Il est par ailleurs rappelé que le but de l'intégration fiscale étant d'assurer une neutralité fiscale entre sociétés d'un même groupe, l'existence d'une motivation fiscale n'est pas en elle-même contraire au but de la loi.

Le Conseil d'Etat tient au demeurant à relever qu'une telle précision n'exclut nullement l'éventuelle application du paragraphe 6 de la loi précitée du 16 décembre 1934 (*Steueranpassungsgesetz*) à un stade ultérieur, si les conditions posées par les textes ainsi que les règles issues de la jurisprudence administrative sont réunies *in concreto*.

Finalement, le Conseil d'Etat signale que, lorsqu'il est question d'insérer un nouveau paragraphe dans un texte promulgué, le chiffre figurant entre parenthèses est à faire suivre du qualificatif *bis*, *ter*, etc., à mettre en italique et directement rattaché au chiffre. Il y a ainsi lieu de rectifier le point 2 de l'article 2 du projet sous avis et d'écrire: (...) Il est inséré un nouveau paragraphe 2*bis* libellé comme suit: (2*bis*) ...

La Commission des Finances et du Budget procède à la correction correspondante.

Article 2, 2°

Le projet de loi propose de limiter le champ d'application de l'actuel article 166 L.I.R. qui définit les conditions dans lesquelles les revenus d'une participation sont exonérés, afin de le rendre conforme aux dispositions des directives 2014/86/UE et 2015/121/UE.

Dorénavant, les revenus alloués par un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE sont uniquement exonérés dans la mesure où ils ne sont pas déductibles dans cet autre Etat membre, même s'ils se rapportent à une participation de 10% au moins. Par ailleurs, l'exemption ne s'applique pas aux revenus en rapport avec une participation de 10% au moins alloués par un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, si l'opération qualifie d'abus au sens de la directive 2015/121/UE.

Le projet de loi modifie aussi l'annexe figurant à l'alinéa 10 de l'article 166 L.I.R. pour tenir compte de l'ajout à l'annexe I, partie A de la directive 2011/96/UE d'une nouvelle forme de société de droit polonais et de deux nouvelles formes de sociétés de droit roumain.

Le Conseil d'Etat renvoie aux observations faites ci-avant à propos de l'article 147 LIR, précisément en ce qui concerne une transposition *a minima* des directives. Il y a en conséquence lieu de ne pas étendre le champ d'application de la règle anti-abus à des situations non visées par ces textes, à savoir les distributions de dividendes à des sociétés européennes qui rempliraient les conditions d'application de l'article 166, paragraphe 2, point 3 LIR.

Pour rappel, le Grand-Duché de Luxembourg s'est doté de sa propre règle anti-abus, laquelle prévoit une condition de soumission à un impôt comparable pour les distributions de dividendes faites par des sociétés de capitaux résidentes de pays étrangers. Le Conseil d'Etat renvoie dans ce contexte aux observations préliminaires du présent avis où il a indiqué que les règles prévues actuellement dans la

¹¹ Cf. Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts, Identifiant juridique: BOI-IS-GPE-20120912.

législation fiscale nationale peuvent être considérées comme étant suffisantes et équivalentes aux dispositions de la clause générale anti-abus de la directive 2015/121/UE.

Toutefois, à titre subsidiaire, si les auteurs du projet de loi sous examen entendent prévoir une transposition particulière de la directive 2015/121/UE en matière de règle anti-abus, le Conseil d'Etat demande d'insérer les modifications proposées au point 2° du projet de loi qui modifie l'article 166 LIR de la manière suivante:

„**Art. 166.** (1) (...)

(2) L'exonération s'applique aux revenus qui proviennent d'une participation au sens de l'article 1^{er} détenue directement dans le capital social:

1. d'un organisme à caractère collectif visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents,
 2. d'une société de capitaux résidente pleinement imposable non énumérée à l'annexe de l'alinéa 10,
- (...)

(2bis) Par dérogation à l'alinéa 2, point 1, l'exonération ne s'applique pas aux revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents, qui proviennent d'une participation détenue directement dans le capital social d'un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, dans la mesure où ils sont déductibles dans cet Etat membre ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.

(...).“

La Commission des Finances et du Budget décide de reprendre la modification de texte proposée, c'est-à-dire d'insérer le terme „point 1“ à l'endroit indiqué par le Conseil d'Etat.

Pour ce qui est de la règle anti-abus, il convient, selon le Conseil d'Etat, de préciser que celle-ci doit en principe s'interpréter de manière autonome. Dès lors, si un Etat membre décide d'appliquer la règle anti-abus à une distribution de profits faite à une société luxembourgeoise, le Luxembourg ne sera pas tenu par l'analyse faite de cette disposition par l'Etat de la source et restera par conséquent libre de considérer, sur la base de sa propre interprétation, si la règle anti-abus doit ou non être appliquée.

Il y a en outre lieu de préciser les modalités d'imposition en cas d'application de la règle anti-abus. En effet, il est à prévoir que le Luxembourg ne pourra pas exonérer les dividendes reçus sur la base de l'article 166, paragraphe 2, point 1 LIR. Par contre, les autres dispositions de droit interne dont notamment celles des articles 166, paragraphe 2, point 3, 115, point 15a ou 134bis LIR resteront applicables le cas échéant et ce, dans la mesure où leurs conditions d'application se trouvent concrètement réunies.

Pour ce qui est de la règle „anti-hybrides“, il s'avère utile d'en préciser les modalités d'application. Ainsi, l'exonération prévue à l'article 166, paragraphe 2, point 1 LIR ne trouvera pas à s'appliquer si les profits sont déductibles dans l'Etat de source. Il en résulte qu'il y a lieu d'indiquer au moins de manière sommaire, d'une part, quelles seront les pièces justificatives à fournir par le contribuable aux fins de prouver que les distributions en cause n'ont pas été déduites localement et, d'autre part, à quel moment ces pièces devront être fournies.

Article 3

L'article 3 du projet de loi complète l'annexe figurant à l'alinéa 4 du paragraphe 60 BewG pour tenir compte de l'ajout à l'annexe I, partie A de la directive 2011/96/UE d'une nouvelle forme de société de droit polonais et de deux nouvelles formes de sociétés de droit roumain.

Cet article n'appelle aucune observation particulière de la part du Conseil d'Etat.

Article 4, 1°

L'article 4, numéro 1 adapte la terminologie du paragraphe 2, alinéa 2, numéro 2 à celle utilisée dorénavant dans le cadre du régime d'intégration fiscale ancré à l'article 164bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu suite aux modifications y apportées par l'article 2, numéro 1 du présent projet de loi.

Cet article n'appelle aucune observation particulière de la part du Conseil d'Etat.

Article 4, 2°

L'article 4, numéro 2 du projet de loi complète le numéro 2a du paragraphe 9 GewStG, afin d'assurer que les revenus alloués par un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE qui ne remplissent pas les conditions de l'article 166 L.I.R. restent soumis à l'impôt commercial dans la mesure où ils sont déductibles dans l'autre Etat membre ou lorsqu'ils tombent sous la coupe de la clause anti-abus introduite dans la directive 2011/96/UE par la directive 2015/121/UE.

Cet article n'appelle aucune observation particulière de la part du Conseil d'Etat.

Ad article 5, 1°

En étendant le champ d'application du paragraphe 114, cette modification a pour objectif de faciliter le recouvrement des dettes fiscales dues à l'Etat en cas de défaillance de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante.

La formulation actuelle du paragraphe 114 ne permet qu'une mise en oeuvre limitative de la responsabilité des membres du groupe intégré.

Ce point n'appelle aucune observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 5, 2°

En vertu des alinéas 2 et 3, les contribuables peuvent demander un sursis de paiement dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément aux dispositions des articles 38 ou 172 L.I.R. de plus-values découvertes soit à l'occasion du transfert vers un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène appartenant à un contribuable résident d'un Etat EEE, soit à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi ou de l'établissement stable indigène vers un Etat EEE.

Le projet de loi se propose d'élargir le champ d'application de ces dispositions en prévoyant qu'un sursis de paiement peut également être demandé pour l'impôt dû à la sortie lorsque les transferts susvisés sont faits dans un Etat tiers pourvu que les conditions suivantes soient remplies.

Tout d'abord, il faut que le Luxembourg et l'Etat tiers aient conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions et que cette convention soit en vigueur au moment du transfert. En plus, il faut que cette convention renferme une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE ou qu'il existe un accord bilatéral ou multilatéral spécifique assurant l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE. Tel est le cas si l'accord ou la convention requiert l'échange de renseignements vraisemblablement pertinents pour la détermination, l'établissement et la perception des impôts directs, pour le recouvrement et l'exécution des créances fiscales ou pour les enquêtes ou poursuites en matière fiscale. La précision „substantiellement conforme“ permet d'inclure dans le champ d'application du sursis de paiement des migrations vers des Etats avec lesquels le Luxembourg a conclu des conventions D.I. dont la formulation diffère du modèle de convention de l'OCDE sans s'écarter significativement du sens de l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE, par exemple les conventions D.I. conclues respectivement avec la Chine, l'Inde et les Etats-Unis (tant en sa version actuelle qu'en sa version modifiée par le protocole signé le 20 mai 2009 non encore entré en vigueur).

Quant aux contribuables ayant dorénavant droit au sursis de paiement sur demande, il s'agit des contribuables résidents, des contribuables résidents d'un Etat EEE, ainsi que des contribuables résidents d'un Etat tiers si ce dernier remplit les conditions susmentionnées. Par ailleurs, le présent projet de loi retient que le sursis de paiement n'est pas annulé au cas où, à la suite du transfert à l'étranger, les biens

ayant donné droit au sursis de paiement sont apportés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise, d'une fusion, d'une scission ou d'une scission partielle dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, sous condition que la (les) société(s) bénéficiaire(s), résidente(s) d'un Etat EEE ou d'un Etat tiers éligible, déclare(nt) reprendre les obligations imposées à l'apporteur en rapport avec le sursis de paiement et s'engage(nt) notamment de payer la dette d'impôt au moment de l'annulation du sursis de paiement.

Cette approche se justifie toutefois uniquement si le bénéficiaire de l'apport est également un résident d'un Etat EEE ou d'un Etat tiers éligible et qu'il déclare expressément respecter les droits et obligations imposés précédemment à l'apporteur et liés au sursis de paiement, faute de quoi le sursis de paiement est annulé au moment du transfert.

Le Conseil d'Etat constate que dans la mesure où l'*exit tax* est par nature une restriction aux libertés fondamentales du TFUE, celle-ci doit en conséquence être proportionnée aux objectifs fixés par la mesure d'*exit tax* à savoir assurer la perception de l'impôt déterminé au jour du transfert mais dû de manière différée dans le temps (par exemple au jour de la réalisation effective de l'actif). A cet égard, le Conseil d'Etat relève que l'extension du bénéfice du sursis aux Etats avec lesquels le Grand-Duché du Luxembourg a conclu une convention de non double imposition – renfermant une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à celle de la convention modèle de l'OCDE – est à approuver comme satisfaisant à l'exigence de proportionnalité.

En effet, l'existence d'une telle mesure d'échange d'informations permet d'assurer à l'Administration fiscale luxembourgeoise l'accès à l'information nécessaire pour une imposition effective au jour où l'impôt est dû et ne paraît par ailleurs pas attenter de manière excessive aux libertés garanties par le TFUE.

Finalement, l'exposé des motifs fait en effet référence à un „*transfert de siège de biens de l'actif net investi vers un Etat tiers*“¹². Cette expression, reprise de manière à peu près similaire dans le paragraphe suivant de l'exposé des motifs, est trompeuse en ce qu'elle pourrait laisser croire que le sursis d'imposition s'applique également dans l'hypothèse d'un transfert de bien isolé de l'actif net investi. Le Conseil d'Etat conçoit l'application du texte en ce sens que seules les branches d'activités, les parties autonomes d'entreprises ou les migrations de sociétés sont visées par le sursis.

Article 6

La loi modifiée du 24 décembre 1996 a introduit une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs avant le 31 décembre 1999. Cette date limite a été prolongée à plusieurs reprises dans le cadre des lois budgétaires, et notamment

- jusqu'au 31 décembre 2002 par l'article 4 de la loi du 24 décembre 1999,
- jusqu'au 31 décembre 2005 par l'article 5 de la loi du 20 décembre 2002,
- jusqu'au 31 décembre 2008 par l'article 4 de la loi du 23 décembre 2005,
- jusqu'au 31 décembre 2011 par l'article 6 de la loi du 19 décembre 2008,
- jusqu'au 31 décembre 2014 par l'article 5 de la loi du 16 décembre 2011.

Etant donné que la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs est considérée comme une mesure adéquate pour accompagner les autres mesures d'insertion professionnelle des chômeurs, le Gouvernement estime qu'il y a lieu de prolonger la mesure fiscale incitative de la loi modifiée du 24 décembre 1996 pour la période du 1^{er} janvier 2015 au 31 décembre 2016.

Le Conseil d'Etat note qu'il est fait état dans l'exposé des motifs du projet de loi d'une bonification d'impôt pour une période de deux ans. La fixation de la date de la fin de ladite bonification au 31 décembre 2016 n'appelle aucune observation particulière de la part du Conseil d'Etat, dès lors qu'il est indiqué que cette disposition entre en vigueur à partir de l'année d'imposition 2015.

¹² Cf. Exposé des motifs p. 16, § 5.

Article 7

Afin de respecter les délais de transposition fixés par les directives 2014/86/UE et 2015/121/UE et d'assurer un traitement uniforme de tous les contribuables, les articles 1^{er}, 1^o, 2, 2^o et 4, 2^o s'appliquent aux revenus alloués après le 31 décembre 2015. Les autres dispositions sont applicables à partir de l'année d'imposition 2015, à l'exception de l'article 5, 2^o qui s'applique à partir de l'année d'imposition 2016.

Les dispositions de cet article n'appellent aucune observation particulière de la part du Conseil d'Etat.

*

5. TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION PARLEMENTAIRE

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 6847 dans la teneur qui suit:

*

PROJET DE LOI**du xxxx portant transposition**

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embaufrage de chômeurs

Chapitre 1^{er}. – Modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**I. Impôt sur le revenu des personnes physiques**

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

1^o L'article 147 est modifié et complété comme suit:

Au numéro 2, le point-virgule est remplacé par un point et le numéro 2 est complété à la fin comme suit:

„Sont exclus du bénéfice des lettres a) et d) ci-dessus, les revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents et alloués à un organisme à caractère collectif qui est

un résident d'un autre Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE ou à un établissement stable situé dans un autre Etat membre d'un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, si ces revenus sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique;“

2° A l'article 152bis, paragraphe 9, l'alinéa 4 est supprimé.

II. Impôt sur le revenu des collectivités

Art. 2. Le titre II (impôt sur le revenu des collectivités) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié et complété comme suit:

1° L'article 164bis est remplacé comme suit:

„(1) Au sens du présent article on entend par:

1. société intégrée: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
2. société mère intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
3. société mère non intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou un établissement stable d'une société de capitaux pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités situé dans un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) et y pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
4. société filiale intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
5. groupe intégré: soit un groupe composé par la société mère intégrante et la (les) société(s) intégrée(s) au sens de l'alinéa 2, soit un groupe composé par la société filiale intégrante et la (les) société(s) intégrée(s) au sens de l'alinéa 3. Un membre d'un groupe intégré ne peut pas faire partie simultanément d'un autre groupe intégré.

(2) Les sociétés définies à l'alinéa 1^{er}, numéro 1 et désignées par les termes „sociétés intégrées“, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société définie à l'alinéa 1^{er} numéro 2 et désignée par les termes „société mère intégrante“, peuvent, sur demande, être intégrées fiscalement dans la société mère intégrante, de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société mère intégrante.

(3) Les sociétés définies à l'alinéa 1^{er}, numéro 1 et désignées par les termes „sociétés intégrées“, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société définie à l'alinéa 1^{er} numéro 3 et désignée par les termes „société mère non intégrante“ peuvent, sur demande, être intégrées fiscalement dans une autre société définie à l'alinéa 1^{er}, numéro 4 et désignée par les termes „société filiale intégrante“, dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par la même société mère non intégrante, de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société filiale intégrante sous réserve que la société filiale inté-

grante occupe dans la hiérarchie du groupe un rang dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres du groupe.

(4) La détention d'une participation à travers un des organismes visés à l'alinéa 1^{er} de l'article 175 est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

(5) Lorsque la participation est détenue d'une façon indirecte, il faut que les sociétés, par l'intermédiaire desquelles la société mère intégrante ou non intégrante détient 95% du capital de la société dont l'intégration fiscale est demandée, soient des sociétés de capitaux pleinement imposables à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités. La condition du taux de participation de 95% doit être remplie d'une façon ininterrompue à partir du début du premier exercice d'exploitation pour lequel le régime d'intégration fiscale est demandé.

(6) Au cas où le taux de participation prévu aux alinéas 2 ou 3 n'est pas atteint, le régime d'intégration fiscale peut néanmoins être accordé exceptionnellement au profit d'un groupe de sociétés lorsque, sur avis du Ministre des Finances, ladite participation est reconnue comme particulièrement apte à promouvoir l'expansion et l'amélioration structurelle de l'économie nationale. Dans ce cas, l'intégration financière doit cependant atteindre 75% au moins et les actionnaires minoritaires représentant au moins 75% de la quote-part du capital non détenue par la société mère intégrante ou non intégrante doivent acquiescer au régime d'intégration fiscale.

(7) Le régime d'intégration fiscale est subordonné à une demande écrite conjointe

- des sociétés souhaitant devenir membre d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 2;
- des sociétés souhaitant devenir membre d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 et de la société mère non intégrante.

La demande est à introduire auprès de l'Administration des contributions directes avant la fin du premier exercice de la période pour laquelle le régime d'intégration fiscale est demandé, période devant couvrir au moins 5 exercices d'exploitation. En cas d'application de l'alinéa 3, la demande désigne la société filiale intégrante.

(8) Les sociétés d'investissement en capital à risque (SICAR) sont exclues du champ d'application du présent article.

(9) Les organismes de titrisation sont exclus du champ d'application du présent article.

(10) Un règlement grand-ducal fixe les modalités d'application du régime d'intégration fiscale susvisé."

2° L'article 166 est modifié et complété comme suit:

Il est inséré un nouvel alinéa *2bis* libellé comme suit:

„(2bis) Par dérogation à l'alinéa 2, point 1, l'exonération ne s'applique pas aux revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents, qui proviennent d'une participation détenue directement dans le capital social d'un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, dans la mesure où ils sont déductibles dans cet Etat membre ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique."

L'annexe figurant à l'alinéa 10 est modifiée comme suit:

La lettre s) est remplacée comme suit:

„s) les sociétés de droit polonais, dénommées „spółka akcyjna“, „spółka z ograniczoną odpowiedzialnością“, „spółka komandytowo-akcyjna“;“.

La lettre t') est remplacée comme suit:

„t') les sociétés de droit roumain dénommées: „societăți pe acțiuni“, „societăți în comandită pe acțiuni“, „societăți cu răspundere limitată“, „societăți în nume colectiv“, „societăți în comandită simplă“;“.

Chapitre 2. – Modification de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs

Art. 3. L'annexe figurant au paragraphe 60, alinéa 4 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs est modifiée comme suit:

La lettre s) est remplacée comme suit:

„s) les sociétés de droit polonais, dénommées „spółka akcyjna“, „spółka z ograniczoną odpowiedzialnością“, „spółka komandytowo-akcyjna“;“.

La lettre t') est remplacée comme suit:

„t') les sociétés de droit roumain dénommées: „societăți pe acțiuni“, „societăți în comandită pe acțiuni“, „societăți cu răspundere limitată“, „societăți în nume colectiv“, „societăți în comandită simplă“;“.

Chapitre 3. – Modification de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial

Art. 4. La loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial est modifiée comme suit:

1° Le paragraphe 2 est modifié comme suit:

A l'alinéa 2, numéro 2, dernière phrase les termes „société dominée“ sont remplacés par les termes „société intégrée“ et les termes „de la société dominante“ par les termes „de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante“.

2° Le paragraphe 9 est modifié et complété comme suit:

Au numéro 2a., le point-virgule est remplacé par un point et le numéro 2a. est complété comme suit:

„Toutefois, sont exclus du présent numéro les revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents lorsqu'ils sont alloués par un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE dans la mesure où ils sont déductibles dans cet Etat ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique;“

Chapitre 4. – Modification de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“)

Art. 5. La loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“) est modifiée comme suit:

1° Le paragraphe 114 est remplacé comme suit:

„En cas d'application du régime d'intégration fiscale chaque membre du groupe intégré répond des dettes fiscales de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.“

2° Au paragraphe 127, les alinéas 2 et 3 sont remplacés comme suit:

„(2) Dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément à l'article 38 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu de plus-values découvertes à l'occa-

sion du transfert vers un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) ou vers un Etat tiers avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions renfermant une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE ou que, faute d'une telle clause, l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE est assuré en vertu d'un accord bilatéral ou multilatéral spécifique au moment du transfert, d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène appartenant à un contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné, le contribuable se voit accorder, sur demande, un sursis de paiement. Le sursis de paiement est accordé sans intérêt de retard. Le contribuable bénéficie d'un sursis de paiement aussi longtemps qu'il reste propriétaire des biens transférés et qu'il est contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné. Il en est de même lorsque lesdits biens sont transférés à une autre société d'un des Etats susmentionnés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, lorsque la société bénéficiaire de l'apport déclare reprendre les droits et obligations de l'apporteur en rapport avec le sursis de paiement. Nonobstant la troisième phrase du présent alinéa, l'impôt relatif aux biens prélevés de l'actif net de l'entreprise après le transfert n'est plus couvert par le sursis. Dans la mesure où la propriété des biens transférés n'est pas documentée annuellement et en due forme, l'impôt relatif à ces biens n'est plus couvert par le sursis de paiement. Le contribuable peut renoncer au sursis de paiement.

(3) Dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément à l'article 172 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu de plus-values découvertes à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi ou de l'établissement stable indigène vers un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) ou vers un Etat tiers avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions renfermant une clause sur l'échange d'informations substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE ou que, faute d'une telle clause, l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1 du modèle de convention de l'OCDE est assuré en vertu d'un accord bilatéral ou multilatéral spécifique au moment du transfert, le contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné, se voit accorder, sur demande, un sursis de paiement. Il bénéficie du sursis de paiement aussi longtemps qu'il reste propriétaire des biens transférés et qu'il est contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné. Il en est de même lorsque lesdits biens sont transférés à une autre société résidente de l'un des Etats susmentionnés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise, d'une fusion ou d'une scission dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, lorsque la ou les sociétés bénéficiaire(s) de l'apport déclare(ent) reprendre les droits et obligations de la société apporteuse en rapport avec le sursis de paiement. Le sursis de paiement est accordé sans intérêt de retard. Dans la mesure où la propriété des biens transférés n'est pas documentée annuellement et en due forme, l'impôt relatif à ces biens n'est plus couvert par le sursis de paiement. Le contribuable peut renoncer au sursis de paiement."

Chapitre 5. – Modification de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Art. 6. La loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs est modifiée comme suit:

A l'article 1^{er}, deuxième phrase, la date du „31 décembre 2014“ est remplacée par celle du „31 décembre 2016“.

Chapitre 6. – Mise en vigueur

Art. 7. La présente loi entre en vigueur à partir de l'année d'imposition 2015 à l'exception des articles 1^{er}, 1^o, 2, 2^o et 4, 2^o qui s'appliquent aux revenus alloués après le 31 décembre 2015 et de l'article 5, 2^o qui s'applique à partir de l'année d'imposition 2016.

Luxembourg, le 14 décembre 2015

Le Président,
Eugène BERGER

Le Rapporteur,
Joëlle ELVINGER

CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

6847

Bulletin de Vote (Vote Public)

Page 1/2

Date: 17/12/2015 11:37:36
 Scrutin: 7
 Vote: PL 6847 Régime fiscal
 Description: Projet de loi 6847

Président: M. Di Bartolomeo Mars
 Secrétaire A: M. Frieseisen Claude
 Secrétaire B: Mme Barra Isabelle

	Oui	Abst	Non	Total
Présents:	32	23	2	57
Procuration:	0	3	0	3
Total:	32	26	2	60

Nom du député	Vote	(Procuration)	Nom du député	Vote	(Procuration)
déi gréng					
M. Adam Claude	Oui		M. Anzia Gérard	Oui	
M. Kox Henri	Oui		Mme Lorsché Josée	Oui	
Mme Loschetter Viviane	Oui		M. Traversini Roberto	Oui	

CSV					
Mme Adehm Diane	Abst		Mme Andrich-Duval Sylv	Abst	
Mme Arendt Nancy	Abst		M. Eicher Emile	Abst	
M. Eischen Félix	Abst		M. Gloden Léon	Abst	(M. Mosar Laurent)
M. Halsdorf Jean-Marie	Abst		Mme Hansen Martine	Abst	
Mme Hetto-Gaasch Franç	Abst		M. Kaes Aly	Abst	(Mme Arendt Nancy)
M. Lies Marc	Abst		Mme Mergen Martine	Abst	(Mme Adehm Diane)
M. Meyers Paul-Henri	Abst		Mme Modert Octavie	Abst	
M. Mosar Laurent	Abst		M. Oberweis Marcel	Abst	
M. Roth Gilles	Abst		M. Schank Marco	Abst	
M. Spautz Marc	Abst		M. Wilmes Serge	Abst	
M. Wiseler Claude	Abst		M. Wolter Michel	Abst	
M. Zeimet Laurent	Abst				

LSAP					
M. Angel Marc	Oui		M. Arndt Fränk	Oui	
M. Bodry Alex	Oui		Mme Bofferding Taina	Oui	
Mme Burton Tess	Oui		M. Cruchten Yves	Oui	
Mme Dall'Agnol Claudia	Oui		M. Di Bartolomeo Mars	Oui	
M. Engel Georges	Oui		M. Fayot Franz	Oui	
M. Haagen Claude	Oui		Mme Hemmen Cécile	Oui	
M. Negri Roger	Oui				

DP					
M. Arendt Guy	Oui		M. Bauler André	Oui	
M. Baum Gilles	Oui		Mme Beissel Simone	Oui	
M. Berger Eugène	Oui		Mme Brasseur Anne	Oui	
M. Delles Lex	Oui		Mme Elvinger Joëlle	Oui	
M. Graas Gusty	Oui		M. Hahn Max	Oui	
M. Krieps Alexander	Oui		M. Mertens Edy	Oui	
Mme Polfer Lydie	Oui				

ADR					
M. Gibéryen Gast	Abst		M. Kartheiser Fernand	Abst	
M. Reding Roy	Abst				

déi Lénk					
M. Urbany Serge	Non		M. Wagner David	Non	

Le Président:



Le Secrétaire général:



Bulletin de Vote (Vote Public)

Page 2/2

Date: 17/12/2015 11:37:36
Scrutin: 7
Vote: PL 6847 Régime fiscal
Description: Projet de loi 6847

Président: M. Di Bartolomeo Mars
Secrétaire A: M. Frieseisen Claude
Secrétaire B: Mme Barra Isabelle

	Oui	Abst	Non	Total
Présents:	32	23	2	57
Procuration:	0	3	0	3
Total:	32	26	2	60

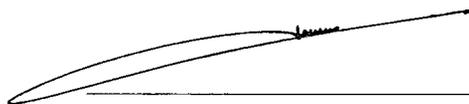
n'ont pas participé au vote:

Nom du député

Nom du député

Le Président:

Le Secrétaire général:



6847/06

N° 6847⁶

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2015-2016

PROJET DE LOI

du xxx portant transposition

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

* * *

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

(18.12.2015)

Le Conseil d'Etat,

appelé par dépêche du Premier Ministre, Ministre d'Etat, du 18 décembre 2015 à délibérer sur la question de dispense du second vote constitutionnel du

PROJET DE LOI

du xxx portant transposition

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal

commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

qui a été adopté par la Chambre des députés dans sa séance du 17 décembre 2015 et dispensé du second vote constitutionnel;

Vu ledit projet de loi et l'avis émis par le Conseil d'Etat en sa séance du 10 décembre 2015;

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 18 décembre 2015.

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

La Présidente,
Viviane ECKER



Commission des Finances et du Budget

Procès-verbal de la réunion du 14 décembre 2015

Ordre du jour :

1. Adoption des projets de procès-verbal des 4 et 7 décembre 2015
2. 6891 Projet de loi portant modification
 - de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
 - de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune;
 - de la loi modifiée du 22 mars 2004 relative à la titrisation;
 - de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la Société d'investissement en capital à risque (SICAR);
 - de la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de société d'épargne-pension à capital variable (sepcav) et d'association d'épargne-pension (assep)
 - Rapporteur: Madame Joëlle Elvinger
 - Examen de l'avis du Conseil d'Etat
 - Présentation et adoption d'un projet de rapport
3. 6847 Projet de loi du xx portant transposition
 - de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ;
 - de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ;
 - portant modification
 - de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
 - de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs ;
 - de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial ;
 - de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »);
 - de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs
 - Rapporteur: Madame Joëlle Elvinger
 - Examen de l'avis du Conseil d'Etat
 - Présentation et adoption d'un projet de rapport
4. 6866 Projet de loi relative aux mesures de résolution, d'assainissement et de liquidation des établissements de crédit et de certaines entreprises d'investissement ainsi qu'aux systèmes de garantie des dépôts et d'indemnisation des investisseurs, portant:

1. transposition de la directive 2014/59/UE du Parlement européen et du Conseil du 15 mai 2014 établissant un cadre pour le redressement et la résolution des établissements de crédit et des entreprises d'investissement et modifiant la directive 82/891/CEE du Conseil ainsi que les directives du Parlement européen et du Conseil 2001/24/CE, 2002/47/CE, 2004/25/CE, 2005/56/CE, 2007/36/CE, 2011/35/UE, 2012/30/UE et 2013/36/UE et les règlements du Parlement européen et du Conseil (UE) n° 1093/2010 et (UE) n° 648/2012;

2. transposition de la directive 2014/49/UE du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relative aux systèmes de garantie des dépôts;

3. modification:

a) de la loi modifiée du 5 avril 1993 relative au secteur financier;

b) de la loi modifiée du 23 décembre 1998 portant création d'une commission de surveillance du secteur financier;

c) de la loi modifiée du 5 août 2005 sur les contrats de garantie financière portant: - transposition de la directive 2002/47/CE du Parlement Européen et du Conseil du 6 juin 2002 concernant les contrats de garantie financière; - modification du Code de Commerce; - modification de la loi du 1er août 2001 concernant la circulation de titres et d'autres instruments fongibles; - modification de la loi du 5 avril 1993 relative au secteur financier; - modification du règlement grand-ducal du 18 décembre 1981 concernant les dépôts fongibles de métaux précieux et modifiant l'article 1er du règlement grand-ducal du 17 février 1971 concernant la circulation de valeurs mobilières; - abrogation de la loi du 21 décembre 1994 relative aux opérations de mise en pension; - abrogation de la loi du 1er août 2001 relative au transfert de propriété à titre de garantie;

d) de la loi du 19 mai 2006 portant transposition de la directive 2004/25/CE du Parlement européen et du Conseil du 21 avril 2004 concernant les offres publiques d'acquisition et

e) de la loi du 24 mai 2011 concernant l'exercice de certains droits des actionnaires aux assemblées générales de sociétés cotées

- Rapporteur: Monsieur Guy Arendt

- Examen de l'avis du Conseil d'Etat

- Présentation et adoption d'un projet de rapport

5. 6899 Projet de loi du [...] portant approbation de l'Accord concernant le transfert et la mutualisation des contributions au Fonds de résolution unique signé à Bruxelles le 21 mai 2014

- Rapporteur: Monsieur Guy Arendt

- Présentation du projet de loi

- Examen de l'avis du Conseil d'Etat

- Présentation et adoption d'un projet de rapport

6. Divers

*

Présents : M. Guy Arendt, M. Eugène Berger, M. Alex Bodry, M. Mars Di Bartolomeo remplaçant M. Claude Haagen, Mme Joëlle Elvinger, M. Franz Fayot, M. Henri Kox, Mme Viviane Loschetter, Mme Octavie Modert remplaçant M. Marc Spautz, M. Laurent Mosar, M. Roy Reding, M. Gilles Roth, M. Claude Wiseler

M. Gast Gibéryen, M. David Wagner, députés (observateurs)

M. Pierre Gramegna, Ministre des Finances

Mme Pascale Toussing, Ministère des Finances, Direction "Fiscalité"

M. Etienne Reuter, M. Vincent Thurmes, du Ministère des Finances
Mme Isabelle Goubin, Directeur du Trésor (Ministère des Finances)
M. Guy Heintz, Directeur de l'Administration des contributions directes
Mme Caroline Guezennec, de l'Administration parlementaire

Excusés : M. Claude Haagen, M. Marc Spautz

*

Présidence : M. Eugène Berger, Président de la Commission

*

1. Divers

Avant de procéder à l'examen des avis du Conseil d'Etat, à la présentation et à l'adoption des projets de rapport, les représentants du groupe parlementaire CSV signalent qu'ils déplorent les conditions dans lesquelles se déroulent les travaux de la Commission des Finances et du Budget ces dernières semaines. Ils jugent inacceptable la vitesse à laquelle sont évacués des projets de loi importants sans analyse détaillée.

Les représentants du groupe parlementaire ADR et de la sensibilité politique déi Lénk se rallient à ce point de vue. Ils proposent le report du vote en séance publique des projets de loi figurant à l'ordre du jour de la présente réunion à une séance publique de janvier.

Le Président de la Commission est conscient des conditions exceptionnelles auxquelles sont actuellement soumis les membres de la Commission. Il attire néanmoins l'attention sur l'arrivée tardive des avis du Conseil d'Etat et surtout sur l'urgence du vote des différents projets de loi avant la fin de l'année, pour certains projets en raison des délais de transposition de directive à respecter ou même déjà passés. Pour cette raison, il prie les membres de la Commission de faire preuve d'indulgence.

Le ministre des Finances signale qu'il prend les reproches des membres de la Commission au sérieux et suggère qu'à l'avenir les projets de loi soient présentés au sein de la Commission des Finances et du Budget immédiatement après leur dépôt. Il ajoute que le Luxembourg est soumis au respect de délais européens serrés.

2. 6891 **Projet de loi portant modification**

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune;
- de la loi modifiée du 22 mars 2004 relative à la titrisation;
- de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la Société d'investissement en capital à risque (SICAR);
- de la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de société d'épargne-pension à capital variable (sepcav) et d'association d'épargne-pension (asep)

Le ministre des Finances indique que le présent projet de loi est en relation directe avec les modifications apportées par les directives 2014/86/UE et 2015/121/UE à la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents (dite « directive mère fille ») (cf. le projet de loi 6847 ci-dessous). Ces modifications ont pour conséquence que l'impôt sur le revenu des collectivités (IRC)

minimum, prélevé au Luxembourg, sera à l'avenir incompatible avec la législation européenne, alors qu'il représente quelque 130 millions euros de recettes. La Commission européenne en a informé le Luxembourg l'année dernière. Il a donc fallu trouver une solution pour réformer cet impôt. Le présent projet de loi, avec l'introduction d'un impôt sur la fortune minimum, constitue cette solution dont l'entrée en vigueur doit avoir lieu pour le 1^{er} janvier 2016 au plus tard.

De plus, les modifications de la directive mère fille excluent désormais les « instruments hybrides » du régime mère fille (pour la fraction de dividendes reçus par la société mère qui est déductible fiscalement pour la société fille distributrice). Ces instruments étaient jusqu'à présent employés par un grand nombre de sociétés pour minimiser leur impôt sur la fortune. C'est en raison de la disparition de cette possibilité que le présent projet de loi prévoit l'ajout d'un nouveau taux d'imposition allégé de 0,05% (au lieu de 0,5%) pour la tranche de fortune imposable supérieure à 500 millions d'euros. Il a pour objectif d'encourager les grandes sociétés implantées au Luxembourg à y rester et à y maintenir leur structure juridique actuelle. Pour rappel, l'impôt sur la fortune est prélevé au Luxembourg exclusivement sur les entreprises et n'existe pratiquement plus à l'étranger.

Le projet de loi a été conçu de la sorte que les PME implantées au Luxembourg ne subissent pas d'avantage ni de désavantage par le biais des dispositions envisagées. Les montants payés au titre d'IRC peuvent être déduits de ceux à payer au titre d'impôt sur la fortune minimum. Finalement, il est prévu que les mesures mises en œuvre par le projet de loi se compensent mutuellement.

Le ministre explique encore le principe du « step-up » qui concerne les titres faisant partie d'une participation importante détenue au patrimoine d'une personne physique. Il s'applique dans le chef d'un contribuable non résident qui devient contribuable résident du Luxembourg et lorsque celui-ci cède ces titres par après. La nouvelle mesure consiste à éviter la double imposition de la plus-value de cession dans la mesure où celle-ci a été générée avant la date de l'établissement de la résidence fiscale au Luxembourg.

Par cette mesure, le présent projet de loi veut éviter une éventuelle double imposition de la fraction de la plus-value de cession accumulée à l'étranger, notamment lorsque l'Etat de sortie pratique une imposition à la sortie.

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

- Un représentant de la sensibilité politique ADR revient à l'introduction de l'IRC minimum qu'il juge critiquable, car cet impôt est à payer par les sociétés même en l'absence de tout bénéfice. Il constate que le gouvernement sait depuis plus d'un an déjà que cet impôt doit être aboli. Selon lui, la réaction la plus appropriée aurait été la suppression de cet impôt. Il souhaite savoir pourquoi, au nom de l'attractivité du pays, le gouvernement ne décide pas tout simplement de renoncer à l'impôt sur la fortune (IF). Il déplore finalement le fait que les lois fiscales luxembourgeoises soient régulièrement modifiées.

Quant aux délais de préparation du présent projet de loi, le ministre des Finances explique que son ministère a été en négociation avec la Commission européenne pendant 6 mois pour s'assurer qu'elle considère la solution proposée par le présent projet de loi conforme à la législation européenne.

La simple suppression de l'IRC minimum aurait pour conséquence une baisse des recettes de l'Etat de l'ordre de 130 millions d'euros.

L'interaction entre IRC et IF est prise en compte dans le cadre des travaux en cours concernant la réforme fiscale.

- En réponse à plusieurs questions d'un représentant du parti politique CSV, le ministre des Finances indique que le montant de 500 millions d'euros d'avoirs à partir duquel le taux d'imposition (IF) passe à 0,05% a été choisi en fonction des travaux concernant BEPS. Au Luxembourg, ce taux s'appliquera à un peu plus d'une demi-douzaine d'entreprises. Le nouveau taux a été choisi afin d'encourager les entreprises fortement capitalisées à rester et à s'agrandir au Luxembourg et d'autres entreprises à venir s'y implanter.

Le directeur de l'Administration des Contributions directes (ACD) précise encore que les entreprises concernées par le nouveau taux de 0,05% ne payaient pas ou très peu d'IF jusqu'à présent. La nouvelle tranche d'imposition d'IF minimum introduite pour les entreprises ayant un bilan supérieur à 30 millions d'euros ne touchera pas un grand nombre d'entreprises. Il n'existe pas de statistiques permettant de faire la différence entre les sociétés payant un IRC minimum ou un IRC « normal ».

- Le directeur de l'ACD signale qu'il n'y a pas vraiment lieu de parler d'une dégressivité future du taux de l'IF, puisque le nouveau taux s'applique uniquement sur la tranche d'avoirs imposables supérieure à 500 millions d'euros, alors que les 500 premiers millions d'euros sont soumis à l'IF classique.
- Le système d'imputation applicable à l'IF minimum sera plus simple que celui de l'IRC minimum. En 2017, l'IRC pourra être déduit de l'IF (IF minimum inclus). Pour 2016, une solution transitoire a été trouvée et introduite dans le projet de loi par le biais de l'amendement gouvernemental n°1 (pour le détail, voir le doc. parl. n° 6891⁰¹).
- Il est trop tôt pour le ministre des Finances pour se prononcer quant à une nouvelle modification ou non de l'IF dans le cadre de la réforme fiscale. Toutes les pistes à ce sujet (comme par exemple celles de la Chambre de commerce et de la Chambre des salariés) seront examinées.

Le projet de rapport est adopté par 8 voix pour et 4 voix contre (Mme Modert, MM. Reding, Roth, Wiseler).

3. 6847 Projet de loi du xx portant transposition

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ;
portant modification
- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs ;
- de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial ;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ;
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Madame le rapporteur présente brièvement l'avis du Conseil d'Etat et le contenu de son projet de rapport.

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

- Un représentant du parti politique CSV revient à l'observation préliminaire du Conseil d'Etat, selon laquelle « les règles contenues dans l'actuel paragraphe 6 de la loi modifiée du 16 décembre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs (*Steueranpassungsgesetz*) pourront être considérées comme étant suffisantes et équivalentes aux dispositions de la clause générale anti-abus de la directive 2015/121/UE que le projet sous examen vise à transposer afin d'éviter de transposer en droit interne des définitions qui risquent de conduire à une situation d'insécurité fiscale et juridique pour les contribuables ». Il souhaite savoir pourquoi une nouvelle clause anti-abus est tout de même introduite par le biais du présent projet de loi et quelles sont les clauses anti-abus existant dans d'autres pays.

Le ministre des Finances signale que le Conseil d'Etat demande dans ce contexte et à titre subsidiaire, à ce que l'article 166 LIR soit modifié. Il renvoie à cet effet à ses observations sous l'article 2, point 2, de la loi en projet. La modification proposée par le Conseil d'Etat est reprise.

Il ajoute que la lecture des textes existant à l'étranger et contenant des spécificités propres à chaque pays rend difficile la comparaison des clauses entre elles. Il est clair que le Luxembourg suivra de près la manière selon laquelle les Etats membres transposeront les modifications de la « directive mère fille ».

- Le représentant du parti politique CSV revient encore à l'observation préliminaire du Conseil d'Etat selon laquelle ce dernier note « qu'un sursis d'imposition au transfert de bien isolé, en cas d'apport dudit bien à un établissement stable situé à l'étranger (par exemple dans l'Union européenne, dans l'EEE ou dans les pays tiers conventionnés avec lesquels un échange d'informations est assuré) n'est actuellement pas prévu dans le projet de loi sous avis, alors même qu'une telle absence constitue potentiellement une discrimination au sens du Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (ci-après « TFUE »).

Le directeur de l'ACD indique que les suggestions faites par le Conseil d'Etat ne peuvent pas être suivies, parce qu'il serait alors pratiquement impossible de recouvrer, lors de la cession des biens isolés, les impôts relatifs aux plus-values réalisées au Luxembourg en raison de la non-traçabilité des biens en question.

- Un autre représentant du parti politique CSV souhaite connaître les raisons ayant poussé le gouvernement à permettre désormais (par le biais d'une disposition du présent projet de loi) à un bailleur-donneur du chef de navires utilisés en trafic international de bénéficier de la bonification d'impôt pour investissement si par ailleurs les conditions légales sont remplies (modification de l'article 152bis, paragraphe 9, alinéa 4 L.I.R).

Le ministre des Finances indique que la disposition en question permet de supprimer une incohérence existant au Luxembourg en matière de bonification d'impôt pour investissement entre le secteur aéronautique et le secteur maritime. Elle est, de plus, justifiée par le fait que le secteur maritime s'est fortement développé et contribue d'une façon non négligeable à l'économie luxembourgeoise (dans le secteur tertiaire).

- Le ministre des Finances annonce qu'en janvier 2016 la Commission européenne proposera des techniques/procédures de transposition des mesures BEPS (« directive anti-BEPS »).

Un représentant du parti politique CSV déplore que le projet de rapport n'apporte pas davantage d'explications en réponse aux questions et commentaires du Conseil d'Etat.

Le projet de rapport est adopté par 8 voix pour et 4 voix contre (Mme Modert, MM. Reding, Roth, Wiseler).

- 4. 6866** **Projet de loi relative aux mesures de résolution, d'assainissement et de liquidation des établissements de crédit et de certaines entreprises d'investissement ainsi qu'aux systèmes de garantie des dépôts et d'indemnisation des investisseurs, portant:**
- 1. transposition de la directive 2014/59/UE du Parlement européen et du Conseil du 15 mai 2014 établissant un cadre pour le redressement et la résolution des établissements de crédit et des entreprises d'investissement et modifiant la directive 82/891/CEE du Conseil ainsi que les directives du Parlement européen et du Conseil 2001/24/CE, 2002/47/CE, 2004/25/CE, 2005/56/CE, 2007/36/CE, 2011/35/UE, 2012/30/UE et 2013/36/UE et les règlements du Parlement européen et du Conseil (UE) n° 1093/2010 et (UE) n° 648/2012;**
 - 2. transposition de la directive 2014/49/UE du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relative aux systèmes de garantie des dépôts;**
 - 3. modification:**
 - a) de la loi modifiée du 5 avril 1993 relative au secteur financier;**
 - b) de la loi modifiée du 23 décembre 1998 portant création d'une commission de surveillance du secteur financier;**
 - c) de la loi modifiée du 5 août 2005 sur les contrats de garantie financière portant: - transposition de la directive 2002/47/CE du Parlement Européen et du Conseil du 6 juin 2002 concernant les contrats de garantie financière; - modification du Code de Commerce; - modification de la loi du 1er août 2001 concernant la circulation de titres et d'autres instruments fongibles; - modification de la loi du 5 avril 1993 relative au secteur financier; - modification du règlement grand-ducal du 18 décembre 1981 concernant les dépôts fongibles de métaux précieux et modifiant l'article 1er du règlement grand-ducal du 17 février 1971 concernant la circulation de valeurs mobilières; - abrogation de la loi du 21 décembre 1994 relative aux opérations de mise en pension; - abrogation de la loi du 1er août 2001 relative au transfert de propriété à titre de garantie;**
 - d) de la loi du 19 mai 2006 portant transposition de la directive 2004/25/CE du Parlement européen et du Conseil du 21 avril 2004 concernant les offres publiques d'acquisition et**
 - e) de la loi du 24 mai 2011 concernant l'exercice de certains droits des actionnaires aux assemblées générales de sociétés cotées**

Le rapporteur présente le contenu de son projet de rapport. Il évoque l'avis de la Chambre de commerce et indique que les parties du texte de loi soulevant des oppositions formelles de la part du Conseil d'Etat ont été modifiées en fonction des recommandations de ce dernier ; parmi les autres recommandations, certaines ont été suivies, d'autres non. Pour le détail, il est fait référence au commentaire des articles du projet de rapport.

Un représentant du parti politique CSV revient aux critiques émanant de la Chambre de commerce (et de l'ABBL) au sujet de la fixation d'un niveau cible du « fonds de garantie des dépôts (FGDL) » à 1,6% des dépôts garantis, alors que la directive DGSD (directive

2014/49/UE (...) relative aux systèmes de garantie des dépôts) prévoit un niveau cible minimal de 0,8% des dépôts garantis (articles 179 et 180 du projet de loi).

Le ministre des Finances indique que ce sujet a été longuement discuté avec les représentants de l'ABBL sans aboutir à un accord sur ce point. Le gouvernement a choisi de maintenir un niveau cible supérieur au minimum requis, d'une part, afin d'augmenter la probabilité que les assises financières du système de protection des dépôts soient suffisamment solides en cas de besoin (le but étant la préservation de la réputation de la place financière luxembourgeoise) et, d'autre part, parce qu'en raison de la particularité de la place financière luxembourgeoise, les dépôts garantis sont peu élevés et un niveau cible de 0,8% tel que prévu par la directive DGSD ne correspondrait qu'à environ 230 millions d'euros selon les dernières estimations. La très grande majorité des banques dispose d'ailleurs de provisions pour faire face à leurs engagements vis-à-vis du système de protection des dépôts. Finalement, le niveau cible prévu par le projet de loi est dans l'intérêt des déposants et pourrait être utilisé comme argument commercial par rapport aux clients des banques. Pour l'ensemble de ces raisons, le ministre estime que le niveau cible prévu dans le projet de loi est justifié.

Le ministre des Finances signale encore que la Commission européenne vient de publier une proposition législative pour créer un système européen mutualisé de garantie des dépôts bancaires (« EDIS »). Il s'agit, en l'occurrence, d'un nouvel élément et il faudra analyser, au cours des prochaines semaines, s'il est nécessaire de modifier la future loi afin de faire en sorte que les contributions versées par les banques de la place luxembourgeoise au-delà du niveau cible minimal prévu par la directive DGSD soient hors du champ de la mutualisation progressive qui aura lieu au niveau européen et soient exclusivement réservées à l'indemnisation des déposants des banques luxembourgeoises. Il est peu opportun d'amender dès à présent le projet de loi dans ce sens en raison de l'urgence extrême à voter le projet de loi. Ce point sera clarifié dans un projet de loi qui sera déposé dans les semaines à venir.

Les représentants du parti politique CSV déplorent à plusieurs reprises que les points soulevés par le Conseil d'Etat ne soient pas discutés en détail, article par article. Les membres de la Commission décident dès lors de revenir aux **articles/points auxquels le Conseil d'Etat s'est opposé formellement.**

Article 3 :

Cet article désigne la CSSF comme autorité de résolution luxembourgeoise. Le conseil de résolution, organe exécutif nouvellement créé, sera en charge au sein de la CSSF de la prise des décisions ayant trait à la résolution. Le Conseil d'Etat propose, sous peine d'opposition formelle, de remplacer le paragraphe 2 par une nouvelle phrase. Il ajoute cependant que, si les auteurs du projet considèrent qu'il est indispensable de consacrer une obligation de coopération entre les organes de la CSSF ou avec la Banque centrale européenne, il y aurait en tout cas lieu d'ajouter la phrase relative à l'indépendance fonctionnelle.

La Commission des Finances et du Budget décide d'ajouter la phrase relative à l'indépendance fonctionnelle telle que suggérée par le Conseil d'Etat. En effet, la Commission considère qu'il est indispensable de maintenir la consécration de l'obligation de coopération, afin d'assurer une transposition complète de l'article 3, paragraphe 4, de la directive 2014/59/UE.

Article 21 :

Cet article dispose que le conseil de résolution (lorsqu'il est en charge d'une filiale ou d'une succursale d'importance significative) contribue à l'élaboration et à la mise à jour du plan de résolution de groupe du groupe dont fait partie la filiale voire la succursale en question.

Le paragraphe 3 invite, à la première phrase, le conseil de résolution à attacher une importance particulière aux effets des mesures de résolution sur les entités de droit luxembourgeois. La troisième phrase dispose qu'il faut éviter des effets disproportionnés sur le Luxembourg et les entités de droit luxembourgeois. Cette attention « particulière » aux entités de droit national n'est pas prévue dans la directive qui consacre les critères d'entités d'importance systémique ou d'importance significative. Le Conseil d'Etat considère que l'imposition par la loi d'une prise en considération des intérêts des entités de droit national n'est pas conforme au système de la directive, qui s'inscrit dans la mise en place d'une union bancaire au niveau européen. Il demande, sous peine d'opposition formelle, de faire abstraction de la première phrase et de limiter la dernière phrase à la prise en considération des effets disproportionnés sur le Luxembourg.

Le représentant du ministère des Finances note que les passages de texte en question comportaient des sauvegardes pour les banques luxembourgeoises qui sont filiales d'un groupe bancaire multinational. Le rapporteur propose, afin de toiser l'opposition formelle du Conseil d'Etat, de suivre la suggestion du Conseil d'Etat.

Deux représentants du parti politique CSV désapprouvent le point de vue et les propositions du Conseil d'Etat.

Le représentant du ministère des Finances signale qu'au sein de l'Union bancaire il ne s'agit que de cas théoriques, étant donné qu'il n'y a qu'une autorité (européenne) qui prendra les décisions pour l'ensemble du groupe bancaire. La grande majorité des filiales luxembourgeoises sont dans ce cas.

Un représentant du parti politique CSV est néanmoins d'avis que les propositions de texte du Conseil d'Etat risquent de faire en sorte que la CSSF rencontre certains problèmes dans la pratique (dans les cas restants, c'est-à-dire concernant les filiales luxembourgeoises de banques ayant leur siège dans l'UE, mais hors zone euro (suédoises, danoises, britanniques). Il préférerait que le texte initial soit maintenu.

La Commission des Finances et du Budget retient finalement le texte du Conseil d'Etat tout en arrêtant que ce point pourra éventuellement être revu dans le cadre des futures modifications de la loi en projet.

Le représentant du parti politique CSV critique cette façon de procéder.

Article 62 :

Au point 1 du paragraphe 3, les auteurs du projet de loi ajoutent à la première phrase relative à la continuité des contrats, qui est reprise de la directive, une seconde phrase qui étend l'effet juridique des décisions prises par le conseil de résolution non seulement aux parties mais aussi aux tiers. Selon le Conseil d'Etat, un tel effet juridique n'est pas expressément prévu dans le texte de la directive et heurterait d'ailleurs les principes de base du droit civil sur l'effet relatif des contrats. Le Conseil d'Etat note que l'article 64, paragraphe 1^{er}, point f, de la directive 2014/59/UE prévoit que « *l'autorité de résolution a le pouvoir d'annuler ou de modifier les clauses d'un contrat auquel l'établissement soumis à une procédure de résolution est partie ou de remplacer une entité réceptrice en tant que partie au contrat* ». Pour assurer la conformité de la loi en projet avec la directive, le Conseil d'Etat demande, sous peine d'opposition formelle, de reprendre le libellé exact de la directive.

Le représentant du ministère des Finances signale qu'il semble y avoir une certaine confusion quant aux dispositions visées. En effet, l'article 64, paragraphe 1^{er}, point f, de la directive 2014/59/UE est déjà transposé fidèlement à l'article 62, paragraphe 1^{er}, point 6 de la loi en projet. La disposition critiquée du projet de loi transpose en réalité l'article 64, paragraphe 3, point a), de la directive 2014/59/UE. Considérant que l'objectif recherché par le Conseil d'Etat est de reprendre le libellé exact de la directive concernant la disposition critiquée, la Commission des Finances et du Budget estime qu'il y a donc lieu de remplacer l'article 62, paragraphe 3, point 1, de la loi en projet par le libellé de l'article 64, paragraphe 3, point a) de la directive 2014/59/UE, afin de répondre à l'opposition formelle du Conseil d'Etat.

Un représentant du parti politique CSV estime cependant que la Commission ne suit pas exactement le Conseil d'Etat et que la modification de texte réalisée s'apparente à un amendement parlementaire à soumettre au Conseil d'Etat pour avis.

Les membres des partis de la majorité constatent néanmoins que la Commission suit exactement l'objectif du Conseil d'Etat tout en étant contrainte de redresser une erreur de citation commise par ce dernier. Il est encore remarqué que le Conseil d'Etat ne reprend pas le libellé de texte dans son avis, puisqu'il figure dans la directive concernée.

Sur proposition d'un membre de la Commission, il est décidé de demander au Conseil d'Etat s'il partage le point de vue de la Commission des Finances et du Budget. (Note de la secrétaire: une lettre dans ce sens lui a été remise le 14 décembre 2015. Dans son courrier du 15 décembre 2015, le Conseil d'Etat se rallie à ce point de vue.)

Article 72 :

L'article sous examen transpose, d'après le commentaire, l'article 110, paragraphe 3, deuxième phrase, de la directive 2014/59/UE qui dispose que l'autorité est investie de tous les pouvoirs de collecte d'informations et d'enquête nécessaires à l'exercice de ses fonctions. Le Conseil d'Etat conçoit parfaitement que le législateur doit déterminer les pouvoirs reconnus à l'autorité de résolution. Il ne saurait toutefois admettre la formulation de l'article 72 qui, au paragraphe 1^{er}, fait référence à tous les pouvoirs nécessaires pour spécifier ces pouvoirs, au paragraphe 2, derrière les mots « les pouvoirs ... incluent notamment ». Dans la logique du respect des entreprises visées, les droits d'enquête et de collecte des informations doivent être déterminés avec précision. Pour des raisons de sécurité juridique, le Conseil d'Etat s'oppose formellement au texte et propose un libellé modifié de l'article.

Afin de toiser l'opposition formelle du Conseil d'Etat et pour des raisons de sécurité juridique, la Commission des Finances et du Budget décide de procéder aux modifications demandées par le Conseil d'Etat.

Article 105 - 1^{ère} opposition formelle:

L'article 105 crée le Fonds de résolution Luxembourg qui constitue le dispositif de financement pour la résolution au Luxembourg.

Au paragraphe 1^{er}, le Conseil d'Etat exige, sous peine d'opposition formelle et pour des questions de sécurité juridique, de prévoir que le Fonds de résolution constitue un établissement public. La simple référence à la personnalité juridique est insuffisante. La référence à l'autorité du ministre, met en évidence que les auteurs du projet de loi avaient en vue cette structure juridique. Encore faudrait-il parler de tutelle ou de surveillance du

ministre. Dans la logique de la définition du ministre compétent pour l'application de la loi en projet, il suffit de renvoyer à ce terme sans préciser ses attributions.

Afin de toiser l'opposition formelle du Conseil d'Etat, la Commission des Finances et du Budget décide de préciser, comme l'exige le Conseil d'Etat, que le Fonds de résolution Luxembourg constitue un établissement public placé sous la tutelle du ministre.

Les membres du parti politique CSV constatent que l'exigence du Conseil d'Etat n'est pas suivie d'une proposition de texte et en concluent que la proposition de texte émanant de la Commission devrait être soumise à titre d'amendement parlementaire au Conseil d'Etat pour avis (pour appuyer leur argumentation, ils font référence à un document interne de 2012 intitulé « Aide-mémoire relatif - à la délimitation entre amendement parlementaire et redressement d'une erreur matérielle ; - aux modes de communication avec le Conseil d'Etat »).

La Commission des Finances et du Budget décide de demander au Conseil d'Etat s'il juge correcte la façon selon laquelle elle a suivi sa demande. (Note de la secrétaire: une lettre dans ce sens lui a été remise le 14 décembre 2015. Dans son courrier du 15 décembre 2015, le Conseil d'Etat se rallie à ce point de vue.)

Un membre du parti politique CSV déplore que le Fonds de résolution constitue un établissement public sans que son mode de fonctionnement ne soit précisé.

Le représentant du ministère des Finances signale que l'article 105 comporte déjà un grand nombre de dispositions (16 points) réglant le fonctionnement du Fonds de résolution.

Article 105 - 2^e opposition formelle:

Le paragraphe 6 de l'article 105 porte sur la politique d'investissement du Fonds. Le Conseil d'Etat note, d'abord, que l'investissement est à considérer comme un des objets du Fonds, mais que cet objet ne figure pas clairement dans la disposition générale du paragraphe 2. Le texte prévoit encore la création d'un comité d'investissement dont la composition, le rôle et le fonctionnement ne sont pas clairement déterminés. Est encore prévu le paiement d'indemnités « le cas échéant ». Ces dispositions ne répondent pas à l'exigence de la sécurité juridique. Le Conseil d'Etat doit émettre une opposition formelle à l'égard de cette disposition. La solution ne peut consister que dans une nouvelle formulation des textes ou dans l'abandon pur et simple des références au comité d'investissement. A noter que l'établissement public, le Fonds de résolution Luxembourg, pourra toujours entrer en relations contractuelles avec des professionnels pour la gestion de ses fonds et s'assurer de l'avis d'experts externes pour ses investissements.

Afin de toiser l'opposition formelle du Conseil d'Etat, la Commission des Finances et du Budget décide d'abandonner purement et simplement la référence au comité d'investissement.

Article 105 - 3^e opposition formelle:

Le paragraphe 10 de l'article 105 prévoit qu'aucun impôt n'est dû par le Fonds. Si cette disposition s'applique également à la taxe sur la valeur ajoutée, se pose un problème de conformité avec le droit de l'Union européenne, alors que le système de la TVA relève du droit européen. Aussi le Conseil d'Etat devrait-il s'y opposer formellement. Il y aurait lieu de limiter l'exemption aux impôts directs et d'écrire, en reprenant le texte de l'article 19 de la loi modifiée du 23 décembre 1998 portant création d'une commission de surveillance du

secteur financier: « Le FRL est exempt de tous droits, impôts et taxes au profit de l'État et des communes, à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée ».

Afin de toiser l'opposition formelle du Conseil d'Etat, la Commission des Finances et du Budget décide de reprendre la formulation proposée par le Conseil d'Etat afin de limiter l'exemption aux impôts directs.

(Les membres de l'opposition déplorent à nouveau le manque de considération de la Commission des Finances et du Budget envers le présent projet de loi et quittent la salle à 11:47 heures.)

Article 118 :

L'article 118 vise le recours en annulation en prévoyant des délais spécifiques.

Le paragraphe 5 exclut l'application de la procédure administrative non contentieuse. Le Conseil d'Etat s'oppose formellement à cette disposition qui soulève la question de sa compatibilité avec le principe de l'égalité devant la loi, tel que consacré par l'article 10**bis** de la Constitution. Par ailleurs, le droit d'être entendu dans toute procédure fait partie intégrante des droits de la défense qui constituent un principe général du droit de l'Union européenne, d'où l'obligation pour les administrations des Etats membres de l'Union, lorsqu'elles prennent des mesures entrant dans le champ d'application du droit de l'Union, de respecter les droits de la défense des destinataires de décisions qui affectent de manière sensible les intérêts de ceux-ci.

Afin de toiser l'opposition formelle du Conseil d'Etat, la Commission des Finances et du Budget décide de suivre l'avis du Conseil d'Etat et de supprimer le paragraphe 5.

Article 154

L'article 154 crée le Fonds de garantie des dépôts Luxembourg, qui est le système de garantie des dépôts au Luxembourg visé à l'article 4 de la directive 2014/49/UE.

Au paragraphe 1^{er}, le Conseil d'Etat exige, sous peine d'opposition formelle et pour des questions de sécurité juridique, de prévoir que le Fonds de résolution constitue un établissement public. La simple référence à la personnalité juridique est insuffisante. La référence à l'autorité du ministre, met en évidence que les auteurs du projet de loi avaient en vue cette structure juridique. Encore faudrait-il parler de tutelle ou de surveillance du ministre.

La Commission des Finances et du Budget note qu'il semble y avoir une confusion quant au Fonds visé. La Commission suppose que le Conseil d'Etat entendait se référer au Fonds de garantie des dépôts Luxembourg. Afin de toiser l'opposition formelle du Conseil d'Etat, la Commission des Finances et du Budget décide de préciser, comme l'exige le Conseil d'Etat, que le Fonds de garantie des dépôts Luxembourg constitue un établissement public placé sous la tutelle du ministre.

Tout comme elle l'a fait pour l'article 105 (cas similaire), la Commission des Finances et du Budget décide de demander au Conseil d'Etat s'il juge correcte la façon selon laquelle elle a suivi sa demande. (Note de la secrétaire: une lettre dans ce sens lui a été remise le 14 décembre 2015. Dans son courrier du 15 décembre 2015, le Conseil d'Etat se rallie à ce point de vue.)

*

Le projet de rapport est adopté à l'unanimité des membres présents, sous réserve que le Conseil d'Etat approuve par retour de courrier la façon selon laquelle la Commission des Finances et du Budget a suivi ses propositions concernant les articles 62, 105 et 154. La mise au vote du projet de loi en séance plénière cette semaine est soumise à la même condition. (Note de la secrétaire : un tel courrier a été transmis à la Chambre des Députés le 15 décembre 2015.)

*

Un membre du parti politique LSAP revient à une double négation figurant à l'article 208 du projet de loi transposant l'article 118 de la directive BRRD en introduisant un nouvel article 2-1 dans la loi modifiée du 5 août 2005 sur les contrats de garantie financière (...). La formulation en question pourra être corrigée dans le cadre d'un nouveau projet de loi modifiant la loi votée par le biais du présent projet de loi.

5. 6899 Projet de loi du [...] portant approbation de l'Accord concernant le transfert et la mutualisation des contributions au Fonds de résolution unique signé à Bruxelles le 21 mai 2014

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

6. Adoption des projets de procès-verbal des 4 et 7 décembre 2015

Faute de temps, ce point a été reporté à une prochaine réunion.

Luxembourg, le 25 janvier 2016

La secrétaire,
Caroline Guezennec

Le Président,
Eugène Berger

15



Commission des Finances et du Budget

Procès-verbal de la réunion du 01 décembre 2015

Ordre du jour :

1. Approbation du projet de procès-verbal de la réunion du 19 octobre 2015 et du 24 novembre 2015
2. 6858 Projet de loi concernant l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale et portant
 1. transposition de la directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal ;
 2. modification de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal- Rapporteur: Monsieur Guy Arendt
- Présentation du projet de loi
3. 6847 Projet de loi du portant transposition
 - de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ;
 - de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ;portant modification
 - de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
 - de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs ;
 - de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial ;
 - de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »);
 - de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs- Rapporteur: Madame Joëlle Elvinger
- Présentation du projet de loi
4. 6862 Projet de loi portant création d'un impôt dans l'intérêt des services de secours
 - Rapporteur: Madame Joëlle Elvinger- Présentation du projet de loi
- Examen de l'avis du Conseil d'Etat
- Adoption d'une série d'amendements
5. 6900 Projet concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour

l'exercice 2016
et modifiant

- 1) la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
 - 2) la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (Abgabenordnung) ;
 - 3) la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs ;
 - 4) la loi du 21 décembre 2001 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2002 ;
 - 5) la loi modifiée du 10 décembre 1998 portant création de l'établissement public dénommé «Fonds d'investissements de la Cité Syrdall» ;
 - 6) la loi modifiée du 18 février 2010 relative à un régime d'aides à la protection de l'environnement et à l'utilisation des ressources naturelles ;
 - 7) la loi modifiée relative à la promotion de la recherche, du développement et de l'innovation ;
 - 8) la loi du 29 avril 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2014 ;
 - 9) le Code de la sécurité sociale ;
 - 10) la loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et taxes assimilés sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques
- Rapporteur: Monsieur Henri Kox

6901 Projet de loi relatif à la programmation financière pluriannuelle pour la période 2015 - 2019
- Rapporteur: Monsieur Henri Kox

- Examen des avis des chambres professionnelles

6. Divers

*

Présents : M. Guy Arendt, M. Eugène Berger, M. Alex Bodry, Mme Joëlle Elvinger, M. Franz Fayot, M. Gast Gibéryen, M. Claude Haagen, M. Henri Kox, Mme Viviane Loschetter, M. Laurent Mosar, M. Gilles Roth, M. Marc Spautz, M. Claude Wiseler

Mme Pascale Toussing, du Ministère des Finances, Direction "Fiscalité"
Mme Caroline Peffer, de l'Administration des contributions directes (pour le point 2)
M. Guy Heintz, Directeur de l'Administration des contributions directes (pour le point 3)
M. Luc Schmit, Ministère des Finances (pour les points 2 et 3)
M. Romain Heinen, Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines (pour le point 4)
Mme Sandra Denis, du Ministère des Finances (pour le point 4)
M. Alain Becker, du Ministère de l'Intérieur (pour le point 4)
M. Paul Schroeder, Directeur de l'Administration des Services de Secours (pour le point 4)
Mme Caroline Guezennec, de l'Administration parlementaire

Excusé : M. Roy Reding

*

Présidence : M. Eugène Berger, Président de la Commission

*

1. Approbation du projet de procès-verbal de la réunion du 19 octobre 2015 et du 24 novembre 2015

Les projets de procès-verbal sont approuvés.

2. 6858 Projet de loi concernant l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale et portant
1. transposition de la directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal ;
2. modification de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal

La représentante de l'Administration des contributions directes (ACD) présente le contenu du projet de loi tel qu'il est décrit dans l'exposé des motifs des documents parlementaires n°6858 et n°6858⁰¹ (amendements gouvernementaux).

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

- Le présent projet de loi met en place la Norme commune de déclaration pour l'échange automatique de renseignements fiscaux (NCD) (CRS en anglais), mais transpose également la directive 2014/107/UE dont le délai de transposition est le 1^{er} janvier 2016, d'où l'urgence du vote du présent projet de loi.
- Le site du Forum mondial énumère les pays ayant déjà adapté leur législation à la NCD (voir annexe).
- L'OCDE et le Forum mondial ont mis en place une procédure de surveillance et d'examen de la mise en œuvre de la NCD. Il s'agit d'un suivi périodique des progrès réalisés par chaque juridiction. Des rapports sur l'état d'avancement seront régulièrement transmis au G20 et au Forum mondial. Une procédure d'examen par les pairs a été lancée dès à présent afin d'évaluer les régimes de confidentialité et de protection des données en vigueur dans les différentes juridictions. A partir de 2017, cet examen sera suivi d'une évaluation approfondie de chaque juridiction en ce qui concerne la mise en conformité avec la nouvelle norme, suivie de la publication des résultats. Les pays n'ayant pas ou pas correctement mis en œuvre la norme s'exposent à des conséquences réputationnelles.
- Les Etats-Unis ne se sont pas engagés à l'échange automatique selon la NCD.
- L'application de la NCD représente sans aucun doute une charge supplémentaire pour les institutions financières déclarantes luxembourgeoises par rapport à celle de l'accord FATCA (foreign account tax compliance act).
- Il est signalé que la directive 2003/48/CE sur la fiscalité de l'épargne vient d'être abrogée par le Conseil « Affaires économiques et financières » du 10 novembre 2015.

Le Conseil d'Etat rendra son avis au sujet du présent projet de loi aujourd'hui même. L'examen de cet avis et l'adoption du projet de rapport sont prévus le vendredi 4 décembre 2015 pour un vote en séance plénière la semaine suivante.

3. 6847 Projet de loi du xxx portant transposition

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ;
portant modification
- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs ;
- de la loi modifiée du 1er décembre 1936 concernant l'impôt commercial ;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ;
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Monsieur le Directeur de l'Administration des contributions directes (ACD) présente le contenu du projet de loi tel qu'il est décrit dans l'exposé des motifs du document parlementaire n°6847.

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

- Un membre du groupe parlementaire CSV revient aux critiques (formulées dans l'avis de la Chambre de commerce portant sur le présent projet de loi) concernant une transposition trop large de certains points de la directive modifiant la directive mère-fille, alors que d'autres pays en ont une interprétation plus restrictive. Il craint de ce fait une perte d'attractivité du système luxembourgeois.

Le directeur de l'ACD indique cependant que le texte de loi proposé transpose le strict minimum imposé par les directives 2014/86UE et 2015/121/UE, permettant ainsi d'éviter tout impact sur d'autres mesures d'exemption prévues par le droit national. De plus, il apparaît que, contrairement au Luxembourg, les pays transposant les directives de manière plus restrictive disposent déjà de dispositions anti-abus.

- Quant à la proposition de la Chambre de commerce d'une extension du champ d'application de l'exonération de retenue à la source pour les dividendes versés, entre autres, au profit de fonds souverains ou de fonds de pension (article 147 du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR)), il est précisé qu'elle représente un manque à gagner au niveau de la retenue sur les revenus de capitaux.
- Il appartient à l'ACD d'apporter les preuves afin d'invoquer la disposition anti-abus mise en place. Il est clair que, dans ce contexte, les discussions menées dans le cadre de BEPS au sujet de la « substance économique » d'une société joueront à l'avenir un rôle certain.
- Le principe de la « solidarité fiscale » à l'intérieur d'un groupe ayant auparavant demandé l'intégration fiscale, introduite par le biais du présent projet de loi, est comparable à celui existant au niveau de l'engagement de la responsabilité des gérants par rapport aux sociétés qu'ils gèrent (par le biais d'un élément de faute).

- Selon un membre du groupe parlementaire CSV, il est primordial d'informer les sociétés établies au Luxembourg de l'évolution du contenu des discussions sur BEPS et surtout sur celle de la définition de la « substance économique » des sociétés.
- Il est rappelé que les décisions anticipées émises par l'ACD comportent une clause selon laquelle la décision anticipée est valable pour une période qui ne peut pas dépasser cinq années d'imposition sauf s'il s'avère que par la suite elle n'est pas ou plus conforme aux dispositions du droit national, du droit de l'Union européenne ou du droit international.

4. 6862 Projet de loi portant création d'un impôt dans l'intérêt des services de secours

Examen de l'avis du Conseil d'Etat,

Article 1^{er} initial :

Dans ses considérations générales, le Conseil d'Etat signale, entre autres, que la destination du nouvel impôt irait en tout état de cause à l'encontre du principe de la non-affectation des impôts, qui doivent en principe couvrir l'ensemble des besoins d'une collectivité, sans être spécialement affectés à telle ou telle dépense. Il conclut que, cela étant, si cette destination de l'impôt est annoncée dans l'intitulé du projet de loi et à l'article 1^{er}, elle n'est pas pour autant concrétisée par ailleurs dans le texte.

Le Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines (AED) indique que l'affectation des recettes du nouvel impôt à l'établissement public « Corps grand-ducal d'incendie et de secours » (CGDIS) est réglée par le projet de loi n°6861 portant organisation de la sécurité civile et création d'un corps grand-ducal d'incendie et de secours (article 52).

D'une manière générale, le Conseil d'Etat se demande s'il ne serait pas préférable d'intégrer la substance du projet de loi sous avis dans le projet de loi n°6861 précité, à supposer que les auteurs décident de maintenir le principe même de cet impôt suite aux observations du Conseil d'Etat par rapport au projet de loi sous avis dans les considérations générales ci-dessus.

En raison de l'autonomie du droit fiscal, la Commission des Finances et du Budget décide cependant de ne pas procéder à une telle intégration.

Le Conseil d'Etat observe qu'il ne ressort pas de l'article sous examen que l'impôt à créer est « à charge de tout assureur souscrivant une assurance de responsabilité civile pour automobiliste », tel qu'indiqué à l'article 52 du projet de loi n°6861 portant organisation de la sécurité civile et création d'un corps grand-ducal d'incendie et de secours.

Il indique par ailleurs, par rapport à la terminologie utilisée à l'exposé des motifs, mais qui concerne la substance de l'article 1^{er}, que les termes « assureurs souscrivant une assurance » sont manifestement erronés, alors que ce sont les assurés qui souscrivent une assurance. On pourrait faire référence aux assureurs qui commercialisent une police d'assurance.

La Commission des Finances et du Budget partage ce point de vue du Conseil d'Etat.

Article 2 initial :

Le Conseil d'Etat remarque qu'à l'article 2, le renvoi correct à la disposition visée de l'article 25 de la loi modifiée du 6 décembre 1991 est :
« ... au sens de l'article 25, paragraphe 2, A), points b) et c), de cette loi ».

La Commission des Finances et du Budget corrige cette référence.

Article 4 initial :

Le Conseil d'Etat constate que l'article 4 du projet de loi sous avis dispose que « [l]a loi du 1^{er} février 1939 dite « *Feuerschutzsteuergesetz* » est applicable pour tout ce qui n'est pas réglé par la présente loi ».

Du fait que le texte en projet de l'article 4 rend applicables sans autre précision les dispositions de la loi du 1^{er} février 1939 dite « *Feuerschutzsteuergesetz* » « pour tout ce qui n'est pas réglé par la présente loi », il se heurte au principe de la sécurité juridique. Sur ce fondement, le Conseil d'Etat doit s'opposer formellement au texte de l'article 4 dans sa version actuelle et recommande de ne pas renvoyer à la loi précitée de 1939 pour éviter tout problème d'accessibilité à la norme.

Le Conseil d'Etat recommande de reprendre la substance des dispositions applicables de la loi précitée de 1939 dans le cadre du texte même de la future loi en les adaptant au système juridique et à la terminologie de notre époque, et en les traduisant en langue française.

Le Directeur de l'AED indique que le texte du « *Feuerschutzsteuergesetz* » s'avère trop lacunaire pour être utilisé comme base d'un nouveau texte adapté aux temps présents. Pour cette raison, le texte nouveau (voir ci-dessous) a été calqué sur la législation portant sur la TVA tout en l'allégeant afin de tenir compte de l'enjeu financier du nouvel impôt, incomparable à celui de la TVA.

Présentation des amendements / nouveaux articles du projet de loi :

Le Directeur de l'AED présente les nouveaux articles du projet de loi tels qu'ils figurent dans le projet de lettre d'amendements, communiquée aux membres de la Commission le 30 novembre 2015.

Au cas, très probable, de l'entrée en vigueur du présent projet de loi avant le projet de loi n°6861 portant organisation de la sécurité civile et création d'un corps grand-ducal d'incendie et de secours, les recettes du nouvel impôt encaissées par l'Etat seront conservées jusqu'au moment de la constitution de l'établissement public destinataire.

Pour des raisons d'urgence, ces amendements sont déposés auprès du Conseil d'Etat par la Chambre des députés.

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

- Le nouvel impôt étant de nature indirecte, il est logique qu'un recours éventuel introduit contre une décision du directeur de l'AED soit présenté devant un tribunal d'arrondissement et non devant une juridiction administrative, cette dernière intervenant en matière de recours portant sur les impôts directs.
- Un membre du groupe parlementaire CSV regrette que les considérations générales sensées, formulées par le Conseil d'Etat dans son avis, ne soient absolument pas prises en compte.

Les amendements sont adoptés par 8 voix pour et 4 voix contre (12 membres présents au moment du vote).

5. 6900 Projet concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2016 et modifiant

- 1) la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
- 2) la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (Abgabenordnung) ;
- 3) la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs ;
- 4) la loi du 21 décembre 2001 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2002 ;
- 5) la loi modifiée du 10 décembre 1998 portant création de l'établissement public dénommé «Fonds d'investissements de la Cité Syrdall» ;
- 6) la loi modifiée du 18 février 2010 relative à un régime d'aides à la protection de l'environnement et à l'utilisation des ressources naturelles ;
- 7) la loi modifiée relative à la promotion de la recherche, du développement et de l'innovation ;
- 8) la loi du 29 avril 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2014 ;
- 9) le Code de la sécurité sociale ;
- 10) la loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et taxes assimilés sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques

6901 Projet de loi relatif à la programmation financière pluriannuelle pour la période 2015 – 2019

Le rapporteur résume l'avis du 16 novembre 2015 concernant le projet de plan budgétaire du Luxembourg de la Commission européenne (publié dans le courrier électronique du 26 novembre 2015), ainsi que les avis des chambres professionnelles suivantes, pour le détail desquels il est renvoyé aux documents parlementaires respectifs:

Chambre de commerce (doc. parl. n° 6900^{1D}) ;
Chambre des métiers (doc. parl. n° 6900^{1C}) ;
Chambre des salariés (doc. parl. n° 6900^{1B}) ;
Chambre des fonctionnaires et employés publics (doc. parl. n° 6900^{1E}) ;
Chambre d'agriculture (doc. parl. n° 6900^{1F}).

*

Amendement parlementaire du 27 novembre 2015 :

Monsieur le Président revient à la procédure de « consultation par email » appliquée le 27 novembre 2015 dans le but de faire adopter l'amendement de l'article 41 du projet de loi 6900 afin de pouvoir l'envoyer au Conseil d'Etat le jour-même. Au vu de l'urgence de la finalisation du projet de loi budgétaire et vu que l'amendement en question avait initialement déjà été adopté au sein de la Commission de l'Education nationale, de l'Enfance et de la Jeunesse dans le cadre de l'examen du projet de loi n°6818 portant création d'une école internationale publique à Differdange, le Président signale que la procédure exceptionnelle pour laquelle il a opté semblait la mieux appropriée.

Un membre du groupe parlementaire CSV ne partage pas cet avis. Les membres de son groupe parlementaire auraient préféré se voir présenter l'amendement en question au cours d'une réunion de la Commission.

Le Président de la Commission rappelle que l'amendement en question a été adopté à l'unanimité des voix au sein de la Commission de l'Education nationale, de l'Enfance et de la Jeunesse.

*

L'adoption du projet de rapport est provisoirement prévue le mercredi 9 décembre 2015. Le projet de rapport sera communiqué aux membres de la Commission des Finances et du Budget le lundi 7 décembre 2015 au plus tard.

6. Divers

Aucun point divers n'a été abordé.

Luxembourg, le 7 décembre 2015

La secrétaire,
Caroline Guezennec

Le Président,
Eugène Berger

Annexe:

Liste des pays transposant la NCD (CRS en anglais) – source : site OECD

CRS by jurisdiction

This section will provide you with a jurisdiction-specific overview of the steps taken and choices made by jurisdictions in the context of implementing the Standard. The overview table below will show the current state of implementation of all committed G20/OECD member countries in a single table. In case you would like to have more detailed information about the current state of implementation of the Standard in a particular jurisdiction, you will be able to access jurisdiction-specific legislation by clicking on the green tick relating to that jurisdiction.

Jurisdiction	Committed to first exchange in	Primary legislation	Secondary legislation	Guidance	List of low risk non-reporting FIs and excluded accounts	Domestic Reporting Format	Wider Approach
 Argentina	2017	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Australia	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Austria	2018	✓	✗	✗	✓	✓	✗
 Belgium	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 Brazil	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Canada	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Chile	2017	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 China	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
Jurisdiction	Committed to first exchange in	Primary legislation	Secondary legislation	Guidance	List of low risk non-reporting FIs and excluded accounts	Domestic Reporting Format	Wider Approach
 Czech Republic	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 Denmark	2017	✓	✗	✗	✓	✗	✓

 Estonia	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 Finland	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 France	2017	✗	✗	✗	✓	✓	✗
 Germany	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 Greece	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 Hungary	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 Iceland	2017	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 India	2017	✓	✓	✓	✗	✓	✓
Jurisdiction	Committed to first exchange in	Primary legislation	Secondary legislation	Guidance	List of low risk non-reporting FIs and excluded accounts	Domestic Reporting Format	Wider Approach
 Indonesia	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Ireland	2017	✓	✗	✗	✓	✗	✓
 Israel	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Italy	2017	✓	✗	✗	✓	✗	✓
 Japan	2018	✓	✓	✗	✓	✗	✓
 Korea	2017	✓	✓	✗	✗	✗	✓
 Luxembourg	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 Mexico	2017	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Netherlands	2017	✗	✗	✗	✓	✓	✗
Jurisdiction	Committed to first exchange in	Primary legislation	Secondary legislation	Guidance	List of low risk non-reporting FIs and excluded	Domestic Reporting Format	Wider Approach

Jurisdiction	Committed to first exchange in	Primary legislation	Secondary legislation	Guidance	List of low risk non-reporting FIs and excluded accounts	Domestic Reporting Format	Wider Approach
 New Zealand	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Norway	2017	✗	✗	✗	✗	✓	✗
 Poland	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 Portugal	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 Russian Federation	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Saudi Arabia	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Slovak Republic	2017	✓	✗	✗	✓	✗	✓
 Slovenia	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 South Africa	2017	✗	✗	✗	✗	✓	✓
 Spain	2017	✓	✓	✗	✓	✗	✓
 Sweden	2017	✗	✗	✗	✓	✗	✗
 Switzerland	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 Turkey	2018	✗	✗	✗	✗	✗	✗
 United Kingdom	2017	✓	✓	✗	✓	✗	✓

Disclaimer:

The jurisdiction-specific information published on the OECD AEOI Portal do not necessarily reflect the views of the OECD. While the AEOI Portal is run by the OECD, each jurisdiction is responsible for its jurisdiction-specific content and links to its own pages. The information in this section is (i) of a general nature only and not intended to address the specific circumstances of any particular individual or entity, (ii) not necessarily comprehensive, complete, accurate or up to date, (iii) sometimes linked to external sites over which the OECD has no control and for which the OECD assumes no responsibility and (iv) not professional or legal advice. If you need specific advice, you should always consult a specialist.

-
- [© OECD. All rights reserved](#)

6847,6891



RECUEIL DE LEGISLATION

A — N° 245

24 décembre 2015

S o m m a i r e

IMPÔTS DIRECTS

Loi du 18 décembre 2015 portant modification:

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune;
- de la loi modifiée du 22 mars 2004 relative à la titrisation;
- de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la Société d'investissement en capital à risque (SICAR);
- de la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de société d'épargne-pension à capital variable (sepcav) et d'association d'épargne-pension (assep) page **5990**

Loi du 18 décembre 2015 portant transposition:

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification:

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung»);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs **5993**

Règlement grand-ducal du 18 décembre 2015 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 10 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu 5997

Règlement grand-ducal du 18 décembre 2015 portant abrogation du règlement grand-ducal du 21 décembre 2007 portant exécution de l'article 50bis, alinéa 6 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et prévoyant son maintien pendant une période transitoire **5997**

Loi du 18 décembre 2015 portant modification:

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune;
- de la loi modifiée du 22 mars 2004 relative à la titrisation;
- de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la Société d'investissement en capital à risque (SICAR);
- de la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de société d'épargne-pension à capital variable (sepcav) et d'association d'épargne-pension (assep).

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 17 décembre 2015 et celle du Conseil d'Etat du 18 décembre 2015 portant qu'il n'y a pas lieu à second vote;

Avons ordonné et ordonnons:

Chapitre 1^{er}. - Modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu

I. Impôt sur le revenu des personnes physiques

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

1° A l'article 102 est inséré un nouvel alinéa 4a ayant la teneur suivante:

«(4a) Par dérogation aux alinéas 2 et 3, le prix d'acquisition d'actions, de parts de capital, de parts bénéficiaires et d'autres participations de toute nature détenues dans des organismes à caractère collectif et considérées comme participation importante au sens de l'article 100, ainsi que le prix d'acquisition d'un emprunt convertible lorsque le contribuable détient une participation importante au sens de l'article 100 dans l'organisme ayant émis l'emprunt, correspondent à la valeur estimée de réalisation de ces titres et de cet emprunt convertible à la date à laquelle une personne physique non résidente devient résidente au Luxembourg. La dérogation n'est pas applicable lorsque, avant cette date, le contribuable a été résident pendant plus de quinze ans et puis non-résident pendant moins de cinq ans.»

2° L'alinéa 6 de l'article 154 est remplacé par un nouvel alinéa 6 libellé comme suit:

«(6) Les contribuables résidents pendant une partie de l'année seulement peuvent demander, à condition de justifier leurs revenus annuels par des documents probants, à être imposés, par dérogation à l'article 6, alinéa 3, comme s'ils avaient été contribuables résidents pendant toute l'année. Dans ce cas, et par dérogation à l'alinéa 5, l'excédent de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires sur la cote d'impôt établie d'après le régime d'imposition des contribuables résidents est restituable.»

II. Impôt sur le revenu des collectivités

Art. 2. Le titre II (impôt sur le revenu des collectivités) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié comme suit:

L'article 174, alinéa 6 est abrogé.

Chapitre 2. - Modification de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune

Art. 3. La loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune est modifiée comme suit:

1° Le paragraphe 3 est modifié comme suit:

a) les numéros 4 et 5 de l'alinéa 1 sont remplacés par le texte suivant:

«4. les sociétés de titrisation constituées sous la forme d'une société anonyme, d'une société en commandite par actions, d'une société à responsabilité limitée ou d'une société coopérative organisée comme une société anonyme, sous réserve de l'impôt sur la fortune minimum déterminé conformément aux dispositions du § 8, alinéa 2;

5. les sociétés d'investissement en capital à risque (sicar) constituées sous la forme d'une société en commandite par actions, d'une société coopérative organisée sous forme de société anonyme, d'une société à responsabilité limitée ou d'une société anonyme de droit luxembourgeois, sous réserve de l'impôt sur la fortune minimum déterminé conformément aux dispositions du § 8, alinéa 2;»

b) au numéro 8 le point final est remplacé par un point virgule;

c) les numéros 9 et 10 sont ajoutés à l'alinéa 1 et sont libellés comme suit:

«9. les sociétés d'épargne-pension à capital variable (sepcav) constituées sous la forme d'une société coopérative organisée comme une société anonyme de droit luxembourgeois, sous réserve de l'impôt sur la fortune minimum déterminé conformément aux dispositions du § 8, alinéa 2;

10. les associations d'épargne-pension (assep) constituées sous la forme juridique d'une association d'épargne-pension, sous réserve de l'impôt sur la fortune minimum déterminé conformément aux dispositions du § 8, alinéa 2.»

2° Le paragraphe 4, alinéa 1 est modifié comme suit:

- a) à l'intitulé du paragraphe 4, le terme «Bemessungsgrundlage» est remplacé par les termes «Base d'imposition»;
- b) l'alinéa 1 est remplacé par le texte suivant:

«(1) La fortune totale des contribuables résidents (§ 1, alinéa 2) et la fortune indigène des contribuables non résidents (§ 2, alinéa 2) sont à mettre en compte lors de l'assiette de l'impôt sur la fortune avec la valeur déterminée selon les §§ 73 à 77 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs. L'impôt sur la fortune déterminé conformément au § 8, alinéa 2 n'est pas affecté par la phrase qui précède.»

3° Le paragraphe 6 est abrogé.

4° Le paragraphe 7 est modifié comme suit:

- a) le numéro 1^{er}, lettre b) est remplacé par le texte suivant:
«b) dans le chef des contribuables visés par le § 1, alinéa 1, numéro 2, la fortune totale»;
- b) le numéro 1^{er}, lettre c) est supprimé.

5° Le paragraphe 8 est modifié comme suit:

- a) à l'intitulé du paragraphe 8, le terme «Steuersatz» est remplacé par les termes «Taux de l'impôt et impôt minimum»;

- b) le libellé du paragraphe 8 est modifié comme suit:

«(1) L'impôt sur la fortune dû au titre d'une année s'élève

- a) au cas où la fortune imposable est inférieure ou égale à 500.000.000 euros à 5 pour mille;
- b) au cas où la fortune imposable est supérieure à 500.000.000 euros à la somme de 2.500.000 euros augmentée de la différence entre la fortune imposable et 500.000.000 euros multipliée par 0,5 pour mille.

(2) Par dérogation à l'alinéa 1 l'impôt sur la fortune dû par les contribuables résidents visés par le § 1, alinéa 1, numéro 2 et par le § 3, alinéa 1, numéros 4, 5, 9 et 10 est fixé à:

- a) 3.210 euros au minimum lorsque la somme des immobilisations financières, des créances sur des entreprises liées et sur des entreprises avec lesquelles le contribuable a un lien de participation, des valeurs mobilières et des avoirs en banques, avoirs en comptes de chèques postaux, chèques et encaisse dépasse 90% du total du bilan et 350.000 euros.

Par immobilisations financières, créances sur des entreprises liées et sur des entreprises avec lesquelles le contribuable a un lien de participation, valeurs mobilières et avoirs en banque, avoirs en comptes de chèques postaux, chèques et encaisse, il y a lieu d'entendre les biens qui sont ou seraient à comptabiliser aux comptes 23, 41, 50 et 51 du plan comptable normalisé. Pour l'application de la présente lettre, les parts détenues dans des entreprises communes en général sont supposées être comptabilisées aux comptes 231 et 233 du plan comptable normalisé;

- b) 535 euros au minimum lorsque le total du bilan est inférieur ou égal à 350.000 euros,
1.605 euros au minimum lorsque le total du bilan est supérieur à 350.000 euros et inférieur ou égal à 2.000.000 euros,
5.350 euros au minimum lorsque le total du bilan est supérieur à 2.000.000 euros et inférieur ou égal à 10.000.000 euros,
10.700 euros au minimum lorsque le total du bilan est supérieur à 10.000.000 euros et inférieur ou égal à 15.000.000 euros,
16.050 euros au minimum lorsque le total du bilan est supérieur à 15.000.000 euros et inférieur ou égal à 20.000.000 euros,
21.400 euros au minimum lorsque le total du bilan est supérieur à 20.000.000 euros et inférieur ou égal à 30.000.000 euros,
32.100 euros au minimum lorsque le total du bilan est supérieur à 30.000.000 euros.

Par bilan, on entend le bilan établi conformément aux dispositions de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu.

Par total du bilan, on entend le total du dernier bilan de clôture de l'année d'imposition.

L'impôt minimum fixé selon les dispositions qui précèdent est réduit de l'impôt sur le revenu des collectivités, majoré de la contribution au fonds pour l'emploi, dû après d'éventuelles imputations de bonifications d'impôt sur le revenu au titre de l'année d'imposition qui précède immédiatement. Toutefois, l'impôt minimum fixé pour l'année d'imposition 2016 est réduit de la différence positive entre l'impôt visé à la phrase précédente et l'impôt sur le revenu des collectivités majoré de la contribution au fonds pour l'emploi qui serait dû dans les conditions de l'article 174, alinéa 6 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 pour l'année d'imposition 2015. Dans les cas où, après réduction, l'impôt minimum est inférieur ou égal à l'impôt dû en vertu de l'alinéa 1 l'impôt sur la fortune est fixé conformément à cet alinéa.

En cas d'application du régime d'intégration fiscale visé à l'article 164bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, les dispositions en rapport avec la réduction de l'impôt minimum s'appliquent par analogie. Le montant déductible déterminé sur la base de l'impôt sur le revenu des collectivités à charge du groupe intégré réduit en dernier lieu l'impôt minimum dont est passible la société mère intégrante ou la société filiale intégrante et prioritairement l'impôt minimum dont sont passibles les autres contribuables du groupe intégré par ordre décroissant de leur fortune imposable. Toutefois, l'impôt minimum total dont sont passibles les sociétés du groupe intégré ne peut pas dépasser le montant de 32.100 euros. La différence entre le montant de l'impôt minimum total dont sont passibles les sociétés du groupe intégré et le montant de 32.100 euros réduit en dernier lieu l'impôt minimum dont est passible la société mère intégrante ou la société filiale intégrante et prioritairement l'impôt minimum dont sont passibles les autres contribuables du groupe intégré par ordre décroissant de leur fortune imposable.»

6° Le paragraphe 8a est modifié comme suit:

- a) A l'intitulé, les termes «Kürzung bei Kapitalgesellschaften» sont remplacés par les termes «Réduction de l'impôt».
- a') A l'alinéa 1, première phrase l'expression «en application du § 8, alinéa 1» est insérée après l'expression «l'impôt sur la fortune dû».
- b) A l'alinéa 1, les termes de la 3^e phrase sont remplacés par les termes «Après réduction, l'impôt sur la fortune dû ne peut être inférieur à l'impôt sur la fortune qui serait dû dans les conditions du § 8, alinéa 2.»
- b') A l'alinéa 3 les termes «en question» sont remplacés par le terme «suivante».
- c) Il est inséré un nouvel alinéa 3a libellé comme suit:
«(3a) Lors d'une réduction du capital social, la réserve y incorporée à l'occasion d'une augmentation du capital social est censée être utilisée en premier lieu. La cote d'impôt sur la fortune est augmentée pour l'année d'imposition suivante à raison d'un cinquième du montant de la réserve ainsi utilisée si ce montant n'a pas été maintenu pendant 5 années d'imposition depuis son affectation à la réserve quinquennale.»
- d) A l'alinéa 5, les termes de la 2^e phrase sont remplacés par les termes «Après réduction, l'impôt sur la fortune dû par chacune des sociétés du groupe ne peut être inférieur à l'impôt sur la fortune calculé conformément aux dispositions du § 8, alinéa 2 et qui serait dû par le contribuable.»

Chapitre 3. - Modification de la loi modifiée du 22 mars 2004 relative à la titrisation

Art. 4. La loi modifiée du 22 mars 2004 relative à la titrisation est modifiée comme suit:

L'article 90 est modifié comme suit:

«**Art. 90.** Le paragraphe 3, alinéa 1, numéro 4 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune est modifié comme suit:

«4. les sociétés de titrisation constituées sous la forme d'une société anonyme, d'une société en commandite par actions, d'une société à responsabilité limitée ou d'une société coopérative organisée comme une société anonyme, sous réserve de l'impôt sur la fortune minimum déterminé conformément aux dispositions du § 8, alinéa 2».

Chapitre 4. - Modification de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la Société d'investissement en capital à risque (SICAR)

Art. 5. La loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la Société d'investissement en capital à risque (SICAR) est modifiée comme suit:

L'article 35 est modifié comme suit:

«**Art. 35.** Le paragraphe 3, alinéa 1, numéro 5 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune est modifié comme suit:

5. les sociétés d'investissement en capital à risque (sicar) constituées sous la forme d'une société en commandite par actions, d'une société coopérative organisée sous forme de société anonyme, d'une société à responsabilité limitée ou d'une société anonyme de droit luxembourgeois, sous réserve de l'impôt sur la fortune minimum déterminé conformément aux dispositions du § 8, alinéa 2».

Chapitre 5. - Modification de la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de société d'épargne-pension à capital variable (sepcav) et d'association d'épargne-pension (assep)

Art. 6. La loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de société d'épargne-pension à capital variable (sepcav) et d'association d'épargne-pension (assep) est modifiée comme suit:

L'article 104 (1) est modifié comme suit:

«**Art. 104.** (1) Le paragraphe 3, alinéa 1 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune est complété par les numéros 9 et 10 qui sont libellés comme suit:

«9. les sociétés d'épargne-pension à capital variable (sepcav) constituées sous la forme d'une société coopérative organisée comme une société anonyme de droit luxembourgeois, sous réserve de l'impôt sur la fortune minimum déterminé conformément aux dispositions du § 8, alinéa 2;»

10. «les associations d'épargne-pension (assep) constituées sous la forme juridique d'une association d'épargne-pension, sous réserve de l'impôt sur la fortune minimum déterminé conformément aux dispositions du § 8, alinéa 2.»»

Chapitre 6. - Mise en vigueur

Art. 7. Les dispositions de l'article 1^{er} sont applicables à partir de l'année d'imposition 2015, celles de l'article 2 sont applicables à partir de l'année d'imposition 2016 et celles des articles 3 à 6 sont applicables à partir du 1^{er} janvier 2016.

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,
Pierre Gramegna

Palais de Luxembourg, le 18 décembre 2015.
Henri

Doc. parl. 6891; sess. ord. 2015-2016.

Loi du 18 décembre 2015 portant transposition:

- de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;
- de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents;

portant modification:

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung»);
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs.

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 17 décembre 2015 et celle du Conseil d'Etat du 18 décembre 2015 portant qu'il n'y a pas lieu à second vote;

Avons ordonné et ordonnons:

Chapitre 1^{er}. – Modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu

I. Impôt sur le revenu des personnes physiques

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

1° L'article 147 est modifié et complété comme suit:

Au numéro 2, le point-virgule est remplacé par un point et le numéro 2 est complété à la fin comme suit:

«Sont exclus du bénéfice des lettres a) et d) ci-dessus, les revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents et alloués à un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE ou à un établissement stable situé dans un autre Etat membre d'un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, si ces revenus sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique;».

2° A l'article 152bis, paragraphe 9, l'alinéa 4 est supprimé.

II. Impôt sur le revenu des collectivités

Art. 2. Le titre II (impôt sur le revenu des collectivités) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié et complété comme suit:

1° L'article 164bis est remplacé comme suit:

«(1) Au sens du présent article on entend par:

1. société intégrée: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
2. société mère intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
3. société mère non intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou une société de capitaux résidente d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités ou un établissement stable d'une société de capitaux pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités situé dans un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) et y pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
4. société filiale intégrante: une société de capitaux résidente pleinement imposable ou un établissement stable indigène d'une société de capitaux non résidente pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités;
5. groupe intégré: soit un groupe composé par la société mère intégrante et la (les) société(s) intégrée(s) au sens de l'alinéa 2, soit un groupe composé par la société filiale intégrante et la (les) société(s) intégrée(s) au sens de l'alinéa 3. Un membre d'un groupe intégré ne peut pas faire partie simultanément d'un autre groupe intégré.

(2) Les sociétés définies à l'alinéa 1, numéro 1 et désignées par les termes «sociétés intégrées», dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société définie à l'alinéa 1 numéro 2 et désignée par les termes «société mère intégrante», peuvent, sur demande, être intégrées fiscalement dans la société mère intégrante, de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société mère intégrante.

(3) Les sociétés définies à l'alinéa 1, numéro 1 et désignées par les termes «sociétés intégrées», dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par une autre société définie à l'alinéa 1 numéro 3 et désignée par les termes «société mère non intégrante» peuvent, sur demande, être intégrées fiscalement dans une autre société définie à l'alinéa 1, numéro 4 et désignée par les termes «société filiale intégrante», dont 95% au moins du capital est détenu directement ou indirectement par la même société mère non intégrante, de façon à faire masse de leurs résultats fiscaux respectifs avec celui de la société filiale intégrante sous réserve que la société filiale intégrante occupe dans la hiérarchie du groupe un rang dont le degré de parenté avec la société mère non intégrante est au moins aussi proche que celui des autres membres du groupe.

(4) La détention d'une participation à travers un des organismes visés à l'alinéa 1 de l'article 175 est à considérer comme détention directe proportionnellement à la fraction détenue dans l'actif net investi de cet organisme.

(5) Lorsque la participation est détenue d'une façon indirecte, il faut que les sociétés, par l'intermédiaire desquelles la société mère intégrante ou non intégrante détient 95% du capital de la société dont l'intégration fiscale est demandée, soient des sociétés de capitaux pleinement imposables à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu des collectivités. La condition du taux de participation de 95% doit être remplie d'une façon ininterrompue à partir du début du premier exercice d'exploitation pour lequel le régime d'intégration fiscale est demandé.

(6) Au cas où le taux de participation prévu aux alinéas 2 ou 3 n'est pas atteint, le régime d'intégration fiscale peut néanmoins être accordé exceptionnellement au profit d'un groupe de sociétés lorsque, sur avis du Ministre des Finances, ladite participation est reconnue comme particulièrement apte à promouvoir l'expansion et l'amélioration structurelle de l'économie nationale. Dans ce cas, l'intégration financière doit cependant atteindre 75% au moins et les actionnaires minoritaires représentant au moins 75% de la quote-part du capital non détenue par la société mère intégrante ou non intégrante doivent acquiescer au régime d'intégration fiscale.

(7) Le régime d'intégration fiscale est subordonné à une demande écrite conjointe

- des sociétés souhaitant devenir membre d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 2;
- des sociétés souhaitant devenir membre d'un groupe intégré au sens de l'alinéa 3 et de la société mère non intégrante.

La demande est à introduire auprès de l'Administration des contributions directes avant la fin du premier exercice de la période pour laquelle le régime d'intégration fiscale est demandé, période devant couvrir au moins 5 exercices d'exploitation. En cas d'application de l'alinéa 3, la demande désigne la société filiale intégrante.

(8) Les sociétés d'investissement en capital à risque (SICAR) sont exclues du champ d'application du présent article.

(9) Les organismes de titrisation sont exclus du champ d'application du présent article.

(10) Un règlement grand-ducal fixe les modalités d'application du régime d'intégration fiscale susvisé.»

2° L'article 166 est modifié et complété comme suit:

Il est inséré un nouvel alinéa 2bis libellé comme suit:

«(2bis) Par dérogation à l'alinéa 2, point 1, l'exonération ne s'applique pas aux revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents, qui proviennent d'une participation détenue directement dans le capital social d'un organisme à caractère collectif qui est un résident d'un autre Etat membre de l'Union européenne et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE, dans la mesure où ils sont déductibles dans cet Etat membre ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.»

L'annexe figurant à l'alinéa 10 est modifiée comme suit:

La lettre s) est remplacée comme suit:

«s) les sociétés de droit polonais, dénommées «spółka akcyjna», «spółka z ograniczoną odpowiedzialnością», «spółka komandytowo-akcyjna»;».

La lettre t') est remplacée comme suit:

«t') les sociétés de droit roumain dénommées: «societăți pe acțiuni», «societăți în comandită pe acțiuni», «societăți cu răspundere limitată», «societăți în nume colectiv», «societăți în comandită simplă».»

Chapitre 2. – Modification de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs

Art. 3. L'annexe figurant au paragraphe 60, alinéa 4 de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs est modifiée comme suit:

La lettre s) est remplacée comme suit:

«s) les sociétés de droit polonais, dénommées «spółka akcyjna», «spółka z ograniczoną odpowiedzialnością», «spółka komandytowo-akcyjna»;».

La lettre t') est remplacée comme suit:

«t') les sociétés de droit roumain dénommées: «societăți pe acțiuni», «societăți în comandită pe acțiuni», «societăți cu răspundere limitată», «societăți în nume colectiv», «societăți în comandită simplă».»

Chapitre 3. – Modification de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial

Art. 4. La loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial est modifiée comme suit:

1° Le paragraphe 2 est modifié comme suit:

A l'alinéa 2, numéro 2, dernière phrase les termes «société dominée» sont remplacées par les termes «société intégrée» et les termes «de la société dominante» par les termes «de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante».

2° Le paragraphe 9 est modifié et complété comme suit:

Au numéro 2a., le point-virgule est remplacé par un point et le numéro 2a. est complété comme suit:

«Toutefois, sont exclus du présent numéro les revenus visés par la directive 2011/96/UE du Conseil du 30 novembre 2011 concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents lorsqu'ils sont alloués par un organisme à caractère collectif résident d'un autre Etat membre et visé par l'article 2 de la directive 2011/96/UE dans la mesure où ils sont déductibles dans cet Etat ou lorsqu'ils sont alloués dans le cadre d'un montage ou d'une série de montages qui, ayant été mis en place pour obtenir, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité de cette directive, n'est pas authentique compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Au sens de la présente disposition, un montage, qui peut comprendre plusieurs étapes ou parties, ou une série de montages est considéré comme non authentique dans la mesure où ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.»

Chapitre 4. – Modification de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung»)

Art. 5. La loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung») est modifiée comme suit:

1° Le paragraphe 114 est remplacé comme suit:

«En cas d'application du régime d'intégration fiscale chaque membre du groupe intégré répond des dettes fiscales de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.»

2° Au paragraphe 127, les alinéas 2 et 3 sont remplacés comme suit:

«(2) Dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément à l'article 38 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu de plus-values découvertes à l'occasion du transfert vers

un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) ou vers un Etat tiers avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions renfermant une clause sur l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1^{er} du modèle de convention de l'OCDE ou que, faute d'une telle clause, l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1^{er} du modèle de convention de l'OCDE est assuré en vertu d'un accord bilatéral ou multilatéral spécifique au moment du transfert, d'une entreprise ou d'un établissement stable indigène appartenant à un contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné, le contribuable se voit accorder, sur demande, un sursis de paiement. Le sursis de paiement est accordé sans intérêt de retard. Le contribuable bénéficie d'un sursis de paiement aussi longtemps qu'il reste propriétaire des biens transférés et qu'il est contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné. Il en est de même lorsque lesdits biens sont transférés à une autre société d'un des Etats susmentionnés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, lorsque la société bénéficiaire de l'apport déclare reprendre les droits et obligations de l'apporteur en rapport avec le sursis de paiement. Nonobstant la troisième phrase du présent alinéa, l'impôt relatif aux biens prélevés de l'actif net de l'entreprise après le transfert n'est plus couvert par le sursis. Dans la mesure où la propriété des biens transférés n'est pas documentée annuellement et en due forme, l'impôt relatif à ces biens n'est plus couvert par le sursis de paiement. Le contribuable peut renoncer au sursis de paiement.

(3) Dans la mesure où l'impôt dû résulte de l'imposition conformément à l'article 172 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu de plus-values découvertes à l'occasion du transfert de siège de biens de l'actif net investi ou de l'établissement stable indigène vers un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) ou vers un Etat tiers avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions renfermant une clause sur l'échange d'informations substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1^{er} du modèle de convention de l'OCDE ou que, faute d'une telle clause, l'échange d'informations en matière fiscale substantiellement conforme à l'article 26, paragraphe 1^{er} du modèle de convention de l'OCDE est assuré en vertu d'un accord bilatéral ou multilatéral spécifique au moment du transfert, le contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné, se voit accorder, sur demande, un sursis de paiement. Il bénéficie du sursis de paiement aussi longtemps qu'il reste propriétaire des biens transférés et qu'il est contribuable résident ou résident d'un Etat susmentionné. Il en est de même lorsque lesdits biens sont transférés à une autre société résidente de l'un des Etats susmentionnés dans le cadre d'un apport d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise, d'une fusion ou d'une scission dans les conditions définies par l'article 2 de la directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'Etats membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un Etat membre à un autre ou de dispositions analogues, lorsque la ou les sociétés bénéficiaire(s) de l'apport déclare(ent) reprendre les droits et obligations de la société apporteuse en rapport avec le sursis de paiement. Le sursis de paiement est accordé sans intérêt de retard. Dans la mesure où la propriété des biens transférés n'est pas documentée annuellement et en due forme, l'impôt relatif à ces biens n'est plus couvert par le sursis de paiement. Le contribuable peut renoncer au sursis de paiement.»

Chapitre 5. – Modification de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Art. 6. La loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs est modifiée comme suit:

A l'article 1^{er}, deuxième phrase, la date du «31 décembre 2014» est remplacée par celle du «31 décembre 2016».

Chapitre 6. – Mise en vigueur

Art. 7. La présente loi entre en vigueur à partir de l'année d'imposition 2015 à l'exception des articles 1^{er}, 1^o, 2, 2^o et 4, 2^o qui s'appliquent aux revenus alloués après le 31 décembre 2015 et de l'article 5, 2^o qui s'applique à partir de l'année d'imposition 2016.

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,
Pierre Gramegna

Palais de Luxembourg, le 18 décembre 2015.
Henri

Doc. parl. 6847; sess. ord. 2014-2015 et 2015-2016; Dir. 2014/86/UE et 2015/121/UE.

Règlement grand-ducal du 18 décembre 2015 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 10 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu.

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

Vu la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et notamment son article 164bis, alinéa 10;

Vu les avis de la Chambre des salariés, de la Chambre de commerce et de la Chambre des fonctionnaires et employés publics;

Les avis de la Chambre des métiers et de la Chambre d'agriculture ayant été demandés;

Notre Conseil d'Etat entendu;

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

Arrêtons:

Art. 1^{er}. (1) En cas d'application du régime d'intégration fiscale d'un groupe de sociétés, la société mère intégrante et les sociétés intégrées ou la société filiale intégrante et les sociétés intégrées sont tenues d'ouvrir et de clôturer leurs exercices comptables à la même date. Chaque membre du groupe intégré doit déterminer son propre résultat fiscal et déposer une déclaration comme s'il ne faisait pas partie du groupe intégré. La société mère intégrante ou la société filiale intégrante est en plus tenue d'établir et de déposer une déclaration d'impôt tenant compte du revenu imposable du groupe intégré qui s'obtient en regroupant ou en compensant les résultats fiscaux des membres du groupe intégré et en déduisant de ce montant les dépenses spéciales à charge de ces membres. Si l'application du régime d'intégration fiscale est à l'origine d'une double imposition ou d'une double déduction, il y a lieu de neutraliser cet effet par une correction adéquate du résultat global du groupe intégré.

(2) Les pertes reportables afférentes à des exercices antérieurs à la date d'admission du groupe au régime d'intégration fiscale peuvent être reportées par la société mère intégrante ou la société filiale intégrante dans les conditions de l'article 114 L.I.R., mais seulement dans la mesure où le membre du groupe intégré qui les a subies dégage un résultat bénéficiaire. Par pertes reportables au sens de la phrase précédente, il y a lieu d'entendre les pertes reportables dont disposent soit la société mère intégrante ou la société filiale intégrante, soit la société intégrée à la date d'admission au régime d'intégration fiscale.

(3) En cas de retour au régime d'imposition individuelle des membres du groupe intégré, les pertes reportables essuyées au cours de la période d'application du régime d'intégration fiscale ne peuvent pas être transférées par la société mère intégrante ou la société filiale intégrante aux sociétés intégrées.

(4) La société mère intégrante ou la société filiale intégrante est passible de l'impôt sur le revenu des collectivités correspondant au revenu imposable du groupe intégré établi conformément aux dispositions qui précèdent. Elle est tenue d'acquitter, en vertu de l'article 135 L.I.R., les avances d'impôt sur le revenu des collectivités calculé sur la base du revenu imposable susvisé.

Art. 2. Le règlement grand-ducal du 1^{er} juillet 1981 portant exécution de l'article 164bis, alinéa 5 de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est abrogé à partir de l'année d'imposition 2015.

Art. 3. Le présent règlement est applicable à partir de l'année d'imposition 2015.

Art. 4. Notre Ministre des Finances est chargé de l'exécution du présent règlement qui sera publié au Mémorial.

Le Ministre des Finances,
Pierre Gramagna

Palais de Luxembourg, le 18 décembre 2015.
Henri

Règlement grand-ducal du 18 décembre 2015 portant abrogation du règlement grand-ducal du 21 décembre 2007 portant exécution de l'article 50bis, alinéa 6 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu et prévoyant son maintien pendant une période transitoire.

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

Vu l'article 5 de la loi du 18 décembre 2015 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2016;

Vu l'article 2 (1) de la loi modifiée du 12 juillet 1996 portant réforme du Conseil d'Etat et considérant qu'il y a urgence;

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

Arrêtons:

Art. 1^{er}. Le règlement grand-ducal du 21 décembre 2007 portant exécution de l'article 50bis, alinéa 6 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est abrogé à partir du 1^{er} juillet 2016.

Art. 2. Par dérogation à l'article 1^{er}, le règlement grand-ducal du 21 décembre 2007 portant exécution de l'article 50bis, alinéa 6 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu reste applicable pendant une période transitoire telle que visée à l'article 5, paragraphe 2 de la loi du 18 décembre 2015 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2016.

Art. 3. Notre Ministre des Finances est chargé de l'exécution du présent règlement qui sera publié au Mémorial.

Le Ministre des Finances,
Pierre Gramegna

Palais de Luxembourg, le 18 décembre 2015
Henri
