

Dossier consolidé

Date de création : 30-10-2024

Projet de loi 8414

Projet de loi portant modification :

1° de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ;

2° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;

3° de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF ») ;

4° de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif

Date de dépôt : 17-07-2024

Date de l'avis du Conseil d'État : 22-10-2024

Auteur(s) : Monsieur Gilles Roth, Ministre des Finances

Liste des documents

Date	Description	Nom du document	Page
17-07-2024	Déposé	8414/00	<u>3</u>
21-10-2024	Avis de la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics (21.10.2024)	8414/01	<u>64</u>
22-10-2024	Avis du Conseil d'État (22.10.2024)	8414/02	<u>74</u>
24-10-2024	Avis complémentaire et avis de la Chambre des Salariés (23.10.2024)	8388/07, 8414/03	<u>81</u>
30-10-2024	Avis de la Chambre de Commerce (17.10.2024)	8414/04	<u>132</u>

8414/00

N° 8414

CHAMBRE DES DEPUTES

PROJET DE LOI

portant modification :

- 1° de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ;**
- 2° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;**
- 3° de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF ») ;**
- 4° de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif**

* * *

Document de dépôt

Dépôt: le 17.7.2024

*

Le Premier ministre,

Vu les articles 76 et 95, alinéa 1^{er}, de la Constitution ;

Vu l'article 10 du Règlement interne du Gouvernement ;

Vu l'article 58, paragraphe 1^{er}, du Règlement de la Chambre des Députés ;

Vu l'article 1^{er}, paragraphe 1^{er}, de la loi modifiée du 16 juin 2017 sur l'organisation du Conseil d'État ;

Considérant la décision du Gouvernement en conseil du 17 juillet 2024 approuvant sur proposition du Ministre des Finances le projet de loi ci-après ;

Arrête :

Art. 1^{er}. Le Ministre des Finances est autorisé à déposer au nom du Gouvernement à la Chambre des Députés le projet de loi portant modification :

- 1° de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ;
- 2° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
- 3° de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF ») ;
- 4° de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif et à demander l'avis y relatif au Conseil d'État.

Art. 2. La Ministre déléguée auprès du Premier ministre, chargée des Relations avec le Parlement est chargée, pour le compte du Premier ministre et du Ministre des Finances, de l'exécution du présent arrêté.

Luxembourg, le 17 juillet 2024

Le Premier ministre,

Luc FRIEDEN

Le Ministre des Finances,

Gilles ROTH

*

TEXTE DU PROJET DE LOI

Chapitre 1^{er} – Modification de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes

Art. 1^{er}. À la suite de l'article 12 de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes, il est inséré un article *12bis* nouveau qui prend la teneur suivante :

« Art. 12bis. Il est institué, sous l'autorité du ministre ayant les Finances dans ses attributions, un comité d'accompagnement consultatif du directeur de l'administration des contributions ayant comme mission de conseiller le directeur au sujet des initiatives de réorganisation et de modernisation de l'administration. Un règlement grand-ducal fixe la composition, les missions, le fonctionnement et les modalités d'indemnisation des membres du comité. ».

Chapitre 2 – Modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu

Art. 2. L'article 115 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié comme suit :

1° Le numéro 13a est modifié comme suit :

- a) À la deuxième phrase, le montant de « 25 » est remplacé par celui de « 30 » ;
- b) Aux troisième et quatrième phrases, le montant de « 5 » est remplacé par celui de « 7,5 » ;
- c) À la neuvième phrase, le montant de « 25 » est remplacé par celui de « 30 ».

2° Le numéro 13b est remplacé comme suit :

« 13b. 50 pour cent du montant brut de la rémunération annuelle totale, à l'exception des avantages en espèces exemptés, en totalité ou en partie, en vertu de l'article 115, numéros 9, 10, 11, 13 lettre e), 13a, 13c, 13d, 20, 21, 22 et 23, pour leurs montants intégraux, ainsi que des avantages en nature, versée par l'employeur à un impatrié. Le montant brut de la rémunération annuelle totale auquel s'applique l'exemption à hauteur de 50 pour cent ne peut dépasser 400 000 euros.

Par impatrié au sens de la présente disposition, il y a lieu d'entendre :

- le salarié qui, travaillant habituellement à l'étranger, est détaché d'une entreprise d'un groupe international située hors du Grand-Duché de Luxembourg pour exercer une activité salariée dans une entreprise indigène appartenant au même groupe international ;
- le salarié directement recruté à l'étranger par une entreprise indigène ou par une entreprise établie dans un autre État partie à l'Accord sur l'Espace économique européen, pour exercer une activité salariée dans l'entreprise.

Le présent numéro 13b ne s'applique pas aux salariés embauchés sur la base d'un contrat de mise à disposition par un entrepreneur de travail intérimaire ou dans le cadre du prêt de main-d'œuvre.

L'exemption visée ci-avant est applicable si toutes les conditions suivantes sont remplies :

1. l'impatrié est une personne physique ayant son domicile fiscal ou son séjour habituel au Grand-Duché de Luxembourg ;
2. au cours des 5 années d'imposition précédant celle de son entrée en service au Grand-Duché de Luxembourg, l'impatrié n'a ni été fiscalement domicilié au Grand-Duché de Luxembourg, ni habité à une distance inférieure à 150 km de la frontière, ni été soumis au Grand-Duché de Luxembourg à l'impôt sur le revenu des personnes physiques du chef de revenus professionnels ;
3. l'impatrié exerce l'activité professionnelle pour laquelle il bénéficie de l'exemption prévue au présent numéro pour au moins 75 pour cent de son temps de travail ;
4. l'impatrié touche une rémunération annuelle fixe au moins égale à 75 000 euros, la rémunération fixe à prendre en considération étant le montant brut avant incorporation des avantages en espèces et en nature ;
5. l'impatrié ne remplace pas un ou plusieurs autres salariés non considérés comme impatriés remplissant les conditions mentionnées au présent numéro 13b ;
6. dans le cas d'un détachement, (i) l'impatrié détaché justifie d'une ancienneté d'au moins cinq ans dans le groupe international ou a acquis une expérience professionnelle spécialisée d'au moins cinq ans dans le secteur concerné, (ii) une relation de travail existe entre l'entreprise d'envoi et le salarié pendant la période de détachement, (iii) l'affectation temporaire du salarié détaché est assortie d'un droit de retour à l'établissement détachant à l'issue de la période de détachement, et (iv) un contrat relatif au détachement du salarié, conclu entre l'entreprise d'envoi et l'entreprise indigène, existe ;
7. dans le cas de recrutement, l'impatrié a acquis une spécialisation approfondie dans le secteur concerné ; et que
8. le nombre d'impatriés ayant droit aux exemptions visées au présent numéro 13b ne dépasse pas 30 pour cent de l'effectif total de l'entreprise indigène dans laquelle l'impatrié exerce son activité, les salariés, y compris les impatriés, à temps partiel comptant à proportion de leur tâche. Cette condition n'est pas exigée pour les entreprises qui existent depuis moins de dix ans au 1^{er} janvier de l'année civile.

L'exemption visée ci-avant est applicable aux impatriés pendant toute la durée de l'affectation du salarié en question, mais tout au plus jusqu'à la fin de la huitième année d'imposition suivant celle de l'entrée en service du salarié au Grand-Duché de Luxembourg. Elle n'est plus applicable lorsque l'une des conditions mentionnées ci-avant tenant à l'impatrié, à son emploi ou à son employeur cesse d'être remplie.

Au début de chaque année et au plus tard le 31 janvier de l'année, l'employeur est tenu de communiquer à l'Administration des contributions directes une liste nominative des salariés bénéficiant au cours de l'année d'imposition de la présente mesure. Dans le cas où l'employeur non résident n'est pas obligé de procéder à la retenue à la source et à la bonification des crédits d'impôt et ne l'a pas fait sur une base volontaire, le salarié est passible de l'imposition par voie d'assiette.

Par dérogation aux dispositions qui précèdent, le contribuable qui a bénéficié de l'exemption suivant le présent numéro 13b dans sa version applicable jusqu'à l'année d'imposition 2024 reste soumis à ce numéro 13b dans sa version applicable jusqu'à l'année d'imposition 2024 pour les années d'imposition subséquentes pour autant que les conditions y relatives restent remplies, à moins que le contribuable ne demande expressément l'application du présent numéro 13b dans sa version applicable à partir de l'année d'imposition 2025. Un tel choix opéré dans le cadre de la communication à l'Administration des contributions directes visée au paragraphe précédent est irrévocable à partir de l'année d'imposition où il est exercé. Le contribuable ayant opté pour l'application du numéro 13b dans sa version applicable à partir de l'année d'imposition 2025 peut bénéficier de la présente exemption jusqu'à la fin de la huitième année d'imposition suivant celle de l'entrée en service du salarié au Grand-Duché de Luxembourg. ».

3° A la suite du numéro 13c, il est inséré un numéro 13d nouveau, libellé comme suit :

« 13d. 75 pour cent de la prime versée annuellement par l'employeur à un salarié qui qualifie comme jeune employé entrant sur le marché du travail luxembourgeois, ci-après « prime jeune

salarié ». Le montant annuel maximal de la prime jeune salarié, déterminé pour une occupation à temps plein, donnant lieu à l'exemption s'élève à :

- 5 000 euros pour une rémunération annuelle brute inférieure ou égale à 50 000 euros ;
- 3 750 euros pour une rémunération annuelle brute supérieure à 50 000 euros et inférieure ou égale à 75 000 euros ;
- 2 500 euros pour une rémunération annuelle brute supérieure à 75 000 euros et inférieure ou égale à 100 000 euros.

À partir d'une rémunération annuelle brute supérieure à 100 000 euros, la prime jeune salarié ne peut plus bénéficier de l'exemption.

Le terme « rémunération annuelle brute » employé dans le présent numéro désigne la rémunération, y compris le salaire exonéré suivant l'article 134, avant incorporation des avantages en espèces et en nature de l'année d'imposition au cours de laquelle la prime jeune salarié est allouée au salarié.

La prime jeune salarié bénéficie de l'exemption visée ci-avant, si au moment de la mise à disposition par l'employeur, les conditions suivantes sont remplies :

1. Le salarié est âgé de moins de 30 ans au début de l'année d'imposition ;
2. Le salarié est en possession d'un premier contrat de travail à durée indéterminée signé avec l'employeur qui est établi au Grand-Duché de Luxembourg ou qui est établi à l'étranger et possédant un établissement stable au Grand-Duché de Luxembourg ;
3. Le paiement de la première prime jeune salarié remonte, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, à moins de cinq ans.

En cas de changement d'employeur, le salarié n'est plus éligible à l'exemption de la prime jeune salarié. L'exemption n'est applicable qu'aux contrats de travail à durée indéterminée signés à partir de la date d'entrée en vigueur du présent numéro.

Un règlement grand-ducal précise les modalités d'application du présent numéro. Il détermine les modalités d'octroi de la prime jeune salarié et les modalités de calcul de l'exemption, y compris pour les périodes de rémunération ne correspondant pas à des périodes d'occupation par année entière et à temps plein. ».

Art. 3. L'article 118 de la même loi est remplacé comme suit :

« Art. 118.

L'impôt sur le revenu est déterminé en fonction du revenu imposable ajusté au sens de l'article 126, conformément aux dispositions des articles 119 à 121 et 124 sur la base du tarif suivant :

0%	pour la tranche de revenu inférieure à		13.230 euros
8%	pour la tranche de revenu comprise entre	13.230 et	15.435 euros
9%	pour la tranche de revenu comprise entre	15.435 et	17.640 euros
10%	pour la tranche de revenu comprise entre	17.640 et	19.845 euros
11%	pour la tranche de revenu comprise entre	19.845 et	22.050 euros
12%	pour la tranche de revenu comprise entre	22.050 et	24.255 euros
14%	pour la tranche de revenu comprise entre	24.255 et	26.550 euros
16%	pour la tranche de revenu comprise entre	26.550 et	28.845 euros
18%	pour la tranche de revenu comprise entre	28.845 et	31.140 euros
20%	pour la tranche de revenu comprise entre	31.140 et	33.435 euros
22%	pour la tranche de revenu comprise entre	33.435 et	35.730 euros
24%	pour la tranche de revenu comprise entre	35.730 et	38.025 euros
26%	pour la tranche de revenu comprise entre	38.025 et	40.320 euros
28%	pour la tranche de revenu comprise entre	40.320 et	42.615 euros
30%	pour la tranche de revenu comprise entre	42.615 et	44.910 euros
32%	pour la tranche de revenu comprise entre	44.910 et	47.205 euros
34%	pour la tranche de revenu comprise entre	47.205 et	49.500 euros

36%	pour la tranche de revenu comprise entre	49.500 et	51.795 euros
38%	pour la tranche de revenu comprise entre	51.795 et	54.090 euros
39%	pour la tranche de revenu comprise entre	54.090 et	117.450 euros
40%	pour la tranche de revenu comprise entre	117.450 et	176.160 euros
41%	pour la tranche de revenu comprise entre	176.160 et	234.870 euros
42%	pour la tranche de revenu dépassant		234.870 euros. ».

Art. 4. L'article 120*bis* de la même loi est remplacé comme suit :

« Art. 120*bis*.

L'impôt à charge des contribuables de la classe 1a est déterminé par application du tarif au revenu imposable ajusté réduit d'un quart de son complément à 79 380 euros, sous réserve que le taux d'accroissement maximal ne puisse pas dépasser 39 pour cent pour la tranche de revenu comprise entre 51 804 euros et 117 450 euros, 40 pour cent pour la tranche de revenu comprise entre 117 450 euros et 176 160 euros, 41 pour cent pour la tranche de revenu comprise entre 176 160 euros et 234 870 euros et 42 pour cent pour la tranche de revenu dépassant 234 870 euros. ».

Art. 5. À l'article 127*bis*, alinéas 2 et 3, de la même loi, le montant de « 4.422 » est remplacé par celui de « 5 424 ».

Art. 6. À l'article 139*quater*, alinéa 3, de la même loi, la première phrase est remplacée comme suit :

« Le crédit d'impôt salaire social minimum est fixé comme suit :

Pour un salaire brut mensuel ou, le cas échéant, un salaire brut mensuel fictif visé à l'alinéa 2 se situant :

- de 1 800 euros à 3 000 euros, le CISSM s'élève à 81 euros par mois,
- de 3 000 à 3 600 euros, le CISSM s'élève à $81 / 600 \times [3 600 - \text{salaire brut mensuel (fictif)}]$ euros par mois. ».

Art. 7. L'article 145, alinéa 2, de la même loi, est modifié est comme suit :

1° À la lettre e), le point final est remplacé par un point-virgule ;

2° À la suite de la lettre e), il est inséré une nouvelle lettre f), libellée comme suit :

« f) les contribuables qui demandent l'imputation du crédit d'impôt heures supplémentaires d'après les dispositions de l'article 154*terdecies*, alinéa 5. ».

Art. 8. À l'article 154, alinéa 1^{er}, numéro 2, de la même loi, les termes « ainsi que le crédit d'impôt monoparental visé à l'article 154*ter* d'après les dispositions prévues à l'article 154*bis* ; » sont remplacés par les termes « le crédit d'impôt monoparental visé à l'article 154*ter* d'après les dispositions prévues à l'article 154*bis* ainsi que le crédit d'impôt heures supplémentaires visé à l'article 154*terdecies* ; ».

Art. 9. L'article 154*ter* de la même loi, est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 2, la première phrase est remplacée comme suit :

« Le crédit d'impôt monoparental est fixé comme suit :

- pour un revenu imposable ajusté du contribuable inférieur à 60 000 euros, le crédit d'impôt monoparental s'élève à 3 504 euros ;
- pour un revenu imposable ajusté compris entre 60 000 euros et 105 000 euros, le montant du crédit d'impôt monoparental s'élève à $[3 504 - (\text{revenu imposable ajusté} - 60 000) \times 0,0612]$;
- pour un revenu imposable ajusté du contribuable supérieur à 105 000 euros, le crédit d'impôt monoparental s'élève à 750 euros. ».

2° À l'alinéa 3, le montant de « 2 424 » est remplacé par celui de « 2 712 » et le montant de « 202 » par celui de « 226 ».

Art. 10. À la suite de l'article 154*duodecies* de la même loi, il est inséré un article 154*terdecies* nouveau, qui prend la teneur suivante :

« Art. 154*terdecies*.

(1) À tout contribuable :

- réalisant un revenu d'une occupation salariée au sens des articles 95 ou 95a, dont le droit d'imposition revient au Grand-Duché de Luxembourg,
- n'étant ni fonctionnaire, employé de l'État ou stagiaire fonctionnaire couverts par la loi modifiée du 16 avril 1979 fixant le statut général des fonctionnaires de l'État, ni fonctionnaire, employé communal ou stagiaire fonctionnaire couverts par la loi modifiée du 24 décembre 1985 fixant le statut général des fonctionnaires communaux, et
- touchant des salaires au titre des heures de travail supplémentaires en raison d'un travail effectivement presté dans le cadre de son occupation salariée, exemptés intégralement par application de l'article 115, numéro 11, tiret 1^{er},

il est octroyé un crédit d'impôt heures supplémentaires, ci-après « CIHS ».

Il y a lieu d'entendre par salaires au titre des heures de travail supplémentaires, le montant brut des rémunérations de base ainsi que des suppléments de salaires alloués pour heures de travail supplémentaires effectivement prestées au Grand-Duché de Luxembourg, désignés au présent article par les termes « rémunérations brutes ».

Le CIHS n'entre qu'une seule fois en ligne de compte pour l'ensemble des rémunérations brutes perçu par le contribuable telles que définies ci-dessus. Le contribuable doit être affilié personnellement pour ces rémunérations brutes en tant qu'assuré obligatoire à un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale.

(2) Le contribuable peut bénéficier du CIHS si les conditions suivantes sont remplies :

1. le contribuable doit être résident d'un État avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions qui attribue le droit d'imposition au Grand-Duché de Luxembourg pour les rémunérations brutes provenant d'une occupation salariée touchées par le contribuable ;
2. ladite convention dispose que l'État de résidence du contribuable élimine la double imposition au moyen d'un crédit d'impôt pour les rémunérations visées au point 1^o, ou elle dispose que l'État de résidence du contribuable impose celles-ci lorsqu'elles ne sont pas effectivement imposées au Grand-Duché de Luxembourg ;
3. le droit interne de l'État de résidence du contribuable ne contient pas de disposition ouvrant droit expressément à une exonération partielle ou intégrale, ou à toute autre réduction d'impôt, au titre d'heures de travail supplémentaires.

(3) Le CIHS est fixé comme suit :

- pour les rémunérations brutes n'atteignant pas 1 200 euros par an, le CIHS n'est pas accordé ;
- pour les rémunérations brutes se situant entre 1 200 euros à 4 000 euros par an, le CIHS s'élève à [(rémunérations brutes – 1 200) x 25 pour cent] euros par an ;
- pour les rémunérations brutes dépassant 4 000 euros par an, le CIHS s'élève à 700 euros par an.

(4) La somme des montants des rémunérations brutes annuelles à considérer est à arrondir au multiple supérieur de 1,00 euro. Le montant annuel du CIHS est arrondi au cent (0,01 euro) supérieur, sans pouvoir dépasser 700 euros.

(5) Le CIHS est imputable et restituable au contribuable sur demande dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette ou d'un décompte annuel.

(6) Le CIHS est déduit de la cote d'impôt dû au titre de l'année d'imposition. A défaut d'impôt suffisant, le CIHS est bonifié après l'écoulement de l'année d'imposition au contribuable par l'Administration des contributions directes dans le cadre de l'imposition. ».

Art. 11. L'article 168*bis* de la même loi est modifié comme suit :

1° À l'alinéa 1^{er}, numéro 8, le point final est remplacé par un point-virgule, et il est inséré un numéro 9 nouveau, libellé comme suit :

« 9) groupe à entité unique : un contribuable qui (a) ne fait pas partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière, et (b) n'est pas un contribuable qui n'a ni entreprise associée au sens de l'article 164*ter*, alinéa 2, ni établissement stable situé dans un État autre que le Grand-Duché de Luxembourg. Aux fins de la présente définition, un contribuable qui est exclu des états financiers consolidés du groupe consolidé en raison de son intérêt non significatif ou de sa petite taille est à considérer comme faisant partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière. ».

2° À la suite de l'alinéa 8, il est inséré un alinéa 9 nouveau, libellé comme suit :

« (9) Lorsque le contribuable est membre d'un groupe à entité unique, l'intégralité des surcoûts d'emprunt est, sur demande, déductible si le contribuable peut démontrer que le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur au ratio équivalent du groupe. Le ratio entre les fonds propres du contribuable et l'ensemble de ses actifs est considéré comme égal au ratio équivalent du groupe à entité unique si le ratio entre les fonds propres du contribuable et l'ensemble de ses actifs est inférieur de deux points de pourcentage au maximum.

Aux fins de la détermination du ratio du groupe à entité unique, tel que visé au présent alinéa, le montant des fonds propres du groupe est à augmenter des montants susceptibles de donner lieu à des coûts d'emprunt et qui sont dus par le contribuable à des entreprises associées au sens de l'article 168*ter*, alinéa 1^{er}, numéro 18. Pour les besoins de cette détermination, le taux de 50 pour cent visé à l'article 168*ter*, alinéa 1^{er}, numéro 18, est remplacé par le taux de 25 pour cent.

Un montage ou une série de montages ayant été mis en place pour éviter, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, l'obligation d'augmenter le montant des fonds propres du groupe aux fins de la détermination du ratio du groupe à entité unique, est à ignorer pour l'application du présent alinéa. ».

Art. 12. À l'article 174 de la même loi, l'alinéa 1^{er} est remplacé comme suit :

« (1) L'impôt sur le revenu des collectivités est fixé à :

1° 14 pour cent, lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 175 000 euros ;

2° 24 500 euros plus 30 pour cent du revenu dépassant 175 000 euros lorsque le revenu imposable est compris entre 175 000 euros et 200 001 euros ;

3° 16 pour cent, lorsque le revenu imposable dépasse 200 000 euros. ».

Chapitre 3 – Modification de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF »)

Art. 13. À l'article 1^{er} de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF »), le paragraphe 2 est remplacé comme suit :

« (2) La dénomination sociale d'une société tombant sous la présente loi est à accompagner de la mention de « société de gestion de patrimoine familial », ou de celle de « SPF ». ».

Art. 14. L'article 5 de la même loi est modifié comme suit :

1° Au paragraphe 1^{er}, le montant de « 100 » est remplacé par celui de « 1 000 ».

2° Au paragraphe 2, les deux tirets sont remplacés comme suit :

« (a) le montant de son capital social libéré,

(b) augmentée le cas échéant

(i) des primes d'émission et ;

(ii) de la partie des dettes, sous quelque forme que ce soit, qui excède l'octuple du capital social libéré et des primes d'émission, existant au premier jour de l'exercice social ou, pour l'année de sa constitution, existant à la date de constitution. ».

3° Au paragraphe 5, les termes « des successions et » sont supprimés.

Art. 15. L'article 7 de la même loi est modifié comme suit :

1° Au paragraphe 2, premier tiret, les termes « des lois » sont remplacés par les termes « de la loi modifiée », et les termes « et du 21 juillet 2005 transposant en droit luxembourgeois la directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 du Conseil de l'Union européenne en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts » sont supprimés.

2° Au paragraphe 3, les termes « par transfert électronique » sont insérés entre les termes « sont transmises annuellement » et les termes de « , pour le 31 juillet au plus tard ».

3° Le paragraphe 4 est abrogé.

Art. 16. L'article 8 de la même loi est remplacé comme suit :

« Art. 8. (1) En cas de manquement par la SPF à une des obligations visées à l'article 1^{er}, paragraphe 2, à l'article 5, paragraphe 3, ou à l'article 7, paragraphe 3, le directeur de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA peut infliger une amende administrative d'un montant maximal de la moitié du montant de la taxe d'abonnement annuelle due ou, lorsqu'il n'est pas possible de déterminer celui-ci, d'un montant maximal de 10 000 euros.

(2) En cas de manquement par la SPF à une des obligations visées à l'article 1^{er}, paragraphe 1^{er}, à l'article 2, paragraphes 2 et 3, ou à l'article 3, le directeur de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA peut infliger une amende administrative d'un montant maximal de 250 000 euros. La décision prononçant l'amende peut enjoindre à la SPF de remédier aux manquements constatés et de se conformer aux dispositions légales concernées endéans un délai de six mois après la notification de la décision.

Si après échéance de ce délai de six mois, le directeur constate que la SPF n'a pas remédié aux manquements constatés et ne s'est pas conformée aux dispositions légales visées à l'alinéa 1^{er}, il prononce, après avoir invité la SPF à formuler ses observations relatives aux constats effectués par l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA, le retrait définitif du bénéfice des dispositions fiscales établies par la présente loi.

(3) La décision de retrait visée au paragraphe 2 est notifiée par lettre recommandée à la poste et précise la période pendant laquelle la SPF a manqué aux dispositions légales concernées par cette décision.

La décision de retrait précise sa date de prise d'effet, sans que celle-ci ne puisse être antérieure à la date la plus tardive entre le premier jour de la période de manquement, telle que précisée dans la décision de retrait en application de l'alinéa 1^{er}, ou le 1^{er} janvier de la quatrième année précédant celle au cours de laquelle la décision de retrait est prononcée.

La société ayant fait l'objet d'une telle décision ne peut plus faire état vis-à-vis de tiers de la mention et du statut de « SPF ». En cas de manquement à cette obligation, le directeur de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA peut prononcer une amende administrative d'un montant maximal de 5 000 euros pour chaque mois de non-conformité.

(4) Au moment de déterminer le montant des amendes administratives visées aux paragraphes 1^{er} à 3, et après avoir invité la SPF à formuler ses observations relatives aux constats effectués par l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA, le directeur tient compte de toutes les circonstances pertinentes, y compris, le cas échéant :

- a) de la gravité et de la durée du manquement ;
- b) de la situation financière de la SPF ;
- c) de l'avantage tiré du manquement par la SPF, dans la mesure où il est possible de le déterminer ;
- d) des préjudices subis par des tiers du fait du manquement, dans la mesure où il est possible de les déterminer ;
- e) du degré de coopération de la SPF ;
- f) des manquements antérieurs commis par la SPF.

Les poursuites en recouvrement des amendes visées aux paragraphes 1^{er} à 3 ont lieu comme en matière d'enregistrement. ».

Art. 17. L'article 9 de la même loi est modifié comme suit :

- 1° Au deuxième alinéa, la deuxième phrase est supprimée.
- 2° Il est ajouté un troisième alinéa nouveau, libellé comme suit :

« La décision de retrait visée à l'article 8 produit ses effets lorsque cette décision est devenue définitive. L'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA informe l'Administration des contributions directes de cette décision lorsque celle-ci est devenue définitive. Le délai de prescription visé à l'article 10 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurance sociale est suspendu pendant la période au cours de laquelle la société se trouvait en manquement à ses obligations, telle que précisée dans la décision de retrait en application de l'article 8, paragraphe 3, alinéa 1^{er}, et pendant la période au cours de laquelle la décision de retrait n'est pas définitive. ».

Chapitre 4 – Modification de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif

Art. 18. L'article 175 de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif est modifié comme suit :

- 1° À la lettre f), le point final est remplacé par un point-virgule ;
- 2° À la suite de la lettre f), il est ajouté une lettre g) nouvelle, libellée comme suit :

« g) les OPCVM ainsi que les compartiments individuels d'OPCVM à compartiments multiples dont les parts ou actions sont négociées toute la journée sur au moins un marché réglementé ou un système multilatéral de négociation et dont au moins un teneur de marché intervient pour garantir que le prix de leurs parts ou actions ne s'écarte pas sensiblement de leur valeur nette d'inventaire et, le cas échéant, de leur valeur nette d'inventaire indicative.

S'il existe plusieurs classes de parts ou d'actions à l'intérieur de l'OPCVM ou du compartiment, l'exonération n'est applicable qu'aux classes de parts ou d'actions visées à la présente lettre. ».

Art. 19. À l'article 176, paragraphe 2*bis*, de la même loi, les termes « l'article 175, lettres b), d), e) et f) » sont remplacés par les termes « l'article 175, lettres b), d), e), f) et g) ».

Chapitre 5 – Entrée en vigueur

Art. 20. La présente loi entre en vigueur le lendemain de sa publication au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg, à l'exception :

- 1° des articles 7, 8, et 10 qui produisent leurs effets à partir de l'année d'imposition 2024 ;
- 2° de l'article 11 qui produit ses effets à partir des exercices d'exploitation commençant à partir du 1^{er} janvier 2024 ;
- 3° des articles 13 à 15, 18 et 19 qui entrent en vigueur le premier jour du trimestre dont le début suit la publication de la loi au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg ;
- 4° des articles 16 et 17 qui sont applicables aux manquements qui ont lieu après l'entrée en vigueur de la loi ;
- 5° des articles 2 à 6, 9 et 12 qui sont applicables à partir de l'année d'imposition 2025.

*

EXPOSE DES MOTIFS

I. Considérations générales

Le présent projet de loi a pour principal objet de renforcer le pouvoir d'achat des citoyens, de relancer l'économie et de promouvoir la croissance inclusive et durable en proposant différents allègements et adaptations au niveau de l'imposition des personnes physiques et des personnes morales, cela conformément aux priorités politiques et aux engagements pris dans le cadre de l'accord de coalition pour la période 2023-2028 « Lëtzebuerg fir d'Zukunft stäerken ».

Il convient de rappeler dans ce contexte différentes mesures fiscales qui ont été proposées par le Gouvernement depuis sa prise de fonctions en novembre 2023. Il a ainsi adapté le barème d'imposition de l'impôt sur le revenu des personnes physiques à hauteur de quatre tranches indiciaires au 1^{er} janvier 2024. Il a par la suite procédé à l'élaboration d'une première série de mesures fiscales visant à dynamiser le secteur de la construction de logements, mesures qui ont été formalisées par la loi du 22 mai 2024 portant introduction d'un paquet de mesures en vue de la relance du marché du logement. D'autres ajustements ponctuels emportant un allègement de la charge fiscale, notamment en matière d'impôt sur la fortune, ont été déposés par le biais du projet de loi n°8388 en date du 23 mai 2024.

Le présent projet de loi vise à poursuivre cet effort au travers d'une large panoplie de mesures qui ont pour objet d'alléger la charge fiscale des personnes physiques et notamment des ménages exposés au risque de pauvreté, de rapprocher la fiscalité des entreprises de la moyenne applicable dans les pays de l'OCDE, de créer un environnement attractif pour l'attraction de talents et de mettre en place un cadre permettant à la place financière de développer de nouvelles activités au niveau du secteur des fonds d'investissement.

Les mesures proposées concernent tant les personnes physiques que les personnes morales, étant donné que les allègements qui profitent aux uns bénéficient indirectement aux autres et inversement. Une baisse combinée de la charge d'impôt générale des personnes physiques et des personnes morales et l'effet d'entraînement vertueux qui en résulte auprès des différentes catégories de contribuables permet de développer un écosystème compétitif et durable. Il y a dès lors lieu d'examiner les mesures proposées, non pas individuellement, mais sous la forme d'un paquet équilibré et équitable visant à améliorer la situation fiscale globale des différentes catégories de contribuables, et qui, combinées entre elles, contribueront à renforcer aussi bien le pouvoir d'achat des contribuables que la productivité des entreprises et la compétitivité internationale du Luxembourg.

En effet, sur le plan national, l'étude de la Chambre des salariés « *Panorama social 2024* » a révélé que le Grand-Duché de Luxembourg est le pays de la zone euro comptant la proportion la plus importante de travailleurs pauvres. Une situation inacceptable pour le Gouvernement. Ainsi, en 2023, 14,7% des salariés âgés de 16 à 64 ans seraient exposés au risque de pauvreté, contre 6,7% en moyenne dans la zone euro. Le présent projet entend donner une réponse à cette situation à travers l'adaptation du barème d'imposition, l'ajustement des tranches d'imposition pour la classe d'impôt 1a, la revalorisation du crédit d'impôt monoparental, ainsi que l'élimination complète de la charge fiscale due par une personne touchant le salaire social minimum non qualifié par le biais du crédit d'impôt existant. Par ailleurs, en termes de productivité, le Conseil national de la productivité constate dans son rapport annuel 2022-2023 intitulé « *La productivité – un moteur de la compétitivité* » que la productivité stagne au Grand-Duché de Luxembourg depuis près de dix ans. À noter enfin que le Grand-Duché de Luxembourg est passé de la treizième à la vingtième place dans le classement international de la compétitivité publié par l'*International Institute for Management Development*. Les mesures concernant les personnes morales se situent dès lors dans ce contexte.

II. Réduction de la charge fiscale des ménages

Nouvelle adaptation du barème d'imposition des personnes physiques

Au titre des mesures qui consistent à renforcer sensiblement le pouvoir d'achat des contribuables, en particulier des faibles revenus et de la classe moyenne au sens large, une partie du projet de loi est consacrée à l'adaptation du tarif de l'impôt sur le revenu des personnes physiques à l'inflation. En effet, le barème d'imposition n'avait plus fait l'objet d'ajustements depuis 2017, bien que 8 tranches indiciaires consécutives aient été déclenchées depuis cette date. Fin 2023, le Gouvernement a procédé à une adaptation du barème d'imposition de l'impôt sur le revenu des personnes physiques à hauteur

de 4 tranches indiciaires à partir de l'année d'imposition 2024. Cette mesure constituait une première étape dans une approche plus générale visant à alléger la charge fiscale des ménages par la neutralisation progressive de la progression à froid et à relancer ainsi la consommation et l'investissement privé. Le Gouvernement compte poursuivre dans cette voie afin de combler progressivement l'écart restant. C'est pourquoi le présent projet de loi prévoit d'adapter, en exécution du programme gouvernemental, le barème de 2,5 tranches indiciaires supplémentaires à compter de l'année d'imposition 2025.

Allègement fiscal pour les personnes appartenant à la classe d'impôt 1a

Le projet propose par la suite des adaptations spécifiques au niveau de la classe d'impôt 1a. Conformément à l'accord de coalition qui prévoit que, « [...] le traitement fiscal des personnes appartenant à la classe d'impôt 1a sera revu dans le sens d'un allègement fiscal », le projet de loi prévoit une adaptation significative du tarif d'imposition de la classe 1a. Par cette adaptation spécifique, tenant aussi compte de l'adaptation du barème d'imposition, pour des revenus imposables ajustés supérieurs à 50 000 euros par an, la charge fiscale peut, dans certains cas, diminuer entre 2 250 euros et 2 600 euros par an pour des revenus imposables ajustés supérieurs à 50 000 euros par an. En outre, l'adaptation du tarif a pour effet que le montant exonéré dans la classe d'impôt 1a passe de 24 876 euros à 26 460 euros.

Cette adaptation spécifique réduit la charge fiscale de la classe 1a davantage par rapport aux classes d'impôt 1 et 2. Pour garder la logique de la formulation actuelle de la classe d'impôt 1a de l'article 120bis L.I.R., les paramètres de l'article sont modifiés tels que la charge fiscale de la classe d'impôt 1a se rapproche de celle de la classe d'impôt 2 en gardant le montant exonéré identique à celui de la classe d'impôt 2.

De même, afin d'alléger particulièrement la charge des ménages monoparentaux et de réduire considérablement le risque de pauvreté des ménages précités, il est proposé de relever de 1 000 euros le montant du crédit d'impôt monoparental, tout en augmentant le montant maximum de l'abattement sur le revenu imposable pour enfants ne faisant pas partie du ménage du contribuable.

En effet, ce sont surtout les familles monoparentales qui risquent de se retrouver dans une situation plus précaire que les autres ménages¹.

Élimination de la charge fiscale applicable au niveau du salaire social minimum non qualifié

Dans une même optique de politique fiscale sociale et solidaire, le projet de loi entend éliminer de manière complète la charge fiscale due par une personne touchant le salaire social minimum non qualifié par le biais du crédit d'impôt salaire social minimum (CISSM). Les montants du CISSM seront adaptés de telle sorte qu'un travailleur au salaire social minimum non qualifié appartenant à la classe d'impôt 1 bénéficie d'une surcompensation au 1^{er} janvier 2025. Cette manière de procéder permet d'assurer que la charge fiscale pesant sur une personne touchant le salaire social minimum non qualifié reste nulle même si une tranche indiciaire supplémentaire devait tomber en 2025. En d'autres termes, outre les salariés de la classe d'impôt 1a et 2 qui ne payent déjà aujourd'hui dans les faits pas d'impôts sur le salaire social minimum non qualifié, ceux de la classe d'impôt 1 vont suivre au 1^{er} janvier 2025.

III. Renforcement de l'attractivité du Luxembourg

Mesures ciblées en faveur de diverses catégories de salariés

1. Introduction d'un crédit d'impôt heures supplémentaires

Le présent projet de loi introduit également un crédit d'impôt heures supplémentaires (CIHS). En effet, des salariés autres que les fonctionnaires, les employés de l'État et les stagiaires fonctionnaires, qui ont leur résidence dans un État avec lequel le Luxembourg a conclu une convention contre la double imposition et qui perçoivent des rémunérations brutes provenant d'heures supplémentaires effectivement prestées au Luxembourg pour lesquelles le droit d'imposition est attribué au Luxembourg, et qui

¹ Statec, n°6 04/2024 – Regards

sont intégralement exemptes au Luxembourg, peuvent être soumis le cas échéant dans leur État de résidence à une imposition sur lesdites rémunérations brutes. Ceci peut notamment survenir lorsque l'État de résidence du contribuable élimine la double imposition au moyen d'un crédit d'impôt pour les rémunérations ou si la convention tendant à éviter les doubles impositions dispose que l'État de résidence du contribuable impose celles-ci lorsqu'elles ne sont pas effectivement imposées au Grand-Duché de Luxembourg.

Ainsi, il est proposé d'introduire un CIHS pour conférer une certaine compensation dans l'objectif de tenir compte de la perte de revenu subie par les salariés concernés dans une telle situation, et ainsi de maintenir l'attractivité du Luxembourg pour la main d'œuvre nécessaire aux employeurs locaux.

2. Renforcement du régime de la prime participative

Dans le contexte de la création d'un environnement attractif pour l'attraction de jeunes talents – un élément essentiel de la compétitivité du pays – il est proposé de procéder d'abord à une adaptation du régime de la prime participative. Le montant maximal de la prime partiellement exemptée d'impôt est porté de 25 pour cent du montant brut de la rémunération annuelle, avant incorporation des avantages en espèces et en nature, à 30 pour cent. De même, le montant total de la prime participative que l'entreprise peut accorder aux salariés est augmenté de 2,5 points de pourcentage, passant de 5 à 7,5 pour cent du résultat positif de l'exercice d'exploitation précédant immédiatement celui au titre duquel la prime participative est allouée aux salariés.

3. Modernisation du régime fiscal des impatriés

Il est ensuite proposé de moderniser le régime fiscal des impatriés afin de répondre aux besoins spécifiques des employeurs et des impatriés au sujet de la mise en œuvre pratique d'un tel régime et d'offrir aux entreprises un outil simple et attractif pour attirer les talents clefs indispensables à leur développement. Au lieu d'un système basé actuellement sur l'exemption des frais réels supportés par l'employeur et l'exemption partielle d'une éventuelle prime d'impatriation, le nouveau modèle prévoit un système forfaitaire caractérisé par une exemption fiscale de 50 pour cent du montant brut de la rémunération annuelle totale tout en plafonnant le montant de la rémunération annuelle pouvant profiter de cette exemption à 400 000 euros. Cette adaptation permettra de rendre l'écosystème luxembourgeois plus compétitif dans un contexte de forte concurrence internationale en matière de recherche de main d'œuvre qualifiée.

4. Incitant fiscal pour jeunes salariés

Enfin, et conformément à l'accord de coalition précité qui prévoit que « *le Gouvernement introduira un abattement fiscal jusqu'à un certain niveau de revenu en faveur des personnes qui entrent dans la vie active* », le projet propose d'introduire une nouvelle prime, dite « prime jeune salarié », destinée à soutenir les jeunes salariés en début de carrière, donc à un moment de la vie qui coïncide avec l'indépendance financière et l'augmentation des dépenses personnelles. L'octroi de cette prime est laissé à la discrétion de l'employeur et est corrélé à la rémunération. Elle diminue au fur et à mesure que le salaire augmente et n'est plus octroyée au-delà d'un montant de 100 000 euros. Pour être éligible au régime, le travailleur âgé de moins de trente ans doit être en possession d'un premier contrat de travail à durée indéterminée au Grand-Duché de Luxembourg et rester auprès du même employeur aussi longtemps qu'il souhaite bénéficier de la prime, avec un maximum de cinq ans. Cette condition s'explique par la double volonté d'inciter le jeune salarié à décrocher un emploi stable d'entrée de jeu ou à l'issue d'un contrat à durée déterminée reconduit en contrat à durée indéterminée, d'une part, et, d'autre part, à fidéliser les jeunes travailleurs auprès de l'entreprise qui les forme et leur fait confiance. Cette prime est également pensée comme l'une des mesures devant permettre d'attirer les jeunes talents dans le pays.

Mesures en faveur des personnes morales

1. Baisse du taux de l'impôt sur le revenu des collectivités

Afin de poursuivre l'objectif de renforcer la compétitivité des entreprises au regard de l'évolution de l'environnement fiscal au niveau européen et international et de les encourager à investir, innover

et créer des emplois, il est jugé important de réduire le taux de l'impôt sur le revenu des collectivités (I.R.C.). Le projet propose ainsi une diminution du taux de l'I.R.C. d'un point de pourcentage, ramenant ainsi le taux maximal de l'I.R.C. de 17 pour cent à 16 pour cent et le taux minimum de l'I.R.C. de 15 pour cent à 14 pour cent. Rappelons que différentes lois successives adoptées depuis 2017 ont permis de réduire progressivement le taux maximum de l'I.R.C. de 21 pour cent à 17 pour cent actuellement. De même, le taux minimum de l'I.R.C. est passé de 20 pour cent à 15 pour cent au cours de la même période. En prenant comme référence le taux de l'impôt commercial de la Ville de Luxembourg actuellement en vigueur, la charge d'impôt globale (c'est-à-dire la somme de l'I.R.C., de la contribution au fonds pour l'emploi et de l'impôt commercial) d'une entreprise établie sur le territoire de la Ville de Luxembourg diminuera ainsi de 24,94 pour cent à 23,87 pour cent à partir de l'année d'imposition 2025. Cette diminution permettra de rapprocher le taux nominal d'imposition du Grand-Duché de Luxembourg du taux statutaire d'imposition moyen en 2023, tant au niveau de l'Union européenne (21,2 pour cent²) que de l'OCDE (23,6 pour cent³).

2. Modification de la règle de limitation de la déductibilité des surcoûts d'emprunt

Toujours en ce qui concerne la fiscalité des entreprises, il est également proposé de procéder à une modification technique de la règle de limitation de la déductibilité des surcoûts d'emprunt, telle que visée à l'article 168*bis* de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu. Cette modification vise à préciser le fonctionnement de la règle de limitation dans le cas spécifique des entités qui ne font pas partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière, tout en n'étant pas considérées comme des entités autonomes aux fins de l'application de la règle de limitation de la déductibilité des surcoûts d'emprunt.

3. Exonération de la taxe d'abonnement pour les OPCVM ETF gérés activement

Dans le contexte d'une industrie des fonds d'investissement en constante évolution, l'objectif du présent projet de loi est également d'améliorer le cadre fiscal relatif aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières luxembourgeois cotés (« OPCVM ETF »). Ces fonds d'investissement sont négociés en bourse et offrent ainsi un canal de distribution additionnel aux gestionnaires d'actifs leur permettant d'atteindre des investisseurs supplémentaires. Ces dernières années, le marché en plein essor des OPCVM ETF a connu une forte croissance, en particulier aux États-Unis. En Europe, les OPCVM ETF ont contribué à 60 pour cent à la progression des émissions nettes d'actifs des fonds d'investissement en 2023.⁴ Le but de la mesure proposée est donc de favoriser le développement et la compétitivité de ce secteur tant sur la scène financière européenne qu'internationale. En conséquence, le projet de loi propose de modifier la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif en établissant une exonération de la taxe d'abonnement concernant les OPCVM ETF. La mise en place d'une exonération de la taxe d'abonnement pour ces OPCVM ETF est considérée comme nécessaire pour permettre au Luxembourg, en tant que principal centre européen pour les fonds d'investissement traditionnels à l'heure actuelle, de se positionner au plus tôt sur ce marché émergent des OPCVM ETF.

Diverses autres mesures

Il est également proposé de moderniser la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF »). Le projet propose également d'augmenter le montant annuel minimum de la taxe d'abonnement. Par ailleurs, il est proposé de clarifier les procédures de contrôle applicables, en introduisant la possibilité de prononcer des amendes administratives en cas

2 Cf. Annual Report on Taxation 2023, Directorate-General for Taxation and Customs Union, European Commission, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2023

3 Cf. Statutory Corporate Income Tax Rates, OECD, 2023
https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=CTS_CIT#

4 STATEC, Conjoncture Flash, mai 2024, p.3.

de manquements à la loi précitée du 11 mai 2007 spécifiquement identifiés, tout en ajustant la procédure existante en matière de retrait du statut fiscal des SPF.

Finalement, afin de conseiller l'Administration des contributions dans sa démarche de modernisation et de digitalisation, il est institué un comité d'accompagnement consultatif du directeur de l'Administration des contributions directes ayant comme mission de donner des avis au sujet des initiatives de réorganisation et de modernisation au niveau de cette administration.

*

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Ad article 1^{er}

Il est proposé de mettre en place un comité d'accompagnement qui a pour mission de conseiller le directeur de l'Administration des contributions directes dans sa démarche de modernisation et de digitalisation de l'administration. En effet, la démarche de modernisation, qui s'appuie sur l'analyse réalisée par une société de conseil privée présentée en mars 2023, a pour objet de mettre en œuvre un programme de transformation concernant la gestion du personnel, l'organisation interne de l'administration, le processus de digitalisation interne et les relations avec les contribuables.

Vu la panoplie de sujets visés par ce processus de transformation, il est proposé de permettre au directeur de s'entourer d'experts issus du secteur public et du secteur privé qui jouent un rôle d'accompagnement consultatif au niveau de la mission de modernisation.

Ad article 2

L'article 2 propose de modifier l'article 115 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (ci-après « L.I.R. ») sur trois points spécifiques.

Tout d'abord, s'agissant de la prime participative visée au point 1^o, afin de la rendre plus compétitive sans toutefois modifier le fonctionnement ni l'esprit de la mesure, le présent projet de loi propose d'en revaloriser certains plafonds. Tout d'abord, alors qu'actuellement la prime participative pouvant bénéficier de l'exemption ne peut dépasser 25 pour cent du montant brut de la rémunération annuelle du salarié, avant incorporation des avantages en espèces et en nature, elle pourra dorénavant s'élever à 30 pour cent. Par ailleurs, l'enveloppe qu'une entreprise pourra allouer à la distribution de primes participatives faisant l'objet d'une exonération passera de 5 à 7,5 pour cent du résultat positif de l'exercice d'exploitation qui précède immédiatement celui au titre duquel la prime participative est allouée aux salariés. Des modifications correspondantes sont prévues en cas d'intégration fiscale.

Le point 2^o a pour objet de réformer le régime des travailleurs impatriés afin de renforcer davantage la compétitivité des entreprises en permettant d'attirer et de fidéliser des talents. Cette réforme se fait à travers une revalorisation et une simplification de l'exemption applicable aux salariés impatriés. Ainsi, à l'avenir, le salarié impatrié bénéficiera d'une exemption de 50 pour cent de sa rémunération annuelle à concurrence d'un montant ne pouvant dépasser 400 000 euros. La rémunération annuelle, dans le cadre de la présente disposition, s'entend comme le montant brut de la rémunération annuelle avant incorporation des avantages en nature, ainsi que des montants intégraux de la plupart des avantages en espèces exemptés en totalité ou partiellement en vertu de la L.I.R. ou d'une loi spéciale. Avec cette nouvelle méthode d'exemption forfaitaire, la liste des frais éligibles figurant dans l'ancien numéro 13b de l'article 115 L.I.R., et ayant profité auparavant de l'exemption, est supprimée. Par conséquent, le présent projet de loi apporte une simplification importante en ce que l'employeur ne sera plus tenu de procéder au calcul des frais éligibles qu'il a pris en charge pour le compte du salarié impatrié. La suppression de cette liste entraîne la suppression de certaines phrases additionnelles qui ont apporté des précisions quant aux frais éligibles. La structure du numéro 13b est légèrement modifiée en changeant l'emplacement de la définition de l'impatrié, qui est placée désormais devant les conditions d'éligibilité au régime.

Ces conditions d'éligibilité au régime restent toutefois largement inchangées. Elles permettent de s'assurer que les personnes profitant du régime des impatriés soient effectivement des impatriés compte tenu de leur résidence antérieure, leurs qualifications, leur rémunération et leur activité professionnelle.

La durée de l'application du régime ainsi que la procédure et les obligations déclaratives auprès de l'Administration des contributions directes restent également inchangées.

Une période transitoire est introduite afin de permettre à un contribuable qui a bénéficié de l'exemption suivant le numéro 13b dans sa version applicable jusqu'à l'année d'imposition 2024 de rester soumis à ce dernier régime pour la période où les conditions restent remplies. Il est également octroyé au contribuable la possibilité de choisir expressément et de manière irrévocable d'être soumis à l'exemption du nouveau régime du numéro 13b tel qu'introduit par cette réforme et applicable à partir de l'année d'imposition 2025. Le contribuable ayant opté pour l'application du numéro 13b dans sa version applicable à partir de l'année d'imposition 2025 peut bénéficier de la présente exemption jusqu'à la fin de la huitième année d'imposition suivant celle de l'entrée en service du salarié au Grand-Duché de Luxembourg. Par exemple, le contribuable ayant opté pour l'application du numéro 13b dans sa version applicable à partir de l'année d'imposition 2025 et ayant déjà bénéficié du régime antérieur depuis son entrée en service en 2023 peut bénéficier de la présente exemption pour un maximum de 7 années d'imposition.

À titre d'exemple, lorsqu'un salarié impatrié reçoit une rémunération annuelle brute, avant incorporation des avantages en nature et des avantages en espèces exemptés, s'élevant à 500 000 euros, l'exemption de 50 pour cent du numéro 13b s'applique jusqu'à un montant brut de 400 000 euros de la rémunération annuelle totale. En d'autres termes, un montant brut de 200 000 euros de la rémunération annuelle totale sera exempté et un montant brut de 300 000 euros sera pleinement imposable dans le chef du salarié impatrié.

Lorsqu'un salarié impatrié reçoit une rémunération annuelle brute, avant incorporation des avantages en nature et des avantages en espèces exemptés, s'élevant à 300 000 euros, l'exemption de 50 pour cent du numéro 13b s'applique à l'intégralité de la rémunération annuelle totale reçue, i.e. 300 000. Par conséquent, un montant brut de 150 000 euros de la rémunération annuelle totale sera exempté et un montant brut de 150 000 euros sera pleinement imposable dans le chef du salarié impatrié.

Le point 3° introduit une nouvelle disposition dite « prime jeune salarié ». Pour que le salarié puisse bénéficier de l'exemption de la prime à hauteur de 75 pour cent, plusieurs paramètres sont à prendre en compte. Tout d'abord, le montant de la prime pouvant bénéficier de l'exemption de 75 pour cent ne doit pas excéder un plafond déterminé en fonction du niveau de rémunération annuelle brute. Ce seuil maximal de 100 000 euros se justifie pour la raison que très rares sont ceux qui dépassent ce montant en début de carrière. Par rémunération brute annuelle, il y a lieu d'entendre la rémunération, y compris le salaire exonéré suivant l'article 134 L.I.R., avant incorporation des avantages en espèces et en nature de l'année d'imposition au cours de laquelle la prime jeune salarié est allouée au salarié. À noter que le montant annuel brut de la rémunération est le montant correspondant à une occupation à temps plein. Conformément à l'approche retenue dans le cadre de la prime locative introduite par la loi du 22 mai 2024 portant introduction d'un paquet de mesures en vue de la relance du marché de logement, un règlement grand-ducal détermine les modalités de calcul de l'exemption lorsque le salarié n'exerce pas d'occupation à temps plein.

Dans la mesure où le Gouvernement entend favoriser les jeunes travailleurs entrant sur le marché du travail luxembourgeois, il est nécessaire de réserver le bénéfice de l'exemption aux salariés qui sont âgés de moins de trente ans au début de l'année d'imposition où ils obtiennent le versement d'une prime jeune salarié pour laquelle l'exemption de 75 pour cent est demandée. L'introduction d'un critère d'âge maximal a pour but de donner un coup de pouce financier aux jeunes désireux de rentrer sur le marché du travail au Grand-Duché de Luxembourg, à un moment de leur vie où les coûts liés à leur prise d'indépendance financière et dépenses d'installation en dehors du foyer familial sont souvent relativement élevés. La limite d'âge pour attirer les jeunes salariés dans les entreprises luxembourgeoises est calquée sur et va de pair avec celle retenue dans le cadre du régime de la prime locative. Au-delà de cette limite d'âge, d'autres mécanismes paraissent plus appropriés pour attirer des salariés bénéficiant déjà d'une certaine expérience, dont notamment le régime des travailleurs impatriés.

Les candidats à la prime jeune salarié doivent par ailleurs détenir un premier contrat de travail à durée indéterminée. Si le salarié vient à changer d'employeur durant la période de cinq ans qui lui donne droit à l'exemption, les nouveaux employeurs ne peuvent appliquer l'exemption car la condition du premier contrat de travail n'est plus remplie pour ces nouvelles relations de travail. Cette condition supplémentaire vise à fidéliser les jeunes salariés auprès de l'entreprise qui est censée les former. Il est rappelé dans ce contexte que les employeurs peuvent évidemment verser des primes à des salariés autres que ceux visés par le présent numéro, étant précisé que de telles primes ne peuvent alors bénéficier de l'exemption fiscale.

Afin d'illustrer le fonctionnement de la prime jeune salarié, il s'avère utile de considérer les exemples hypothétiques suivants :

Exemple 1

Date de naissance du salarié : 10 mai 2000

Signature du contrat à durée indéterminée : 30 juin 2025

Début de la prestation de travail : 1^{er} septembre 2025

Salaire brut annuel : 60 000 euros (20 000 euros payés en 2025 car quatre mois prestés)
et 80 000 euros à partir du 1^{er} janvier 2029

Date de paiement de la première prime : 28 décembre 2025

Sur base de ces données, à supposer que le jeune salarié soit en possession d'un contrat de travail à durée indéterminée et reste auprès du même employeur pendant cinq ans, il pourra prétendre aux primes suivantes :

- 3 750 euros pour l'année d'imposition 2025 (il a 25 ans au moment de la mise à disposition de la prime et son salaire extrapolé sur une année s'élève à 60 000 euros) ;
 - 3 750 euros pour les années d'imposition 2026, 2027 et 2028 (pour les mêmes raisons) ;
 - 2 500 euros pour l'année d'imposition 2029 (il change de tranche salariale) ;
- exemptées à 75 pour cent.

Exemple 2

Données similaires à l'exemple 1 à l'exception de la date de paiement de la première prime qui est fixée au 30 juin 2026.

Dans ce cas de figure, le jeune salarié ne pourra pas prétendre à une exemption pour l'année d'imposition 2025 puisque la prime ne sera versée qu'ultérieurement.

Pour les années d'imposition 2026, 2027 et 2028, il aura droit à une prime de 3 750 euros, exemptée à 75 pour cent, soit une exemption de 2 812,50 euros.

Pour les années d'imposition 2029, il aura droit à une prime de 2 500 euros, exemptée à 75 pour cent, soit une exemption de 1 875 euros.

Pour l'année d'imposition 2030, le droit à l'exemption est toujours possible car le jeune salarié a moins de 30 ans au début de l'année d'imposition.

Pour l'année d'imposition 2031, alors même que le paiement de la première prime remonterait, au 1^{er} janvier 2030, à moins de cinq ans, le droit à l'exemption n'est plus accordé, car le jeune salarié a plus de 30 ans au début de l'année d'imposition.

Ad article 3

Le nouveau tarif de l'impôt sur le revenu défini par l'article 118 L.I.R., applicable à partir de l'année d'imposition 2025, correspond à une adaptation linéaire à l'inflation à hauteur de 2,5 tranches indiciaires supplémentaires par rapport au tarif applicable à l'année d'imposition 2024, donc en principe à une multiplication des tranches par 1,06376. Cependant, pour garantir une divisibilité de tous les barèmes dérivés par 12 et 300, le facteur effectivement retenu dévie pour certaines tranches.

Ad article 4

La modification proposée vise à alléger de façon significative la charge fiscale et la progressivité des tranches d'imposition applicables au niveau des contribuables de la classe d'impôt 1a. Il est donc proposé de réduire l'impôt à charge de ces contribuables d'un quart de son complément à 79 380 euros au lieu d'appliquer la moitié du complément à 49 752 euros. Il est rappelé que la progressivité par tranches se matérialise en classe d'impôt 1a beaucoup plus tard qu'en classe d'impôt 1 et que, pour rattraper ce retard, l'article 120bis L.I.R. prévoit que la progressivité applicable après la tranche exonérée en classe 1a de 26 460 euros, après l'adaptation du barème prévue par l'article 3, doit nécessairement être plus forte qu'en classe d'impôt 1. La formule doit néanmoins préserver, en vue de rapprocher la progressivité de la classe 1a de celle de la classe 1, le taux marginal à un maximum de 39 pour cent pour la tranche de revenu comprise entre 51 804 euros et 117 450 euros, 40 pour cent pour la tranche de revenu comprise entre 117 450 euros et 176 160 euros, 41 pour cent pour la tranche

de revenu comprise entre 176 160 euros et 234 870 euros et 42 pour cent pour la tranche de revenu dépassant 234 870 euros.

Ad article 5

Afin de maintenir la cohérence avec l'augmentation du montant du CIM en vertu de l'article 154^{ter}, alinéa 3 L.I.R., il est proposé de majorer le montant maximum de l'abattement de revenu imposable pour enfant ne faisant pas partie du ménage du contribuable prévu à l'article 127^{bis} L.I.R. de 4 422 euros à 5 424 euros.

Ad article 6

L'article 6 vise à augmenter le montant maximal du crédit d'impôt salaire social minimum (CISSM) du montant actuel de 70 euros par mois à un montant de 81 euros par mois à partir de l'année d'imposition 2025. L'objectif est de tenir compte de l'augmentation potentielle de l'indice du coût de la vie de 2,5 pour cent au dernier trimestre 2024 ainsi que de l'adaptation du tarif de l'impôt sur le revenu des personnes physiques à l'inflation à hauteur de 2,5 tranches indiciaires à partir de l'année d'imposition 2025. De même, la hausse tient également compte d'une éventuelle tranche indiciaire supplémentaire qui pourrait être déclenchée pendant l'année 2025, ce qui explique une surcompensation à partir de l'année d'imposition 2025.

Les changements proposés ont donc pour effet que, à côté des salariés de la classe d'impôt 1a et 2 qui ne payent déjà dans les faits pas d'impôts sur le salaire social minimum non qualifié de nos jours, ceux de la classe d'impôt 1 vont suivre à partir du 1^{er} janvier 2025.

L'augmentation du CISSM est applicable à partir de l'année d'imposition 2025.

Ad article 7

La création du crédit d'impôt heures supplémentaires, ci-après « CIHS », par l'article 10 du présent projet de loi, implique l'ajout, à l'article 145, alinéa 2, L.I.R., de la possibilité pour un contribuable, qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette, de bénéficier du CIHS par la remise d'un décompte annuel en vue de demander le bénéfice du CIHS.

Ad article 8

Cette modification consiste à ajouter le CIHS à la liste des imputations possibles sur la créance d'impôt, telles que listées à l'article 154 L.I.R.

Ad article 9

En vue de renforcer de manière ciblée le pouvoir d'achat des familles monoparentales, le montant maximal du crédit d'impôt monoparental (CIM) est relevé du montant actuel de 2 505 euros à un montant de 3 504 euros. La limite du revenu imposable ajusté jusqu'auquel le montant maximal du CIM s'applique n'est pas changée et s'élève toujours à 60 000 euros. En d'autres termes, les contribuables ayant des revenus imposables ajustés se situant entre 0 euro et 60 000 euros pourront dorénavant bénéficier d'un CIM à hauteur de 3 504 euros. À partir d'un revenu imposable ajusté de 60 000 euros, le crédit d'impôt diminue linéairement de 3 504 euros pour atteindre son montant minimum actuel de 750 euros à partir d'un niveau d'un revenu imposable ajusté de 105 000 euros.

Comme c'est le cas sous le régime actuel, le montant du CIM diminue dès lors que le montant des allocations de toute nature (sauf rentes-orphelins et prestations familiales) dont bénéficie le cas échéant l'enfant dépasse le seuil fixé à l'article 154^{ter}, alinéa 3 L.I.R., à savoir actuellement un montant annuel de 2 424 euros. Il est toutefois proposé d'augmenter ce seuil de 2 424 euros par an à 2 712 euros par an, ce qui correspond à un montant mensuel de 226 euros en-dessous duquel de telles allocations n'impliquent pas une réduction du crédit d'impôt monoparental en vertu de l'article 154^{ter}, alinéa 3 L.I.R. Ainsi, à titre d'exemple, une pension alimentaire versée par l'autre parent qui ne vit pas ou plus avec l'enfant bénéficiaire ne réduit pas le crédit d'impôt monoparental si la pension alimentaire ne dépasse pas le montant de 2 712 euros par an.

Ad article 10

Le nouvel article 154^{terdecies} introduit un crédit d'impôt heures supplémentaires, ci-après « CIHS ».

Les alinéas 1 et 2 visent à préciser les critères cumulatifs permettant de cibler, comme contribuables susceptibles de bénéficier du CIHS, les salariés qui sont concernés par une imposition dans l'État de résidence des salaires en relation avec les heures supplémentaires, en dépit de l'exemption intégrale prévue par application de l'article 115, numéro 11, tiret 1^{er} L.I.R.

Sont ainsi susceptibles de bénéficier du CIHS, les contribuables relevant pour l'année d'imposition au titre de laquelle le CIHS est demandé, du statut unique, réalisant un revenu provenant d'une activité salariée, et ayant effectué des heures supplémentaires rémunérées. Les salariés doivent en outre être résidents d'un État avec lequel le Luxembourg a conclu une convention contre la double imposition dont les dispositions peuvent entraîner une imposition des heures supplémentaires dans l'État de résidence, soit en raison de l'application de la méthode du crédit d'impôt, soit en raison d'une clause d'assujettissement à l'impôt. Enfin, une imposition du salaire relative aux heures supplémentaires dans l'État de résidence à la lumière de telles clauses conventionnelles ne doit pas voir ses effets annulés ou tempérés en raison d'une disposition de droit interne de l'État de résidence permettant une exemption partielle ou totale ou tout autre allègement fiscal s'appliquant spécifiquement au titre d'heures de travail supplémentaires.

Les alinéas 3 et 4 règlent le montant du CIHS, proportionnel au montant du salaire relatif aux heures supplémentaires touché, jusqu'à un plafond de 700 euros par an à partir d'un montant annuel de salaire concerné de 4 000 euros. Le CIHS n'est toutefois pas accordé pour des rémunérations brutes pour heures supplémentaires inférieures à 1 200 euros par an.

Les alinéas 5 et 6 précisent que le CIHS est uniquement imputable et restituable au contribuable sur demande dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette ou d'un décompte annuel. Lorsque le contribuable n'est pas soumis à imposition par voie d'assiette (ni d'office ni sur sa demande selon les conditions de la loi fiscale), il peut demander le CIHS par la voie du décompte annuel.

L'Administration des contributions directes se réserve le droit de demander, dans le cadre de l'imposition, tous les justificatifs probants quant au droit interne de l'État de résidence du contribuable.

Ad article 11

La modification proposée à l'égard de l'article 168*bis* L.I.R. vise à permettre à un contribuable qui ne fait pas partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière, tout en n'étant pas à considérer comme une entité autonome (ci-après « groupe à entité unique »), de déduire, sur demande, l'intégralité de ses surcoûts d'emprunt pour autant qu'il puisse démontrer que le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur au ratio équivalent du groupe à entité unique. Comme indiqué par le considérant 8 de la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur, les pratiques d'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices interviennent en principe et principalement sous forme de paiements d'intérêts excessifs au sein des groupes d'entreprises. Sur cette base, il est proposé de prévoir une règle spécifique, inspirée étroitement de la clause de sauvegarde existante visée à l'article 168*bis*, alinéa 6, L.I.R. pour les contribuables qui ne font pas partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière. Pour déterminer l'applicabilité de cette clause de sauvegarde complémentaire, le ratio du groupe à entité unique doit notamment être calculé. A cette fin, et dans l'objectif d'encadrer strictement l'application de cette clause de sauvegarde, le montant des fonds propres du groupe à entité unique est à augmenter des montants susceptibles de donner lieu à des coûts d'emprunt et dus à des entreprises associées. Ce mécanisme de calcul du ratio du groupe vise à assurer que seuls des contribuables qui sont endettés auprès d'entreprises qui ne sont pas des entreprises associées sont éligibles pour demander le bénéfice de cette clause de sauvegarde. Il y a lieu de noter qu'aux fins de ce calcul, les coûts d'emprunt à prendre en compte sont ceux dus à des entreprises associées au sens de l'article 168*ter* L.I.R. La notion y visée d'« entreprises associées » est plus étendue que celle utilisée de façon générale aux fins du fonctionnement des autres dispositions de l'article 168*bis* L.I.R., ce qui permet de rendre plus stricts les critères d'éligibilité à cette clause de sauvegarde.

L'application de la clause de sauvegarde est limitée aux contribuables qui ne font pas partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière. Afin d'assurer la cohérence avec le fonctionnement de la clause de sauvegarde visée à l'article 168*bis*, alinéa 6, des contribuables qui font le cas

échéant l'objet d'une consolidation établie volontairement à des fins fiscales⁵ ne peuvent dès lors pas bénéficier de la clause de sauvegarde visée par la présente modification. De même, un contribuable qui serait laissé en dehors du périmètre de la consolidation du groupe en raison de son intérêt non significatif ou de sa petite taille, tel que cela est le cas échéant permis par la norme de comptabilité financière applicable, est néanmoins à considérer comme faisant partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière aux fins de l'application de la notion de « groupe à entité unique ». Dès lors, un tel contribuable ne peut pas invoquer l'application de la clause de sauvegarde complémentaire.

Finalement, toujours dans une optique d'encadrer strictement le recours à cette clause de sauvegarde, il est proposé d'introduire une clause anti-abus spécifique dans le cadre de la détermination du ratio du groupe à entité unique. Ainsi, un montage ou une série de montages ayant été mis en place pour éviter à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, l'obligation d'augmenter le montant des fonds propres du groupe des montants susceptibles de donner lieu à des coûts d'emprunt et qui sont dus par le contribuable à des entreprises associées, telle que mentionnée ci-avant, est à ignorer aux fins de l'application de la clause de sauvegarde. Dans ce contexte, il est aussi rappelé l'applicabilité générale du paragraphe 6 de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« *Steueranpassungsgesetz* »). Ainsi, des montages qui auraient, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, été mis en place pour augmenter le ratio entre les fonds propres du contribuable et l'ensemble de ses actifs, ayant dès lors pour effet de faciliter l'éligibilité du contribuable à la clause de sauvegarde, tombent dans le champ du paragraphe 6 de la loi précitée du 16 octobre 1934.

Ad article 12

A l'heure actuelle, le barème de l'I.R.C. comporte deux paliers. Le taux de l'I.R.C. s'élève à 15 pour cent lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 175 000 euros et à 17 pour cent lorsque le revenu imposable dépasse 200 000 euros. Un lissage est appliqué lorsque le revenu imposable est compris entre 175 000 euros et 200 001 euros.

Il est proposé d'introduire un abaissement supplémentaire du taux de l'I.R.C. A partir de l'année d'imposition 2025, le taux d'imposition maximal de 17 pour cent est ainsi remplacé par un taux de 16 pour cent. Comme c'est déjà le cas actuellement, il est indispensable d'introduire un taux intermédiaire afin de lisser le passage du taux minimal de 14 pour cent au taux maximal de 16 pour cent lorsque le revenu imposable est compris entre 175 000 euros et 200 001 euros. Ainsi, par exemple :

- pour un revenu imposable de 185 000 euros, l'I.R.C. dû est égal à $[24\ 500 + (185\ 000 - 175\ 000) \times 30\%] = 27\ 500$ euros ;
- pour un revenu imposable de 195 000 euros, l'I.R.C. dû est égal à $[24\ 500 + (195\ 000 - 175\ 000) \times 30\%] = 30\ 500$ euros ; et
- pour un revenu imposable de 200 000 euros, l'I.R.C. dû est égal à $[24\ 500 + (200\ 000 - 175\ 000) \times 30\%] = 32\ 000$ euros.

A noter encore que le tarif de l'I.R.C. fixé conformément à l'article 174 L.I.R. est à majorer pour alimenter le fonds pour l'emploi. Depuis l'année d'imposition 2013, cette majoration de l'I.R.C. s'élève à 7 pour cent.

Ad article 13

Les articles 13 à 17 visent à moderniser le cadre procédural de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF ») (ci-après « loi du 11 mai 2007 »).

Afin de faciliter l'identification des sociétés de gestion de patrimoine familial, la dénomination sociale d'une société tombant sous la loi du 11 mai 2007 est toujours à accompagner de la mention de « société de gestion de patrimoine familial », ou de celle de « SPF ». Il s'agit de la dénomination sociale telle que publiée au Luxembourg Business Registers et apparaissant sur tous les actes, factures, annonces, publications, lettres, notes de commandes et autres documents émanant d'une telle société.

⁵ Il pourrait notamment s'agir d'une consolidation établie volontairement pour établir l'éligibilité à une clause de sauvegarde correspondant à la clause de sauvegarde visée à l'article 168bis, alinéa 6 L.I.R.

Ad article 14

Le montant annuel minimum de la taxe d'abonnement de 100 euros est remplacé par celui de 1 000 euros.

Afin de clarifier le calcul de la base d'imposition pour les sociétés n'ayant pas d'exercice social correspondant à l'année civile, la date de prise en compte des dettes pour la base d'imposition de la taxe d'abonnement est fixée au premier jour de l'exercice social au lieu de la date du 1^{er} janvier.

Par ailleurs, en présentant les points (i) et (ii) de l'article 5, paragraphe 2, en deux lignes séparées, il est clarifié que la date du premier jour de l'exercice social se rapporte aux dettes (point (ii)) et non aux primes d'émission (point (i)). En effet, les primes d'émission sont toujours à ajouter à la base d'imposition de la taxe d'abonnement.

Enfin, le nom du bureau de la taxe d'abonnement auquel les déclarations fiscales sont à adresser est actualisé à la lumière de la structure organisationnelle actuelle de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA (ci-après « AED »).

Ad article 15

En ce qui concerne la modification apportée à l'article 7, paragraphe 2, de la loi du 11 mai 2007, la référence à la loi du 21 juillet 2005 transposant en droit luxembourgeois la directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 du Conseil de l'Union européenne en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts est supprimée, étant donné que cette loi a entretemps été abrogée.

A l'article 7, paragraphe 3, l'obligation du dépôt électronique des certifications annuelles est introduite, au même titre que l'obligation du dépôt électronique des déclarations fiscales.

Le quatrième paragraphe de l'article 7 est abrogé étant donné que les modalités des informations à fournir par l'AED à l'Administration des contributions directes sont précisées désormais à l'article 9, alinéa 3, de la loi du 11 mai 2007.

Ad article 16

Alors que la rédaction actuelle de la loi du 11 mai 2007 permet au directeur de l'AED de « prononcer le retrait du bénéfice des dispositions fiscales établi par la présente loi s'il constate que la SPF n'observe pas les dispositions légales, réglementaires ou statutaires la concernant » sans aucune autre spécification, il est proposé de moderniser le cadre procédural applicable et de préciser que le retrait du statut fiscal de la SPF peut uniquement être prononcé en cas de manquement revêtant une certaine forme de gravité et persistant pendant une durée déterminée au cours de laquelle la SPF ne s'est pas conformée à une décision d'injonction de mise en conformité prononcée par le directeur de l'AED.

Le nouveau paragraphe 1^{er} permet au directeur de l'AED d'infliger des amendes administratives d'un montant maximal de la moitié du montant de la taxe d'abonnement annuelle due ou, lorsqu'il n'est pas possible de déterminer celui-ci, d'un montant maximal de 10 000 euros. Les manquements pour lesquels une telle amende administrative peut être prononcée sont désormais précisément déterminés : il s'agit de l'absence d'inclusion de la mention de « société de gestion de patrimoine familial » ou celle de « SPF » dans la dénomination sociale, des situations de non-dépôt de déclaration et de non-paiement de la taxe d'abonnement endéans les délais requis ainsi que l'absence de dépôt de la certification annuelle visée à l'article 7, paragraphe 3, de la loi du 11 mai 2007 endéans les délais requis.

Le nouveau paragraphe 2, alinéa 1^{er}, permet au directeur de l'AED d'infliger des amendes administratives d'un montant maximal de 250 000 euros. Le montant maximal plus élevé de cette amende s'explique par le fait que sont visées par cette disposition les manquements à la loi du 11 mai 2007 qui revêtent une gravité particulière. Il s'agit des manquements aux obligations liées au statut fiscal des SPF, prévues par l'article 1^{er}, paragraphe 1^{er}, à l'article 2, paragraphes 2 et 3, et à l'article 3, de la loi du 11 mai 2007, et plus particulièrement l'obligation imposée à la SPF d'avoir comme objet exclusif l'acquisition, la détention, la gestion et la réalisation d'actifs financiers, à l'exclusion de toute activité commerciale, l'interdiction faite à la SPF de s'immiscer dans la gestion de sociétés dans lesquelles elle détient une participation ou de détenir des biens immobiliers ainsi que le respect du critère de l'éligibilité des investisseurs dans la SPF.

La décision prononçant une telle amende peut enjoindre à la SPF de remédier aux manquements constatés et de se conformer aux dispositions légales concernées endéans un délai de six mois après la notification de la décision. Une telle décision d'amende constitue donc le préalable procédural à une

éventuelle décision de retrait du bénéficiaire du statut fiscal de la SPF, l'objectif poursuivi dans ce contexte étant d'aboutir à une mise en conformité de la SPF endéans le délai de six mois fixé par le directeur de l'AED.

Le nouveau paragraphe 2, alinéa 2, prévoit la prononciation par le directeur du retrait définitif du bénéficiaire des dispositions fiscales établies par la loi du 11 mai 2007 si, après échéance du délai de six mois, le directeur constate que la SPF n'a pas remédié aux manquements constatés et ne s'est pas conformée aux dispositions légales visées. Un tel retrait a un caractère définitif, c'est-à-dire que la société concernée sera soumise au régime d'imposition de droit commun. Pour garantir le respect des droits de la défense, une telle décision de retrait est prononcée uniquement après que la société a été invitée à fournir ses observations quant aux constats effectués par l'AED.

Le nouveau paragraphe 3 précise les aspects procéduraux du régime de retrait fiscal.

L'alinéa 1^{er} prévoit ainsi que les décisions de retrait sont notifiées par lettre recommandée à la poste. Ces décisions précisent en outre la période pendant laquelle la SPF a manqué aux dispositions légales concernées par la décision de retrait.

L'alinéa 2 explicite les aspects temporels de la procédure de retrait du statut fiscal, alors que la loi du 11 mai 2007 est à l'heure actuelle silencieuse sur cette problématique. La décision de retrait précise sa date de prise d'effet, sans que celle-ci ne puisse cependant être antérieure à la date la plus tardive entre le premier jour de la période de manquement, telle que précisée en vertu de l'alinéa 1^{er} dans la décision de retrait, ou le 1^{er} janvier de la quatrième année précédant celle au cours de laquelle la décision de retrait est prononcée. Il y a lieu de noter qu'en application du nouvel article 9, alinéa 3, la décision de retrait produit ses effets, rétroactifs le cas échéant eu égard à la période de manquement constatée, uniquement à partir du moment où cette décision est devenue définitive. L'objectif de l'alinéa 2 est de pouvoir soumettre aux impôts directs, pour la période de manquement telle que constatée par la décision de retrait, les sociétés faisant l'objet d'une telle décision. Il y a lieu de noter que le nouveau régime procédural relatif aux décisions de retrait, tel que visé aux articles 16 et 17 du présent projet de loi, est, en vertu de la disposition relative à l'entrée en vigueur de la loi, uniquement applicable aux manquements ayant lieu après l'entrée en vigueur de la présente loi, de sorte que les manquements ayant eu lieu avant cette date restent soumis aux dispositions de la loi du 11 mai 2007 dans sa version applicable avant l'entrée en vigueur des présentes modifications. En ce qui concerne les manquements de nature continue qui perdurent après l'entrée en vigueur de la présente loi, les modifications apportées par les articles 16 et 17 du présent projet de loi devraient cependant pouvoir être appliquées à ces manquements pour la période postérieure à l'entrée en vigueur de la présente loi.⁶

L'alinéa 3 prévoit que la société ayant fait l'objet d'une décision de retrait ne peut plus faire état vis-à-vis de tiers de la mention et du statut de « SPF » à partir du moment où la décision de retrait produit ses effets, à savoir lorsqu'elle est devenue définitive, tel que précisé en vertu du nouvel article 9, alinéa 3, de la loi du 11 mai 2007. Le directeur obtient le droit de prononcer une amende administrative d'un montant maximal de 5 000 euros pour chaque mois de non-conformité à cette disposition. Il s'agit notamment d'éviter que des personnes tierces à la société faisant l'objet d'une décision de retrait ne soient induites en erreur quant au statut de la société.

Afin de garantir le principe de proportionnalité au niveau des amendes, le nouveau paragraphe 4 précise explicitement les circonstances pertinentes à prendre en compte par le directeur au moment de déterminer le montant des amendes administratives. En accord avec le principe des droits de la défense, ces décisions sont uniquement prononcées après que la société concernée a été invitée à formuler ses observations relatives aux constats effectués par l'AED. Le paragraphe 4 prévoit également que les poursuites en recouvrement des amendes auront lieu comme en matière d'enregistrement.

Ad article 17

Les modifications apportées à l'article 9 de la loi du 11 mai 2007 précisent que les décisions de retrait deviennent uniquement exécutoires lorsqu'elles sont devenues définitives d'un point de vue procédural, c'est-à-dire après écoulement du délai de forclusion de trois mois ou en présence d'un jugement coulé en force de chose jugée. C'est uniquement à ce moment que la société concernée par la décision de retrait perd son statut fiscal spécifique, tel que mis en place à travers la loi du 11 mai

⁶ Voir aussi Cour de Cassation, arrêt du 21 décembre 2023, numéro CAS-2022-00093, qui retient qu'une infraction continue, ayant perduré après l'entrée en vigueur d'une loi instituant une nouvelle infraction pénale, peut être sanctionnée sur base de cette nouvelle loi pour la période postérieure à l'entrée en vigueur de cette loi.

2007, et devient un contribuable de droit commun, tombant dans la compétence de l'Administration des contributions directes.

Ad article 18

Cette disposition vise à modifier l'article 175 de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif (ci-après « loi OPC ») en y ajoutant une exonération concernant la taxe d'abonnement pour les organismes de placement collectif en valeurs mobilières cotés (ci-après « OPCVM ETF »).

La définition d'OPCVM ETF est reprise des « orientations sur les fonds cotés et autres questions liées aux OPCVM » de l'Autorité européenne des marchés financiers (ESMA/2014/937) (ci-après « Orientations de l'AEMF ») et tient compte de la définition d'ETF contenue à l'article 1^{er}, point 21, de la loi modifiée du 30 mai 2018 relative aux marchés d'instruments financiers. Plus particulièrement, la formulation « ne s'écarte pas sensiblement » est, à des fins de cohérence, reprise de la définition d'ETF de ladite loi. Il convient de noter que la même formulation se retrouve également à l'article 2, paragraphe 2, de la loi OPC.

Ainsi, pour pouvoir bénéficier de l'exonération prévue à la nouvelle lettre g) de l'article 175 de la loi OPC, un OPCVM doit être négocié toute la journée sur au moins un marché réglementé ou un système multilatéral de négociation dont au moins un teneur de marché intervient pour garantir que le prix de ses parts ou actions ne s'écarte pas sensiblement de sa valeur nette d'inventaire et, le cas échéant, de sa valeur nette d'inventaire indicative.

Par « valeur nette d'inventaire indicative », il y a lieu de comprendre la mesure de la valeur intrajournalière de la valeur nette d'inventaire d'un OPCVM coté sur la base des informations les plus actuelles, conformément à la définition contenue dans les Orientations de l'AEMF.

La nouvelle lettre g) de l'article 175 de la loi OPC précise enfin que s'il existe plusieurs classes de parts ou d'actions à l'intérieur de l'OPCVM ETF ou d'un de ses compartiments, l'exonération n'est applicable qu'aux classes de parts ou d'actions qui se qualifient d'ETF.

Ad article 19

Cette disposition vise à modifier l'article 176, paragraphe 2*bis*, de la loi OPC et constitue le corollaire de l'ajout de la nouvelle lettre g) à l'article 175 de la loi OPC.

Ad article 20

Cette disposition n'appelle pas de commentaires particuliers.

*

TEXTES COORDONNES

LOI MODIFIEE DU 17 AVRIL 1964

portant réorganisation de l'administration des contributions directes

[...]

Art. 12.

(1) Des règlements grand-ducaux détermineront

- 1° l'organisation de la direction de l'administration des contributions, des différents services, sections et bureaux ainsi que les attributions de leur personnel ;
- 2° la répartition parmi les différents services et bureaux des contribuables et autres personnes soumises à des obligations ou prestations en vertu des dispositions légales et réglementaires dont l'exécution appartient à l'administration des contributions.

(2) Par dérogation aux règles de compétence prévues à l'alinéa (1) sub 2° qui précède, le directeur des contributions pourra, avec l'approbation du Ministre des Finances, transférer individuellement une personne dépendant d'un bureau à un autre bureau du même service ou de la même section.

(3) Les actes d'un fonctionnaire qui n'est pas compétent en vertu des dispositions de l'alinéa (1) sub 2° et de l'alinéa (2) qui précèdent et de leurs mesures d'exécution ne sont pas nuls du fait de cette incompétence.

Art. 12bis.

Il est institué, sous l'autorité du ministre ayant les Finances dans ses attributions, un comité d'accompagnement consultatif du directeur de l'administration des contributions ayant comme mission de conseiller le directeur au sujet des initiatives de réorganisation et de modernisation de l'administration. Un règlement grand-ducal fixe la composition, les missions, le fonctionnement et les modalités d'indemnisation des membres du comité.

Art. 13.

(Loi du 23 décembre 2016)

(1) Pour les mesures d'instruction, de surveillance et de contrôle en rapport avec l'établissement et le recouvrement des impôts, taxes, cotisations et autres droits rentrant dans les attributions de l'administration des contributions, la compétence des fonctionnaires et employés de l'Etat s'étend sur tout le territoire du pays.

(2) Les fonctionnaires pourront exercer sur tout le territoire du pays les poursuites en matière d'impôts, taxes, cotisations et autres droits y assimilés quant au recouvrement.

(3) Sans préjudice des dispositions particulières les procès-verbaux rédigés par les fonctionnaires font foi jusqu'à preuve du contraire.

*

**LOI MODIFIEE DU 4 DECEMBRE 1967
concernant l'impôt sur le revenu**

[...]

Art. 115

Sont exempts de l'impôt sur le revenu :

(...)

13a.

50 pour cent de la prime établie en fonction du résultat positif de l'exercice d'exploitation de l'employeur, dénommée ci-après « la prime participative », que l'employeur accorde à un salarié qui est personnellement affilié pour ce salaire en tant qu'assuré obligatoire à un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale. L'exemption de la prime participative au sens du présent numéro est limitée à 25 30 pour cent du montant brut de la rémunération annuelle, avant incorporation des avantages en espèces et en nature, de l'année d'imposition au cours de laquelle la prime participative est allouée au salarié.

Pour que la prime participative puisse bénéficier de l'exemption visée ci-avant, les conditions suivantes doivent être remplies au niveau de l'employeur :

1. Il réalise des revenus relevant d'une des catégories de revenus visées à l'article 10, numéros 1 à 3 ;
2. Il tient une comptabilité régulière au cours de l'année d'imposition d'octroi de la prime participative ainsi que de celle précédant l'année d'imposition d'octroi ;
3. Le montant total de la prime participative qui peut être allouée aux salariés est limité à 5 7,5 pour cent du résultat positif de l'exercice d'exploitation qui précède immédiatement celui au titre duquel la prime participative est allouée aux salariés ;
4. Au moment de la mise à disposition, l'employeur est tenu de communiquer dans la forme prescrite au préposé du bureau d'imposition RTS compétent pour la vérification de l'employeur une liste nominative des salariés bénéficiant au cours de l'année d'imposition de la présente mesure. Ce

document comprendra par ailleurs tous les éléments permettant de vérifier que les conditions relatives à l'exemption sont remplies.

Par dérogation aux dispositions qui précèdent, le seuil de 5 7,5 pour cent pour le calcul du montant total de la prime participative prévu au numéro 3 peut être déterminé par rapport à la somme algébrique positive des résultats des membres du groupe intégré au sens de l'article 164bis, alinéa 1^{er}, point 5, auquel l'employeur appartient et qui précèdent immédiatement l'exercice d'exploitation au titre duquel la prime participative est allouée aux salariés. Les conditions visées aux numéros 1 à 2 doivent être remplies au niveau de tous les membres du groupe intégré qui doivent chacun tenir leur comptabilité selon la même norme comptable. La demande conjointe de tous les membres du groupe intégré est à introduire par la société mère intégrante ou la société filiale intégrante, au moment de la mise à disposition, selon les modalités prescrites au numéro 4, auprès du bureau d'imposition RTS compétent pour la vérification de la société mère intégrante ou de la société filiale intégrante. La liste nominative énumère pour chaque membre du groupe intégré les salariés bénéficiant de la prime participative. Les salariés doivent être personnellement affiliés pour ce salaire en tant qu'assurés obligatoires à un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale. L'exemption de la prime participative à hauteur de 50 pour cent et allouée à un salarié d'un membre du groupe intégré en vertu du présent paragraphe est limitée à 25 30 pour cent du montant brut de la rémunération annuelle, avant incorporation des avantages en espèces et en nature, de l'année d'imposition au cours de laquelle la prime participative est allouée au salarié.

13b.

dans le chef d'un impatrié, les coûts suivants générés par son déménagement de l'étranger vers le Grand-Duché et pris en charge par son employeur :

- a) les frais de déménagement pour transférer le domicile de l'impatrié de l'étranger vers le Grand-Duché ;
- b) les frais pour l'aménagement d'un logement au Grand-Duché ;
- c) les frais de voyage à la suite de circonstances spéciales liées à la situation familiale de l'impatrié ;
- d) les frais de retour définitif dans l'État d'origine à l'issue de l'affectation de l'impatrié, y compris les frais occasionnés par le déménagement ;
- e) les frais de logement de la résidence au Grand-Duché si l'ancienne résidence habituelle de l'impatrié reste maintenue dans son État d'origine ou, si tel n'est pas le cas, le différentiel du coût du logement ;
- f) les frais d'un voyage annuel entre le Grand-Duché et l'État d'origine pour le salarié lui-même, son conjoint ou partenaire et les enfants de son ménage ;
- g) l'égalisation fiscale des impôts indigènes en vue de compenser le différentiel de la charge fiscale entre le Grand-Duché et l'État d'origine ;
- h) les frais supplémentaires de scolarité pour l'enseignement des enfants de l'impatrié, de son conjoint ou partenaire, lorsqu'ils déménagent avec leurs parents ou l'un d'eux et qu'ils doivent par conséquent changer d'école ;
- i) 50 pour cent de la prime d'impatriation ne dépassant pas 30 pour cent du montant brut de la rémunération annuelle avant incorporation des avantages en espèces et en nature. Par prime d'impatriation, il y a lieu d'entendre une prime additionnelle forfaitaire payée par l'employeur à un impatrié en raison du différentiel du coût de la vie entre l'État d'accueil et l'État d'origine, ainsi que d'autres frais divers liés au déménagement non mentionnés aux lettres a) à h)

à condition que

- l'impatrié soit une personne physique ayant son domicile fiscal ou son séjour habituel au Grand-Duché ;
- l'impatrié n'ait ni été fiscalement domicilié au Grand-Duché, ni n'ait habité à une distance inférieure à 150 km de la frontière, ni n'y ait été soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques du chef de revenus professionnels au cours des 5 années d'imposition précédant celle de son entrée en service au Grand-Duché ;
- l'impatrié exerce son activité professionnelle à titre principal ;

- l'impatrié touche une rémunération annuelle fixe au moins égale à 75 000 euros, la rémunération fixe à prendre en considération étant le montant brut avant incorporation des avantages en espèces et en nature ;
- l'impatrié ne remplace pas un ou plusieurs autres salariés non considérés comme impatriés remplissant les conditions mentionnées au présent numéro 13b et ayant droit aux exemptions visées au même numéro ;
- dans le cas d'un détachement, l'impatrié détaché justifie d'une ancienneté d'au moins cinq ans dans le groupe international ou ait acquis une expérience professionnelle spécialisée d'au moins cinq ans dans le secteur concerné, qu'une relation de travail existe entre l'entreprise d'envoi et le salarié pendant la période de détachement, que l'affectation temporaire du salarié détaché soit obligatoirement assortie d'un droit de retour à l'établissement détachant à l'issue de la période de détachement et qu'un contrat relatif au détachement du salarié, conclu entre l'entreprise d'envoi et l'entreprise indigène, existe ;
- dans le cas de recrutement, l'impatrié ait acquis une spécialisation approfondie dans le secteur concerné ; et que
- le nombre d'impatriés ayant droit aux exemptions visées au présent numéro 13b ne dépasse pas 30 pour cent de l'effectif total (emplois à temps plein) de l'entreprise indigène dans laquelle l'impatrié exerce son activité. Cette condition n'est pas exigée pour les entreprises qui existent depuis moins de dix ans.

En ce qui concerne les points a) à h), n'est visé par l'exemption que l'excédent des frais engendrés par le déménagement du salarié sur les frais qu'il aurait dû assumer s'il était resté dans son État d'origine et que pour autant que les sommes exposées par l'employeur ne dépassent pas un montant raisonnable.

Un règlement grand-ducal pourra préciser les éléments de rémunérations énumérés aux lettres a) à i) du présent numéro 13b.

Les charges répétitives énumérées aux lettres e) à g) ne peuvent dépasser ni 50 000 euros par année, ni 30 pour cent du total annuel des rémunérations fixes de l'impatrié. Lorsque l'impatrié partage un domicile ou une résidence commun avec son conjoint ou partenaire, la limite de 50 000 euros est portée à 80 000 euros.

Par impatrié au sens de la présente disposition, il y a lieu d'entendre :

- le salarié qui, travaillant habituellement à l'étranger, est détaché d'une entreprise d'un groupe international située hors du Grand-Duché pour exercer une activité salariée dans une entreprise indigène appartenant au même groupe international ;
- le salarié directement recruté à l'étranger par une entreprise indigène ou par une entreprise établie dans un autre État partie à l'Accord sur l'Espace économique européen, pour exercer une activité salariée dans l'entreprise.

Les exemptions visées aux lettres a) à i) sont applicables aux impatriés pendant toute la durée de l'affectation du salarié en question, mais tout au plus jusqu'à la fin de la 8e année d'imposition suivant celle de l'entrée en service du salarié au Grand-Duché. Elles ne sont plus applicables lorsque l'une des conditions mentionnées ci-avant tenant à l'impatrié, à son emploi ou à son employeur cesse d'être remplie.

Au début de chaque année et au plus tard le 31 janvier de l'année, l'employeur est tenu de communiquer à l'Administration des contributions directes dans la forme prescrite une liste nominative des salariés bénéficiant au cours de l'année d'imposition de la présente mesure. Dans le cas où l'employeur non résident n'est pas obligé de procéder à la retenue à la source et à la bonification des crédits d'impôt et ne l'a pas fait sur une base volontaire, le salarié est passible de l'imposition par voie d'assiette.

Le présent numéro 13b ne s'applique pas aux salariés embauchés sur la base d'un contrat de mise à disposition par un entrepreneur de travail intérimaire ou dans le cadre du prêt de main-d'œuvre.

13b.

50 pour cent du montant brut de la rémunération annuelle totale, à l'exception des avantages en espèces exemptés, en totalité ou en partie, en vertu de l'article 115 numéros 9, 10, 11, 13 lettre e), 13a, 13c, 13d, 20, 21, 22 et 23, pour leurs montants intégraux, ainsi que des avantages en nature, versée par l'employeur à un impatrié. Le montant brut de la rémunération annuelle totale auquel s'applique l'exemption à hauteur de 50 pour cent ne peut dépasser 400 000 euros.

Par impatrié au sens de la présente disposition, il y a lieu d'entendre :

- le salarié qui, travaillant habituellement à l'étranger, est détaché d'une entreprise d'un groupe international située hors du Grand-Duché de Luxembourg pour exercer une activité salariée dans une entreprise indigène appartenant au même groupe international ;
- le salarié directement recruté à l'étranger par une entreprise indigène ou par une entreprise établie dans un autre État partie à l'Accord sur l'Espace économique européen, pour exercer une activité salariée dans l'entreprise.

Le présent numéro 13b ne s'applique pas aux salariés embauchés sur la base d'un contrat de mise à disposition par un entrepreneur de travail intérimaire ou dans le cadre du prêt de main-d'œuvre.

L'exemption visée ci-avant est applicable si toutes les conditions suivantes sont remplies :

1. l'impatrié est une personne physique ayant son domicile fiscal ou son séjour habituel au Grand-Duché de Luxembourg ;
2. au cours des 5 années d'imposition précédant celle de son entrée en service au Grand-Duché de Luxembourg, l'impatrié n'a ni été fiscalement domicilié au Grand-Duché de Luxembourg, ni habité à une distance inférieure à 150 km de la frontière, ni été soumis au Grand-Duché de Luxembourg à l'impôt sur le revenu des personnes physiques du chef de revenus professionnels ;
3. l'impatrié exerce l'activité professionnelle pour laquelle il bénéficie de l'exemption prévue au présent numéro pour au moins 75 pour cent de son temps de travail ;
4. l'impatrié touche une rémunération annuelle fixe au moins égale à 75 000 euros, la rémunération fixe à prendre en considération étant le montant brut avant incorporation des avantages en espèces et en nature ;
5. l'impatrié ne remplace pas un ou plusieurs autres salariés non considérés comme impatriés remplissant les conditions mentionnées au présent numéro 13b ;
6. dans le cas d'un détachement, (i) l'impatrié détaché justifie d'une ancienneté d'au moins cinq ans dans le groupe international ou a acquis une expérience professionnelle spécialisée d'au moins cinq ans dans le secteur concerné, (ii) une relation de travail existe entre l'entreprise d'envoi et le salarié pendant la période de détachement, (iii) l'affectation temporaire du salarié détaché est assortie d'un droit de retour à l'établissement détachant à l'issue de la période de détachement, et (iv) un contrat relatif au détachement du salarié, conclu entre l'entreprise d'envoi et l'entreprise indigène, existe ;
7. dans le cas de recrutement, l'impatrié a acquis une spécialisation approfondie dans le secteur concerné ; et que
8. le nombre d'impatriés ayant droit aux exemptions visées au présent numéro 13b ne dépasse pas 30 pour cent de l'effectif total de l'entreprise indigène dans laquelle l'impatrié exerce son activité, les salariés, y compris les impatriés, à temps partiel comptant à proportion de leur tâche. Cette condition n'est pas exigée pour les entreprises qui existent depuis moins de dix ans au 1^{er} janvier de l'année civile.

L'exemption visée ci-avant est applicable aux impatriés pendant toute la durée de l'affectation du salarié en question, mais tout au plus jusqu'à la fin de la huitième année d'imposition suivant celle de l'entrée en service du salarié au Grand-Duché de Luxembourg. Elle n'est plus applicable lorsque l'une des conditions mentionnées ci-avant tenant à l'impatrié, à son emploi ou à son employeur cesse d'être remplie.

Au début de chaque année et au plus tard le 31 janvier de l'année, l'employeur est tenu de communiquer à l'Administration des contributions directes une liste nominative des salariés bénéficiant au cours de l'année d'imposition de la présente mesure. Dans le cas où l'employeur non résident n'est pas obligé de procéder à la retenue à la source et à la bonification des crédits d'impôt et ne l'a pas fait sur une base volontaire, le salarié est passible de l'imposition par voie d'assiette.

Par dérogation aux dispositions qui précèdent, le contribuable qui a bénéficié de l'exemption suivant le présent numéro 13b dans sa version applicable jusqu'à l'année d'imposition 2024 reste soumis à ce numéro 13b dans sa version applicable jusqu'à l'année d'imposition 2024 pour les années d'imposition subséquentes pour autant que les conditions y relatives restent remplies, à

moins que le contribuable ne demande expressément l'application du présent numéro 13b dans sa version applicable à partir de l'année d'imposition 2025. Un tel choix opéré dans le cadre de la communication à l'Administration des contributions directes visée au paragraphe précédent est irrévocable à partir de l'année d'imposition où il est exercé. Le contribuable ayant opté pour l'application du numéro 13b dans sa version applicable à partir de l'année d'imposition 2025 peut bénéficier de la présente exemption jusqu'à la fin de la huitième année d'imposition suivant celle de l'entrée en service du salarié au Grand-Duché de Luxembourg.

13d.

75 pour cent de la prime versée annuellement par l'employeur à un salarié qui qualifie comme jeune employé entrant sur le marché du travail luxembourgeois, ci-après « prime jeune salarié ». Le montant annuel maximal de la prime jeune salarié, déterminé pour une occupation à temps plein, donnant lieu à l'exemption s'élève à :

- 5 000 euros pour une rémunération annuelle brute inférieure ou égale à 50 000 euros ;
- 3 750 euros pour une rémunération annuelle brute supérieure à 50 000 euros et inférieure ou égale à 75 000 euros ;
- 2 500 euros pour une rémunération annuelle brute supérieure à 75 000 euros et inférieure ou égale à 100 000 euros.

À partir d'une rémunération annuelle brute supérieure à 100 000 euros, la prime jeune salarié ne peut plus bénéficier de l'exemption.

Le terme « rémunération annuelle brute » employé dans le présent numéro désigne la rémunération, y compris le salaire exonéré suivant l'article 134, avant incorporation des avantages en espèces et en nature de l'année d'imposition au cours de laquelle la prime jeune salarié est allouée au salarié.

La prime jeune salarié bénéficie de l'exemption visée ci-avant, si au moment de la mise à disposition par l'employeur, les conditions suivantes sont remplies :

1. Le salarié est âgé de moins de 30 ans au début de l'année d'imposition ;
2. Le salarié est en possession d'un premier contrat de travail à durée indéterminée signé avec l'employeur qui est établi au Grand-Duché de Luxembourg ou qui est établi à l'étranger et possédant un établissement stable au Grand-Duché de Luxembourg ;
3. Le paiement de la première prime jeune salarié remonte, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, à moins de cinq ans.

En cas de changement d'employeur, le salarié n'est plus éligible à l'exemption de la prime jeune salarié. L'exemption n'est applicable qu'aux contrats de travail à durée indéterminée signés à partir de la date d'entrée en vigueur du présent numéro.

Un règlement grand-ducal précise les modalités d'application du présent numéro. Il détermine les modalités d'octroi de la prime jeune salarié et les modalités de calcul de l'exemption, y compris pour les périodes de rémunération ne correspondant pas à des périodes d'occupation par année entière et à temps plein.

[...]

Art. 118.

L'impôt sur le revenu est déterminé en fonction du revenu imposable ajusté au sens de l'article 126, conformément aux dispositions des articles 119 à 121 et 124 sur la base du tarif suivant:

- 0% pour la tranche de revenu inférieure à 12.438 euros
- 8% pour la tranche de revenu comprise entre 12.438 et 14.508 euros
- 9% pour la tranche de revenu comprise entre 14.508 et 16.578 euros
- 10% pour la tranche de revenu comprise entre 16.578 et 18.648 euros
- 11% pour la tranche de revenu comprise entre 18.648 et 20.718 euros
- 12% pour la tranche de revenu comprise entre 20.718 et 22.788 euros
- 14% pour la tranche de revenu comprise entre 22.788 et 24.939 euros
- 16% pour la tranche de revenu comprise entre 24.939 et 27.090 euros

18% pour la tranche de revenu comprise entre 27.090 et 29.241 euros
 20% pour la tranche de revenu comprise entre 29.241 et 31.392 euros
 22% pour la tranche de revenu comprise entre 31.392 et 33.543 euros
 24% pour la tranche de revenu comprise entre 33.543 et 35.694 euros
 26% pour la tranche de revenu comprise entre 35.694 et 37.845 euros
 28% pour la tranche de revenu comprise entre 37.845 et 39.996 euros
 30% pour la tranche de revenu comprise entre 39.996 et 42.147 euros
 32% pour la tranche de revenu comprise entre 42.147 et 44.298 euros
 34% pour la tranche de revenu comprise entre 44.298 et 46.449 euros
 36% pour la tranche de revenu comprise entre 46.449 et 48.600 euros
 38% pour la tranche de revenu comprise entre 48.600 et 50.751 euros
 39% pour la tranche de revenu comprise entre 50.751 et 110.403 euros
 40% pour la tranche de revenu comprise entre 110.403 et 165.600 euros
 41% pour la tranche de revenu comprise entre 165.600 et 220.788 euros
 42% pour la tranche de revenu dépassant 220.788 euros.

L'impôt sur le revenu est déterminé en fonction du revenu imposable ajusté au sens de l'article 126, conformément aux dispositions des articles 119 à 121 et 124 sur la base du tarif suivant :

0%	pour la tranche de revenu inférieure à	13.230 euros
8%	pour la tranche de revenu comprise entre	13.230 et 15.435 euros
9%	pour la tranche de revenu comprise entre	15.435 et 17.640 euros
10%	pour la tranche de revenu comprise entre	17.640 et 19.845 euros
11%	pour la tranche de revenu comprise entre	19.845 et 22.050 euros
12%	pour la tranche de revenu comprise entre	22.050 et 24.255 euros
14%	pour la tranche de revenu comprise entre	24.255 et 26.550 euros
16%	pour la tranche de revenu comprise entre	26.550 et 28.845 euros
18%	pour la tranche de revenu comprise entre	28.845 et 31.140 euros
20%	pour la tranche de revenu comprise entre	31.140 et 33.435 euros
22%	pour la tranche de revenu comprise entre	33.435 et 35.730 euros
24%	pour la tranche de revenu comprise entre	35.730 et 38.025 euros
26%	pour la tranche de revenu comprise entre	38.025 et 40.320 euros
28%	pour la tranche de revenu comprise entre	40.320 et 42.615 euros
30%	pour la tranche de revenu comprise entre	42.615 et 44.910 euros
32%	pour la tranche de revenu comprise entre	44.910 et 47.205 euros
34%	pour la tranche de revenu comprise entre	47.205 et 49.500 euros
36%	pour la tranche de revenu comprise entre	49.500 et 51.795 euros
38%	pour la tranche de revenu comprise entre	51.795 et 54.090 euros
39%	pour la tranche de revenu comprise entre	54.090 et 117.450 euros
40%	pour la tranche de revenu comprise entre	117.450 et 176.160 euros
41%	pour la tranche de revenu comprise entre	176.160 et 234.870 euros
42%	pour la tranche de revenu dépassant	234.870 euros.

[...]

Art. 120bis.

L'impôt à charge des contribuables de la classe Ia est déterminé par application du tarif au revenu imposable ajusté réduit de la moitié de son complément à 49.752 euros, sous réserve que le taux d'accroissement maximal ne puisse pas dépasser 39% pour la tranche de revenu comprise entre

~~41.814 euros et 110.403 euros, 40% pour la tranche de revenu comprise entre 110.403 euros et 165.600 euros, 41% pour la tranche de revenu comprise entre 165.600 euros et 220.788 euros et 42% pour la tranche de revenu dépassant 220.788 euros.~~

L'impôt à charge des contribuables de la classe 1a est déterminé par application du tarif au revenu imposable ajusté réduit d'un quart de son complément à 79 380 euros, sous réserve que le taux d'accroissement maximal ne puisse pas dépasser 39 pour cent pour la tranche de revenu comprise entre 51 804 euros et 117 450 euros, 40 pour cent pour la tranche de revenu comprise entre 117 450 euros et 176 160 euros, 41 pour cent pour la tranche de revenu comprise entre 176 160 euros et 234 870 euros et 42 pour cent pour la tranche de revenu dépassant 234 870 euros.

[...]

Art. 127bis.

(1) Sur demande le contribuable obtient un abattement de revenu imposable pour charges extraordinaires en raison des enfants visés à l'article 123, alinéa 1^{er} et ne faisant pas partie de son ménage dans les conditions et modalités spécifiées aux alinéas ci-après.

(1a) L'abattement visé à l'alinéa précédent n'est pas accordé lorsque les deux parents de l'enfant partagent, avec leur enfant, une habitation commune.

(2) Lorsque des enfants âgés de moins de vingt et un ans au début de l'année d'imposition sont entretenus et éduqués principalement aux frais du contribuable, l'abattement par enfant prend en considération les frais réellement exposés sans pouvoir être supérieur à ~~4.422~~ **5 424** euros par an.

(3) Lorsque des enfants âgés d'au moins vingt et un ans au début de l'année d'imposition ont poursuivi de façon continue des études de formation professionnelle à temps plein s'étendant sur plus d'une année et que les frais d'entretien et les dépenses relatives aux études ont été principalement à charge du contribuable, l'abattement par enfant prend en considération les frais et dépenses réellement exposés sans pouvoir être supérieur à ~~4.422~~ **5 424** euros par an.

(4) L'abattement n'est accordé au contribuable qu'au cas où son intervention est nécessaire pour assurer l'entretien et l'éducation ou la formation professionnelle susvisée. L'intervention d'une personne autre que les père et mère de l'enfant n'est pas nécessaire, lorsque ceux-ci ont les moyens nécessaires pour remplir leurs obligations. En outre la nécessité de l'intervention du contribuable n'est pas donnée du moment que le total des revenus nets de l'enfant atteint ou dépasse 60 pour cent du salaire social minimum. Des charges extraordinaires au sens de l'article 127 ne peuvent être demandées pour les frais et dépenses visés par les alinéas 2 et 3 ci-dessus. En cas de pluralité d'enfants, les abattements au sens des alinéas 2 et 3 ci-dessus sont cumulés pour déterminer le plafond annuel.

(5) L'abattement accordé pour l'entretien, l'éducation ou la formation professionnelle des enfants ne préjuge pas de la déduction d'un abattement de revenu imposable du fait de charges extraordinaires au sens de l'article 127 pour des charges autres que celles visées par l'abattement au sens du présent article.

(6) Un règlement grand-ducal déterminera dans quelles conditions a) un enfant est réputé être entretenu et éduqué principalement aux frais d'un contribuable; b) les frais d'entretien et les dépenses relatives aux études de formation professionnelle sont censés être principalement à charge du contribuable.

[...]

Art. 139quater.

(1) À tout contribuable réalisant un revenu d'une occupation salariée au sens de l'article 95 ou 95a, dont le droit d'imposition revient au Luxembourg et étant en possession d'une fiche de retenue d'impôt, il est, sous réserve des dispositions de l'alinéa 3, octroyé mensuellement un crédit d'impôt salaire social minimum (CISSM). Le contribuable doit être affilié personnellement pour ce salaire en tant qu'assuré

obligatoire à un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale.

(2) Le crédit d'impôt est calculé sur base du salaire brut mensuel lorsque le salarié travaille le mois entier à temps plein. Dans le cas contraire, le crédit d'impôt est calculé sur base d'un salaire brut mensuel fictif que le salarié aurait réalisé s'il avait été, aux mêmes conditions de rémunération, occupé le mois entier et à temps plein. Le règlement grand-ducal visé à l'alinéa 8 précise les modalités de calcul afin de convertir le salaire effectivement réalisé au cours du mois, compte tenu des heures de travail effectivement rémunérées, en salaire brut mensuel fictif tel que défini dans la phrase qui précède.

Par salaire brut mensuel au sens de cet article, il y a lieu d'entendre l'ensemble des émoluments et avantages y compris les exemptions en application de l'article 115 mis à la disposition du salarié au cours du mois concerné. Les revenus non périodiques ne sont cependant pas à inclure tant que leur somme, pour l'année d'imposition concernée, ne dépasse pas le montant de 3 000 euros, à moins qu'ils ne constituent la contrepartie d'une réduction de la rémunération ordinaire.

(3) ~~Le crédit d'impôt salaire social minimum est fixé comme suit :~~

~~Pour un salaire brut mensuel ou, le cas échéant, un salaire brut mensuel fictif visé à l'alinéa 2 se situant:~~

- ~~— de 1 800 euros à 3 000 euros, le CISSM s'élève à 70 euros par mois,~~
- ~~— de 3 000 à 3 600 euros, le CISSM s'élève à $70 / 600 \times [3 600 - \text{salaire brut mensuel (fictif)]$ euros par mois.~~

Le crédit d'impôt salaire social minimum est fixé comme suit :

Pour un salaire brut mensuel ou, le cas échéant, un salaire brut mensuel fictif visé à l'alinéa 2 se situant :

- de 1 800 euros à 3 000 euros, le CISSM s'élève à 81 euros par mois,**
- de 3 000 à 3 600 euros, le CISSM s'élève à $81 / 600 \times [3 600 - \text{salaire brut mensuel (fictif)]$ euros par mois.**

Lorsque le crédit d'impôt salaire social minimum est déterminé sur base d'un salaire brut mensuel fictif tel que défini à l'alinéa 2, il n'est accordé qu'à concurrence du rapport existant entre, d'une part, les heures de travail du mois effectivement rémunérées et, d'autre part, le nombre des heures de travail pour lesquelles le même salarié aurait été rémunéré s'il avait été occupé le mois entier et à temps plein. Le crédit d'impôt salaire social minimum est arrondi au cent (0,01 euros) supérieur.

Pour les salaires bruts mensuels ou, le cas échéant, salaires bruts mensuels fictifs n'atteignant pas au moins 1 800 euros, le crédit d'impôt salaire social minimum n'est pas accordé. À partir d'un salaire brut mensuel ou, le cas échéant, salaire brut mensuel fictif de 3 600 euros, le crédit d'impôt salaire social minimum n'est pas accordé.

(4) Le crédit d'impôt salaire social minimum est versé par l'employeur suivant les modalités à déterminer par le règlement grand-ducal visé à l'alinéa 8. Le crédit d'impôt salaire social minimum est imputable et restituable au salarié exclusivement dans le cadre de la retenue d'impôt sur traitements et salaires dûment opérée par l'employeur sur la base d'une fiche de retenue d'impôt.

(5) Par dérogation aux dispositions des alinéas précédents relatives à l'employeur et à la fiche de retenue d'impôt, le Centre commun de la sécurité sociale bonifie, par contrat de travail, le crédit d'impôt salaire social minimum aux salariés en cas d'imposition forfaitaire d'après les dispositions de l'article 137, alinéa 5.

(5a) Par dérogation aux dispositions des alinéas précédents relatives à la fiche de retenue d'impôt, l'entrepreneur de travail intérimaire bonifie le crédit d'impôt salaire social minimum au salarié intérimaire imposé forfaitairement selon les dispositions de l'article 137, alinéa 5a.

(6) Par dérogation aux dispositions des alinéas précédents relatives à l'employeur et à la fiche de retenue d'impôt, l'Administration des contributions directes bonifie après l'écoulement de l'année d'imposition, sur demande du salarié et selon les modalités des alinéas précédents, le crédit d'impôt salaire social minimum aux salariés réalisant un revenu d'une occupation salariée au sens des arti-

cles 95 ou 95a, dont le droit d'imposition revient au Luxembourg, mais qui n'est pas passible de la retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu sur la base d'une fiche de retenue d'impôt.

(7) L'employeur ayant versé le crédit d'impôt salaire social minimum est en droit de compenser les crédits accordés avec des retenues d'impôt positives, ou, le cas échéant, de demander le remboursement des crédits d'impôt avancés suivant des modalités à déterminer par le règlement grand-ducal visé à l'alinéa 8.

(8) Un règlement grand-ducal peut préciser les modalités d'application du présent article. Il détermine notamment les modalités d'octroi des crédits d'impôt salaire social minimum ainsi que celles relatives à la compensation ou au remboursement des crédits d'impôt dus au titre des mois de janvier 2019 à juin 2019.

(9) Afin de permettre à l'Administration des contributions directes de procéder à la vérification des crédits d'impôt salaire social minimum accordés par les employeurs, le Centre commun de la sécurité sociale transmet par voie informatique à l'Administration des contributions directes les nom, prénom, matricule des salariés et de leurs employeurs, le montant de la rémunération brute et le nombre exact des heures de travail qui correspondent effectivement à la rémunération de base et des heures y assimilées en indiquant séparément les heures supplémentaires et la rémunération y relative. L'interconnexion de données se fait sous garantie d'un accès sécurisé, limité et contrôlé.

[...]

Art. 145.

(1) Les salariés ou les retraités qui ne sont pas admis à l'imposition par voie d'assiette bénéficient d'une régularisation des retenues sur la base d'un décompte annuel à effectuer dans les formes et conditions à déterminer par règlement grand-ducal.

(2) Ont droit au décompte annuel

- a) les contribuables qui pendant les 12 mois de l'année d'imposition ont eu leur domicile ou leur séjour habituel au Grand-Duché;
- b) les contribuables qui ont été occupés comme salariés au Grand-Duché pendant 9 mois de l'année d'imposition au moins et y ont exercé leur activité salariale d'une façon continue pendant cette période ;
- c) les contribuables qui sans remplir les conditions du point b précédent ont exercé une activité salariée au Grand-Duché et dont la rémunération brute indigène a été au moins égale à 75 pour cent du total de leur rémunération brute annuelle et des prestations et autres avantages semblables en tenant lieu. Un règlement grand-ducal pourra établir une régularisation des retenues en faveur des salariés non résidents dont la rémunération brute indigène est inférieure au taux précité de 75 pour cent ;
- d) les contribuables qui, à défaut de l'octroi de bonis pour enfants, demandent l'imputation des modérations d'impôt pour enfants visées à l'article 122, ainsi que, le cas échéant, des bonifications d'impôt pour enfants visées à l'article 123bis ;
- e) les contribuables qui demandent l'imputation du crédit d'impôt monoparental d'après les dispositions de l'article 154ter, alinéa 5. L'imputation du crédit d'impôt a uniquement lieu dans la mesure où le crédit d'impôt n'a pas été accordé au cours de l'année par l'employeur ou la caisse de pension. ;
- f) les contribuables qui demandent l'imputation du crédit d'impôt heures supplémentaires d'après les dispositions de l'article 154terdecies, alinéa 5.**

(3) Un règlement grand-ducal pourra étendre le bénéfice de la régularisation des retenues à des catégories de salariés ou de retraités ne remplissant pas les conditions prévues à l'alinéa 2.

[...]

Art. 154.

(1) Sont imputés sur la créance d'impôt due au titre d'une année d'imposition :

1. les modérations d'impôt pour enfants sous forme de dégrèvement d'impôt visées à l'article 122, alinéa 3, ainsi que, le cas échéant, les bonifications d'impôt pour enfants visées à l'article 123bis ;

2. l'impôt retenu à la source pour autant qu'il se rapporte à des revenus soumis à l'assiette pour cette année et sous réserve des dispositions de l'article 168^{ter}, alinéa 5, numéro 1^{er}, ~~ainsi que le crédit d'impôt monoparental visé à l'article 154^{ter} d'après les dispositions prévues à l'article 154^{bis} ; le crédit d'impôt monoparental visé à l'article 154^{ter} d'après les dispositions prévues à l'article 154^{bis} ainsi que le crédit d'impôt heures supplémentaires visé à l'article 154^{terdecies} ;~~
3. l'impôt retenu à l'étranger en application de la directive modifiée 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003 en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts, telle qu'elle a été modifiée ou des conventions internationales directement liées à cette directive pour l'année d'imposition précitée; cette imputation est toutefois réservée à la retenue européenne qui n'est pas imputée sur le prélèvement libératoire prévu par l'article 6bis de la loi modifiée du 23 décembre 2005 portant introduction d'une retenue à la source libératoire sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière. La retenue d'impôt européenne opérée au Luxembourg en application des dispositions mentionnées ci-devant est également imputable si elle est en relation avec des revenus indigènes d'un contribuable non résident.
4. les avances versées pour l'année d'imposition précitée.

(2) Lorsque la créance d'impôt sur le revenu est supérieure à la somme des déductions prévues à l'alinéa premier, le solde d'impôt, préalablement arrondi au multiple inférieur d'un euro, est à verser dans le mois de la notification du bulletin d'impôt, le jour de la notification n'étant pas compté.

(3) Sont à verser dès la notification du bulletin d'impôt:

- a) l'impôt ou le solde d'impôt dû à la suite d'une imposition établie par application des dispositions du troisième alinéa de l'article 117 ;
- b) la part du solde d'impôt qui correspond aux avances devenues exigibles durant l'année d'imposition mais non encore réglées.

(4) Un règlement grand-ducal fixera le mode de notification des bulletins d'impôt et en général de toutes pièces et communications émises par l'administration en vertu de la présente loi.

(5) La retenue d'impôt sur les traitements et salaires n'est pas sujette à restitution lorsque la retenue a été opérée à charge des salariés qui sont contribuables résidents pendant une partie de l'année seulement parce qu'ils s'établissent au pays ou parce qu'ils quittent le pays au courant de l'année.

(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.

(6a) Sous réserve des dispositions de l'article 149, alinéa 4a, les retenues sur les revenus de capitaux dûment opérées ne sont pas sujettes à restitution.

(7) Lorsque la créance d'impôt sur le revenu est inférieure à la somme des déductions prévues à l'alinéa premier, l'excédent payé est, dès la notification du bulletin, à imputer sur d'autres créances exigibles du même contribuable ou, à défaut, à rembourser d'office à ce dernier.

(8) Par dérogation à l'alinéa 7, en cas d'imposition selon les dispositions de l'article 3^{ter}, alinéa 3 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, l'excédent payé n'est ni imputable sur d'autres créances exigibles du même contribuable, ni restituable pendant une période de six mois à partir de la notification du bulletin. Cette dérogation est toutefois limitée au montant pour lequel le contribuable peut être rendu responsable suivant le paragraphe 7bis de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz »). L'excédent payé est à imputer sur d'autres créances exigibles du même contribuable ou, à défaut, à rembourser d'office à ce dernier au plus tôt dès la notification du bulletin engageant la responsabilité du contribuable suivant le paragraphe 7bis précité et le paragraphe 118 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 et au plus tard dès l'écoulement du délai de six mois à partir de la notification du bulletin d'impôt. L'imputation de l'excédent payé se fait en priorité sur la créance pour laquelle le contribuable a été rendu responsable suivant les paragraphes 7bis et 118 précités.

[...]

Art. 154ter.

(1) Les contribuables non mariés, visés à l'article 119, numéro 2, lettre b), obtiennent sur demande un crédit d'impôt, qualifié de crédit d'impôt monoparental. Le crédit d'impôt monoparental n'est pas accordé lorsque les deux parents de l'enfant partagent, avec leur enfant, une habitation commune.

(2) ~~Le crédit d'impôt monoparental est fixé comme suit:~~

- ~~— pour un revenu imposable ajusté du contribuable inférieur à 60 000 euros, le crédit d'impôt monoparental s'élève à 2 505 euros ;~~
- ~~— pour un revenu imposable ajusté compris entre 60 000 euros et 105 000 euros, le montant du crédit d'impôt monoparental s'élève à $[2\ 505 - (\text{revenu imposable ajusté} - 60\ 000) \times 0,039]$;~~
- ~~— pour un revenu imposable ajusté du contribuable supérieur à 105 000 euros, le crédit d'impôt monoparental s'élève à 750 euros.~~

Le crédit d'impôt monoparental est fixé comme suit :

- pour un revenu imposable ajusté du contribuable inférieur à 60 000 euros, le crédit d'impôt monoparental s'élève à 3 504 euros ;**
- pour un revenu imposable ajusté compris entre 60 000 euros et 105 000 euros, le montant du crédit d'impôt monoparental s'élève à $[3\ 504 - (\text{revenu imposable ajusté} - 60\ 000) \times 0,0612]$;**
- pour un revenu imposable ajusté du contribuable supérieur à 105 000 euros, le crédit d'impôt monoparental s'élève à 750 euros.**

Lorsque l'assujettissement à l'impôt n'a pas existé durant toute l'année, le montant maximum du crédit d'impôt est à prendre en considération en proportion des mois entiers d'assujettissement. Le crédit d'impôt monoparental est restituable au contribuable dans la mesure où il dépasse la créance d'impôt.

(3) Le crédit d'impôt monoparental est à diminuer de 50% du montant des allocations de toute nature dont bénéficie l'enfant, dans la mesure où elles dépassent respectivement le montant annuel de **2 424 2 712** euros ou le montant mensuel de **202 226** euros. Pour l'application de la phrase qui précède, les rentes-orphelins et les prestations familiales n'entrent pas en ligne de compte. En cas de pluralité d'enfants et d'allocations, le montant le plus faible des allocations par enfant sera pris en considération pour déterminer le cas échéant la réduction du crédit d'impôt.

(4) Le crédit d'impôt monoparental est bonifié par l'intermédiaire de l'employeur ou de la caisse de pension aux salariés et retraités touchant des revenus au sens des articles 95 et 96, si ces revenus sont passibles de la retenue à la source au titre de l'impôt sur le revenu sur la base d'une fiche de retenue d'impôt.

(5) Si le crédit d'impôt monoparental n'a pas été bonifié – ou n'a été bonifié que partiellement – au cours de l'année d'imposition au contribuable d'après les dispositions de l'alinéa 4, le contribuable peut l'obtenir après la fin de l'année d'imposition. Le salarié ou retraité qui n'est pas soumis à l'imposition par voie d'assiette d'après les dispositions de l'article 153, alinéas 1^{er} à 3, obtient l'imputation du crédit d'impôt monoparental lors d'une demande de la régularisation de ses retenues dans le cadre du décompte annuel prévu à l'article 145, alinéa 2, lettre e). Les contribuables non visés par la phrase qui précède, sont imposables par voie d'assiette à leur demande. Dans ce cas, le crédit d'impôt monoparental est imputé, d'après les dispositions des articles 154, alinéa 1^{er}, numéro 2 et 154bis, numéro 1.

[...]

Art. 154terdecies.

(1) À tout contribuable :

- réalisant un revenu d'une occupation salariée au sens des articles 95 ou 95a, dont le droit d'imposition revient au Grand-Duché de Luxembourg,**

- n'étant ni fonctionnaire, employé de l'État ou stagiaire fonctionnaire couverts par la loi modifiée du 16 avril 1979 fixant le statut général des fonctionnaires de l'État, ni fonctionnaire, employé communal ou stagiaire fonctionnaire couverts par la loi modifiée du 24 décembre 1985 fixant le statut général des fonctionnaires communaux, et
- touchant des salaires au titre des heures de travail supplémentaires en raison d'un travail effectivement presté dans le cadre de son occupation salariée, exemptés intégralement par application de l'article 115, numéro 11, tiret 1^{er},

il est octroyé un crédit d'impôt heures supplémentaires, ci-après « CIHS ».

Il y a lieu d'entendre par salaires au titre des heures de travail supplémentaires, le montant brut des rémunérations de base ainsi que des suppléments de salaires alloués pour heures de travail supplémentaires effectivement prestées au Grand-Duché de Luxembourg, désignés au présent article par les termes « rémunérations brutes ».

Le CIHS n'entre qu'une seule fois en ligne de compte pour l'ensemble des rémunérations brutes perçu par le contribuable telles que définies ci-dessus. Le contribuable doit être affilié personnellement pour ces rémunérations brutes en tant qu'assuré obligatoire à un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale.

(2) Le contribuable peut bénéficier du CIHS si les conditions suivantes sont remplies :

1. le contribuable doit être résident d'un État avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions qui attribue le droit d'imposition au Grand-Duché de Luxembourg pour les rémunérations brutes provenant d'une occupation salariée touchées par le contribuable ;
2. ladite convention dispose que l'État de résidence du contribuable élimine la double imposition au moyen d'un crédit d'impôt pour les rémunérations visées au point 1^o, ou elle dispose que l'État de résidence du contribuable impose celles-ci lorsqu'elles ne sont pas effectivement imposées au Grand-Duché de Luxembourg ;
3. le droit interne de l'État de résidence du contribuable ne contient pas de disposition ouvrant droit expressément à une exonération partielle ou intégrale, ou à toute autre réduction d'impôt, au titre d'heures de travail supplémentaires.

(3) Le CIHS est fixé comme suit :

- pour les rémunérations brutes n'atteignant pas 1 200 euros par an, le CIHS n'est pas accordé ;
- pour les rémunérations brutes se situant entre 1 200 euros à 4 000 euros par an, le CIHS s'élève à [(rémunérations brutes – 1 200) x 25 pour cent] euros par an ;
- pour les rémunérations brutes dépassant 4 000 euros par an, le CIHS s'élève à 700 euros par an.

(4) La somme des montants des rémunérations brutes annuelles à considérer est à arrondir au multiple supérieur de 1,00 euro. Le montant annuel du CIHS est arrondi au cent (0,01 euro) supérieur, sans pouvoir dépasser 700 euros.

(5) Le CIHS est imputable et restituable au contribuable sur demande dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette ou d'un décompte annuel.

(6) Le CIHS est déduit de la cote d'impôt dû au titre de l'année d'imposition. A défaut d'impôt suffisant, le CIHS est bonifié après l'écoulement de l'année d'imposition au contribuable par l'Administration des contributions directes dans le cadre de l'imposition.

[...]

Art. 168bis.

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

- 1) contribuable : un organisme visé par l'article 159 ou un établissement stable indigène d'un organisme visé par l'article 160, alinéa 1^{er} ;

- 2) coûts d'emprunt : les charges d'intérêts sur toutes les formes de dette, les autres coûts économiquement équivalents à des intérêts et les charges supportées dans le cadre de financements, notamment, mais pas exclusivement,
- les rémunérations dues sur des prêts participatifs,
 - les intérêts imputés sur des instruments, tels que des obligations convertibles et des obligations sans coupon,
 - les montants déboursés au titre de mécanismes de financement alternatifs, du type finance islamique,
 - les intérêts dus au titre de contrats de crédit-bail,
 - les intérêts capitalisés inclus dans la valeur de l'actif correspondant inscrit au bilan, ou l'amortissement des intérêts capitalisés,
 - les montants mesurés par référence à un rendement financier en vertu des règles d'établissement des prix de transfert, le cas échéant,
 - les intérêts notionnels au titre d'instruments dérivés ou de contrats de couverture portant sur les emprunts d'un organisme,
 - certains gains et pertes de change sur emprunts et instruments liés à des financements,
 - les frais de garantie concernant des accords de financement,
 - les frais de dossier et frais similaires liés à l'emprunt de fonds ;
- 3) surcoûts d'emprunt : le montant du dépassement des coûts d'emprunt déductibles supportés par un contribuable par rapport aux revenus d'intérêts imposables et autres revenus imposables économiquement équivalents réalisés par ce contribuable ;
- 4) EBITDA : le total des revenus nets majoré des surcoûts d'emprunt visés au numéro 3, des amortissements calculés d'après les articles 29 à 34 et des déductions pour dépréciation qui ont été opérées. Sont exclus du calcul de l'EBITDA, les revenus exonérés d'impôts et les dépenses d'exploitation qui sont en connexion économique avec ces mêmes revenus exonérés ;
- 5) projet d'infrastructures publiques à long terme : un projet reconnu d'intérêt public visant à fournir, à améliorer, à exploiter ou à conserver un actif de grande ampleur ;
- 6) entité autonome : un contribuable qui ne fait pas partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière et qui n'a pas d'entreprise associée au sens de l'article 164ter, alinéa 2 ou pas d'établissement stable situé dans un État autre que le Luxembourg ;
- 7) entreprises financières :
- a) un établissement de crédit, une entreprise d'investissement au sens de l'article 4, paragraphe 1^{er}, point 1), de la directive 2004/39/CE du Parlement européen et du Conseil du 21 avril 2004 concernant les marchés d'instruments financiers, modifiant les directives 85/611/CEE et 93/6/CEE du Conseil et la directive 2000/12/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 93/22/CEE du Conseil, un gestionnaire de fonds d'investissement alternatifs au sens de l'article 4, paragraphe 1^{er}, point b), de la directive 2011/61/UE du Parlement européen et du Conseil du 8 juin 2011 sur les gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs et modifiant les directives 2003/41/CE et 2009/65/CE ainsi que les règlements (CE) no 1060/2009 et (UE) no 1095/2010 ou une société de gestion d'OPCVM (organisme de placement collectif en valeurs mobilières) au sens de l'article 2, paragraphe 1^{er}, point b), de la directive 2009/65/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 juillet 2009 portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant certains organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) ;
 - b) une entreprise d'assurance au sens de l'article 13, point 1), de la directive 2009/138/CE du Parlement européen et du Conseil du 25 novembre 2009 sur l'accès aux activités de l'assurance et de la réassurance et leur exercice (solvabilité II) ;
 - c) une entreprise de réassurance au sens de l'article 13, point 4), de la directive 2009/138/CE précitée ;
 - d) une institution de retraite professionnelle relevant du champ d'application de la directive 2003/41/CE du Parlement européen et du Conseil du 3 juin 2003 concernant les activités et la surveillance des institutions de retraite professionnelle, sauf si un État membre a choisi de ne pas appliquer ladite directive en tout ou partie à cette institution conformément à l'article 5 de cette directive,

- ou le délégué d'une institution de retraite professionnelle visé à l'article 19, paragraphe 1^{er}, de ladite directive ;
- e) les institutions de retraite gérant des régimes de retraite qui sont considérés comme des régimes de sécurité sociale relevant du règlement (CE) n° 883/2004 du Parlement européen et du Conseil du 29 avril 2004 portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale et du règlement (CE) no 987/2009 du Parlement européen et du Conseil du 16 septembre 2009 fixant les modalités d'application du règlement (CE) no 883/2004 portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale, ainsi que toute entité juridique créée aux fins d'investissements de tels régimes ;
 - f) un fonds d'investissement alternatif, ci-après « FIA », géré par un gestionnaire de fonds d'investissement alternatifs au sens de l'article 4, paragraphe 1^{er}, point b), de la directive 2011/61/UE du Parlement européen et du Conseil du 8 juin 2011 sur les gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs et modifiant les directives 2003/41/CE et 2009/65/CE ainsi que les règlements (CE) n° 1060/2009 et (UE) n° 1095/2010, ou un FIA surveillé en vertu de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la Société d'investissement en capital à risque (SICAR) ;
 - g) les OPCVM au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 2, de la directive 2009/65/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 juillet 2009 portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant certains organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) ;
 - h) les contreparties centrales au sens de l'article 2, point 1), du règlement (UE) no 648/2012 du Parlement européen et du Conseil du 4 juillet 2012 sur les produits dérivés de gré à gré, les contreparties centrales et les référentiels centraux ;
 - i) les dépositaires centraux de titres au sens de l'article 2, paragraphe 1^{er}, point 1), du règlement (UE) n° 909/2014 du Parlement européen et du Conseil du 23 juillet 2014 concernant l'amélioration du règlement de titres dans l'Union européenne et les dépositaires centraux de titres, et modifiant les directives 98/26/CE et 2014/65/UE ainsi que le règlement (UE) n° 236/2012 ;
 - j) les entités de titrisation au sens de l'article 2, point 2), du règlement no (UE) 2017/2402 du Parlement européen et du Conseil du 12 décembre 2017 créant un cadre général pour la titrisation ainsi qu'un cadre spécifique pour les titrisations simples, transparentes et standardisées, et modifiant les directives 2009/65/CE, 2009/138/CE et 2011/61/UE et les règlements (CE) n° 1060/2009 et (UE) n° 648/2012 ;
- 8) groupe consolidé à des fins de comptabilité financière : un groupe composé de toutes les entités qui sont pleinement intégrées dans les états financiers consolidés établis conformément aux normes internationales d'information financière ou au système national d'information financière d'un État membre ;
- 9) **groupe à entité unique : un contribuable qui (a) ne fait pas partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière, et (b) n'est pas un contribuable qui n'a ni entreprise associée au sens de l'article 164ter, alinéa 2, ni établissement stable situé dans un État autre que le Grand-Duché de Luxembourg. Aux fins de la présente définition, un contribuable qui est exclu des états financiers consolidés du groupe consolidé en raison de son intérêt non significatif ou de sa petite taille est à considérer comme faisant partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière.**

(2) Les surcoûts d'emprunt encourus au titre d'un exercice d'exploitation par un contribuable ne peuvent être déduits qu'à concurrence du montant le plus élevé des deux montants suivants :

- a) 30 pour cent de l'EBITDA du contribuable ;
- b) 3 millions d'euros.

(3) Au cas où la fraction d'EBITDA établie conformément à l'alinéa 2, lettre a) excède le montant des surcoûts d'emprunt, pourvu que ce dernier montant soit supérieur à 3 millions d'euros, cet excédent, constituant la capacité inemployée de déduction des intérêts, peut être reporté en avant sur les cinq exercices d'exploitation subséquents. Cette capacité inemployée est en outre à réduire des surcoûts d'emprunt portés en déduction conformément à l'alinéa 4. Seul celui dans le chef duquel la capacité inemployée a pris naissance est en droit de la reporter en avant.

(4) Le contribuable peut déduire, jusqu'à concurrence du montant de la déduction maximale déterminée conformément à l'alinéa 2, diminué des surcoûts d'emprunt déduits en application du même alinéa 2, les surcoûts d'emprunt qui n'ont pas été déductibles au titre d'un exercice d'exploitation antérieur et qui n'ont pu être déduits pendant aucun exercice d'exploitation subséquent par application des dispositions du présent article. Les surcoûts d'emprunt les plus anciens sont déductibles en premier. Seul celui qui a supporté les surcoûts d'emprunt peut les porter en déduction.

(5) Le contribuable peut déduire les surcoûts d'emprunt qui dépassent le montant de la déduction maximale déterminée conformément à l'alinéa 2 jusqu'à concurrence des capacités inemployées au cours des cinq derniers exercices d'exploitation réduites des surcoûts d'emprunt qui, au titre des mêmes exercices, ont été déduits en application du présent alinéa. Les capacités inemployées les plus anciennes sont décomptées en premier.

(6) Lorsque le contribuable est membre d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière, l'intégralité des surcoûts d'emprunt est, sur demande, déductible si le contribuable peut démontrer que le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur au ratio équivalent du groupe, pour autant que les conditions suivantes soient remplies :

- a) le ratio entre les fonds propres d'un contribuable et l'ensemble de ses actifs est considéré comme égal au ratio équivalent du groupe si le ratio entre les fonds propres du contribuable et l'ensemble de ses actifs est inférieur de deux points de pourcentage au maximum ; et
- b) l'ensemble des actifs et des passifs est estimé selon la même méthode que celle utilisée dans les états financiers consolidés établis conformément aux normes internationales d'information financière ou au système national d'information financière d'un État membre.

(7) Sont exclus du champ d'application de l'alinéa 2, les surcoûts d'emprunt afférents aux :

- a) emprunts qui ont été contractés avant le 17 juin 2016, mais cette exclusion ne s'étend à aucune modification ultérieure de ces emprunts ;
- b) emprunts utilisés pour financer un projet d'infrastructures publiques à long terme, lorsque l'opérateur du projet, les coûts d'emprunt, les actifs et les revenus se situent tous dans l'Union européenne. Dans ce cas, tout revenu provenant d'un projet d'infrastructures publiques à long terme est exclu de l'EBITDA.

(8) Par dérogation à l'alinéa 2, la déduction des surcoûts d'emprunt est intégralement admise :

- a) si le contribuable est une entreprise financière ;
- b) si le contribuable est une entité autonome.

(9) Lorsque le contribuable est membre d'un groupe à entité unique, l'intégralité des surcoûts d'emprunt est, sur demande, déductible si le contribuable peut démontrer que le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur au ratio équivalent du groupe. Le ratio entre les fonds propres du contribuable et l'ensemble de ses actifs est considéré comme égal au ratio équivalent du groupe à entité unique si le ratio entre les fonds propres du contribuable et l'ensemble de ses actifs est inférieur de deux points de pourcentage au maximum.

Aux fins de la détermination du ratio du groupe à entité unique, tel que visé au présent alinéa, le montant des fonds propres du groupe est à augmenter des montants susceptibles de donner lieu à des coûts d'emprunt et qui sont dus par le contribuable à des entreprises associées au sens de l'article 168^{ter}, alinéa 1^{er}, numéro 18. Pour les besoins de cette détermination, le taux de 50 pour cent visé à l'article 168^{ter}, alinéa 1^{er}, numéro 18, est remplacé par le taux de 25 pour cent.

Un montage ou une série de montages ayant été mis en place pour éviter, à titre d'objectif principal ou au titre d'un des objectifs principaux, l'obligation d'augmenter le montant des fonds propres du groupe aux fins de la détermination du ratio du groupe à entité unique, est à ignorer pour l'application du présent alinéa.

Art. 174.

(1) L'impôt sur le revenu des collectivités est fixé à:

1° 15 pour cent lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 175.000 euros;

~~2° 26.250 euros plus 31 pour cent du revenu dépassant 175.000 euros, lorsque le revenu imposable est compris entre 175.000 euros et 200.001 euros;~~

~~3° 17 pour cent lorsque le revenu imposable dépasse 200.000 euros.~~

(1) L'impôt sur le revenu des collectivités est fixé à :

1° 14 pour cent, lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 175 000 euros ;

2° 24 500 euros plus 30 pour cent du revenu dépassant 175 000 euros lorsque le revenu imposable est compris entre 175 000 euros et 200 001 euros ;

3° 16 pour cent, lorsque le revenu imposable dépasse 200 000 euros.

(2) Ne sont pas imposables par voie d'assiette les revenus passibles de la retenue d'impôt, revenant à des organismes à caractère collectif, contribuables non résidents pour autant que ces revenus ne sont pas compris dans le bénéfice d'une entreprise indigène commerciale, agricole ou forestière.

(3) L'impôt est réduit à la moitié pour les congrégations et associations religieuses.

(4) L'impôt est réduit au tiers pour les sociétés coopératives de crédit et les associations agricoles de crédit dont l'activité ne comporte que des opérations de collecte de fonds et d'avances concernant leurs associés.

*

LOI MODIFIEE DU 11 MAI 2007
relative à la création d'une société de gestion
de patrimoine familial (« SPF »)

Chapitre I: Dispositions générales

Art. 1^{er}.

(1) Pour l'application de la présente loi, est considérée comme société de gestion de patrimoine familial, en abrégé SPF, toute société:

- qui a adopté la forme d'une société à responsabilité limitée, d'une société anonyme, d'une société en commandite par actions ou d'une société coopérative organisée sous forme d'une société anonyme, et
- dont l'objet exclusif est l'acquisition, la détention, la gestion et la réalisation d'actifs financiers tels que définis à l'article 2 de la présente loi, à l'exclusion de toute activité commerciale, et
- qui réserve ses actions ou parts aux investisseurs définis à l'article 3 de la présente loi, et
- dont les statuts prévoient explicitement qu'elle est soumise aux dispositions de la présente loi.

~~(2) La mention « société à responsabilité limitée », « société anonyme », « société en commandite par actions » ou « société coopérative organisée sous forme d'une société anonyme » est complétée, pour les sociétés tombant sous la présente loi, par celle de « société de gestion de patrimoine familial », en abrégé: « SPF ».~~

(2) La dénomination sociale d'une société tombant sous la présente loi est à accompagner de la mention de « société de gestion de patrimoine familial », ou de celle de « SPF ».

Art. 2.

(1) Par actifs financiers au sens de la présente loi, il convient d'entendre (i) les instruments financiers au sens de la loi du 5 août 2005 sur les contrats de garantie financière et (ii) les espèces et avoirs de quelque nature que ce soit détenus en compte.

(2) La SPF n'est admise à détenir une participation dans une société qu'à la condition de ne pas s'immiscer dans la gestion de cette société.

(3) Il est interdit à la SPF de détenir des biens immobiliers à travers les organismes visés au paragraphe 11bis de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz ») ou à travers un ou plusieurs fonds communs de placement.

Art. 3.

(1) Est un investisseur éligible au sens de la présente loi toute personne suivante,

- a) une personne physique agissant dans le cadre de la gestion de son patrimoine privé ou
- b) une entité patrimoniale agissant exclusivement dans l'intérêt du patrimoine privé d'une ou de plusieurs personnes physiques ou
- c) un intermédiaire agissant pour le compte d'investisseurs visés sub a) ou b) du présent paragraphe.

Chaque investisseur doit déclarer par écrit cette qualité à l'attention du domiciliataire ou, à défaut, des dirigeants de la SPF.

(2) Les titres émis par une SPF ne peuvent faire l'objet d'un placement public ou être admis à la cotation d'une bourse de valeurs.

Chapitre II: Dispositions fiscales

Art. 4.

(1) La SPF est exempte de l'impôt sur le revenu, de l'impôt commercial communal et de l'impôt sur la fortune.

Art. 5.

(1) La SPF est soumise à la taxe d'abonnement annuelle au taux de 0,25%, sans que le produit de cette taxe ne puisse être inférieur au montant annuel de **1 000 euros** ~~100 euros~~. Le montant de la taxe est plafonné à cent vingt-cinq mille euros par année.

(2) La base d'imposition de la taxe d'abonnement due par la SPF est:

- le montant de son capital social libéré,
- ~~augmentée le cas échéant (i) des primes d'émission et (ii) de la partie des dettes, sous quelque forme que ce soit, qui excède l'octuple du capital social libéré et des primes d'émission, existant au 1^{er} janvier ou, pour l'année de sa constitution, existant à la date de constitution.~~

(a) le montant de son capital social libéré,

(b) laugmentée le cas échéant

(i) des primes d'émission et ;

(ii) de la partie des dettes, sous quelque forme que ce soit, qui excède l'octuple du capital social libéré et des primes d'émission, existant au premier jour de l'exercice social ou, pour l'année de sa constitution, existant à la date de constitution.

(3) La taxe d'abonnement est déclarée trimestriellement sur une formule, mise à la disposition par l'administration de l'enregistrement et des domaines, qui est adressée au receveur de l'enregistrement du bureau des successions et de la taxe d'abonnement à Luxembourg, et est payée trimestriellement. Les déclarations sont à transférer et à déposer auprès de l'administration par transfert électronique de fichier suivant un procédé mis en place par celle-ci, garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité, la non-répudiation et la confidentialité du contenu.

Lors de l'année de sa constitution et de sa liquidation, la SPF acquitte la taxe d'abonnement au prorata du nombre de jours durant lesquels elle a existé pendant le trimestre concerné.

Chapitre III: Surveillance et contrôle

Art. 6.

(1) L'autorité chargée d'exercer le contrôle fiscal de la SPF est l'administration de l'enregistrement et des domaines.

(2) Le droit de contrôle et d'investigation s'exerce sous l'autorité du directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines. Il se limite à la recherche et à l'examen des faits et données concernant le statut fiscal de la SPF ainsi que des éléments requis pour assurer et vérifier la juste et exacte perception des taxes et droits à charge de la SPF. Dans le cadre de la mission de contrôle, les livres de la SPF peuvent être inspectés au siège social.

Art. 7.

(1) Le respect par la SPF des conditions prévues aux articles 3 paragraphe (1) est certifié par le domiciliataire de la SPF ou, à défaut, par un réviseur d'entreprises autorisé à exercer cette profession en vertu de la loi modifiée du 28 juin 1984 portant organisation de la profession de réviseur d'entreprises ou par un expert-comptable autorisé à exercer cette profession en vertu de la loi du 10 juin 1999 portant organisation de la profession d'expert-comptable.

(2) Le domiciliataire de la SPF, ou, à défaut, un réviseur d'entreprises ou un expert-comptable autorisés en vertu des lois mentionnées au paragraphe 1^{er}, certifiera également

- soit que la SPF s'est conformée aux obligations d'agent payeur lui incombant en vertu ~~des lois de la loi modifiée~~ du 23 décembre 2005 portant introduction d'une retenue à la source libératoire sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière ~~et du 21 juillet 2005 transposant en droit luxembourgeois la directive 2003/48/CE du 3 juin 2003 du Conseil de l'Union européenne en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts,~~
- soit que la SPF a chargé un établissement de crédit de remplir ou faire remplir ces obligations pour elle.

(3) Les certifications visées au paragraphe (1) sont transmises annuellement **par transfert électronique**, pour le 31 juillet au plus tard, à l'administration de l'enregistrement et des domaines.

~~(4) L'administration de l'enregistrement et des domaines informe l'administration des contributions directes lorsqu'elle constate que le(s) certificat(s) visé(s) aux paragraphes 1er (...) n'ont pas été transmis.~~

~~Art. 8.~~

~~Le directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines peut prononcer le retrait du bénéfice des dispositions fiscales établi par la présente loi s'il constate que la SPF n'observe pas les dispositions légales, réglementaires ou statutaires la concernant.~~

~~Le retrait s'applique à partir du jour de la notification de la décision, qui se fera par lettre recommandée à la poste.~~

Art.8.

(1) En cas de manquement par la SPF à une des obligations visées à l'article 1^{er}, paragraphe 2, à l'article 5, paragraphe 3, ou à l'article 7, paragraphe 3, le directeur de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA peut infliger une amende administrative d'un montant maximal de la moitié du montant de la taxe d'abonnement annuelle due ou, lorsqu'il n'est pas possible de déterminer celui-ci, d'un montant maximal de 10 000 euros.

(2) En cas de manquement par la SPF à une des obligations visées à l'article 1^{er}, paragraphe 1^{er}, à l'article 2, paragraphes 2 et 3, ou à l'article 3, le directeur de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA peut infliger une amende administrative d'un montant maximal de 250 000 euros. La décision prononçant l'amende peut enjoindre à la SPF de remédier aux manquements constatés et de se conformer aux dispositions légales concernées endéans un délai de six mois après la notification de la décision.

Si après échéance de ce délai de six mois, le directeur constate que la SPF n'a pas remédié aux manquements constatés et ne s'est pas conformée aux dispositions légales visées à l'alinéa 1^{er}, il prononce, après avoir invité la SPF à formuler ses observations relatives aux constats effectués par l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA, le retrait définitif du bénéfice des dispositions fiscales établies par la présente loi.

(3) La décision de retrait visée au paragraphe 2 est notifiée par lettre recommandée à la poste et précise la période pendant laquelle la SPF a manqué aux dispositions légales concernées par cette décision.

La décision de retrait précise sa date de prise d'effet, sans que celle-ci ne puisse être antérieure à la date la plus tardive entre le premier jour de la période de manquement, telle que précisée dans la décision de retrait en application de l'alinéa 1^{er}, ou le 1^{er} janvier de la quatrième année précédant celle au cours de laquelle la décision de retrait est prononcée.

La société ayant fait l'objet d'une telle décision ne peut plus faire état vis-à-vis de tiers de la mention et du statut de « SPF ». En cas de manquement à cette obligation, le directeur de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA peut prononcer une amende administrative d'un montant maximal de 5 000 euros pour chaque mois de non-conformité.

(4) Au moment de déterminer le montant des amendes administratives visées aux paragraphes 1^{er} à 3, et après avoir invité la SPF à formuler ses observations relatives aux constats effectués par l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA, le directeur tient compte de toutes les circonstances pertinentes, y compris, le cas échéant :

- a) de la gravité et de la durée du manquement ;
- b) de la situation financière de la SPF ;
- c) de l'avantage tiré du manquement par la SPF, dans la mesure où il est possible de le déterminer ;
- d) des préjudices subis par des tiers du fait du manquement, dans la mesure où il est possible de les déterminer ;
- e) du degré de coopération de la SPF ;
- f) des manquements antérieurs commis par la SPF.

Les poursuites en recouvrement des amendes visées aux paragraphes 1^{er} à 3 ont lieu comme en matière d'enregistrement.

Art. 9.

Contre les décisions du directeur de l'administration de l'enregistrement et des domaines, un recours est ouvert par assignation devant le tribunal d'arrondissement statuant en matière civile.

Le recours doit être introduit sous peine de forclusion dans les 3 mois de la notification de la décision attaquée. ~~L'administration de l'enregistrement et des domaines informe l'administration des contributions directes de sa décision ou du jugement coulé en force de chose jugée.~~

La décision de retrait visée à l'article 8 produit ses effets lorsque cette décision est devenue définitive. L'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA informe l'Administration des contributions directes de cette décision lorsque celle-ci est devenue définitive. Le délai de prescription visé à l'article 10 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurance sociale est suspendu pendant la période au cours de laquelle la société se trouvait en manquement à ses obligations, telle que précisée dans la décision de retrait en application de l'article 8, paragraphe 3, alinéa 1^{er}, et pendant la période au cours de laquelle la décision de retrait n'est pas définitive.

Chapitre IV: Dispositions modificatives

(...)

*

LOI MODIFIEE DU 17 DECEMBRE 2010
concernant les organismes de placement collectif

Chapitre 23. – Dispositions fiscales

[...]

Art. 175.

Sont exonérés de la taxe d'abonnement :

- a) la valeur des avoirs représentée par des parts détenues dans d'autres OPC pour autant que ces parts ont déjà été soumises à la taxe d'abonnement prévue par l'article 174 ou par l'article 68 de la loi du 13 février 2007 concernant les fonds d'investissement spécialisés ou par l'article 46 de la loi du 23 juillet 2016 relative aux fonds d'investissement alternatifs réservés.

Pour se voir appliquer l'exonération de la taxe d'abonnement sur la valeur des avoirs représentée par des parts d'autres organismes de placement collectif qui sont déjà soumises à la taxe d'abonnement, les organismes qui détiennent de telles parts doivent en indiquer séparément la valeur dans les déclarations périodiques qu'ils font à l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA ;

- b) les OPC ainsi que les compartiments individuels d'OPC à compartiments multiples :
- (i) dont les titres sont réservés à des investisseurs institutionnels et
 - (ii) qui sont autorisés en tant que fonds monétaires à court terme conformément au règlement (UE) 2017/1131, et
 - (...)
 - (iv) qui bénéficient de la notation la plus élevée possible d'une agence de notation reconnue.

S'il existe plusieurs classes de titres à l'intérieur de l'OPC ou du compartiment, l'exonération n'est applicable qu'aux classes dont les titres sont réservés à des investisseurs institutionnels ;

- c) les OPC ainsi que les compartiments individuels d'OPC à compartiments multiples dont les titres sont réservés à (i) des institutions de retraite professionnelle, ou véhicules d'investissement similaires, créés sur l'initiative d'un ou de plusieurs employeurs pour le bénéfice de leurs salariés et (ii) des sociétés d'un ou de plusieurs employeurs investissant les fonds qu'ils détiennent, pour fournir des prestations de retraite à leurs salariés et (iii) des épargnants dans le cadre d'un produit paneuropéen d'épargne-retraite individuelle établi sous le règlement (UE) 2019/1238 du Parlement européen et du Conseil du 20 juin 2019 relatif à un produit paneuropéen d'épargne-retraite individuelle (PEPP).

S'il existe plusieurs classes de titres à l'intérieur de l'OPC ou du compartiment, l'exonération n'est applicable qu'aux classes dont les titres sont réservés aux investisseurs visés à l'alinéa 1^{er}, points (i), (ii) et (iii), de la présente lettre ;

- d) les OPC ainsi que les compartiments individuels d'OPC à compartiments multiples dont l'objectif principal est l'investissement dans les institutions de la micro-finance ;
- e) les OPC ainsi que les compartiments individuels d'OPC à compartiments multiples :
- (i) dont les titres sont cotés ou négociés sur au moins une bourse de valeurs ou un autre marché réglementé, en fonctionnement régulier, reconnu et ouvert au public ; et
 - (ii) dont l'objectif exclusif est de reproduire la performance d'un ou de plusieurs indices.

S'il existe plusieurs classes de titres à l'intérieur de l'OPC ou du compartiment, l'exonération n'est applicable qu'aux classes respectant la condition visée au sous-point (i) ;

- f) les OPC ainsi que les compartiments individuels d'OPC à compartiments multiples qui sont agréés comme fonds européens d'investissement à long terme au sens du règlement (UE) 2015/760 du Parlement européen et du Conseil du 29 avril 2015 relatif aux fonds européens d'investissement à long terme ;

- g) les OPCVM ainsi que les compartiments individuels d'OPCVM à compartiments multiples dont les parts ou actions sont négociées toute la journée sur au moins un marché réglementé ou un système multilatéral de négociation et dont au moins un teneur de marché intervient**

pour garantir que le prix de leurs parts ou actions ne s'écarte pas sensiblement de leur valeur nette d'inventaire et, le cas échéant, de leur valeur nette d'inventaire indicative.

S'il existe plusieurs classes de parts ou d'actions à l'intérieur de l'OPCVM ou du compartiment, l'exonération n'est applicable qu'aux classes de parts ou d'actions visées à la présente lettre.

Pour se voir appliquer ces exonérations, les OPC doivent indiquer séparément la valeur des avoirs nets éligibles dans les déclarations périodiques qu'ils font à l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA.

Art. 176.

(1) La base d'imposition de la taxe d'abonnement est constituée par la totalité des avoirs nets des OPC évalués au dernier jour de chaque trimestre.

(...)

(2bis) La CSSF établit une liste des OPC ainsi que des compartiments individuels d'OPC à compartiments multiples qui remplissent les conditions fixées à l'article 174, paragraphe 2, lettre a), ainsi qu'à ~~l'article 175, lettres b), d), e) et f)~~ **l'article 175, lettres b), d), e), f) et g)**, pour bénéficier pour le calcul de la taxe d'abonnement annuelle du taux réduit ou d'une exonération. Cette liste est transmise trimestriellement à l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA.

(3) Un règlement grand-ducal fixe les critères auxquels doivent répondre les OPC ainsi que les compartiments individuels d'OPC à compartiments multiples visés au point (d) de l'article 175.

(4) Sans préjudice des critères alternatifs ou supplémentaires que pourra fixer un règlement grand-ducal, l'indice visé au sous-point (ii) du point (e) de l'article 175 doit constituer un étalon représentatif du marché auquel il se réfère et faire l'objet d'une publication appropriée.

(5) Toute condition de poursuite d'un objectif exclusif posée par l'article 175 ne fait pas obstacle à la gestion de liquidités à titre accessoire, ni à l'usage de techniques et instruments employés à des fins de couverture ou aux fins d'une gestion efficace du portefeuille.

(6) Les dispositions des articles 174 à 176 s'appliquent mutatis mutandis aux compartiments individuels d'un OPC à compartiments multiples.

[...]

*

FICHE FINANCIERE

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

Le présent projet de loi introduit divers allègements fiscaux qui entraîneront des répercussions sur le budget de l'Etat. Le déchet fiscal analysé ci-après est exprimé, par mesure concernée, par année budgétaire.

Au niveau des modifications touchant les personnes physiques, le déchet est estimé à 300 millions d'euros pour la modification du barème d'imposition et à 75 millions d'euros pour l'adaptation spécifique de la classe d'impôt 1a. L'adaptation du crédit d'impôt salaire social minimum ainsi que l'introduction du crédit d'impôt frontalier entraîneront une diminution des impôts directs estimée à 20 millions d'euros. Les adaptations au niveau du crédit d'impôt monoparental et de l'abattement de revenu imposable pour charges extraordinaires en raison des enfants ne faisant pas partie de son ménage devraient générer une moins-value fiscale de 7 millions d'euros. En ce qui concerne les différentes primes que le présent projet de loi propose de modifier ou d'introduire, le déchet fiscal global est estimé entre 20 et 25 millions d'euros. Néanmoins, cette estimation ne tient pas compte des effets dynamiques

que ces adaptations pourront susciter après l'entrée en vigueur. La hausse des seuils de la prime participative rend le dispositif plus compétitif et devrait permettre de manière efficace aux entreprises établies au Luxembourg d'attirer et de retenir la main d'œuvre dont elles ont besoin. En ce qui concerne les changements au niveau du régime d'impatriés, l'introduction d'un dispositif visant à exonérer la moitié de la rémunération totale annuelle devrait répondre aux besoins spécifiques des employeurs et des impatriés quant à la mise en œuvre pratique d'un tel régime et rendre l'écosystème luxembourgeois plus compétitif dans un contexte de forte concurrence internationale en matière de recherche de main d'œuvre qualifiée. Finalement, la prime jeune salarié est un outil spécifique pour attirer des jeunes salariés au Luxembourg. En rendant le Luxembourg encore plus compétitif, tout en augmentant la substance des entreprises au Luxembourg par des emplois à haute valeur ajoutée, le déchet fiscal estimé de ces trois adaptations envisagées devrait être compensé à moyen terme par des recettes fiscales additionnelles.

S'agissant des adaptations relatives aux personnes morales, la diminution du taux de l'impôt sur le revenu des collectivités d'un point de pourcentage est susceptible d'entraîner une baisse des recettes fiscales de l'ordre de 70 millions d'euros. En diminuant le taux global statutaire de 24,94 à 23,87 pour cent (pour la Ville de Luxembourg), le Grand-Duché de Luxembourg renforcera sa compétitivité au niveau international permettant ainsi d'attirer de nouveaux investisseurs étrangers. En outre, cette baisse incitera davantage l'investissement national par des entreprises déjà établies sur le territoire luxembourgeois, impliquant un effet positif sur les recettes fiscales.

Les autres modifications prévues par le présent projet de loi n'ont pas d'impact sur le budget de l'État.

CHECK DURABILITÉ - NOHALTEGKEETSCHCK



La présente page interactive nécessite au minimum la version 8.1.3 d'Adobe Acrobat® Reader®. La dernière version d'Adobe Acrobat Reader pour tous systèmes (Windows®, Mac, etc.) est téléchargeable gratuitement sur le site de Adobe Systems Incorporated.

Ministre responsable : Le Ministre des Finances

Projet de loi ou amendement :

Projet de loi portant modification :
 1° de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ;
 2° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
 3° de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF ») ;
 4° de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif

Le check durabilité est un outil d'évaluation des actes législatifs par rapport à leur impact sur le développement durable. Son objectif est de donner l'occasion d'introduire des aspects relatifs au développement durable à un stade préparatoire des projets de loi. Tout en faisant avancer ce thème transversal qu'est le développement durable, il permet aussi d'assurer une plus grande cohérence politique et une meilleure qualité des textes législatifs.

1. Est-ce que le projet de loi sous rubrique a un impact sur le champ d'action (1-10) du 3^{ème} Plan national pour un Développement durable ?
2. En cas de réponse négative, expliquez-en succinctement les raisons.
3. En cas de réponse positive sous 1., quels seront les effets positifs et / ou négatifs éventuels de cet impact ?
4. Quelles catégories de personnes seront touchées par cet impact ?
5. Quelles mesures sont envisagées afin de pouvoir atténuer les effets négatifs et comment pourront être renforcés les aspects positifs de cet impact ?

Afin de faciliter cet exercice, l'instrument du contrôle de la durabilité est accompagné par des points d'orientation – **auxquels il n'est pas besoin de réagir ou répondre mais qui servent uniquement d'orientation**

-, ainsi que par une documentation sur les dix champs d'actions précités.

1. Assurer une inclusion sociale et une éducation pour tous.

Poins d'orientation Documentation Oui Non

Le projet de loi aura un impact sur les inégalités salariales au travers d'allègements fiscaux ciblés (ajustement du barème de

2. Assurer les conditions d'une population en bonne santé.

Poins d'orientation Documentation Oui Non

Le projet de loi n'a pas de lien avec la politique de santé.

3. Promouvoir une consommation et une production durables.
 Poin(s) d'orientation
Documentation

 Oui Non

Le projet de loi n'a pas pour objectif de promouvoir une consommation et une production durables.

4. Diversifier et assurer une économie inclusive et porteuse d'avenir.
 Poin(s) d'orientation
Documentation

 Oui Non

Le projet de loi permettra de créer des emplois à plusieurs niveaux de qualifications, notamment aux travers d'une prime

5. Planifier et coordonner l'utilisation du territoire.
 Poin(s) d'orientation
Documentation

 Oui Non

Aucune disposition n'a d'impact sur l'utilisation du territoire.

6. Assurer une mobilité durable.
 Poin(s) d'orientation
Documentation

 Oui Non

Aucune disposition n'a d'impact sur la mobilité.

7. Arrêter la dégradation de notre environnement et respecter les capacités des ressources naturelles.
 Poin(s) d'orientation
Documentation

 Oui Non

L'objectif premier du projet de loi n'est pas la protection de l'environnement.

8. Protéger le climat, s'adapter au changement climatique et assurer une énergie durable.
 Poin(s) d'orientation
Documentation

 Oui Non

L'objectif premier n'est pas la protection du climat.

9. Contribuer, sur le plan global, à l'éradication de la pauvreté et à la cohérence des politiques pour le développement durable.
 Poin(s) d'orientation
Documentation

 Oui Non

L'objectif premier n'est pas de contribuer, sur le plan global, à l'éradication de la pauvreté et à

10. Garantir des finances durables.Poins d'orientation
Documentation Oui Non

En contribuant à l'attractivité du Luxembourg à travers une panoplie de mesures fiscales, l'objectif est aussi de garantir des

Cette partie du formulaire est facultative - Veuillez cocher la case correspondante

En outre, et dans une optique d'enrichir davantage l'analyse apportée par le contrôle de la durabilité, il est proposé de recourir, de manière facultative, à une évaluation de l'impact des mesures sur base d'indicateurs retenus dans le PNDD. Ces indicateurs sont suivis par le STATEC.

Continuer avec l'évaluation ? Oui Non(1) Dans le tableau, choisissez l'évaluation : **non applicable**, ou de 1 = **pas du tout probable** à 5 = **très possible**

Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité

Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
1		Contribue à la réduction du taux de risque de pauvreté ou d'exclusion sociale	Taux de risque de pauvreté ou d'exclusion sociale	% de la population
1		Contribue à la réduction du nombre de personnes vivant dans des ménages à très faible intensité de travail	Personnes vivant dans des ménages à très faible intensité de travail	milliers
1		Contribue à la réduction de la différence entre taux de risque de pauvreté avant et après transferts sociaux	Différence entre taux de risque de pauvreté avant et après transferts sociaux	pp
1		Contribue à l'augmentation du taux de certification nationale	Taux de certification nationale	%
1		Contribue à l'apprentissage tout au long de la vie en % de la population de 25 à 64 ans	Apprentissage tout au long de la vie en % de la population de 25 à 64 ans	%
1		Contribue à l'augmentation de la représentation du sexe sous-représenté dans les organes de prises de décision	Représentation du sexe sous-représenté dans les organes de prises de décision	%
1		Contribue à l'augmentation de la proportion des sièges détenus par les femmes au sein du parlement national	Proportion des sièges détenus par les femmes au sein du parlement national	%
1		Contribue à l'amélioration de la répartition des charges de travail domestique dans le sens d'une égalité des genres	Temps consacré au travail domestique non payé et activités bénévoles	hh:mm
1		Contribue à suivre l'impact du coût du logement afin de circonscrire le risque d'exclusion sociale	Indice des prix réels du logement	Indice 2015=100
2		Contribue à la réduction du taux de personnes en surpoids ou obèses	Taux de personnes en surpoids ou obèses	% de la population
2		Contribue à la réduction du nombre de nouveaux cas d'infection au HIV	Nombre de nouveaux cas d'infection au HIV	Nb de personnes

Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
2		Contribue à la réduction de l'incidence de l'hépatite B pour 100 000 habitants	Incidence de l'hépatite B pour 100 000 habitants	Nb de cas pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction du nombre de décès prématurés liés aux maladies chroniques pour 100 000 habitants	Nombre de décès prématurés liés aux maladies chroniques pour 100 000 habitants	Nb de décès pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction du nombre de suicides pour 100 000 habitants	Nombre de suicides pour 100 000 habitants	Nb de suicides pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction du nombre de décès liés à la consommation de psychotropes	Nombre de décès liés à la consommation de psychotropes	Nb de décès
2		Contribue à la réduction du taux de mortalité lié aux accidents de la route pour 100 000 habitants	Taux de mortalité lié aux accidents de la route pour 100 000 habitants	Nb de décès pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction de la proportion de fumeurs	Proportion de fumeurs	% de la population
2		Contribue à la réduction du taux de natalité chez les adolescentes pour 1 000 adolescentes	Taux de natalité chez les adolescentes pour 1 000 adolescentes	Nb de naissance pour 1 000 adolescentes
2		Contribue à la réduction du nombre d'accidents du travail	Nombre d'accidents du travail (non mortel + mortel)	Nb d'accidents
3		Contribue à l'augmentation de la part de la surface agricole utile en agriculture biologique	Part de la surface agricole utile en agriculture biologique	% de la SAU
3		Contribue à l'augmentation de la productivité de l'agriculture par heure travaillée	Productivité de l'agriculture par heure travaillée	Indice 2010=100
3		Contribue à la réduction d'exposition de la population urbaine à la pollution de l'air par les particules fines	Exposition de la population urbaine à la pollution de l'air par les particules fines	Microgrammes par m ³
3		Contribue à la réduction de production de déchets par habitant	Production de déchets par habitant	kg/hab
3		Contribue à l'augmentation du taux de recyclage des déchets municipaux	Taux de recyclage des déchets municipaux	%
3		Contribue à l'augmentation du taux de recyclage des déchets d'équipements électriques et électroniques	Taux de recyclage des déchets d'équipements électriques et électroniques	%
3		Contribue à la réduction de la production de déchets dangereux	Production de déchets dangereux	tonnes
3		Contribue à l'augmentation de la production de biens et services environnementaux	Production de biens et services environnementaux	millions EUR
3		Contribue à l'augmentation de l'intensité de la consommation intérieure de matière	Intensité de la consommation intérieure de matière	tonnes / millions EUR

Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
4		Contribue à la réduction des jeunes sans emploi et ne participant ni à l'éducation ni à la formation (NEET)	Jeunes sans emploi et ne participant ni à l'éducation ni à la formation (NEET)	% de jeunes
4		Contribue à l'augmentation du pourcentage des intentions entrepreneuriales	Pourcentage des intentions entrepreneuriales	%
4		Contribue à la réduction des écarts de salaires hommes-femmes	Écarts de salaires hommes-femmes	%
4		Contribue à l'augmentation du taux d'emploi	Taux d'emploi	% de la population
4		Contribue à la création d'emplois stables	Proportion de salariés ayant des contrats temporaires	% de l'emploi total
4		Contribue à la réduction de l'emploi à temps partiel involontaire	Emploi à temps partiel involontaire	% de l'emploi total
4		Contribue à la réduction des salariés ayant de longues heures involontaires	Salariés ayant de longues heures involontaires	% de l'emploi total
4		Contribue à la réduction du taux de chômage	Taux de chômage	% de la population active
4		Contribue à la réduction du taux de chômage longue durée	Taux de chômage longue durée	% de la population active
4		Contribue à l'augmentation du taux de croissance du PIB réel (moyenne sur 3 ans)	Taux de croissance du PIB réel (moyenne sur 3 ans)	%
4		Contribue à l'augmentation de la productivité globale des facteurs	Productivité globale des facteurs	Indice 2010=100
4		Contribue à l'augmentation de la productivité réelle du travail par heures travaillées (taux de croissance moyen sur 3 ans)	Productivité réelle du travail par heures travaillées (taux de croissance moyen sur 3 ans)	%
4		Contribue à l'augmentation de la productivité des ressources	Productivité des ressources	Indice 2000=100
4		Contribue à l'augmentation de la valeur ajoutée dans l'industrie manufacturière	Valeur ajoutée dans l'industrie manufacturière, en proportion de la valeur ajoutée totale des branches	% de la VA totale
4		Contribue à l'augmentation de l'emploi dans l'industrie manufacturière	Emploi dans l'industrie manufacturière, en proportion de l'emploi total	% de l'emploi
4		Contribue à la réduction des émissions de CO2 de l'industrie manufacturière	Émissions de CO2 de l'industrie manufacturière par unité de valeur ajoutée	% de la VA totale
4		Contribue à l'augmentation des dépenses intérieures brutes de R&D	Niveau des dépenses intérieures brute de R&D	% du PIB

Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
4		Contribue à l'augmentation du nombre de chercheurs	Nombre de chercheurs pour 1000 actifs	nb pour 1000 actifs
5		Contribue à la réduction du nombre de personnes confrontées à la délinquance, à la violence ou au vandalisme dans leur quartier, en proportion de la population totale	Nombre de personnes confrontées à la délinquance, à la violence ou au vandalisme dans leur quartier, en proportion de la population totale	%
5		Contribue à la réduction du pourcentage du territoire transformé en zones artificialisées	Zones artificialisées	% du territoire
5		Contribue à l'augmentation des dépenses totales de protection environnementale	Dépenses totales de protection environnementale	millions EUR
6		Contribue à l'augmentation de l'utilisation des transports publics	Utilisation des transports publics	% des voyageurs
7		Contribue à la fertilité des sols sans nuire à la qualité des eaux de surface et/ou les eaux souterraines, de provoquer l'eutrophisation des eaux et de dégrader les écosystèmes terrestres et/ou aquatiques (unité: kg d'azote par ha SAU)?	Bilan des substances nutritives d'azote	kg d'azote par ha SAU
7		Contribue à la fertilité des sols sans nuire à la qualité des eaux de surface et/ou les eaux souterraines, de provoquer l'eutrophisation des eaux et de dégrader les écosystèmes terrestres et/ou aquatiques (unité: kg de phosphore par ha SAU)	Bilan des substances nutritives phosphorées	kg de phosphore par ha SAU
7		Contribue à une consommation durable d'une eau de robinet de qualité potable	Part des dépenses en eau dans le total des dépenses des ménages	%
7		Contribue à l'augmentation du pourcentage des masses d'eau de surface naturelles ayant atteint un état écologique "satisfaisant" et des masses d'eau souterraine ayant atteint un bon état chimique	Pourcentage des masses d'eau de surface naturelles ayant atteint un état écologique "satisfaisant" et des masses d'eau souterraine ayant atteint un bon état chimique	%
7		Contribue à l'augmentation de l'efficacité de l'usage de l'eau	Efficacité de l'usage de l'eau	m3/millions EUR
7		Contribuer à une protection des masses d'eau de surfaces et les masses d'eau souterraine par des prélèvements durables et une utilisation plus efficiente de l'eau	Indice de stress hydriques	%
7		Contribue à la préservation et/ou l'augmentation de la part de zones agricoles et forestières	Part des zones agricoles et forestières	% du territoire
7		Contribue à l'augmentation de la part du territoire désignée comme zone protégée pour la biodiversité	Part du territoire désignée comme zone protégée pour la biodiversité	% du territoire
7		Contribue à la protection des oiseaux inscrits sur la liste rouge des espèces menacées	Nombre d'espèces sur la liste rouge des oiseaux	Nb d'espèces
7		Contribue à la lutte contre les espèces exotiques invasives inscrites sur la liste noire	Nombre de taxons sur la liste noire des plantes vasculaires	Nb de taxons

Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
7		Contribue à la favorabilité de l'état de conservation des habitats	Etat de conservation des habitats	% favorables
8		Contribue à la réduction de l'intensité énergétique	Intensité énergétique	TJ/millions EUR
8		Contribue à la réduction de la consommation finale d'énergie	Consommation finale d'énergie	GWh
8		Contribue à l'augmentation de la part des énergies renouvelables dans la consommation finale d'énergie	Part des énergies renouvelables dans la consommation finale d'énergie	%
8		Contribue à la réduction de la part des dépenses énergétiques dans le total des dépenses des ménages	Part des dépenses énergétiques dans le total des dépenses des ménages	%
8		Contribue à la réduction du total des émissions de gaz à effet de serre	Total des émissions de gaz à effet de serre	millions tonnes CO2
8		Contribue à la réduction des émissions de gaz à effet de serre hors SEGE	Emissions de gaz à effet de serre hors SEGE	millions tonnes CO2
8		Contribue à la réduction de l'intensité des émissions de gaz à effet de serre	Intensité des émissions de gaz à effet de serre	kg CO2 / EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Education	Aide au développement - Education	millions EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Agriculture	Aide au développement - Agriculture	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Santé de base	Aide au développement - Santé de base	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de la part des étudiants des pays en développement qui étudient au Luxembourg	Part des étudiants des pays en développement qui étudient au Luxembourg	%
9		Contribue à l'augmentation du montant des bourses d'étude	Montant des bourses d'étude	millions EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Eau et assainissement	Aide au développement - Eau et assainissement	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Energie	Aide au développement - Energie	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Lois et règlements commerciaux	Aide au développement - Lois et règlements commerciaux	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation du montant des dépenses sociales exprimé en ratio du PIB	Montant des dépenses sociales exprimé en ratio du PIB	% du PIB

Champ d'action	Évaluation ¹	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés (absolu)	Aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés (en proportion du montant total d'aide au développement)	Aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés, en proportion du montant total d'aide au développement	%
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Prévention et préparation aux catastrophes	Aide au développement - Prévention et préparation aux catastrophes	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'engagement international de 100 Mrds USD pour dépenses reliées au climat	Contribution à l'engagement international de 100 Mrds USD pour dépenses reliées au climat	millions EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement avec marqueur biodiversité	Aide au développement avec marqueur biodiversité	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique nette au développement, montant total, en proportion du revenu national brut	Aide publique nette au développement, montant total, en proportion du revenu national brut	% du RNB
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - coopération technique	Aide au développement - coopération technique	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à la réduction de la dette publique en proportion du Produit Intérieur Brut	Dette publique en proportion du Produit Intérieur Brut	% du Pib
9		Contribue à l'augmentation du montant investi dans des projets de soutien à l'enseignement supérieur	Montant investi dans des projets de soutien à l'enseignement supérieur	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique au développement - renforcement de la société civile dans les pays partenaires	Aide publique au développement - renforcement de la société civile dans les pays partenaires	millions EUR (prix constant 2016)
10		Contribue à l'action climatique dans les pays en développement et à la protection du climat au niveau global	Contribution des CDM à la réduction des émissions de gaz à effet de serre	millions EUR
10		Contribue à l'augmentation de l'alimentation du fonds climat énergie	Fonds climat énergie	millions EUR
10		Contribue à l'augmentation de la part des taxes environnementales dans le total des taxes nationales	Part des taxes environnementales dans le total des taxes nationales	% du revenu fiscal

FICHE D'ÉVALUATION D'IMPACT MESURES LÉGISLATIVES, RÉGLEMENTAIRES ET AUTRES

Coordonnées du projet

Intitulé du projet :	Projet de loi portant modification : 1° de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ; 2° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ; 3° de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF ») ; 4° de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif
Ministère initiateur :	Ministère des Finances
Auteur(s) :	Ministère des Finances
Téléphone :	247-82604
Courriel :	
Objectif(s) du projet :	Le présent projet de loi a pour objectif de proposer divers allègements fiscaux conformément à l'accord de coalition 2023-2028 afin de renforcer le pouvoir d'achat, la productivité et la compétitivité pour les différentes catégories de
Autre(s) Ministère(s) / Organisme(s) / Commune(s) impliqué(e)(s)	néant
Date :	05/07/2024

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 Non

- Citoyens :

Oui Non

- Administrations :

Oui Non

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 :

¹ N.a. : non applicable.

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 :

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 :

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)

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 œuvre 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.).

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 ?

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)

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 :

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 :

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 ?

14 Y a-t-il un besoin en formation du personnel de l'administration concernée ?

Oui Non N.a.

Si oui, lequel ?

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 :

- 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.html⁵ 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.html⁶ Article 16, paragraphe 1, troisième alinéa et paragraphe 3, première phrase de la directive « services » (cf. Note explicative, p.10-11)

Impression: CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

8414/01



CHFEP

Chambre des fonctionnaires
et employés publics

A-4106/24-27

Doc. parl. n° 8414

A V I S

du 21 octobre 2024

sur

- le projet de loi portant modification:
 - 1° de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes;
 - 2° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
 - 3° de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF »);
 - 4° de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif;
- le projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance viager ou légal;
- le projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 19 décembre 1969 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation faisant partie du domaine agricole ou forestier de l'exploitant agricole ou forestier;
- le projet de règlement grand-ducal portant publication des barèmes de la retenue d'impôt sur les pensions et précisant les modalités de la retenue d'impôt;
- le projet de règlement grand-ducal portant publication des barèmes de la retenue d'impôt sur les salaires et précisant les modalités de la retenue d'impôt;
- le projet de règlement grand-ducal déterminant la composition, les missions et les modalités de fonctionnement du comité d'accompagnement consultatif du directeur de l'Administration des contributions directes;
- le projet de règlement grand-ducal relatif aux modalités d'octroi de la prime jeune salarié et de calcul de l'exemption prévues à l'article 115, numéro 13d, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- le projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 26 mars 2014 portant exécution de l'article 145 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (décompte annuel)

Par dépêche du 19 juillet 2024, Monsieur le Ministre des Finances a demandé l'avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics sur les projets de loi et de règlements grand-ducaux spécifiés à l'intitulé.

Selon l'exposé des motifs joint au projet de loi, ce dernier vise à « *renforcer le pouvoir d'achat des citoyens, de relancer l'économie et de promouvoir la croissance inclusive et durable en proposant différents allègements et adaptations au niveau de l'imposition des personnes physiques et des personnes morales, cela conformément aux priorités politiques et aux engagements pris dans le cadre de l'accord de coalition pour la période 2023-2028* ».

Les projets de règlements grand-ducaux comportent des dispositions d'exécution des différentes mesures introduites par le projet de loi.

En ce qui concerne les mesures d'allègement de la charge fiscale des personnes physiques, qui intéressent plus particulièrement les ressortissants de la Chambre des fonctionnaires et employés publics, les textes en question prévoient notamment ce qui suit:

- adaptation du barème de l'impôt sur le revenu en y neutralisant 2,5 tranches indiciaires (à partir du 1^{er} janvier 2025);
- modification de la formule de calcul du tarif de la classe d'impôt 1a pour augmenter la tranche exonérée d'impôt (à partir du 1^{er} janvier 2025);
- hausse de 1.000 euros du crédit d'impôt monoparental (à partir du 1^{er} janvier 2025);
- augmentation de 1.000 euros du montant maximal de l'abattement sur le revenu imposable pour charges extraordinaires pour enfants à charge ne faisant pas partie du ménage du contribuable (à partir du 1^{er} janvier 2025);
- exonération d'impôt complète, à travers un crédit d'impôt, du salaire social minimum non qualifié, indépendamment de la classe d'impôt du contribuable (à partir du 1^{er} janvier 2025);
- introduction d'un « *crédit d'impôt heures supplémentaires* » pour certains salariés frontaliers prestant des heures supplémentaires au Luxembourg (à partir de l'année d'imposition 2024);
- à compter de l'année fiscale 2024, augmentation des intérêts débiteurs déductibles lors de l'achat d'un logement existant (les intérêts étant déductibles intégralement pour l'année d'acquisition de l'immeuble et pour l'année subséquente, y compris pour les crédits-relais, les plafonds des montants actuellement déductibles étant dorénavant appliqués aux années suivantes selon une nouvelle répartition temporelle).

À côté de ces différents dispositifs, les textes sous avis introduisent par ailleurs plusieurs mesures en faveur des entreprises (baisse du taux de l'impôt sur le revenu des collectivités, exonération de la taxe d'abonnement pour certains fonds d'investissement, etc.) et de certains salariés (renforcement de la prime participative, modernisation du régime fiscal des impatriés, etc.).

En outre, les textes prévoient l'institution d'un comité d'accompagnement consultatif du directeur de l'Administration des contributions directes qui a pour mission de conseiller le directeur au sujet des initiatives de réorganisation et de modernisation de l'administration.

La Chambre des fonctionnaires et employés publics soutient toutes les mesures projetées par le gouvernement en faveur des contribuables personnes physiques, qui font suite, du moins partiellement, à certaines demandes de réduire la charge fiscale de celles-ci qu'elle a formulées à maintes reprises pendant les années passées.

La Chambre soutient aussi les mesures en faveur de l'économie nationale, qui contribuent à un État social fort duquel bénéficie la population entière, mais elle met en garde contre la mise en œuvre de dispositifs qui auraient pour conséquence de placer sur le seul dos des contribuables personnes physiques la charge financière relative aux allègements fiscaux profitant aux entreprises.

Les différentes mesures prévues par les textes sous avis dans l'intérêt des personnes physiques appellent par ailleurs les quelques remarques qui suivent.

Adaptation du barème de l'impôt

L'article 3 du projet de loi procède à l'adaptation du tarif du barème de l'impôt sur le revenu en y neutralisant 2,5 tranches indiciaires à partir du 1^{er} janvier 2025.

L'article 118 LIR constitue le tarif de base en classe d'impôt 1, sur lequel reposent également les tarifs des classes 2 et 1a, qui n'en constituent que des applications et modulations. L'adaptation prend en compte le coût de vie par intégration de 2,5 tranches indiciaires à partir de 2025. 6,5 sur 8 tranches indiciaires seront dorénavant neutralisées dans le barème de l'impôt.

La Chambre approuve pleinement la mesure projetée, qui est plus que nécessaire, mais elle demande de procéder encore au plus vite à une modification supplémentaire pour ce qui est de toutes les tranches indiciaires restantes qui n'ont pas encore été neutralisées dans le barème, conformément à ce qui est prévu dans l'accord de coalition. En outre, elle demande de remettre en place un mécanisme d'adaptation automatique du barème au coût de la vie.

Allègement de la charge fiscale des contribuables de la classe 1a

Le STATEC a confirmé dans ses études que le risque de pauvreté est plus élevé chez les personnes monoparentales (voir par exemple: Statnews n° 23, Le taux de risque de pauvreté atteint 19% de la population en 2023, 10 juin 2024). La Chambre approuve dès lors que l'impôt dû en classe 1a est baissé par le gouvernement. En profitent avant tout les ménages monoparentaux à faible revenu qui continueront à bénéficier du même montant d'exemption tarifaire de base (minimum vital) que les personnes figurant en classe 2. Cette mesure va de pair avec le rehaussement proposé du crédit d'impôt monoparental (CIM) à un maximum de 3.504 € et de l'abattement pour charges extraordinaires visé à l'article 127bis LIR pour enfants ne faisant pas partie du ménage (de 4.422 à 5.424 €).

La mesure n'est pourtant pas spécifique aux ménages monoparentaux: en cas de concubinage ou de PACS sans exercer l'option de l'imposition collective, la classe 1a est également attribuée à celui des parents qui touche les allocations familiales, malgré que le ménage civil dispose de revenus de loin supérieurs. Les personnes célibataires, divorcées ou veuves ayant dépassé l'âge de 64 ans bénéficient également de la classe d'impôt 1a, alors que, dans leur cas, il ne s'agit pas nécessairement d'un ménage monoparental et qu'elles ne sont pas nécessairement exposées au risque de pauvreté.

Crédit d'impôt pour heures supplémentaires

La mesure prévue par l'article 10 du projet de loi sous examen est une réponse à certaines conséquences de l'exemption, non seulement des suppléments de salaire pour heures supplémentaires, mais également des rémunérations de base des heures supplémentaires des salaires du secteur privé. La mesure s'applique exclusivement aux salariés tombant sous le statut unique, les agents publics n'y étant pas compris.

En effet, des salariés non-résidents (frontaliers) exerçant une occupation salariée au Grand-Duché, et y imposée, se voyaient confrontés dans leur pays de résidence, avant tout dans certaines régions d'Allemagne, à un risque d'imposition des salaires pour les heures supplémentaires prestées au Luxembourg, alors que ce dernier a renoncé à leur imposition. Certaines conventions internationales contre les doubles impositions (CDI/DBA) prévoient en effet la possibilité, pour l'État de résidence, d'imposer des revenus dont le droit d'imposition revenait au pays de l'exercice de l'occupation salariée, mais où ce pays n'a pas fait usage de son droit, fût-ce à cause d'une disposition légale de droit interne contraire. L'imposition dans le pays de résidence des heures supplémentaires a pour effet de contrecarrer l'exemption fiscale au Grand-Duché. Le législateur luxembourgeois n'ayant pas de possibilité de prévenir une éventuelle telle imposition à l'étranger, il la contrebalance par l'octroi, dans certaines limites, d'un crédit d'impôt pouvant atteindre 700 € par an.

Il y a certes un déchet fiscal qui découle de cette mesure au détriment des contribuables non concernés. Or, pour autant et aussi longtemps que l'État luxembourgeois ne sera pas à même de garantir entre autres une suffisance de logements à prix abordables au

Grand-Duché, forçant maints citoyens de nationalité luxembourgeoise et étrangère à se loger au-delà des frontières du pays, il a aussi le devoir de rétablir l'égalité devant l'impôt de tous les travailleurs. Cela dit, afin d'éviter des discriminations, la Chambre estime que le crédit d'impôt devrait être accordé à chaque contribuable travaillant au Luxembourg.

Intérêts débiteurs fiscalement déductibles en matière de logement

Le dossier sous avis se propose de modifier l'article 4a du règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance viager ou légal. Les montants maximaux et les modalités de déduction des intérêts débiteurs en cas d'acquisition d'un logement ont fait l'objet de nombreuses modifications, qui n'ont pas toujours été en faveur des contribuables, en discriminant surtout les acquéreurs de maisons construites dans le passé par rapport à ceux achetant des constructions nouvelles.

La nouvelle version du texte qui est projetée n'enlève toujours pas le caractère discriminatoire, mais elle rapproche néanmoins en pratique les possibilités de déduction fiscale des intérêts. Les mesures proposées, prévoyant une augmentation des intérêts débiteurs déductibles lors de l'achat d'un logement existant à compter de l'année fiscale 2024, constituent un pas dans la bonne direction, même si elles ne remédient pas intégralement à la dégradation de la déductibilité fiscale causée par le gouvernement précédent.

Si la dernière et récente modification de la réglementation en question avait relevé les plafonds déductibles à 4.000 €, 3.000 € et 2.000 € respectivement selon la durée de la fixation de la valeur locative, la modification proposée par le dossier sous avis ajoute une mesure supplémentaire, en permettant dès à présent la déduction intégrale des intérêts débiteurs pour l'année de la fixation de la valeur locative ainsi que pour l'année suivante, sans pour autant rallonger la première période de 5 ans. La Chambre approuve cette démarche dont bénéficient tous les contribuables acquérant leur habitation.

Néanmoins, il aurait été préférable d'insérer deux autres mesures dans le règlement en cause: tout d'abord, y intégrer explicitement les frais de financement aux dépenses déductibles intégralement et, ensuite, y retenir les principes selon lesquels a lieu une première fixation de la valeur locative, principes actuellement contenus uniquement dans une circulaire directoriale. Ces ajouts auraient, une fois pour toutes, conduit à la sécurité juridique requise.

La Chambre se prononce par ailleurs pour une déductibilité intégrale des intérêts débiteurs par les acquéreurs d'un logement à des fins d'habitation principale et personnelle. En effet, le montant initialement déductible ne devrait pas subir de réduction, mais il devrait rester constant sur toute la durée de l'occupation de l'habitation. Comme il

s'agit de toute façon d'un plafond et non d'un forfait, la déduction ne pourra en aucun cas dépasser les intérêts débiteurs réellement déboursés.

Intérêts débiteurs fiscalement déductibles dans le domaine agricole

À première vue, le règlement grand-ducal concernant la valeur locative de l'habitation faisant partie du domaine agricole et forestier semble être le sosie du règlement grand-ducal concernant la valeur locative de l'habitation privée dont question ci-avant. Évidemment, le relèvement des plafonds de déduction, ou leur adaptation, doit aussi trouver répercussion dans le domaine agricole, ce qui n'est certes pas contesté. Néanmoins, il y a lieu de relever certaines discrédances entre les deux mécanismes. Alors que la valeur locative de l'habitation du domaine privé n'est susceptible d'être réduite que des seuls intérêts débiteurs, celle du domaine agricole est encore réduite des dépenses d'exploitation relatives à l'habitation, ce qui procure un net avantage par rapport aux salariés, qui échappent à cette possibilité de déduction, et aux commerçants dans le chef desquels est imposée, le cas échéant, une valeur locative effective, correspondant à un loyer usuel.

Exonération d'impôt du salaire social minimum

Les textes sous examen prévoient une exonération d'impôt complète, à travers un crédit d'impôt, du salaire social minimum non qualifié, indépendamment de la classe d'impôt du contribuable à partir du 1^{er} janvier 2025.

Face à la hausse du taux de risque de pauvreté générale au sein de la population au Luxembourg, et du taux élevé de la pauvreté des travailleurs (voir supra: STATEC), une telle mesure positive est absolument nécessaire.

Comité d'accompagnement du directeur des contributions

Le principe de la création d'un comité d'accompagnement consultatif du directeur de l'Administration des contributions directes est approuvé par la Chambre. En effet, les missions confiées au directeur des contributions par la loi générale des impôts vont bien au-delà de l'organisation de son administration et touchent également des domaines tels que la législation fiscale ainsi que la pré-juridiction en matières contentieuse et gracieuse où l'engagement du directeur est fort demandé. Il en est de même des efforts du directeur afin de garantir l'uniformité des impositions et leur correspondance à la loi.

L'assistance par des experts confiée au directeur une aisance accrue et davantage de sécurité dans ses décisions concernant l'organisation administrative. Elle lui permet de prendre en compte des points de vue différents.

La composition du comité ne donne pas lieu à critique de la part de la Chambre, sauf que le texte confère un surpoids décisionnel au ministre des Finances, qui désigne tant les représentants de son ministère que les experts externes. Il aurait été préférable de

laisser plus de choix au directeur en ce qui concerne la désignation des experts du comité.

Si le comité « *délibère notamment sur les sujets stratégiques de réorganisation et de modernisation* » de l'administration pour en définir « *la vision, les missions et les objectifs stratégiques* », il n'en reste pas moins que l'Administration des contributions directes et son rôle sont déjà définis tant dans la loi générale des impôts que dans la loi d'adaptation fiscale et dans la loi modifiée de 1933 concernant le recouvrement. Toute modernisation ou réorganisation devra se garder de saper aux principes retenus par ces lois et concernant notamment l'équilibre des droits et devoirs des contribuables et de l'administration.

Le secret des délibérations visé à l'article 4 du projet de règlement grand-ducal relatif à la composition du comité devra être étendu à tous les interlocuteurs du comité, et non seulement viser ses membres et son secrétaire.

Concernant l'article 5 dudit projet de règlement grand-ducal, il est pour le moins étonnant que la prime mensuelle y visée ne soit introduite que pour une partie des membres du comité, à savoir pour les experts externes. Le montant de 1.086 € mensuels (à l'indice actuel) de la prime indique qu'un travail considérable sera demandé aux membres du comité. Qu'elle ne soit pas accordée aux autres membres, qui sont des agents de l'État, est incompréhensible, étant donné que les prestations fournies pour le comité sont sans doute exigeantes et dépassent le cadre du travail ordinaire. Il est d'ailleurs intéressant de noter que le commentaire des articles prévoit bel et bien que tant les experts externes que les membres du comité sont rémunérés. La Chambre estime qu'il doit s'agir d'un oubli dans le texte de l'article 5 – le gouvernement n'ayant certainement pas l'intention de désavantager les agents de l'État – et elle demande en conséquence d'adapter le texte dans ce sens.

Prime participative

Les modifications projetées n'enfreignent pas le principe fixé dans les lois antérieures. Le relèvement de l'exemption partielle de la prime participative incite les salariés concernés à la fidélité et à la loyauté envers leur employeur pour, en fin de compte, stabiliser le marché de l'emploi. Cette mesure ne donne pas lieu à critique.

Dans le contexte de la fidélisation des salariés, la Chambre estime qu'on aurait pu profiter de relever les montants fixés au point 13 de l'article 115 LIR – qui concerne l'exonération des cadeaux de reconnaissance pour une occupation ininterrompue (entre 25 et 50 ans) d'un salarié au service d'un même employeur – forfaits qui n'ont plus été adaptés depuis longtemps.

Régime des impatriés

Depuis bon nombre d'années déjà, les avantages fiscaux pour impatriés donnent lieu à diverses mesures fiscales. Leur but est l'attrait de la place économique luxembourgeoise et le recrutement de spécialistes dans tous les domaines.

Jusqu'à présent, le mécanisme de faveur en question se situait à deux niveaux. Tout d'abord, certains frais en relation directe ou indirecte avec l'impatriation, déterminés par la loi, que l'employeur engageait pour son salarié impatrié, frais qui, normalement, auraient dû être imposés en tant qu'avantages en nature, étaient exempts. Il s'agissait par exemple de frais en connexion avec l'habitation et le déménagement au Grand-Duché, les coûts scolaires des enfants, les voyages de retour au pays d'origine, etc. Ensuite, un second volet était l'exemption partielle à raison de 50% d'une prime forfaitaire d'impatriation pouvant atteindre 30% de la rémunération annuelle totale, à l'exception de certains avantages en nature ou en espèces repris à la LIR.

Les nouvelles dispositions projetées s'orientent différemment, en accordant une faveur globale forfaitaire. Le premier volet des frais effectivement encourus par l'employeur avec l'énumération extensive et limitative des frais visés est aboli, alors que le second volet est élargi à la rémunération annuelle totale, à l'exception de certains avantages en nature ou en espèces repris à la LIR. Le montant maximal de salaire susceptible de bénéficier de cette nouvelle exemption forfaitaire est de 400.000 € par an sur une durée maximale de 8 ans. Par impatrié concerné, le revenu exempt pourra dès lors atteindre $8 \times 200.000 \text{ €}$, soit 3.200.000 €. Ce montant étant à imposer à la tranche supérieure du tarif de 42%, la déchéance d'impôt sur le revenu sur toute la période pourra atteindre, fonds pour l'emploi compris, plus de 1.400.000 € pour un seul contribuable!

Encore reste-il à prouver par des statistiques concluantes que les mesures spéciales pour impatriés remplissent leur objectif d'attrait du Grand-Duché et de sa place économique.

Prime pour jeunes salariés

Les textes sous avis introduisent un nouveau mécanisme, selon lequel certains jeunes salariés remplissant les conditions prévues par la loi bénéficient d'une exemption de l'impôt de 75% de la prime appelée « *prime jeune salarié* » attribuée facultativement par leur employeur.

Dans un premier temps, les salaires nets payés globaux des jeunes travailleurs en profiteront, une fraction du salaire payé bénéficiant d'une exemption. Avec la limite temporelle de l'exemption, l'avantage s'éteindra après cinq ans.

L'attribution d'une telle prime restant facultative, seuls les salariés du secteur privé sont susceptibles d'en bénéficier, la législation applicable aux agents publics ne prévoyant aucune telle prime.

La Chambre relève que la mesure devrait également être prévue pour les jeunes au service de la fonction publique.

Sous la réserve des observations qui précèdent, la Chambre des fonctionnaires et employés publics marque son accord avec les projets de loi et de règlements grand-ducaux lui soumis pour avis.

Ainsi délibéré en séance plénière le 21 octobre 2024.

Le Directeur,

G. TRAUFFLER

Le Président,

R. WOLFF

8414/02

Projet de loi

portant modification :

- 1° de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ;**
- 2° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;**
- 3° de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF ») ;**
- 4° de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif**

Avis du Conseil d'État

(22 octobre 2024)

En vertu de l'arrêté du 17 juillet 2024 du Premier ministre, le Conseil d'État a été saisi pour avis du projet de loi sous rubrique, élaboré par le ministre des Finances.

Au texte du projet de loi étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, les textes coordonnés, par extraits, des actes que le présent projet tend à modifier, une fiche financière, un « check de durabilité - Nohaltegekeetscheck » ainsi qu'une fiche d'évaluation d'impact.

L'avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics a été communiqué au Conseil d'État en date du 21 octobre 2024.

Considérations générales

Le projet de loi sous examen prévoit la mise en œuvre d'un paquet de diverses mesures fiscales, appelé encore « *Entlaaschtungspak* », qui ont pour but, d'après les auteurs, le renforcement du pouvoir d'achat des citoyens, la productivité des entreprises et la compétitivité internationale du Luxembourg. Elles donnent suite aux priorités politiques et aux engagements pris dans le cadre de l'accord de coalition pour la période 2023-2028 « *Lëtzebuerg fir d'Zukunft stäerken* » et complètent ainsi d'autres mesures d'ores et déjà en place, voire entamées et visant tant la dynamisation du secteur de la construction de logements que d'autres ajustements ponctuels récents de la législation fiscale emportant un allègement de la charge fiscale. Les nouvelles mesures proposées sont de nature diverse, concernent tant les personnes physiques que les personnes morales, mais doivent, d'après les auteurs, être examinées non pas individuellement, mais « sous la forme d'un paquet équilibré et équitable visant à améliorer la situation globale des différentes catégories de contribuables » alors que les allègements profitant aux uns doivent bénéficier aux autres, et inversement.

En ce qui concerne les mesures en faveur des personnes physiques, l'on distingue tout d'abord celles qui bénéficient à tous les contribuables dans leur ensemble, à savoir une nouvelle adaptation du barème d'impôt à l'indexation, l'augmentation des intérêts débiteurs déductibles lors de l'achat d'un logement existant de même que l'augmentation de l'abattement pour charges extraordinaires pour enfants à charge hors ménage. Ensuite, il y a lieu de citer les mesures profitant plus particulièrement à ceux parmi les contribuables qui sont le plus exposés au risque de pauvreté tels que les familles monoparentales, en l'occurrence par l'augmentation du crédit d'impôt monoparental ainsi qu'aux personnes payées au salaire minimum non qualifié qui est dorénavant exonéré dans toutes les classes d'impôt. À ceci s'ajoute encore une adaptation du tarif d'imposition de la classe 1a qui bénéficie à tous les contribuables y appartenant. Certaines des mesures fiscales profitant aux contribuables personnes physiques sont en plus prises dans le but de rendre l'économie luxembourgeoise plus attractive, telles que le renforcement du régime de la prime participative, la modernisation du régime des impatriés, la création d'une prime pour jeunes salariés ainsi que l'introduction du crédit d'impôt heures supplémentaires pour les contribuables non-résidents.

Afin de renforcer la compétitivité des entreprises, voire de la place financière, le présent projet de loi prévoit la baisse du taux de l'impôt sur le revenu des collectivités ainsi que l'exonération de la taxe d'abonnement pour les organismes de placement collectif en valeurs mobilières qui investissent dans des ETF actifs (OPCVM ETF).

Examen des articles

Article 1^{er}

L'article sous revue vise à insérer un article 12*bis* nouveau dans la loi modifiée du 17 avril 1964 portant organisation de l'administration des contributions directes qui vise à instituer un comité d'accompagnement consultatif du directeur de l'Administration des contributions directes.

La deuxième phrase de l'article 12*bis* nouveau dispose quant à elle qu'« [u]n règlement grand-ducal fixe la composition, les missions, le fonctionnement et les modalités d'indemnisation du comité ». À cet égard, il est signalé que le projet de règlement grand-ducal n° 61.897 en question, dont le Conseil d'État se trouve parallèlement saisi, dispose en son article 5 qu'« [i]l est alloué aux experts externes une prime mensuelle non pensionnable de 115 euros au nombre indice 100 ». Il convient de souligner que cette indemnisation relève d'une matière réservée à la loi en vertu de l'article 117, paragraphe 4, de la Constitution, étant donné qu'elle constitue une charge grevant le budget de l'État pour plus d'un exercice et que par conséquent l'essentiel du cadrage normatif est à faire figurer au dispositif d'une loi formelle. Partant, le Conseil d'État s'oppose formellement à la disposition sous examen. Il peut toutefois d'ores et déjà marquer son accord avec une disposition intégrant au niveau de la loi en projet la nature et le montant, voire le montant maximal de l'indemnisation.

Par ailleurs, le Conseil d'État se pose la question de savoir si l'institution de ce comité doit être réalisée par le biais d'une disposition légale.

En outre, le Conseil d'État s'interroge quant au fait que dans le cas de figure envisagé, le comité en question soit placé sous l'autorité du ministre ayant les Finances dans ses attributions. La formule « sous l'autorité du ministre » étant réservée aux administrations, le Conseil d'État demande d'omettre les termes « , sous l'autorité de ministre ayant les Finances dans ses attributions, ».

Article 2

Point 1°

Sans observation.

Point 2°

Le point 2° de l'article sous revue procède à la réforme du régime fiscal des impatriés, voire sa simplification par le remplacement du numéro 13b de l'article 115, tel qu'il a été introduit dans la législation fiscale en 2020¹. Le Conseil d'État comprend que le but de la disposition est, à l'instar de celle portant introduction de la prime jeune salarié par son point 3° ci-après, l'accroissement de la capacité d'attraction et de rétention de jeunes talents et de profils hautement qualifiés par l'économie luxembourgeoise. Le Conseil d'État n'a pas d'observation relative à la disposition quant à son principe. Néanmoins, et en ce qui concerne le nouveau numéro 13b, alinéa 4, point 8° sous avis, et relatif à l'utilisation maximale du nouveau régime, le Conseil d'État suggère aux auteurs de préciser au dispositif qu'il s'agit de l'année civile en cours, afin d'apporter la clarté nécessaire au libellé du dispositif en question.

Point 3°

Sans observation.

Articles 3 à 15

Sans observation.

Article 16

La disposition sous avis fait partie intégrante du dispositif relatif à la modernisation de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF »), ci-après « loi SPF », tel qu'annoncée par les auteurs par le biais de l'exposé des motifs. Elle a pour objet de modifier l'article 8 de la loi SPF par la clarification des procédures de contrôle applicables, l'introduction de la fixation d'amendes administratives sanctionnant les non-respects constatés de la loi précitée ainsi que l'ajustement de la procédure existante en matière de retrait du statut fiscal des SPF. Le Conseil d'État peut marquer son accord de principe avec cet effort de modernisation alors que le dispositif actuel était insuffisant, voire disproportionné dans la mesure où il ne prévoyait que le retrait du statut fiscal comme seule et unique sanction pour tout manquement à la loi, sans distinction quant au degré de leur gravité.

¹ [Loi modifiée du 19 décembre 2020 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2021.](#)

Les paragraphes 1^{er} et 2 du nouvel article 8 prévoient les différentes amendes que le directeur de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA peut infliger en cas de divers manquements que les auteurs énumèrent avec la précision requise et qui n'appellent dès lors pas d'autres observations de la part du Conseil d'État, à l'exception néanmoins du paragraphe 2, alinéa 1^{er}, première phrase. En effet, le Conseil d'État constate que l'article 1^{er}, paragraphe 1^{er}, de la loi SPF, auquel il est renvoyé, ne comporte pas de véritable obligation précise à l'égard des SPF, mais prévoit les conditions de forme et de fond à remplir par une société pour l'octroi du statut de SPF et du régime fiscal y attaché. Le Conseil d'État comprend l'intention des auteurs de vouloir sanctionner le non-respect de ces conditions légales, notamment le dépassement de l'objet social ou la poursuite d'une activité commerciale, mais propose dès lors de reformuler le paragraphe 2, alinéa 1^{er}, première phrase comme suit : « En cas de non-respect par la SPF des conditions prévues à l'article 1^{er}, paragraphe 1^{er}, ou en cas de manquement à une des obligations visées à l'article 2, paragraphes 2 et 3 [...] ».

Articles 17 à 19

Sans observation.

Article 20

Le Conseil d'État constate qu'au point 4^o de l'article sous revue, les auteurs visent à prévoir une exception à l'entrée en vigueur le lendemain de la publication de la loi en projet pour les articles 16 et 17 « qui sont applicables aux manquements qui ont lieu après l'entrée en vigueur de la loi ». À cet égard, le Conseil d'État donne à considérer que ce point 4^o peut être omis car superfétatoire, puisque, dans tous les cas, le principe de la non-rétroactivité des peines s'oppose à ce que des manquements puissent être sanctionnés rétroactivement.

Observations d'ordre légistique

Article 2

Au point 2^o, au numéro 13b, alinéa 1^{er}, dans sa nouvelle teneur proposée, il est signalé que lors des renvois, les différents éléments auxquels il est renvoyé sont à séparer par des virgules, en écrivant « 13₂ lettre e), ». À l'alinéa 2, les tirets sont à remplacer par des numérotations simples 1., 2., 3., ... En effet, la référence à des dispositions introduites de cette manière est malaisée, tout spécialement à la suite d'insertions ou de suppressions de tirets opérées à l'occasion de modifications ultérieures. Dans cette hypothèse, les renvois à l'intérieur du dispositif sont, le cas échéant, à adapter en conséquence. Cette observation vaut également pour le point 3^o, au numéro 13d, alinéa 1^{er}, et pour les articles 6, à l'article 139^{quater}, alinéa 3, première phrase, 9, point 1^o, à l'article 154^{ter}, alinéa 2, première phrase, 10, à l'article 154^{terdecies}, alinéas 1^{er}, première phrase, et 3. À la cinquième phrase, numéro 6, la parenthèse ouvrante précédant les subdivisions évoquées est à omettre. En outre, en ce qui concerne la présentation des énumérations, il y a lieu de passer à la ligne après chaque élément énuméré :

« [...] :

- i) [...] ;
[...]
- iv) [...]. »

Cette observation vaut également pour l'article 11, point 1°, à l'article 168*bis*, alinéa 1^{er}, numéro 9), à insérer.

À la onzième phrase, il est signalé que dans le cadre de renvois à des paragraphes, l'emploi d'une tournure telle que « paragraphe précédent » est à écarter. Mieux vaut viser le numéro du paragraphe en question, étant donné que l'insertion d'une nouvelle disposition à l'occasion d'une modification ultérieure peut avoir pour conséquence de rendre le renvoi inexact. Partant, il y a lieu de viser le « paragraphe 6 ».

Article 3

À l'article 118, dans sa nouvelle teneur proposée, il est signalé qu'en ce qui concerne les montants d'argent, les tranches de mille sont séparées par une espace insécable.

Article 9

Au point 2°, le Conseil d'État se doit de signaler qu'il y a lieu d'indiquer avec précision et de manière correcte les textes auxquels il est renvoyé, en commençant par l'article et ensuite, dans l'ordre, le paragraphe, l'alinéa, le point, la lettre et la phrase visés. Cette observation vaut également pour les articles 14, point 1°, et 19. Par ailleurs, il est indiqué de regrouper les modifications qu'il s'agit d'apporter à une même subdivision d'un même article sous un seul article, en reprenant chaque modification sous un numéro « 1° », « 2° », « 3° » ... Les modifications à effectuer à une même subdivision peuvent être regroupées sous un même numéro à leur tour en ayant recours à une subdivision en lettres minuscules alphabétiques suivies d'une parenthèse fermante a), b), c), ... Partant, le point 2° est à reformuler comme suit :

- « 2° L'alinéa 3, première phrase, est modifié comme suit :
- a) Le montant « 2 424 » est remplacé par celui de « 2 712 » ;
- b) Le montant de « 202 » est remplacé par celui de « 226 ». »

Par analogie, cette observation vaut également pour l'article 15, point 1°.

Article 10

À l'article 154*terdecies*, alinéa 1^{er}, première phrase, troisième tiret, à insérer, il convient d'écrire « par application de l'article 115, numéro 11, premier tiret, ».

Article 11

Au point 1°, phrase liminaire, il convient d'ajouter une parenthèse fermante après les numéros « 8 » et « 9 ».

Article 14

Le point 3° vise à supprimer à l'article 5, paragraphe 5, de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de

patrimoine familial (« SPF »), les termes « des successions et ». À cet égard, il est signalé que ledit article 5 ne dispose que de trois paragraphes et qu'à la lecture du texte coordonné joint au projet sous examen, il ressort que la suppression des termes en question est en réalité effectuée à l'article 5, paragraphe 3, alinéa 1^{er}, première phrase, de la loi précitée du 11 mai 2007. Par conséquent, le point 3^o est à reformuler comme suit :

« 3^o Au paragraphe 3, alinéa 1^{er}, première phrase, les termes « des successions et » sont supprimés. »

Article 17

Au point 1^o, les termes « Au deuxième alinéa » sont à remplacer par les termes « À l'alinéa 2 ».

Article 20

D'un point de vue formel, le Conseil d'État suggère de libeller l'article sous revue de la manière suivante :

« **Art. 20.** La présente loi entre en vigueur le lendemain de sa publication au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg, à l'exception :

1^o des articles 7, 8, et 10 qui sont applicables à partir de l'année d'imposition 2024 ;

2^o de l'article 11 qui produit ses effets à partir des exercices d'exploitation commençant à partir du 1^{er} janvier 2024 ;

3^o des articles 13 à 15, 18 et 19 qui entrent en vigueur le premier jour du trimestre dont le début suit la publication de la loi au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg ;

[...]

5^o des articles 2 à 6, 9 et 12 qui sont applicables à partir de l'année d'imposition 2025. »

Ainsi délibéré en séance plénière et adopté à l'unanimité des 16 votants, le 22 octobre 2024.

Pour le Secrétaire général,
L'Attaché,

s. Ben Segalla

Le Président,

s. Marc Thewes

8388/07, 8414/03



AVIS

Avis III/28/2024

23 octobre 2024

Mesures fiscales II

relatif aux

Projet de loi portant modification :

1° de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ;

2° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;

3° de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société e gestion de patrimoine familial (« SPF ») ;

4° de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif ;

Projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance viager ou légal ;

Projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 19 décembre 1969 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation faisant partie du domaine agricole ou forestier de l'exploitant agricole ou forestier ;

Projet de règlement grand-ducal portant publication des barèmes de la retenue d'impôt sur les pensions et précisant les modalités de la retenue d'impôt ;

Projet de règlement grand-ducal portant publication des barèmes de la retenue d'impôt sur les salaires et précisant les modalités de la retenue d'impôt ;

Projet de règlement grand-ducal déterminant la composition, les missions et les modalités de fonctionnement du comité d'accompagnement consultatif du directeur de l'Administration des contributions directes ;

Projet re règlement grand-ducal relatif aux modalités d'octroi de la prime jeune salarié et de calcul de l'exemption prévues à l'article 115, numéro 13d, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ; et

Projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 26 mars 2014 portant exécution de l'article 145 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (décompte annuel).

Amendements gouvernementaux au projet de loi n° 8388 portant modification :

- 1° de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ;
- 2° de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune (« Vermögensteuergesetz ») ;
- 3° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;

Projet de règlement grand-ducal portant exécution de l'article 123 alinéa 9, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;

Projet de règlement grand-ducal modifiant le règlement grand-ducal modifié du 28 décembre 1990 portant exécution de l'article 140 de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ; et

Projet de règlement grand-ducal modifiant le règlement grand-ducal modifié du 26 mars 2014 portant exécution de l'article 145 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (décompte annuel)

Table des matières

1) Description du projet global	2
2) Réduction de la fiscalité portant sur les ménages	3
2.0. Points clés du chapitre.....	3
2.1. Neutralisation de 2,5 tranches indiciaires par rapport à 2017 au niveau du tarif de l'impôt sur le revenu.....	4
i) Une récupération historique lente, insuffisante mais nécessaire	4
ii) Un tarif insuffisamment actualisé à partir de 2025.....	7
iii) Adapter à l'inflation oui, mais considérer aussi les dispositions extra-barémiques et la « bosse fiscale » !	9
2.2. Réduction d'impôt pour les personnes appartenant à la classe 1a.....	18
i) Un barème ajusté et restructuré	18
ii) Rehaussement du crédit d'impôt monoparental (CIM) et de l'abattement forfaitaire pour charge d'enfants (AEHM).....	21
iii) Garde alternée d'enfants.....	25
2.3. Hausse du crédit d'impôt pour salaire minimum.....	26
2.4. Déductibilité fiscale intégrale des intérêts débiteurs sur prêts immobiliers.....	28
3) Renforcement de l'attractivité du Luxembourg par des mesures ciblant certaines catégories de salariés et les personnes morales.....	29
3.0. Points clés du chapitre.....	29
3.1. Introduction d'un nouveau crédit d'impôt dit « heures supplémentaires » (CIHS).....	30
3.2. Accentuation du régime de la prime participative	34
3.3. Stimulation du régime des impatriés	35
3.4. Introduction d'une prime dite « jeune salarié(é) ».....	36
3.5. Baisse du taux d'imposition sur le revenu des entreprises	38
i) Une baisse continue du taux de l'IRC au détriment des finances publiques et au profit des trésoreries des entreprises	39
ii) Une part de plus en plus importante de la charge fiscale pour les travailleurs et les consommateurs	40
iii) L'absence d'impact sur le niveau d'investissement des entreprises	41
iv) Un degré de concentration de l'IRC élevé	42
v) Taux d'imposition effectivement appliqué aux entreprises	43
3.6. Modification de la limitation de la déductibilité des surcoûts d'emprunts.....	45
3.7. Exonération de la taxe d'abonnement pour les OPCVM ETF.....	45
4) Mesures diverses portant sur les SPF et l'organisation de l'ACD.....	46
4.1. Augmentation de la taxe d'abonnement pour les sociétés de gestion de patrimoine familial (SPF)	46
4.2. Création d'un comité d'accompagnement consultatif auprès du directeur de l'Administration des contributions directes	47
5) Conclusions générales	47

Par lettres en date du 19 juillet 2024, Monsieur Gilles Roth, ministre des Finances, a soumis les projets sous rubrique à l'avis de la Chambre des salariés (CSL).

1) Description du projet global

Lors du dépôt du projet de budget de l'État définitif pour l'exercice 2024, le ministre des Finances avait annoncé dans son discours que des mesures complémentaires en faveur du pouvoir d'achat et de l'économie interviendraient à la suite des premières actions fiscales engagées lors de la présentation dudit budget.

C'est ce nouveau paquet de mesures fiscales que dévoilent les présents projets de loi et de règlement grand-ducal désignés par ses auteurs comme un *Entlaaschungspak*.

Celui-ci opère sur deux niveaux, tels que présentés par les auteurs et dont nous suivrons le fil : réduction de la charge fiscale des ménages et renforcement de l'attractivité du Luxembourg. Le gouvernement souhaite alléger la contribution fiscale des personnes physiques, notamment des ménages exposés au risque de pauvreté, et rapprocher la fiscalité des entreprises de la moyenne applicable dans les pays de l'OCDE ainsi que créer un environnement attractif pour les talents et mettre en forme un cadre permettant à la place financière de développer de nouvelles activités dans le secteur des fonds d'investissement.

Son impact budgétaire est estimé à 535 millions d'euros. Selon les auteurs, *« les allègements qui profitent aux uns bénéficient indirectement aux autres et inversement. Une baisse combinée de la charge d'impôt générale des personnes physiques et des personnes morales et l'effet d'entraînement vertueux qui en résulte auprès des différentes catégories de contribuables permet de développer un écosystème compétitif et durable. Il y a dès lors lieu d'examiner les mesures proposées, non pas individuellement, mais sous la forme d'un paquet équilibré et équitable visant à améliorer la situation fiscale globale des différentes catégories de contribuables, et qui, combinées entre elles, contribueront à renforcer aussi bien le pouvoir d'achat des contribuables que la productivité des entreprises et la compétitivité internationale du Luxembourg. »*

Concernant les ménages, les auteurs du projet de « paquet d'allègement » souhaitent répondre à la situation relevée par la Chambre des salariés dans son Panorama social de l'année 2024 relatif au risque de pauvreté des salariés, le plus important de la zone euro, ce que le gouvernement trouve inacceptable. C'est pourquoi, il est proposé de revaloriser le barème d'imposition, d'ajuster les tranches d'impositions pour la classe 1a [qui concerne les personnes seules avec enfant(s) à charge ainsi que les personnes veuves ou les célibataires ayant au moins 64 ans au début de l'année d'imposition], la revalorisation du crédit d'impôt monoparental, de même que du crédit salaire minimum afin d'éliminer l'impôt pour les salariés y émargeant.

Concernant les personnes morales, les auteurs placent leurs mesures dans le contexte d'une perte apparente de compétitivité et d'une stagnation de la productivité à l'aune des classements et comparaisons internationaux ou nationaux, tels que réalisés par l'International Institute for Management Development (IMD) ou le Conseil national de la productivité. Les auteurs du projet n'expliquent toutefois pas en quoi une baisse du taux d'imposition du revenu des collectivités permettrait d'augmenter la productivité luxembourgeoise ; nous renvoyons également à ce sujet vers l'Éconews publié par notre Chambre¹.

¹ « La compétitivité luxembourgeoise en berne ? Un thermomètre défailant plutôt qu'une poussée de fièvre ! », Éconews n° 14/2024.

2) Réduction de la fiscalité portant sur les ménages

2.0. Points clés du chapitre

- Notre Chambre salue l'adaptation technique du barème de l'impôt qui, linéaire, profite en premier lieu aux ménages modestes et des couches moyennes.
- Bien que notre Chambre approuve cette proposition d'adaptation, elle tient à noter que celle-ci relève d'une évidence économique et non d'un quelconque courage politique. Cette évidence devrait trouver sa matérialisation dans la réintroduction d'un mécanisme d'adaptation automatique du tarif à l'inflation.
- Considérant en outre qu'une tranche indiciaire pourrait être déclenchée au dernier trimestre 2024 et qu'une autre tranche devrait intervenir fin 2025, le barème actualisé pour l'année prochaine est en réalité déjà dépassé, avec un retard de 3,5 tranches indiciaires par rapport aux revenus nominaux de fin 2025. D'un point de vue strictement barémique, une personne émargeant au salaire minimum non qualifié paiera en 2025 environ 20% d'impôts additionnels en comparaison à un barème complètement nettoyé du dérapage inflationniste depuis 2017. En outre, la réforme structurelle de 2017 n'a globalement pas non plus totalement corrigé les effets de l'inflation, laissant à l'époque une ardoise évaluée à une tranche indiciaire supplémentaire de retard, portant le total à 4,5 tranches.
- Sans vouloir préjuger dès à présent du bien-fondé de la prochaine réforme fiscale annoncée d'ici 2026, notre Chambre souligne d'ores et déjà que l'ajustement linéaire du tarif à l'évolution du coût de la vie et une réforme structurelle du tarif représentent deux questions strictement distinctes et que la première n'apporte pas la même réponse que la seconde aux enjeux de l'imposition des revenus.
- L'effet de l'inflation sur le barème ne peut pas être totalement corrigé si l'on oublie ou refuse d'adapter l'ensemble des dispositions formant seuils ou plafonds conditionnels de revenus ou encore modérant le revenu imposable ou bien l'impôt lui-même et dont les valeurs nominales sont tout autant grignotées par l'inflation au fil des années.
- Ainsi doivent être revalorisés en priorité les forfaits universels dans le chef des salariés pour frais de déplacement, d'obtention et pour dépenses spéciales ainsi que la modération d'impôt pour enfant, la bonification d'impôt pour enfant et ses seuils d'éligibilité, les crédits d'impôts et leurs seuils d'éligibilité, car il s'impose qu'à niveau de salaire égal, l'avantage fiscal reste égal.
- La question de l'adaptation du tarif au sens large (barème et mesures de tempérament) à l'évolution des conditions économiques et sociales générales du pays, par exemple du revenu moyen en termes réels, se pose également, le tarif n'ayant pas vocation à être immuable.
- La CSL demande en outre un barème plus juste, au sens où la progressivité serait déconcentrée et qui passerait par l'exonération du SSM, par l'élargissement des tranches en son milieu et des taux d'imposition plus élevés pour les tranches de revenus élevées. Cela supposerait également que les revenus du capital soient enfin imposés plus équitablement en comparaison aux revenus salariaux qui sont plus lourdement imposés.
- La CSL soutient toute mesure fiscale, à l'instar du réaménagement de la classe 1a, qui peut bénéficier, au-delà des catégories modestes de ménage, à toute une couche moyenne de revenus qui, généralement, subissent typiquement davantage la progressivité du tarif luxembourgeois et qui ont subi sans doute plus fortement que les plus aisées les affres des développements économiques des dernières années ; elle réclame depuis longtemps que le soutien étatique aux ménages dépasse les seuls ménages en risque de pauvreté pour couvrir également les ménages qui constituent au moins jusqu'à la classe moyenne intermédiaire. Il n'en reste pas moins que le succès de cette offensive contre le risque de pauvreté des salariés ainsi que des familles monoparentales ne dépendra pas de cette seule action, aussi déterminée soit-elle, mais de l'évolution de la distribution générale des revenus, le risque de pauvreté étant quantifié de manière non pas absolue mais bien relative.
- La CSL avait appelé à corriger la situation du salaire minimum qui est redevable de l'impôt sur le revenu en 2024. Elle salue la hausse du CISSM pour 2025, mais regrette que la situation pour le salarié émargeant au SSM en 2024 reste inchangée. Le nouveau montant du CISSM pourrait toutefois

être vite dépassé en 2025, du fait de la trajectoire du SSM en vertu de l'indexation à l'inflation et aux salaires réels.

- Elle salue également le nouvel appui aux personnes désirant occuper le logement dont ils souhaitent devenir propriétaires, en déplaçant (pour l'année de fixation de la valeur locative et l'année suivante) le montant des intérêts débiteurs déductibles. La situation extrêmement tendue sur le marché de l'immobilier impose en effet que des mesures de soutien aux ménages soient mises en place. Cette charge d'intérêts en vue d'obtenir la propriété de son habitation principale est ensuite plafonnée dans les limites et jusqu'à concurrence de 4.000 euros pendant les 4 années suivantes, 3.000 euros pour les 5 années subséquentes et 2.000 euros par la suite.

2.1. Neutralisation de 2,5 tranches indiciaires par rapport à 2017 au niveau du tarif de l'impôt sur le revenu

i) Une récupération historique lente, insuffisante mais nécessaire

La neutralisation linéaire proposée de la progression à froid des impôts par le jeu de l'inflation compensée à hauteur de 2,5 tranches indiciaires (soit une inflation de quelque 6,4% par rapport au tarif de 2024) à partir de 2025 complète celle déjà réalisée en 2024 à hauteur de 4 tranches. Entre 2017 et 2023, ce sont 8 tranches indiciaires qui ont été versées aux salariés pour compenser l'évolution du coût de la vie provoquant, dans le même temps, une hausse d'impôt du fait de la non-adaptation du tarif à cette même inflation. Sans compter les futures tranches programmées, il manquait donc au 1^{er} janvier 2024 1,5 tranche de compensation fiscale pour les salariés (voir infra) afin de combler le retard depuis 2017.

Depuis de nombreuses années, la Chambre des salariés réclame cette adaptation à l'inflation, sans laquelle les impôts sont augmentés sans coup férir par le législateur, « à froid ». La neutralisation fiscale de l'inflation² importe, en effet, pour le pouvoir monétaire des salaires tout autant que le système d'indexation automatique.

Tableau 1 : effet barémique de l'indexation du salaire

	Avant	Après	Δ en %
Brut	4167,00	4271,18	2,5%
Imposable	3706,55	3799,21	2,5%
Cote barémique	475,6	504,8	6,1%
Après impôt	3230,95	3294,41	2,0%

Note : effet fiscal purement barémique après indexation du salaire, hors impôt de solidarité ou crédits d'impôt.

Ainsi, si un salaire mensuel de 4.167 euros (50.0000 euros par an) profite d'une tranche indiciaire de 2,5% en 2024, revalorisant de la sorte sa valeur faciale sans que sa valeur réelle ne change, l'impôt selon barème augmente lui de 6,1%, plus que proportionnellement. Le résidu de revenu après déduction de la cote barémique ne progresse alors que de 2%, au lieu des 2,5% anticipés par le salarié. Si l'on intègre l'effet supplémentaire de l'impôt de solidarité ou des crédits d'impôt salarial et CO₂ qui se produit dans la réalité fiscale du salarié, son revenu après impôt ne progresse même que de seulement 1,8% ! Comme l'Éconews 8/2022 de la Chambre des salariés l'a illustré, ce n'est que si les fourchettes de revenus constituant les tranches barémiques sont elles-mêmes ajustées de 2,5%, tout en neutralisant l'effet négatif des crédits d'impôt par ailleurs, que le tarif permet alors d'obtenir un revenu après impôt proche des 2,5%.

² Inflation qui se trouve partiellement compensée, et avec retard, dans les revenus par les tranches indiciaires liées au système d'indexation automatique des salaires. Pour rappel, la hausse généralisée des prix à la consommation des ménages, que représente l'inflation, érode le pouvoir monétaire des salaires qui, au Luxembourg, sont revalorisés (et, donc, non pas réellement augmentés) par le mécanisme de l'indexation automatique à l'inflation. Cette apparente hausse des salaires provoque la hausse de leur imposition si l'inflation compensée dans les salaires n'est pas neutralisée à la même hauteur dans le tarif fiscal.

Cet exemple illustre clairement que, si l'indexation des salaires n'est pas accompagnée d'une indexation du barème d'imposition, l'apparente compensation de la perte de pouvoir d'achat n'est pas intégralement réalisée et que l'on assiste à une perte de pouvoir d'achat.

La CSL rappelle que le Groupe salarial au sein du Conseil économique et social s'est prononcé en 2022³ en faveur de la réintroduction de l'adaptation automatique du tarif d'imposition à l'inflation. Le Groupe patronal n'est pas opposé par principe à des adaptations du tarif à l'inflation, mais s'oppose à un automatisme en la matière, alors que, pour sa part, le ministre des Finances a déclaré ne pas écarter l'idée d'adapter automatiquement les barèmes d'imposition à l'inflation.

Telle que proposée par le présent projet, la compensation fiscale ne reste toutefois que partielle, comme nous le développerons ci-après.

On rappellera ici que le dernier ajustement linéaire officiel à l'inflation avait été réalisé en 2009, il y a 15 ans⁴ ! Cinq tranches indiciaires furent payées entre le 1^{er} janvier 2009 et le 31 décembre 2016, sans être neutralisées sur un plan fiscal (13,1%).

En 2017, une réforme du tarif a, certes, provoqué, de manière disparate et irrégulière, un effet semblable à une adaptation à l'inflation, dont l'équivalence n'a jamais été établie par le gouvernement. Cette adaptation du tarif en 2017 résultait d'ailleurs d'un choix politique du gouvernement de l'époque et ne relevait en rien de la nécessaire adaptation linéaire technique du tarif en raison de l'évolution du coût de la vie depuis 2009⁵.

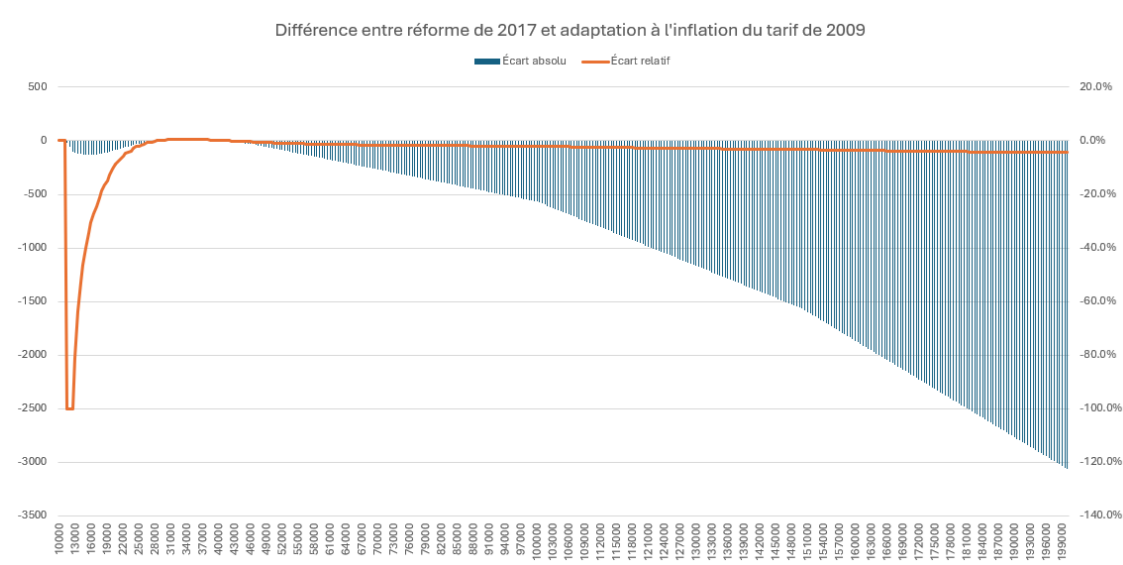
Or, d'après les estimations de la CSL, en raisonnant **d'un point de vue purement barémique, la modification du tarif fiscal en 2017 a laissé une ardoise globale moyenne entre 2% et 3% (soit une tranche indiciaire) de retard par rapport aux tranches versées à cette époque.** Autrement dit, si tout le monde s'est retrouvé gagnant à divers degrés au sortir de la réforme de 2017, tous ne l'ont pas été en comparaison avec une simple adaptation linéaire à l'inflation du barème de 2016.

À l'époque, seuls les ménages affichant des revenus imposables entre 28.500 et 42.000 euros de 2017 ont profité davantage de cette réforme que d'une potentielle adaptation du barème à l'inflation (entre +0,1% et +0,6%) ; la classe moyenne comme le salaire moyen ont continué à payer en moyenne 1,2% d'impôt en trop (jusqu'à 2,4% pour le haut de la classe moyenne) dans le nouveau tarif par rapport au tarif précédent qui aurait été simplement revalorisé. Le graphique suivant illustre cette différence généralement négative à partir de 42.000 euros.

³ Analyse des données fiscales 2021.

⁴ Opération auparavant consacrée depuis l'année d'imposition 1968 par l'ancien article 125 LIR et régulièrement renouvelée, même si l'inflation ne dépassait pas les 5% en moyenne sur les 6 premiers mois d'une année depuis la dernière adaptation du tarif à l'évolution du coût de la vie. Cet article fut modifié en 1996 (au moins 3,5% de croissance de la moyenne de l'IPCN sur les six premiers mois d'une année par rapport au premier semestre de l'année précédente), alors que, depuis la réforme fiscale de 1991 qui avait réaffirmé ce principe de 1967, l'adaptation à l'inflation était annuelle, même si partielle (9,1% entre 1991 et 1997 contre une inflation de 18%). Le législateur a abrogé cet article à partir de l'année d'imposition 2013.

⁵ 12,4% en moyenne annuelle, mais jusqu'à 15,3% d'inflation subie par les ménages de janvier 2009 à décembre 2016.



Source : CSL

La BCL, dans son avis budgétaire pour l'exercice 2017, avait noté que « l'évolution de l'échelle mobile des salaires qui sera survenue entre fin 2009 et début 2017 s'élèverait à environ 13 %. Le déchet fiscal qu'entraînerait une indexation de toutes les tranches du barème actuel de 13 % s'élèverait à environ 430 millions d'euros, selon les calculs de la BCL. À titre de comparaison, le déchet fiscal entraîné par le nouveau barème s'élèverait à environ 340 millions d'euros selon les calculs de la BCL. » Dès lors, selon nos estimations, le coût du barème introduit en 2017 aurait correspondu à une neutralisation moyenne d'inflation de 10,3% par rapport au tarif de 2009, signifiant qu'un écart moyen jusqu'à 3% aurait dû être linéairement comblé en sus de ce que la réforme de 2017 avait apporté, afin de parvenir à couvrir totalement le même allègement fiscal découlant de la simple adaptation linéaire à l'inflation.

Si des modifications structurelles du tarif s'avèrent évidemment nécessaires et légitimes, comme notre Chambre le soulignera à nouveau infra, elles se distinguent toutefois de la question du coût de la vie. Modifier la structure du tarif enlève toute transparence relativement à la progression à froid de l'impôt sur le revenu, tant pour la réforme de 2017 que pour les suivantes. La prise en compte partielle des effets de l'inflation au niveau des tranches par une recomposition tarifaire conduit à un déplacement insidieux de la pression fiscale et cela, sans nul doute, au bénéfice des uns et au détriment des autres. La lisibilité des adaptations à l'inflation n'est plus donnée, et celles-ci dépendent alors exclusivement du bon vouloir du gouvernement, menaçant la sérénité des débats sur ces questions.

Encadré 1 : l'ampleur des réformes et ajustements techniques précédents

Précédemment, à la suite de la campagne du salariat dite des « salariés les grands perdants de la croissance », la contribution des personnes physiques à l'impôt sur le revenu fut réduite en 2001 et 2002 de quelque 735 millions d'euros courants par la restructuration du tarif. Il fallut attendre l'année 2008 et 2009 pour que le tarif en vigueur depuis lors soit adapté linéairement à l'inflation de 6%, dans un premier temps, et de 9% supplémentaires l'année suivante pour un coût total de 745 millions courants, opération qui n'avait plus été réalisée depuis 1995 ! Seule l'adaptation structurelle à vocation politique du tarif eut lieu en 1998, précédant celle des années 2001 et 2002. Par comparaison, selon les chiffres du gouvernement⁶, l'adaptation tarifaire à hauteur de 6,5 tranches indiciaires représentent quelque 705 millions d'euros sur 2024 et 2025 (+55 millions pour le réagencement de la classe 1a), alors que la réforme de 2017 n'a pesé que quelque 414 millions d'euros courants.

⁶ Contenus dans le présent projet de loi ainsi que dans le projet n° 8444 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2025.

Sans vouloir préjuger dès à présent du bien-fondé de la prochaine réforme fiscale annoncée d'ici 2026, notre Chambre souligne d'ores et déjà qu'il appartiendra au gouvernement d'éviter cet écueil ou ce trompe l'œil dans lesquels les précédents gouvernements successifs furent impliqués, ceux d'une réforme structurelle qui prétendrait apporter une réponse tout aussi forte en termes de progression à froid de l'impôt que l'ajustement linéaire du tarif à l'évolution du coût de la vie ; d'une part, il s'agit bien de deux questions strictement distinctes, et, d'autre part, le retard du tarif par rapport aux tranches indiciaires successives existent toujours bel et bien, les changements structurels non linéaires ayant rarement été à la hauteur de ce que provoque l'adaptation uniforme de ce tarif à l'inflation.

ii) Un tarif insuffisamment actualisé à partir de 2025

En raison de l'adaptation visée par le projet sous avis, le barème suivant sera d'application pour la classe 1 à partir de 2025.

Tableau 2 : comparaison du tarif fiscal entre 2024 et 2025

Taux d'imposition	Barème 2024		Barème 2025	
	Limite inférieure	Limite supérieure	Limite inférieure	Limite supérieure
0%	0	12 438	0	13 230
8%	12 438	14 508	13 230	15 435
9%	14 508	16 578	15 435	17 640
10%	16 578	18 648	17 640	19 845
11%	18 648	20 718	19 845	22 050
12%	20 718	22 788	22 050	24 255
14%	22 788	24 939	24 255	26 550
16%	24 939	27 090	26 550	28 845
18%	27 090	29 241	28 845	31 140
20%	29 241	31 392	31 140	33 435
22%	31 392	33 543	33 435	35 730
24%	33 543	35 694	35 730	38 025
26%	35 694	37 845	38 025	40 320
28%	37 845	39 996	40 320	42 615
30%	39 996	42 147	42 615	44 910
32%	42 147	44 298	44 910	47 205
34%	44 298	46 449	47 205	49 500
36%	46 449	48 600	49 500	51 795
38%	48 600	50 741	51 795	54 090
39%	50 741	110 403	54 090	117 450
40%	110 403	165 600	117 450	176 160
41%	165 600	220 788	176 160	234 870
42%	220 788	∞	234 870	∞

Notre Chambre salue cette adaptation technique du barème de l'impôt qui, linéaire, profite en premier lieu aux ménages modestes et de classe moyenne. En dépit de cet accord de principe, elle émettra néanmoins infra un certain nombre d'observations critiques complémentaires.

L'adaptation du barème à deux tranches indiciaires et demie permet de réduire la charge fiscale de plus de 10% pour les personnes avec un revenu imposable égal au salaire minimum non qualifié. Pour les ménages de la classe d'impôt 1 avec un revenu imposable entre 50.000 euros et 95.000 euros, l'allègement fiscal lié à cette adaptation s'élève encore à plus de 3% et atteint même les 8,5% pour les premiers. À partir d'un revenu imposable de plus de 185.000 euros, l'adaptation du barème ne revient plus qu'à une baisse de moins de 1,5% de l'impôt.

Tableau 3 : effet tarifaire de l'adaptation à hauteur de 2,5 tranches (6,37%)

Revenu imposable	2024		2025		Évolution
	Impôt	Taux	Impôt	Taux	
20 000	707	3.5%	612	3.1%	-13.4%
30 000	2 219	7.4%	1 998	6.7%	-10.0%
40 000	4 649	11.6%	4 232	10.6%	-9.0%
50 000	8 020	16.0%	7 341	14.7%	-8.5%
60 000	11 912	19.9%	11 164	18.6%	-6.3%
70 000	15 812	22.6%	15 064	21.5%	-4.7%
80 000	19 712	24.6%	18 964	23.7%	-3.8%
90 000	23 612	26.2%	22 864	25.4%	-3.2%
100 000	27 512	27.5%	26 764	26.8%	-2.7%
120 000	35 408	29.5%	34 590	28.8%	-2.3%
150 000	47 408	31.6%	46 590	31.1%	-1.7%
200 000	67 752	33.9%	66 828	33.4%	-1.4%
250 000	88 544	35.4%	87 479	35.0%	-1.2%
300 000	109 544	36.5%	108 479	36.2%	-1.0%
500 000	193 544	38.7%	192 479	38.5%	-0.6%
1 000 000	403 544	40.4%	402 479	40.2%	-0.3%

Bien que notre Chambre approuve cette proposition d'adaptation, elle tient à noter que celle-ci relève d'une évidence économique et non d'un quelconque courage politique.

Du fait que l'adaptation du barème procède avec un grand retard par rapport au déclenchement des tranches indiciaires, le coût de la mesure – estimé à 225 millions d'euros – a été amplement préfinancé par les ménages qui ont subi une hausse de leur contribution fiscale au cours des dernières années.

En dépit de cette adaptation de 2,5 tranches du barème d'impôt, force est de constater que, comparativement aux cotes d'impôt introduites en 2017, le barème actualisé continue à avoir un retard d'adaptation de 1,5 tranche indiciaire, puisque, depuis 2017, 8 tranches indiciaires ont été déclenchées et, avec l'adaptation du barème sous avis, seules 6,5 tranches au total sont neutralisées dans le tarif fiscal.

Considérant en outre qu'une tranche indiciaire pourrait encore être déclenchée au dernier trimestre 2024 et qu'une autre tranche devrait intervenir fin 2025, le barème actualisé pour l'année prochaine est en réalité déjà dépassé, affichant un retard de 3,5 tranches indiciaires par rapport aux revenus nominaux de fin 2025.

Par conséquent, si la volonté était celle d'éviter une hausse de l'imposition comparativement au barème entré en vigueur en 2017, le barème devrait être adapté de 6 tranches au lieu de 2,5. Autrement dit, le barème proposé continue à représenter une situation de contribution accentuée, comme le montre le tableau ci-dessous.

Tableau 4 : effet du nouveau tarif par rapport au tarif attendu et nécessaire

Revenu imposable	2025		2025 + 3,5 tranches		Différence
	Impôt	Taux	Impôt	Taux	
20 000	612	3.1%	485	2.4%	26.2%
30 000	1 998	6.7%	1 720	5.7%	16.2%
40 000	4 232	10.6%	3 704	9.3%	14.3%
50 000	7 341	14.7%	6 487	13.0%	13.2%
60 000	11 164	18.6%	10 060	16.8%	11.0%
70 000	15 064	21.5%	13 960	19.9%	7.9%
80 000	18 964	23.7%	17 860	22.3%	6.2%
90 000	22 864	25.4%	21 760	24.2%	5.1%
100 000	26 764	26.8%	25 660	25.7%	4.3%
120 000	34 590	28.8%	33 460	27.9%	3.4%
150 000	46 590	31.1%	45 379	30.3%	2.7%
200 000	66 828	33.4%	65 458	32.7%	2.1%
250 000	87 479	35.0%	85 958	34.4%	1.8%
300 000	108 479	36.2%	106 898	35.6%	1.5%
500 000	192 479	38.5%	190 898	38.2%	0.8%
1 000 000	402 479	40.2%	400 898	40.1%	0.4%

D'un point de vue strictement barémique, une personne émargeant au salaire minimum non qualifié paiera en 2025 environ 20% d'impôts additionnels en comparaison à un barème complètement nettoyé du dérapage inflationniste depuis 2017. Le gouvernement est dès lors obligé non seulement de maintenir le crédit d'impôt salaire minimum, qui fut introduit en 2019 pour donner à ce salaire un coup de pouce de 1% à l'époque, mais de le revaloriser afin de réduire jusqu'à la fin de 2025 son imposition à zéro et mettre ainsi sur un même pied l'imposition du salaire minimum dans les trois classes d'impôt.

Ajoutons, comme développé ci-avant, que la réforme structurelle de 2017 n'a globalement pas non plus totalement corrigé les effets de l'inflation, laissant à l'époque une ardoise évaluée à une bonne tranche indiciaire supplémentaire de retard, portant le total à 4,5 tranches.

iii) Adapter à l'inflation oui, mais considérer aussi les dispositions extra-barémiques et la « bosse fiscale » !

Impôt et inflation

Comme nous venons de le voir, une non-adaptation de l'impôt à la suite d'une période d'inflation représente de fait une hausse de la charge fiscale pour tous les ménages. En effet, l'indexation des salaires vise à maintenir constant le pouvoir d'achat des ménages, et il incombe au système d'imposition des revenus de veiller à ce qu'une telle hausse nominale des revenus ne se traduise pas en une hausse du taux d'imposition et, ainsi, en un dividende inflationniste pour les caisses publiques.

Relevons d'ailleurs que, dans les pays voisins, tant la France (presqu'annuellement depuis 1969⁷), que l'Allemagne (depuis 2012 sur base d'un *Steuerprogressionsbericht*⁸) ou encore la Belgique (art. 178 du

⁷ https://www.liberation.fr/checknews/indexation-sur-linflation-du-bareme-de-limpot-sur-le-revenu-annoncee-par-le-maire-est-elle-une-mesure-prise-chaque-annee-20220608_F3YQMZV3ONF3LATXLOWYACFZHY/

⁸ https://www.lohn-info.de/kalte_progression.html

Code des impôts sur les revenus⁹⁾ procèdent régulièrement à une adaptation de l'impôt sur le revenu aux développements du coût de la vie.

C'est pourquoi la CSL plaide pour le rétablissement d'un mécanisme automatique, par exemple sur une base annuelle ou, éventuellement, à l'échéance de chaque tranche indiciaire, afin d'éviter les dérives et des pertes de pouvoir d'achat telles qu'elles se sont produites ces dernières années.

Neutraliser cet effet pervers importe donc, mais d'autres actions s'imposent aussi pour tendre vers plus de justice fiscale en faveur des salariés et des retraités.

Encadré 2 : impôt et salaires réels

Entre 2000 et 2022, les salaires et traitements horaires ont crû, bon an mal an, de 1,35% en termes réels et de 1,95% en raison de l'échelle mobile, pour un total de 3,3% par an.

Similairement mais distinctement de la question des impôts dans un contexte d'inflation, dans l'éventualité où les agrégats progresseraient en termes réels (et en l'absence d'inflation), la valeur faciale du revenu imposable croît ; là aussi, en raison de la progressivité du tarif, la progression du revenu provoque une hausse de l'impôt supérieure à la croissance du revenu et, par conséquent, une augmentation du revenu après impôt moindre que celle du revenu brut.

Semblablement à ce qui se produit en période d'inflation intégrée aux revenus, les caisses publiques profitent d'un surcroît de recettes supérieur à la croissance réelle. Que ce soit en termes nominaux ou réels, la question de la neutralité fiscale se pose, puisque tant la progression des recettes nominales que celles réelles en impôt sur le revenu se révèlent plus forte que l'augmentation de la base d'imposition en l'absence d'un correctif apporté au tarif.

Le produit de l'impôt sur les traitements et salaires est soutenu par trois facteurs : l'évolution du coût de la vie¹⁰⁾, celle des salaires réels et le nombre de salariés (ou d'heures travaillées). À l'instar de ce qui se produit avec l'ajustement du tarif à l'inflation, ne pas adapter celui-ci à l'évolution réelle des salaires profite à l'État d'une manière disproportionnée à chaque augmentation réelle de salaires. Entre 2018 et 2023, le produit de la RTS a progressé plus vite (+61%) que la valeur des salaires et traitements qui ont crû de 41,8% ou de 23,8% par tête de salarié sur la même période.

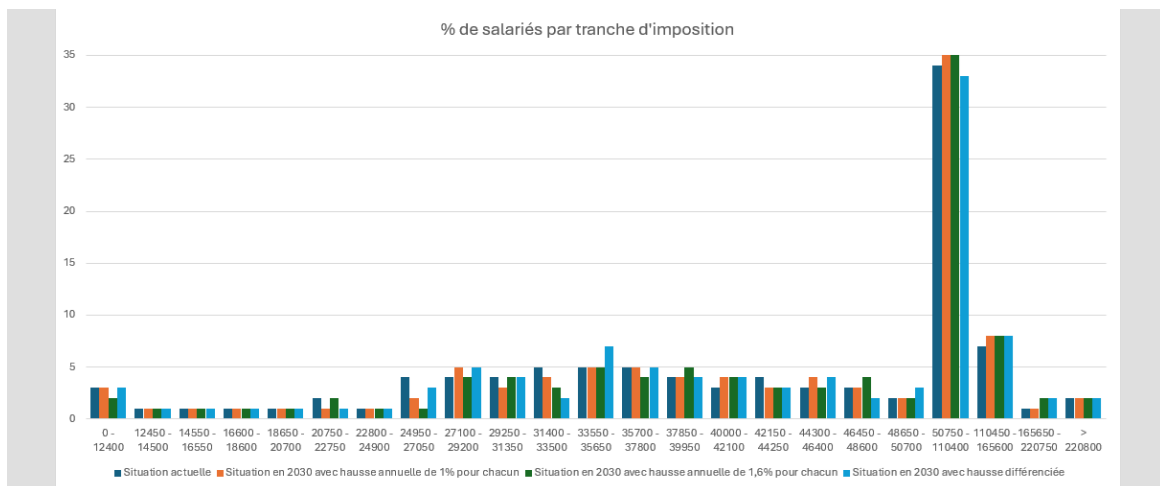
Des salaires mensuels allant, par exemple, de 2.500 euros bruts à 4.500 euros bruts et qui connaîtront une hausse réelle de 1% dans le tarif en place en 2025 subiront un taux d'élasticité, à savoir le rapport entre les variations de l'impôt et du salaire, allant de 2,87 à 2,52. Autrement dit, le salaire de 2.500 euros bruts qui croîtra d'1% en termes réels subira une hausse de sa cote d'impôt découlant du barème de 2,87% contre 2,52% pour le revenu de 4.500 euros bruts, indiquant un ralentissement de la progressivité en fonction de la hausse du revenu.

Le tarif au sens large de l'imposition du revenu n'a pas vocation à être immuable, mais peut évoluer en fonction de l'évolution des conditions économiques et sociales générales du pays (par exemple, du revenu moyen). Sans cela, les contribuables paieront automatiquement une part disproportionnée de chaque augmentation réelle des revenus aux caisses publiques.

Par ailleurs, si l'on réfléchit à maintenir un nombre fixe de salariés compris entre certains niveaux de revenus, la non-adaptation du tarif exerce au fil du temps un effet sur cette structure qui change.

⁹⁾<https://finances.wallonie.be/files/NOSTRA/textes%20legaux/code%20des%20impots%20sur%20le%20revenu%20-%20exercice%202022.pdf>

¹⁰⁾ Si les salaires sont indexés en fonction de l'échelle mobile des salaires, le tarif est traditionnellement adapté selon l'évolution de l'indice national des prix à la consommation (IPCN).



Dit autrement, le taux estimé d'imposition moyen (hors solidarité et crédits d'impôt) se situe à 22,4%. Avec une hausse annuelle de 1% de tous les salaires et en neutralisant l'effet de la progression à froid, ce taux devrait s'élever à 23% en moyenne en 2030. Avec une hausse de +1,6%, ce taux d'imposition moyen serait de 23,4% à 23,6% en 2030.

Ne pas perdre de vue les dispositions périphériques tout aussi essentielles

Le tarif fiscal se définit comme le droit à caractère fiscal lié aux revenus et doit se comprendre comme l'ensemble des dispositions légales ou réglementaires qui permet de déterminer le revenu imposable et donc le montant de l'impôt dû, en périphérie du seul barème d'imposition.

En effet, l'effet de l'inflation sur le barème ne peut pas être totalement corrigé si l'on oublie ou refuse d'adapter l'ensemble des dispositions formant seuils ou plafonds conditionnels de revenus ou encore modérant le revenu imposable ou bien l'impôt et dont les valeurs nominales sont tout autant grignotées par l'inflation au fil des années. Un argument historique avancé par le législateur pour ne pas y procéder fut la « *masse de travaux supplémentaires* » que ces adaptations régulières et continues imposeraient à l'administration. On peut légitimement supposer, à l'ère numérique, que cet argument s'est éteint et que seul celui du « coût budgétaire » impose l'inertie générale en la matière.

a) Ainsi, en considérant les trois forfaits universellement déductibles pour les salariés relatifs aux **frais d'obtention et de déplacement ainsi qu'aux dépenses spéciales**, force est de constater que ces montants restent inchangés depuis 1991. Alors que le forfait pour frais d'obtention (FO) est actuellement de 540 euros par an, celui pour dépenses spéciales (DS) de 480 euros annuels et le dernier pour frais de déplacement (FD) de 99 euros annuels par unité, ces divers forfaits globalement en lien avec l'obtention d'un salaire devrait s'élever à l'heure de la rédaction des présentes lignes respectivement à 1.120 euros, 995 euros et 205 euros. Dès lors, un revenu semi-net de 36.420 euros par an¹¹ (soit 3.035 euros mensuels) paierait 16% en moins d'impôt selon barème si ces seuls forfaits étaient actualisés (sous l'hypothèse qu'il ne bénéficierait d'aucune autre déductibilité fiscale).

¹¹ C'est-à-dire après avoir déduit les cotisations sociales du revenu brut de près de 41.000 euros.

Tableau 5 : effet d'une revalorisation des forfaits déductibles

2024		
	Forfaits actuels	Forfaits actualisés
Semi-net	36420	36420
- FO	35880	35300
-DS	35400	34305
-FD	35004	33485
Cote barème	3320	2774
		-546/-16%

Cette question de la neutralisation de l'inflation au-delà du seul barème constitue une autre requête historique du salariat ; il convient d'opérer celle-ci au niveau des différents minima déductibles, abattements ou seuils de revenus en tenant compte de l'évolution du coût de la vie, voire des salaires réels. Ceci vaut, mutatis mutandis, également pour les pensionnés.

En outre, la CSL réclame la réintroduction des 4 premières unités valant actuellement 396 euros (et 820 euros en valeur actualisée) qui ne sont plus prises en compte pour déterminer l'impôt depuis 2013¹².

Les trois différentes mesures de tempérament spécifiquement ciblées ici de manière prioritaire ont été introduites pour prendre en considération certaines charges encourues pour générer un salaire et jugées déductibles de l'impôt. Lorsqu'elles furent introduites, elles furent fixées de manière à répondre à peu près à la valeur de la charge supplémentaire déductible. Or, la non-adaptation de ces mesures entraîne que, pour le contribuable, cette valeur se déprécie au fil des mois.

Ainsi, notons à titre d'exemple que, depuis 1995, le coût de l'utilisation des véhicules personnels tel que suivi dans l'indice des prix à la consommation a progressé de 127%, soit largement plus vite que l'indice général lui-même, autrement dit que l'inflation moyenne. Si, bien sûr, les transports publics ont été rendus gratuits sur le territoire luxembourgeois depuis lors, il n'en reste pas moins que ceux-ci ne le sont pas dans les pays frontaliers, que nombre de salariés sont contraints de recourir à leur véhicule personnel pour se rendre à leur travail et qu'enfin les frais de déplacement ont toujours été accordés indépendamment du mode de transport, alors que le transport à pied a aussi toujours été gratuit et soutenu fiscalement.

b) La CSL avait déjà attiré l'attention, dans son avis II/49/2016 portant sur la réforme fiscal entrée en vigueur en 2017 auquel elle renvoie, sur le fait que, d'un point de vue fiscal, lorsque le type de **modération fiscale pour enfant** le plus courant (ouvert par le droit à l'allocation et versé sous cette forme) n'est pas attribué, le droit au second type de modération est alors ouvert au contribuable, celui du dégrèvement fiscal¹³. Il existe bien deux types de modération : la première versée par le biais de l'allocation familiale dont elle est désormais considérée comme partie intégrante¹⁴ et l'autre sous la forme d'un dégrèvement ; si toute allocation familiale est/comprend une modération d'impôt, toute modération n'est néanmoins pas une allocation familiale. Bien que l'on en ait perdu la matérialité¹⁵, cette modération n'en est pas moins bien réelle et, de type 1 ou 2, elle s'élève actuellement à 922,5 euros annuels, soit 76,88 euros par mois. Ceci vaut pareillement pour la bonification d'impôt visée au LIR 123bis qui est fixée au même montant que la modération telle que visée à l'article 122, alinéa 1^{er}.

¹² Cette réduction forfaitaire était précédemment directement intégrée au tarif du barème sur les salaires.

¹³ Versée et accordée, sur demande du contribuable, par l'ACD, à condition qu'aucune autre modération, sous quelque forme que ce soit, n'ait été accordée. Sont visés par cette forme les enfants qui n'ouvrent pas droit aux allocations familiales, aides financières et aides aux volontaires, notamment les enfants majeurs de moins de 21 ans qui ne font pas d'études ou de volontariat. Le montant de 922,5 euros par enfant qui satisfait aux conditions, est imputé, mais uniquement dans la limite de l'impôt dû.

¹⁴ Amenuisant le modèle dualiste luxembourgeois qui avait institutionnalisé la charge/le risque de l'enfant par deux canaux distincts : d'un côté, par la voie fiscale pure et, de l'autre, plus tardivement, par l'allocation d'indemnités dans le cadre d'un système national de protection sociale.

¹⁵ La loi portant réforme des prestations familiales ne mentionne que le nouveau montant global de l'allocation familiale de 265 euros et ne fait pas référence à l'ancien montant augmenté des 76,88 euros qui font office de modération fiscale pour enfant de type 1. Néanmoins, la modération de type 1 (contenue et fondue dans l'allocation familiale ou dans les aides d'État) survit à la disparition du boni et subsiste donc dans la LIR en dépit de la disparition de son montant forfaitaire.

Seule la valeur de la modération attribuée sous la forme d'un dégrèvement a été maintenue dans le texte.

Dans un souci de transparence, de clarté et de sécurité juridique, la CSL invite par conséquent le législateur à réintroduire dans la LIR la valeur nominale corrigée de la modération d'impôt pour enfant, de même que, par ricochet, celle de la bonification d'impôt. Ce montant actualisé à cette heure est de 1.264 euros par an, soit 105 euros par mois¹⁶.

En outre, il convient de doublement souligner que le lien a été rompu entre l'allocation familiale et le dégrèvement fiscal/la modération. La CSL recommande par conséquent d'introduire un mécanisme qui prévoit que s'il y a une augmentation de l'un, s'ensuit dans la même mesure une augmentation automatique de l'autre.

Il convient à ce sujet de ne pas perdre de vue que, pour le législateur, l'introduction du boni pour enfant (c'est-à-dire d'un crédit en lieu et place d'une modération d'impôt) s'entendait notamment comme une compensation du gel des prestations familiales décidé par la tripartite en 2006 pour éviter le retour au mécanisme d'indexation généralisée (« Dans un souci d'équité sociale », « un système de crédits d'impôts »)¹⁷. Or, le législateur est ainsi parvenu à faire disparaître des radars, dans un premier temps, la désindexation des prestations familiales (réintroduites depuis lors), et, dans un second temps, la compensation de cette désindexation en la gelant et en l'agglomérant à l'allocation familiale dont elle était censée préserver un tant soit peu la valeur réelle.

c) Lorsque le droit à la modération pour enfant expire, la **bonification d'impôt pour enfant** prend son relai pour une période de deux années d'imposition suivant l'année de l'expiration du droit à la modération. Visant à compenser la surcharge financière en raison d'enfant(s) quittant le foyer familial avant tout des contribuables à faible ou moyen revenu, cette disposition socialement sélective est allouée aux contribuables dont le revenu reste sous un certain plafond. Elle devrait valoir 1.264 euros en valeur actualisée à l'heure de la rédaction de ces lignes.

Si le nombre d'enfants ne dépasse pas les cinq unités et si le revenu imposable ajusté du ménage est inférieur à 67.400 euros, la bonification correspond à 922,5 € par enfant. Si le revenu est supérieur à 76.600 euros, aucune bonification n'est accordée. Lorsque le revenu est compris entre 67.400 et 76.600 euros, la bonification est réduite progressivement et correspond au dixième de la différence entre le plafond (76.600 €) et le revenu pris en considération. Ainsi pour un revenu imposable ajusté de 69.000 euros, la bonification s'élèverait à 760 euros par enfant, dans la limite de l'impôt dû.

En 2009, du fait de l'adaptation du barème à l'inflation, les plafonds d'octroi (total ou partiel) de la bonification d'impôt pour enfants ont été adaptés de 61.800 euros en 2008 à 67.400 euros (+9%) et de 71.000 à 76.600 euros afin de tenir compte du relèvement des différentes tranches du tarif. En 2009, la tranche de dégressivité de la bonification se situait au taux marginal maximal de 38% en classe 1a et entre 30% et 36% en classe 2 ; elle se trouvera entre les tranches de 22% à 26% en classe 2 et 39% en classe 1a à partir de 2025. De 2002 à 2007, le plafond était de 67.000 euros (pour une bonification maximale de 900 euros par enfant) et fut revalorisé en 2008, dans la même mesure que le tarif à l'inflation (+6%). Le changement structurel du tarif a fait perdre le fil du besoin de revalorisation en 2017, qui aurait dû représenter au moins 13%.

Dans la logique du gouvernement actuel qui compte en nombre de tranches indiciaires, les montants de revenu imposable liés à cette bonification pourraient dès lors être revalorisés de 11 tranches¹⁸, respectivement à 88.400 euros et 100.500 euros.

La CSL demande que ces seuils et plafonds soient relevés afin de mieux couvrir les couches moyennes de revenus.

¹⁶ En 1991, cette modération a plafonné à un montant converti de 1.670 euros de l'époque, soit 3.460 euros courants.

¹⁷ Et au lieu d'augmenter de façon globale les allocations familiales pour chaque enfant, le gouvernement introduisit en 2009 des chèques dits « services » pour familles avec enfants.

¹⁸ 8 versées de 2017 à 2023 + 2 en 2024 et 2025 + 1 pour le retard pris en 2017 (voir supra).

d) Dans le même état d'esprit, les **crédits d'impôt** (CI) se sont multipliés au cours des dernières années, dont les principaux parmi eux sont le crédit d'impôt salarié (CIS), le crédit d'impôt pour salaire minimum (CISSM) et le crédit d'impôt de compensation de la taxe sur le CO₂ (CICO₂).

Ceux-ci ont été élaborés sur un modèle de dégressivité entre deux points de la distribution des revenus depuis 2017, entre autres pour les rendre socialement sélectif¹⁹ et également éviter un important effet de seuil. Ainsi, le CIS ou le CICO₂ sont octroyés intégralement entre 11.265 et 40.000 euros bruts, pour diminuer graduellement jusqu'à 0 une fois 80.000 euros bruts atteints. La valeur pleine du CIS de 600 euros (ou de 168 euros pour le CICO₂) diminue de 0,015 euro pour chaque euro brut de revenu supplémentaire (ou 0,0042 euro).

Cette tranche de 40.000 à 80.000 euros bruts (soit 34.550 et 70.100 euros imposables) correspond, en termes de salaires (et non pas de revenus totaux), aux 34^e et 76^e centiles des ménages en données brutes (non équivalent temps-plein). Selon la définition d'une « classe moyenne » que l'on se fixerait sur la base des seuls revenus de salaires bruts non ETP (entre 75% et 200% de la médiane ou un bloc constant de population), elle s'étend aux salaires entre 37.164 à 99.106 euros (soit aux centiles 28/29 – 85), ce qui exclurait ±16,1% de la classe moyenne du bénéfice du CI salarié ou CO₂, pendant que ±10,7% le recevrait intégralement et ±73,2% se situerait dans la partie dégressive. Si l'on fixe la « classe moyenne » salariale, par exemple, entre le 30^e et 90^e centiles (salaires de 37.845 à 117.543 euros), ±23,0% de cette « classe moyenne » serait dans ce cas exclue des CI, 9,0% les percevrait intégralement et ±68,0% serait dans la partie dégressive.

Un salaire mensuel brut de 4.167 euros par mois (soit 50.000 euros annuels) verra en 2025, toutes choses égales par ailleurs, son CIS reculer de 1,56 euro et son CICO₂ de 0,44 euro lorsqu'une tranche indiciaire de 2,5% sera versée, ce qui aura pour effet secondaire d'augmenter le taux marginal effectif et le taux moyen d'imposition du contribuable à chaque hausse ou revalorisation de salaire, accroissant ainsi la progressivité du tarif au-delà du seul effet barémique.

Avec un taux marginal effectif très légèrement au-dessus de 30%, son taux moyen d'imposition de classe 1 en 2025 serait, du seul fait de la réduction du CIS après l'indexation des salaires, supérieur de 0,45% par rapport à une situation où le CIS resterait à son niveau et même de 0,72% si la valeur du crédit d'impôt ainsi que, simultanément, les montants déterminant la tranche de sa dégressivité sont adaptés en conséquence pour garantir la neutralité fiscale. Au bout de 8 tranches indiciaires dans le tarif de 2025, son taux d'imposition moyen sera supérieur respectivement de 2,5% et de 4% par rapport à ce qu'il aurait pu être dans l'une ou l'autres des options, et son taux marginal effectif près d'1% au-delà de son taux maximal.

Par conséquent, il importe de revaloriser les CI pour contrebalancer la perte de valeur liée à l'inflation et ne pas aggraver de manière collatérale l'imposition des salariés dans la tranche dégressive des CI. Il s'agit d'une revendication constante du salariat depuis la création de l'abattement compensatoire pour salarié : abattement ou CI sont à lier à l'évolution de l'indice des prix, de telle façon qu'ils sont réévalués adéquatement à chaque fois que le tarif de l'impôt fait l'objet d'une adaptation à l'indice des prix.

Outre la perte de la valeur d'un crédit d'impôt, la CSL demande l'adaptation des seuils de revenu permettant de profiter des CI. Ceci représente un autre problème majeur : si l'on n'adapte pas (automatiquement) les seuils d'éligibilité aux CI, l'on réduit de facto le nombre de potentiels bénéficiaires en raison de l'inflation.

En effet, une personne qui dispose d'un salaire brut légèrement inférieur au seuil prescrit au titre d'un ou l'autre CI risque d'en perdre au moins partiellement le bénéfice lors d'un déclenchement d'une tranche indiciaire. Son crédit d'impôt diminuera, alors qu'elle n'a nullement profité d'une augmentation

¹⁹ Avatar de l'abattement compensatoire pour salarié qui fut transformé en 2009 en un crédit d'impôt constant et universel pour salarié de 300 euros et inspiration pour les autres CI, le CIS fut rendu dégressif et ciblé en 2017. Ceci marqua une complète rupture avec la philosophie sous-jacente de compensation en faveur de tous les salariés qui subissent, indépendamment de leur niveau de revenu comme l'avaient réclamé la Chambre des employés privés et la Chambre des fonctionnaires et employés publics, un certain nombre de désavantages inhérents à la perception à la source de l'impôt sur les salaires par rapport aux non-salariés.

réelle de son salaire, par le simple fait qu'une tranche indiciaire est venue combler une perte de pouvoir d'achat. Le législateur a, à la fois, récemment et de longue date admis ce point, respectivement i) lorsqu'il a adapté le seuil d'éligibilité au crédit d'impôt salaire minimum, les fourchettes de revenu ouvrant droit à ce CISSM ayant été modifiées par la loi budgétaire pour l'exercice 2023²⁰ et ii) en ne tolérant pas que le taux d'accroissement en classe 1a à partir du taux de tranche de 39% dépasse ce taux marginal du fait de la dégressivité de l'abattement spécifique qui y entraîne un surcroît potentiel de progressivité (voir point 2.2 infra).

On peut estimer, à structure de salaires constante, que quelque 30% des salariés bénéficient du crédit d'impôt plein dit CO₂ du fait de leur salaire brut, autour de 40% se situeront dans la partie dégressive du CI et à peu près 30% n'en profiteront pas du tout. Ces proportions ne sont toutefois pas stables et évoluent au fil des tranches indiciaires compensant l'inflation.

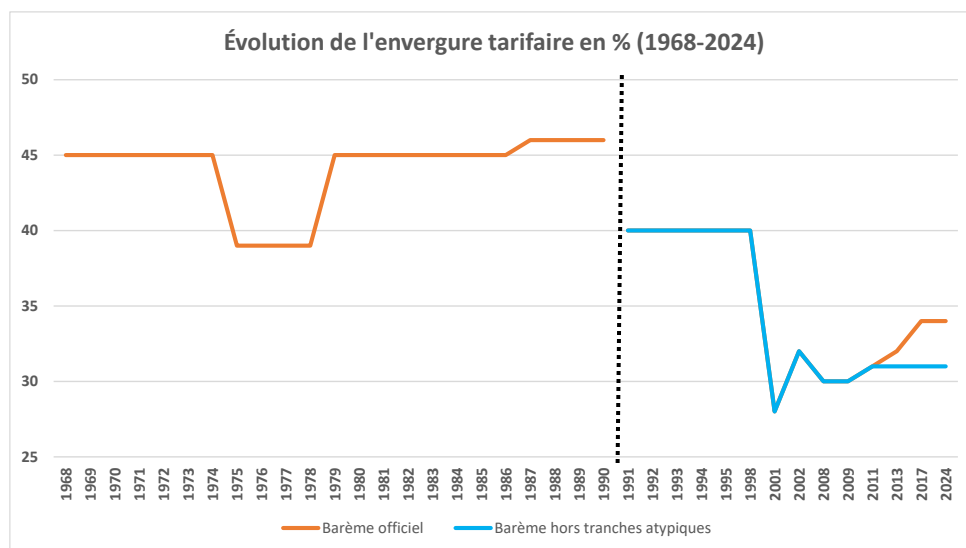
On peut aussi évaluer que, lorsque le CIS a été réformé en 2017, environ 43% des salariés disposaient d'un revenu leur permettant de bénéficier du montant complet du crédit d'impôt (600€) et à peu près 37% des salariés percevaient un revenu ouvrant droit à un CI partiel. Toutefois, en raison de l'inflation continue et des tranches indiciaires qui ont été déclenchées, la part de la population ayant un salaire annuel inférieur respectivement à 40.000 euros et 80.000 euros a baissé d'une année à l'autre de sorte que de moins en moins de salariés en place profitent du CIS, sans que leur salaire n'ait réellement augmenté. Ainsi, par le simple fait de l'indexation des salaires, cette même population avec un même revenu brut réel ne profitera du CIS complet qu'à environ 32% des cas et d'un CIS partiel à quelque 39% des cas à partir de la fin de 2024. En d'autres mots, lorsque le CIS a été réformé, il a été conçu pour que plus ou moins 80% des salariés en bénéficient au moins partiellement et qu'environ 43% en bénéficient pleinement. Pourtant, sept ans après la réforme, sans aucun changement structurel des salaires, mais à cause de l'inflation qui a rendu nécessaire leur revalorisation nominale, ce ne sont plus que quelque 70% des salariés qui profitent du CIS, et moins d'un tiers qui en jouisse pleinement.

Se pose donc, à travers le point spécifique du crédit d'impôt, la question de la neutralité fiscale face à l'inflation. Si l'on adapte le niveau du crédit d'impôt, sans adapter les seuils d'éligibilité à l'inflation, on peut certes maintenir un niveau réel constant de crédit d'impôt, mais le cercle des bénéficiaires en est réduit. En adaptant les seuils d'éligibilité des crédits d'impôts, sans pour autant revaloriser leur montant, l'on maintient constant le cercle de bénéficiaires comparativement au niveau réel du salaire, mais le niveau réel du crédit d'impôt baisse. Il convient donc de pouvoir déjà se mettre en situation de parer simultanément ces phénomènes : seule une adaptation simultanée et automatique du niveau des crédits d'impôt ainsi que de leurs seuils d'accessibilité peut garantir la neutralité fiscale de la hausse administrée des taxes ou/et de l'inflation ; il s'impose qu'à niveau de salaire égal, l'avantage fiscal reste égal.

Bosse fiscale

Entre 1968 et 1990, le nombre de tranches et l'envergure en points de pourcentage du tarif fiscal affichaient une tendance orientée, respectivement légèrement (pour le premier) ou assurément (pour la seconde), à la hausse. La réforme de 1991 a clairement marqué une rupture, puisqu'elle a enclenché un mouvement global de rétrécissement du tarif, dont la structure est par conséquent nettement moins favorable pour les bénéficiaires de revenus moyens que pour ceux qui perçoivent des revenus élevés, la progressivité s'étant intensifiée.

²⁰ Il s'assure de la sorte que les salariés qui perçoivent un revenu équivalent au salaire minimum qualifié puissent continuer à recevoir leur fraction du CISSM, sans quoi ces derniers auraient tout simplement été exclus du bénéfice de ce CISSM partiel du fait de la hausse continue, ici, du salaire minimum.



Note : écart en % entre le taux maximal d'imposition et le taux d'entrée. Courbe bleue également pour tarif officiel jusqu'en 2011.

À l'occasion de la crise économique survenue en 2009, le tarif a donc quelque peu repris de l'envergure à partir de 2011, notamment avec un taux marginal à 39% (au lieu de 38%) et même de 40% en 2013, la hausse du taux marginal n'en reste pas moins d'ordre symbolique ces dernières années (42%). Entre 2002 et 2016, l'envergure du tarif fut de 30 points de pourcentage avec un taux d'entrée fixé à 8%, pour ensuite se dérouler linéairement de 2 points par tranche jusqu'à un taux d'accroissement maximum de 38%. Par un accroissement d'un point seulement (contre 2 points dans les autres tranches imposables), les hausses répétées (de 38% à 42%) visaient à donner le signal d'une participation accrue des plus aisés dans l'échelle des revenus.

La contraction du tarif repose aussi sur une évolution largement moins rapide du seuil pécuniaire de sortie que celle du seuil d'entrée dans ce tarif. La progressivité du barème s'est contractée sous l'effet combiné de la hausse nominale relativement rapide du minimum tarifaire et d'une augmentation plus lente du seuil d'entrée au taux marginal maximal. L'accroissement de l'écart entre le minimum tarifaire et le seuil d'imposition marginale maximale s'explique par l'introduction du seuil tout aussi symbolique des 100.000 euros en 2013, puis 200.000 euros en 2017.

En 1991, la progression du tarif (classe 1) se concentrait sur une largeur allant de 1 à 5,7. Elle a viré sur un écart de 1 à 3,5 en 2001, pour remonter à 3,9 en 2017 (abstraction faite des tranches atypiques au-delà de 38%) et à 4,1 en 2025. Le tarif donné en exemple par la CSL aurait une largeur allant de 1 à 14.

Cette discussion relative à la « bosse des couches moyennes » (*Mittelstandsbockel*) est un sujet récurrent pour les représentants des salariés ; ceux-ci plaident depuis des décennies pour un aplatissement de la bosse, c'est-à-dire un allongement de la phase progressive du tarif qui s'exprime actuellement trop fortement sur les couches intermédiaires de revenus. Du fait d'une progressivité rétrécie, toute hausse de revenu dans les tranches moyennes implique une hausse de l'impôt proportionnellement plus rapide que l'augmentation du revenu.

L'adaptation du barème à l'inflation constitue une opération technique. Aux yeux de la CSL, une réforme ambitieuse du barème fiscal est nécessaire afin de s'attaquer aux inégalités fiscales flagrantes liées au barème. L'objectif devrait être de réduire considérablement les impôts pour les ménages modestes, de réduire la progressivité de l'impôt au milieu de la distribution des revenus pour aplatiser le *Mittelstandsbockel* et de contre-financer ces mesures en partie en augmentant la charge fiscale pour les revenus très élevés. Plus généralement, il conviendrait de réduire la contribution du travail aux recettes fiscales tout en accroissant la part du capital.

La CSL donne en exemple un nouveau barème axé sur la classe 1 qui prend déjà en compte les deux tranches indiciaires à échoir d'ici la fin 2025 et le réajustement du salaire social minimum en 2025. Avec ce barème CSL :

- le salaire minimum est complètement défiscalisé, même après son indexation double et son réajustement en 2025 ;
- pour tous ceux se trouvant dans les classes inférieures ou moyennes, la charge fiscale baisse plus fortement qu'en situation d'une simple adaptation du barème de 2025 aux 3,5 tranches manquantes ;
- pour les individus avec des revenus imposables entre 128 000 euros et 157 000 euros, la côte d'impôt baisse comparativement au barème proposé pour 2025, mais moins qu'avec une adaptation intégrale du barème des 3,5 tranches manquantes ;
- pour ceux avec un revenu imposable supérieur à 157 000 euros, l'impôt augmente comparativement au barème proposé pour 2025 (comparativement au barème actuellement en vigueur, l'impôt n'augmenterait que pour ceux avec un revenu imposable supérieur à 171 600 euros).

Un barème qui respecterait les principes décrits ci-dessus serait le suivant.

Tableau 6 : illustration d'un tarif structurellement plus favorable pour les couches moyennes de revenus

Taux d'imposition	Barème CSL pour 2025	
	Limite inférieure	Limite supérieure
0%	0	28 388
14%	28 388	30 890
16%	30 890	33 392
18%	33 392	35 894
20%	35 894	38 397
22%	38 397	40 899
24%	40 899	43 401
26%	43 401	45 903
28%	45 903	48 405
30%	48 405	50 907
32%	50 907	53 410
34%	53 410	55 912
36%	55 912	58 414
38%	58 414	60 916
40%	60 916	63 418
42%	63 418	132 498
44%	132 498	150 000
46%	150 000	250 000
48%	250 000	400 000
50%	400 000	∞

Ce barème suggéré par la CSL serait l'équivalent d'un véritable allègement fiscal pour tous les ménages avec des revenus moyens et modestes et n'affecterait qu'une part très faible de la population d'une hausse d'impôts.

Les individus avec un revenu annuel imposable inférieur à 28 400 euros ne paieraient plus d'impôts. Comparativement au barème proposé pour 2025 dans le projet sous avis, la charge fiscale baisserait de plus d'un tiers pour tous les individus avec un revenu imposable inférieur à 53 000 euros et le haut de la classe moyenne (100 000 – 130 000 euros de revenu imposable) verrait sa charge fiscale encore baisser entre 3,0% et 7,3%.

Pour les individus avec de très hauts revenus, l'impôt dû augmenterait : de 3,5% pour un revenu imposable de 200 000 euros, de 7,1% pour un revenu imposable de 300 000 euros et même de 15,3% pour un revenu imposable d'un million euros.

Tableau 7 : effet comparé du tarif sous avis et de la proposition tarifaire de la CSL

Revenu imposable	2025		Barème CSL pour 2025		Différence
	Impôt	Taux	Impôt	Taux	
20 000	612	3.1%	0	0.0%	-100.0%
30 000	1 998	6.7%	225	0.8%	-88.7%
40 000	4 232	10.6%	2 054	5.1%	-51.5%
50 000	7 341	14.7%	4 682	9.4%	-36.2%
60 000	11 164	18.6%	8 109	13.5%	-27.4%
70 000	15 064	21.5%	12 222	17.5%	-18.9%
80 000	18 964	23.7%	16 422	20.5%	-13.4%
90 000	22 864	25.4%	20 622	22.9%	-9.8%
100 000	26 764	26.8%	24 822	24.8%	-7.3%
120 000	34 590	28.8%	33 222	27.7%	-4.0%
150 000	46 590	31.1%	46 172	30.8%	-0.9%
200 000	66 828	33.4%	69 172	34.6%	3.5%
250 000	87 479	35.0%	92 172	36.9%	5.4%
300 000	108 479	36.2%	116 172	38.7%	7.1%
500 000	192 479	38.5%	214 172	42.8%	11.3%
1 000 000	402 479	40.2%	464 172	46.4%	15.3%

La CSL estime que ce barème proposé ci-avant coûterait au total 1,075 milliard d'euros, avec une adaptation linéaire supplémentaire du barème aux 3,5 tranches indiciaires manquantes pesant quelque 315 millions d'euros (sur base du projet de loi n° 8444), tandis que le réagencement structurel proprement dit et l'aplatissement du « Mëttelstandsbockel » coûterait moins de 760 millions d'euros en comparaison avec le barème de 2025 proposé par le présent projet.

À côté de cette question, celle de l'imposition favorable des revenus du capital en comparaison aux revenus salariaux reste en suspens pour établir une imposition plus équitable.

2.2. Réduction d'impôt pour les personnes appartenant à la classe 1a

i) Un barème ajusté et restructuré

Les contribuables qui rangent dans la classe d'impôt 1a sont les suivants, pour autant qu'ils n'appartiennent pas à la classe 2 : les personnes veuves, les personnes qui bénéficient d'une modération d'impôt pour enfant (monoparentaux) et les personnes ayant terminé leur 64^e année au début de l'année d'imposition.

L'adaptation du tarif décrite précédemment porte aussi le seuil d'entrée de la classe 1a, en dessous duquel le revenu imposable est exonéré, de 24.876 euros à 26.460 euros (+ 6,36%).

Ensuite, le système spécifique et compliqué d'imposition de la classe 1a, qui se trouve entre celui de la classe 1 pour les célibataires et celui de la classe 2 pour les contribuables mariés, est adapté au niveau des tranches de revenus, des taux de tranche et de l'abattement spécifique de la cote pour permettre une réduction supplémentaire à l'ajustement du tarif.

Lorsque l'on applique le tarif aux revenus imposables ajustés des contribuables de la classe 1a, on réduit d'abord ce revenu de la moitié de son complément à 45.060 euros jusqu'à l'année d'imposition 2023, puis 49.752 euros après l'ajustement tarifaire à hauteur de quatre tranches indiciaires à partir de 2024 (+10,4%) ; à partir de l'année d'imposition 2025, la réduction sera cependant dorénavant d'un quart de son complément à 79.380 euros (+59,6%). Les deux derniers montants se placent dans la tranche imposée à 39%.

Selon les auteurs du projet, pour des revenus imposables ajustés supérieurs à 50.000 euros, la réduction d'impôt pourra varier de 2.250 à 2.600 euros annuels. Dès lors, un revenu imposable de 60.000 euros, dont le taux maximal est de 39%, voit sa cote réduite de 20,6% en 2025.

Ce mécanisme s'applique sous réserve que le taux d'accroissement maximal (à savoir le rapport entre l'accroissement de l'impôt et celui de la base imposable) ne dépasse pas 39% pour la tranche de revenu comprise dorénavant entre 51.804 euros et 117.450 euros, 40% pour la tranche de revenu comprise entre le plafond précédent et 176.160 euros, 41% pour la tranche de revenu comprise entre 176.160 et 234.870 euros et 42% pour la tranche de revenu dépassant 234.870 euros²¹.

Résultat des courses, le tarif de la classe 1a évolue comme illustré dans le tableau suivant : hausse du seuil d'exonération, taux de la première tranche réduit de deux points à 10%, passage de 16 à 19 tranches, largeur de tranches passant de 1.300-1.400 euros à 1.700-1.800 euros selon les échelons pour une envergure qui passe, en points de pourcentage, de 30 à 29 et, en euros, de 195.850 à 208.350.

Tableau 8 : comparaison du tarif de la classe 1a en 2024 et 2025

Echelon de revenu (2024)		%	Echelon de revenu (2025)		%
0	24850	0	0	26450	0
24900	26250	12	26500	28200	10
26300	27600	13,5	28250	29950	11,25
27650	29000	15	30000	31750	12,5
29050	30350	16,5	31800	33500	13,75
30400	31750	18	33550	35250	15
31800	33200	21	35300	37100	17,5
33250	34600	24	37150	38950	20
34650	36050	27	39000	40750	22,5
36100	37500	30	40800	42600	25
37550	38900	33	42650	44450	27,5
38950	40350	36	44500	46250	30
40400	110400	39	46300	48100	32,5
110450	165600	40	48150	49950	35
165650	220750	41	50000	51800	37,5
220800	999999	42	51850	117450	39
			117500	176150	40
			176200	234850	41
			234900	999999	42

Selon les auteurs, l'imposition de la classe 1a se rapproche ainsi davantage de celle de la classe 2 et est allégée plus fortement que pour les classes 1 et 2.

²¹ Contre 41.814 euros, 110.403 euros, 165.600 euros et 220.788 euros actuellement. Phénomène similaire à celui décrit au sujet des crédits d'impôt ci-avant, ce mécanisme en lien avec le taux d'accroissement s'impose du fait de la dégressivité de l'abattement en classe 1a qui entraîne un surcroit de progressivité au point de voir possiblement le taux d'accroissement dépasser le taux de tranche maximal du contribuable ; la progressivité du barème se trouve accélérée par cette dégressivité de l'abattement. Autrement dit, le taux d'accroissement est, le cas échéant, plafonné à hauteur du taux marginal pour ces tranches d'imposition.

Le tableau suivant illustre la baisse annuelle d'impôt qui résulte des modifications apportées aux tarifs proposées par le présent projet de loi.

Tableau 9 : effets comparés de la réforme selon le revenu mensuel brut

Réduction annuelle de la cote d'impôt suite l'ajustement linéaire en classe 1 et 2 ainsi qu'à l'adaptation complémentaire en classe 1a selon différents niveaux de revenu mensuel brut						
	Classe 1		Classe 1a		Classe 2	
	€	%	€	%	€	%
2.000	95	12,9	-	-	-	-
3.000	240	9,9	394	44,0	46	100,0
4.000	457	8,9	1.563	39,2	167	16,6
5.000	731	8,2	2.296	28,2	242	10,8
6.000	748	5,4	2.296	18,7	407	10,3
7.000	748	4,3	2.296	13,9	589	9,5
8.000	748	3,5	2.296	11,1	812	9,0
9.000	748	2,9	2.296	9,3	1.075	8,8
10.000	748	2,5	2.296	7,9	1.361	8,4
11.000	808	2,4	2.355	7,1	1.496	7,4
12.000	819	2,1	2.366	6,3	1.496	6,1
13.000	819	1,9	2.366	5,7	1.496	5,2
14.000	819	1,8	2.366	5,1	1.496	4,6
15.000	819	1,6	2.366	4,7	1.496	4,1
16.000	860	1,6	2.408	4,4	1.496	3,6
17.000	924	1,5	2.472	4,2	1.496	3,3
18.000	924	1,4	2.472	3,9	1.496	3,0
19.000	924	1,3	2.472	3,7	1.496	2,8
20.000	924	1,3	2.472	3,4	1.496	2,6
21.000	947	1,2	2.495	3,3	1.496	2,4

Note : aux arrondis près, effet purement barémique, hors impôt de solidarité et crédits d'impôt.

La CSL soutient toute mesure fiscale qui peut bénéficier, au-delà des catégories modestes de ménage, à toute une couche moyenne de revenus qui, généralement, subissent typiquement davantage la progressivité du tarif luxembourgeois et qui ont subi sans doute plus fortement que les plus aisées les affres des développements économiques des dernières années.

Comme le Conseil économique et social l'avait signalé de son côté, « *Pour des revenus faibles, la classe d'impôt 1a est proche de la classe 2, alors que, au fur et à mesure que le revenu imposable augmente, elle tend vers l'imposition de la classe 1. Ce mécanisme a pour conséquence que l'imposition est beaucoup plus progressive dans la classe 1a que dans la classe 1 et que le phénomène du Mittelstandsbockel [...] est encore plus prononcé en classe 1a* ».

Si, selon nos estimations, l'ensemble des contribuables en classe 1a profitent davantage de cette restructuration de leur tarif par rapport à une simple adaptation linéaire à l'inflation telle que pratiquée en classe 1 et 2 d'imposition, il n'est toutefois plus possible de distinguer globalement les gains qui correspondent à la correction de l'inflation ou au changement de la structure, comme déjà décrit précédemment. La CSL aurait dès lors souhaité que le ministère et son administration fournissent les évaluations globales de cette réforme, qu'eux seuls peuvent calculer.

La CSL réclame depuis longtemps que le soutien étatique aux ménages dépasse les seuls ménages en risque de pauvreté pour couvrir également les ménages qui constituent au moins jusqu'à la classe moyenne intermédiaire. Or, il faut reconnaître qu'il n'est pas un exercice simple de cibler des couches spécifiques de la population sans que l'ensemble des ménages, y compris les ménages les plus aisés et riches, ne profitent de trop des mesures mises en place, alors qu'ils n'en ont guère besoin.

Notre Chambre salue la tentative du gouvernement de rendre du pouvoir monétaire aux salaires et de lutter contre le risque de pauvreté des salariés ainsi que des familles monoparentales qui souffrent tout particulièrement. Il n'en reste pas moins que le succès de cette offensive ne dépendra pas de cette seule action, aussi déterminée soit-elle, mais de l'évolution de la distribution générale des revenus.

ii) Rehaussement du crédit d'impôt monoparental (CIM) et de l'abattement forfaitaire pour charge d'enfants (AEHM)

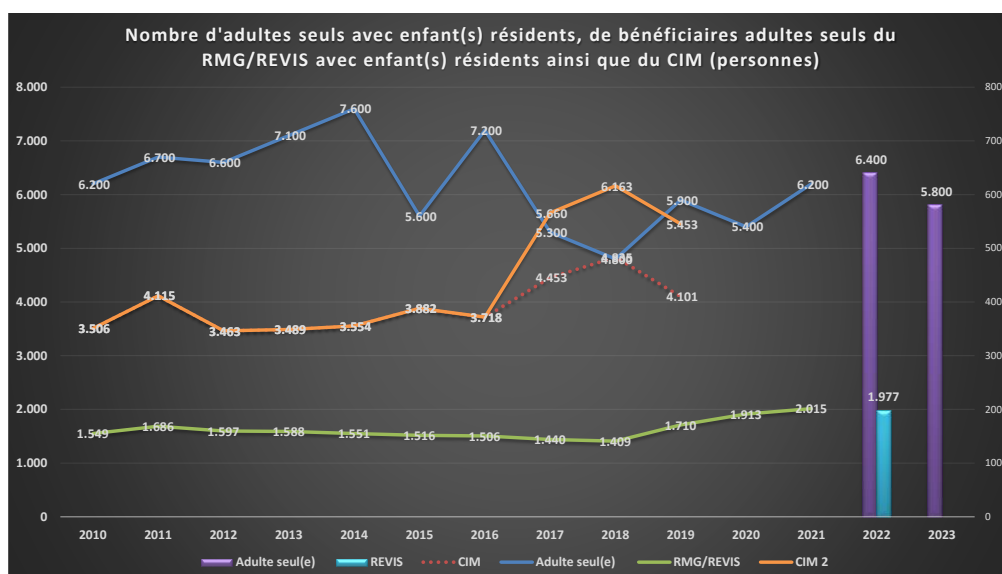
Selon les auteurs du projet, les adaptations du CIM et de l'abattement de revenu imposable pour charges extraordinaires en raison des enfants ne faisant pas partie du ménage du contribuable devraient générer une moins-value fiscale de 7 millions d'euros.

La CSL salue le relèvement des montants du CIM et de l'AEHM, bien que réalisé de manière imparfaite.

Du crédit d'impôt monoparental

Les informations relatives au CIM sont disparates, datées et discordantes selon les sources, peu fiables en l'état.

Entre 2010 et 2019, ce sont, en moyenne, 3.912 contribuables par an qui auraient perçu tout ou partie du CIM d'une valeur moyenne de 880 euros (CES, ministère des Finances²²). Pour la période avant 2017, ce montant moyen était de 679 euros et correspondait à 1.267 euros entre 2017 et 2019. Toutefois, le ministère des Finances a livré des données actualisées pour les années 2017-2019 qui sont substantiellement plus élevées²³ et portent la moyenne totale à 4.132 attributaires.



Note : CIM selon données du CES et CIM 2 selon le ministère pour 2017 à 2019. Source : Eurostat, CES, ministère des Finances, IGSS.

Le pic d'attribution sur cette période fut atteint en 2018 avec 5.668 attributaires, selon le ministère. Cette année-là comptait 50.386 ménages fiscaux résidents de classe 1a²⁴, pour un nombre maximal de

²² Analyse des données fiscales 2021.

²³ Réponse à la question parlementaire n° 5905 du 9 mars 2022.

²⁴ Dont 77% des ménages fiscaux étaient compris entre 20.000 euros et 100.000 euros de revenus imposables, contre 18,3% qui avaient un revenu imposable inférieur à 20.000 euros et 4,4% un revenu supérieur à 100.000 euros (CES).

résidents adultes vivant seuls avec enfant(s) de 4.800 unités, selon Eurostat : ces potentiels résidents bénéficiaires du CIM représentaient donc un maximum de 9,5% de la classe 1a résidente.

Toutefois, le CIM étant aussi ouvert aux contribuables frontaliers sur demande et dans les conditions de l'assimilation, il apparaît qu'il y avait en 2018 plus d'attributaires que de ménages résidents composés d'un adulte et d'un ou plusieurs enfants potentiellement attributaires du CIM ; dès lors, rapprocher la série des attributaires du CIM du Conseil économique et social de celle d'Eurostat portant sur les adultes seuls résidents vivant avec enfants génère un taux sans aucun doute surévalué de 64% de résidents « monoparentaux » bénéficiant du CIM.

Sur la période 2017-2019, l'essentiel des attributaires (91,4%) disposaient d'un revenu imposable de moins de 35.000 euros. Seuls 32% de tous les contribuables bénéficiant du CIM obtenaient le montant intégral en étant situés dans la tranche de revenus inférieure à 35.000 euros. En observant cette fois les seuls contribuables en classe 1a avec charges d'enfants situés dans cette tranche de revenus (91,4% des tous les attributaires), 35% disposaient du montant intégral et 65% d'un montant réduit. Cette répartition était de 45-55 pour les 1,5% de contribuables aux revenus imposables supérieurs à 105.000 euros. L'élargissement en 2023 de la zone de revenus à 60.000 euros pour pouvoir continuer potentiellement à bénéficier du CIM intégral a sans doute permis de couvrir 98,5% des attributaires. Cependant, en raison d'allocations de toute nature versées par le second parents, ne profite certainement de ce montant intégral qu'une minorité.

Tableau 10 : distribution des bénéficiaires du CIM entre 2017 et 2019

	Total CIM	CIM dégressif	CIM plein <35k€	CIM partiel <35k€	CIM plein >105k€	CIM partiel >105k€	Total
2017	5.660	7,7%	31,8%	59,0%	0,7%	0,8%	100%
2018	6.163	5,9%	32,4%	60,2%	0,7%	0,8%	100%
2019	5.453	7,7%	31,8%	59,1%	0,6%	0,8%	100%
Moyenne	5.759	7,1%	32,0%	59,4%	0,7%	0,8%	100%

Note : le caractère partiel du CIM provient de la perception d'allocations de toute nature réduisant le montant du CIM. Données du ministère des Finances ; calculs de la CSL.

En 2017, la personne de référence de 80% des ménages composés d'un adulte seul avec enfants disposait d'un travail, dont 90% à durée indéterminée. Parmi eux, le temps partiel (24% de ces ménages) est surreprésenté par rapport au reste de la population (12%). Il apparaît qu'en plus de ces conditions divergentes en termes d'emploi et de revenus, la charge financière du logement pèse davantage sur ce type de ménages qui dépensent en moyenne entre 42,1% et 58,4% de leur revenu brut²⁵ pour se loger.

Pour rappel, le crédit d'impôt monoparental (CIM) a valu 750 euros par année d'imposition entre 2009, moment où il a remplacé l'abattement monoparental, et 2016, puis fut rendu dégressif avec un maximum de 1.500 euros entre 2017 et 2022 et jusqu'à 2.505 euros à partir de 2023.

À partir de l'année d'imposition 2025, le CIM est relevé de 2.505 euros à 3.504 euros (+39,9%), montant conditionnellement complètement disponible jusqu'à revenu inchangé depuis 2023 de 60.000 euros bruts par an. La diminution linéaire du crédit d'impôt est maintenue jusqu'à 105.000 euros à partir d'où il s'élève à son minimum de 750 euros par an. La valeur maximale du CIM aura ainsi progressé de 367,33% depuis 2009 contre une inflation de 37,4% sur la même période, tandis que son minimum attribuable aura stagné depuis 2009, avec une valeur réelle plus proche de 550 euros que des 750 euros faciaux. Il convient donc aussi au moins d'adapter ce minimum à l'inflation.

Le seuil de non-réduction du CIM du fait d'allocations de toute nature versée par l'autre parent est fixé à 2.712 euros par an (226 euros par mois) au lieu des actuels 2.424 euros (+11,9%). Pour rappel, si ce seuil est dépassé, le CIM est réduit de 50% de la différence entre le montant des allocations de toute nature dont bénéficie l'enfant et le seuil annuel prédéfini.

²⁵ Réponse à la question parlementaire n° 811 de 2019.

Concernant le CIM, la CSL pointe aussi vers les résultats de l'étude qualitative par elle commandée au LISER, avec l'appui du STATEC, concernant la précarité et le (non-)recours aux aides financières au Luxembourg²⁶. L'étude montre, afin de soutenir les ménages à revenus modestes, que le Luxembourg doit mettre en place des politiques qui facilitent le recours aux aides prévues, tel le CIM (voire l'AEHM).

Si le montant du CIM joue un rôle important, celui-ci n'est obtenu que sur demande (à l'instar de l'AEHM), si bien que la possibilité d'y recourir ou non est tout aussi prépondérante dans la lutte contre la pauvreté des ménages monoparentaux. Il est non seulement indispensable d'améliorer l'accès à l'information, simplifier les démarches liées aux demandes, parfaire la réponse administrative, évaluer et corriger éventuellement les conditions d'éligibilité, mais aussi d'agir proactivement du côté de administrations publiques. C'est pourquoi notre Chambre recommande la mise en place d'un mécanisme automatique d'octroi du CIM, à l'instar de ce qui est en train d'être conçu, par exemple, sur le plan de l'allocation de vie chère.

Notre Chambre souhaiterait en outre que des informations soient également livrées, dans une perspective historique et d'analyse, portant, par exemple, sur le nombre de demandeurs du CIM, de bénéficiaires effectifs et potentiels, de refus d'octroi et les raisons pour lesquelles ils s'appliquent, les montants perçus au titre du CIM ainsi que les montants perçus des allocations de toute nature par les contribuables concernés. A priori l'ACD dispose de toutes les informations utiles pour dresser, avec l'appui du Centre commun et de l'Inspection générale de la Sécurité sociale si nécessaire, un bilan complet sur la question du CIM et de ses effets concrets sur le niveau de vie des intéressés.

Comme développé plus haut, il importe aussi de rappeler l'effet sur la progressivité de l'impôt payé par les salariés qui perçoivent un CIM dégressif : pour chaque euro imposable supplémentaire gagné en classe 1a dans la nouvelle formule entre 60.000 euros et 105.000 euros (tranche à 39%), le salarié perd 0,06 euro du CIM plein, ce qui augmente conséquemment son imposition. Avec le nouveau tarif applicable en 2025, un salaire mensuel brut de 6.200 euros par mois (imposable dans la tranche maximale à 39%) verra à l'avenir, toutes choses égales par ailleurs, son CIM reculer de 8,44 euros lorsqu'une tranche indiciaire de 2,5% sera versée, soit possiblement 101 euros sur un année si celle-ci était versée en début d'année. Dans ce cas de figure, avec un taux marginal effectif légèrement au-dessus de 39%, son taux moyen d'imposition serait, du seul fait de la réduction du CIS, supérieur d'1,1% par rapport à la situation où le CIM serait resté au même niveau qu'avant l'indexation des salaires et de 2% si la valeur du crédit d'impôt ainsi que, simultanément, les montants déterminant la tranche de dégressivité étaient adaptés en conséquence pour garantir la neutralité fiscale²⁷.

De l'abattement pour enfants hors ménage

Par souci de cohérence avec l'augmentation du montant du CIM, les auteurs du projet proposent de majorer le montant maximum de l'abattement de revenu imposable pour enfant ne faisant pas partie du ménage du contribuable (AEHM) de 4.422 euros à 5.424 euros (+22,66%)²⁸. Le législateur poursuit ainsi dans la ligne de la réforme de 2017 qui cherchait à « *maintenir le parallélisme avec l'augmentation du montant qui ne réduit pas le CIM* »²⁹.

²⁶ Voir Franziskus, A. et Guio, A.-C. (2024). Précarité et (non-)recours aux aides financières au Luxembourg : une étude qualitative. Luxembourg : LISER.

²⁷ Est uniquement isolé ici l'effet du CIM dans la prise en compte du taux moyen intégrant le CIM, sans considérer les autres crédits d'impôt qui aggravent la situation.

²⁸ Par comparaison, l'abattement forfaitaire pour frais de domesticité, frais d'aides et de soins en raison de l'état de dépendance ainsi que pour frais de garde d'enfants, et qui peut donc, le cas échéant, être exclusivement dédié à la garde d'enfants valides de moins de 14 ans accomplis, vaut actuellement 5.400 euros pour un an (contre 3.600 euros en 2016). Il avait été très fortement réhaussé en 1998, très largement plus que l'inflation à l'époque.

²⁹ Le lien entre les deux dispositifs était manifeste pour les auteurs de la réforme fiscale achevée en 2016 pour application à partir de l'année d'imposition 2017 : avant 2017, le CIM pour un revenu inférieur à 35.000 euros aurait été annulé par le versement d'une somme équivalente au plafond de l'AEHM. Les montants de l'AEHM et du CIM furent relevés en 2017 et 2022.

L'AEHM s'était substitué à partir de l'année d'imposition 1991 à la modération d'impôt sur demande en raison des enfants mineurs ne faisant pas partie de son ménage, lorsque ceux-ci étaient entretenus et éduqués principalement aux frais du demandeur (plus de 50% des frais d'entretien et d'éducation³⁰).

D'une valeur annuelle équivalent à 3.332 euros, cet abattement est passé à 4.020 euros de 2017 à 2022, pour être relevé à 4.422 euros à partir de 2023. Son passage à 5.424 euros en 2025 correspond à une hausse de 62,8% depuis sa création, alors qu'il devrait valoir 6.904 euros à la mi-2024 pour être totalement compensé de l'évolution moyenne du coût de la vie.

L'allocation d'aide versée par le second parent au monoparental devra s'élever 9.720 euros sur l'année (876 euros par mois) pour annuler complètement le CIM plein de 3.504 euros dont pourront bénéficier les contribuables au revenu inférieur à 60.000 euros imposables. Avec le nouveau montant maximal de l'AEHM (5.424 euros) qui serait transféré intégralement à l'autre parent, le CIM accordé serait de 2.148 euros. Un fois dans la tranche de dégressivité du CIM, celui-ci est annulé en défaveur du contribuable de classe 1a qui percevrait l'intégralité du montant de l'AEHM réclamé par le second parent en classe 1 (ou 1a), lorsque ce premier contribuable atteint un revenu imposable de 95.100 euros. Autrement dit, entre un revenu imposable de 60.000 euros et 95.000 euros imposables, le contribuable en classe 1a qui perçoit une aide équivalente au maximum de l'AEHM voit son CIM diminuer de 2.148 euros à 0 euros (en raison des allocations versées par le second parent).

Concernant l'AEHM, la CSL renvoie aussi à ses commentaires formulés dans son avis II/49/2016 portant sur la réforme fiscale entrée en vigueur en 2017, où elle s'était étonnée que cet abattement ne soit plus accordé dans le cas où les deux parents non mariés de l'enfant partagent une habitation commune avec leur enfant commun, alors que son introduction en 1991 (en remplacement de la modération d'impôt sur demande) tendait à mettre sur un relatif pied d'égalité les contribuables, qu'ils soient mariés ou non, face à la charge financière induite par leurs descendants³¹.

Précédemment, le même enfant pouvait en effet déclencher à la fois une modération d'impôt et un abattement³². Force fut de constater que, au nom de la volonté de considérer la nouvelle réalité de familles recomposées « *qui ne peut être ignorée par le droit fiscal* », les couples libres en classes mixtes 1A et 1 formant une famille tout simplement « composée », traditionnelle, ont été sacrifiés et sont affectés par cette nouvelle orientation³³.

Sur la période 2017-2019, 65% des ménages bénéficiaires du CIM qui auraient pu se le voir bonifier intégralement n'étaient pas financièrement isolés, mais percevaient une aide de l'autre parent. Si tous les « monoparentaux » (parent – financièrement - isolé avec charges d'enfant) rangent en classe 1A,

³⁰ Soit pratiquement toutes les dépenses nécessaires occasionnées par un enfant âgé de moins de 21 ans et, pour un enfant âgé d'au moins 21 ans, les dépenses et frais d'entretien relatifs aux études de formation à temps plein poursuivies de façon continue sur plus d'une année.

³¹ La réforme de 1991 visait à ce que « *la modération d'impôt pour enfants [puisse] dorénavant être accordée à tous les contribuables ayant des enfants appartenant à leur ménage, ceci indépendamment de la classe d'impôt dans laquelle ils sont rangés (classe 2 pour les personnes mariées, classe 1a pour les célibataires, séparés de fait, divorcés, veufs et personnes mariées non résidentes gagnant moins de 50% du revenu global du ménage)* ». [...] « *Par ailleurs, les contribuables devant subvenir à l'entretien et à l'éducation d'enfants ne faisant pas partie de leur ménage [fiscal, ndr] pourront porter en déduction au titre de charges extraordinaires les frais réels leur incombant de ce chef [...]*. » On entend par enfant notamment les descendants du demandeur.

³² Un enfant faisant partie du ménage de sa mère donnait lieu de plein droit à une modération dans le chef de la mère et, sur demande uniquement (et fallait-il encore l'introduire), il pouvait en même temps engendrer un abattement de revenu imposable dans le chef du père, si celui-ci supportait principalement les frais de son entretien et de son éducation et si le père n'était pas imposable collectivement avec la mère, indépendamment de son lieu d'habitation. Autrement dit, tant les familles recomposées que les familles simplement « composées », mais non unies par les liens du mariage, pouvaient tout autant bénéficier de cet abattement visant les unions libres. Depuis 2017, tout en partageant une habitation avec enfant(s) et second parent, le contribuable non marié supporte à raison d'au moins 50% de la charge d'enfants (entretien et éducation) dont l'attribution fiscale est dévolue à l'autre parent, mais ne se voit plus reconnaître le droit de défalquer ces charges extraordinaires et sa capacité contributive réduite. Pendant ce temps en vertu du nouvel article 3ter (imposition individuelle) et de l'article 127 LIR, chaque contribuable marié et vivant en commun obtient au titre de ses enfants au minimum 50% de la modération d'impôt pour enfant en raison des « *frais d'entretien, d'éducation et de formation professionnelle des enfants* » (article 122 LIR), de même que des dépenses spéciales prévues pour les enfants ou encore d'un abattement pour frais de garde d'enfant (article 127bis).

³³ Le législateur souhaitait « *éviter que des personnes imposables individuellement puissent se retrouver toutes les deux en classe d'impôt 1a, et cumuler ainsi des avantages fiscaux qui ne sont pas accordés aux parents mariés imposables collectivement ou individuellement* ». Inévitablement, on trouve toujours dans le paysage fiscal des couples en double classe 1A dans un même foyer : la seule qualité d'ascendant continue de primer dans le cas d'une union libre avec enfants propres, chaque enfant étant réputé faire partie du ménage fiscal du contribuable attributaire du premier versement d'allocations familiales au cours de l'année d'imposition et chacun des parents conservant le droit actuel de bénéficier de la classe 1A.

tous les contribuables de classe 1A, s'ils sont bien célibataires avec charges d'enfant, ne sont pas nécessairement monoparentaux isolés, mais peuvent aussi très bien faire « union libre » avec leur partenaire.

La réforme de 2017 a changé la nature du ménage (plus d'habitation commune pour des unions libres) sans changer les critères d'entretien et d'éducation dont la charge revient principalement au contribuable qui demande l'octroi de l'AEHM ; il n'en reste pas moins que ces frais sont et restent possiblement pour partie, voire principalement à charge de ce contribuable non marié, lui-même potentiellement aussi en situation financière difficile. La nouvelle approche ne reconnaît donc plus la capacité contributive réduite du contribuable qui supporte à raison d'au moins 50% les frais d'éducation de ses enfants qui ne figurent néanmoins pas dans son ménage fiscal³⁴ mais bien dans son foyer.

L'impossibilité actuelle de recourir à l'AEHM pour des unions de classe 1A et 1 entraîne une perte de revenu fiscal théorique variant, en fonction du taux marginal des demandeurs de classe 1, de 434 euros à 2.278 euros par enfant à partir de 2025 ; cette somme que l'État a choisi de conserver ne peut dès lors pas bénéficier aux enfants n'appartenant pas au ménage fiscal du contribuable, bien qu'ils forment ensemble une seule famille dans une habitation commune avec l'autre parent.

Si la CSL partage à l'évidence l'idée de soutenir les ménages d'un adulte (financièrement) isolé avec enfant qui subissent un risque de pauvreté ou le soutien envers les familles recomposées, ceci ne peut revenir à léser les autres ménages en union libre et fiscalement mixte avec enfants (classe 1 + 1a). Les éditions du Panorama social de la CSL ont montré répétitivement comment au fil des années, à côté des ménages monoparentaux isolés, les couples de toute nature avec enfants à charge ont connu de manière générale une progression très marquée de leur risque de pauvreté³⁵, cette évolution étant elle-même croissante avec le nombre d'enfants.

La CSL invite le législateur à reconsidérer sa position en la matière et à restaurer la situation de relative égalité qui prévalait avant 2017, en autorisant le recours à l'AEHM dans les unions libres, fiscalement mixte (1+ 1a), autrement dit en considérant les ménages fiscaux de ces couples, et en opérant les aménagements qui s'avèreraient éventuellement nécessaires au maintien de cette relative égalité entre unions libres et couples mariés/partenaires.

iii) Garde alternée d'enfants

Le budget provisoire pour l'exercice 2024 avait modifié la LIR pour couvrir le phénomène des gardes alternées en vertu de la modification du Code de la Sécurité sociale (CSS) en décembre 2022 prévoyant le partage des allocations en cas de résidence alternée des enfants.

Pour rappel, jusqu'en 2022, le CSS prévoyait en son livre IV, art. 273 qu'« *en cas d'autorité parentale conjointe et de résidence alternée de l'enfant, les parents désignent librement l'attributaire de l'allocation familiale* ». Cet article a été amendé et prévoit dorénavant aussi que « *Sur demande conjointe des parents³⁶, le paiement de l'allocation familiale peut être partagé par moitié entre les deux parents* »³⁷. Ce possible splitting à 50/50 entre les parents aurait des implications fiscales (bonification/classe 1a) en cas de double attributaire de l'allocation familiale conformément au CSS.

³⁴ On peut largement concevoir qu'un des deux parents concubins rangeant en classe 1 contribue, entre autres exemples, à financer concrètement et pratiquement la formation professionnelle de son enfant de plus de 21 ans en raison de sa fortune personnelle, sans que ces frais ne soient partagés avec le parent concubin de classe 1A. Le fait qu'il partage le même domicile que son enfant et que le second parent (critère ignoré jusqu'en 2017) laisse d'ailleurs supposer que ce contribuable participe au moins autant à l'entretien et à l'éducation de l'enfant qu'un autre parent qui serait domicilié à une autre adresse que le reste de la famille.

³⁵ Si les parents isolés restent davantage exposés que les couples, notons qu'en moyenne entre 2012 et 2022, le nombre de bénéficiaires du RMG/Revis dans les communautés domestiques composées de deux adultes et d'enfants (1.702 unités) est supérieur à celui des monoparentaux (1.657 unités), ce qui n'était pas le cas entre 2001 et 2011.

³⁶ Les auteurs du projet soulignent que ce critère d'une désignation conjointe par les parties du bénéficiaire de la modération d'impôt existe déjà dans le cadre du règlement grand-ducal pris en exécution de l'article 123, alinéa 8 L.I.R. pour les enfants propres ou communs de personnes vivant en ménage sans être mariées et s'avère adéquat en pratique.

³⁷ De même, « *en cas de placement d'un enfant par décision judiciaire, l'allocation familiale est versée à la personne physique ou morale investie de la garde de l'enfant et auprès de laquelle l'enfant a son domicile légal et sa résidence effective et continue* ».

Selon les auteurs du projet, en règle générale, les juridictions se prononcent sur la garde (alternée) ainsi que le droit de visite et d'hébergement. Afin que la garde ou résidence alternée soit retenue entre les parents, il faut non seulement qu'elle soit dans l'intérêt de l'enfant, mais elle présuppose également plusieurs autres critères, dont notamment la proximité géographique des domiciles des deux parents et une entente et communication entre les parents.

Le Conseil d'État s'étant formellement opposé au fait que cette modification de la LIR apparaisse dans un budget de 12^{es} provisoires, il a également demandé au législateur de prévoir des critères dans la loi encadrant le choix de l'attribution de la modération en cas de garde alternée. Le présent amendement réintroduit cette disposition qui sera valable à partir de 2025. Un règlement d'exécution complète la loi.

Dès lors, même s'il y a deux attributaires de l'allocation en raison des nouvelles dispositions du CSS, l'enfant qui vit en alternance chez les deux parents vit bien toujours fiscalement dans un seul ménage au sens de la loi fiscale, celui dont il faisait partie l'année d'imposition précédente, à moins que le parent renonce à ce droit au profit de l'autre. Cette décision est irrévocablement valable pour une année fiscale. En cas d'imposition collective l'année précédente, il revient aux parents de désigner le bénéficiaire fiscal de la modération (et de la classe 1a). Ceci concerne tous les enfants communs qui sont réunis fiscalement dans un seul ménage, applicable par rapport à l'ainé des enfants.

Dans l'hypothèse d'un défaut de déclaration conjointe ou en cas de désaccord, il appartient au bureau d'imposition, au regard de la situation de fait et d'après un faisceau de circonstances, de rattacher l'enfant au ménage d'un de ses parents et de déterminer ainsi l'attributaire de la modération d'impôt pour enfant. Une telle attribution se fait dans le cadre du décompte annuel ou de l'imposition par voie d'assiette. Les indices susceptibles d'être pris en considération dans la situation spécifique de résidence alternée sont, d'une part, des indices géographiques (tels que séjour effectif prépondérant de l'enfant, adresse de l'école, de la maison-relais, de la crèche, du lycée, loisirs, domicile – adresse - de l'enfant et adresses de ses parents) et, d'autre part, des indices sociaux et patrimoniaux, les revenus et fortunes des parents.

Ces dispositions n'appellent pas de commentaires de la part de notre Chambre.

2.3. Hausse du crédit d'impôt pour salaire minimum

Pour un salaire mensuel entre 1.800 euros et 3.000 euros, le crédit d'impôt dit CISSM passe de 70 à 81 euros par mois (972 euros par an) à partir de l'année d'imposition 2025 et est versé de manière dégressive jusqu'à une valeur de 3.600 euros mensuels.

La CSL avait appelé à corriger la situation du salaire minimum qui est redevable de l'impôt sur le revenu en 2024. Elle salue cette disposition mise en place pour 2025, mais regrette que la situation pour le salarié émargeant au SSM en 2024 reste inchangée.

Après tous les ajustements fiscaux au 1^{er} janvier 2024 (tarif et crédits d'impôt), le salarié au SSM, célibataire et sans enfants, payera l'équivalent de 70 euros à 96³⁸ euros d'impôts annuels, en fonction des développements économiques. En comparaison annuelle, le SSM redevient imposé en 2024, alors que ce salarié en classe 1 se serait vu créditer une allocation fiscale (impôt négatif) si le CIC était resté en place pour ce niveau de revenu ; cette situation d'impôt négatif était celle qui prévalait lorsque le crédit d'impôt salaire minimum fut introduit en 2019.

De nombreuses incertitudes empêchent de savoir à ce jour ce que vaudra *in fine* précisément le SSM en début et au cours de l'année 2025.

³⁸ Impôt de solidarité en faveur du fonds pour l'emploi compris et sous l'hypothèse d'une tranche indiciaire dès octobre 2024. Le crédit d'impôt barème (CIB) temporaire de 108 euros annuels, attribué en 2024, est destiné aux classe 1a et 2, pour des revenus compris respectivement entre 13.500 euros et 28.499 euros en classe 1a et entre 13.500 euros et 64.499 euros en classe 2 et sous condition que, pour la tranche se situant entre 34.500 euros et 64.499 euros, l'un des conjoints ou partenaires a réalisé au moins 70% de l'ensemble des revenus professionnels du ménage. Le SSM moyen en 2024 tournera entre 30.9015 euros et 30.979 euros.

En 2025, le SSM aura peut-être été revalorisé par l'indexation automatique prévue au dernier trimestre 2024 (voir tableau suivant), portant le montant du salaire minimum non qualifié à 2.635,20 euros au 1^{er} janvier 2025 (et 3.162,24 euros pour le SSM qualifié). À ce niveau, le salarié au salaire minimum percevra, selon le gouvernement, une allocation fiscale de 10,90 euros en janvier 2025, l'impôt négatif lui étant crédité du fait des trois crédits d'impôt en place (CIS, CISSM et CICO₂).

Si cette information semble a priori corroborée par nos calculs, en vertu de la législation constante, le salaire minimum sera toutefois augmenté au 1^{er} janvier 2025, en supplément à sa revalorisation indiciaire ; cette hausse encore hypothétique pourrait tourner autour de 2,7%. De plus, le crédit d'impôt dit CO₂ devrait aussi être augmenté pour accompagner la hausse de la taxe carbone de 5 euros la tonne, passant ainsi à 40 euros pour l'année 2025.

Dans ce cas, grâce à la somme des crédits d'impôt existants, le salaire minimum non qualifié profiterait d'une retenue mensuelle en classe 1 à hauteur de - 1,70 euro. Si une tranche indiciaire est appliquée comme prévu par le STATEC, par exemple à partir de novembre 2025, l'impôt sera à nouveau positif et dû. En tout état de cause, cette situation prévaut si deux tranches sont versées en 2025 à la suite du décalage du déclenchement prévisionnel de fin 2024 au cours du premier trimestre 2025.

Tableau 11 : imposition mensuelle probable du SSM en 2025

1 tranche	Au 1/1/2025					Au cours de T4 2025		
	SSM NQ	SSM Q	+ hausse	SSM NQ	SSM Q	2e tranche	SSM NQ	SSM Q
Brut	2.635,20	3.162,24		2.706,35	3.247,62	Brut	2.774,01	3.328,82
Impôt*	-12,90	99,10	Impôt*	-1,70	127,03	Impôt *	8,50	155,59

* En intégrant une hausse du CICO₂ proportionnelle à celle de la taxe carbone. Selon les déclarations du STATEC, qu'une tranche soit déclenchée en novembre et appliquée en décembre 2024 est peu probable. Il reste à vérifier si elle pourrait éventuellement être déclenchée en décembre 2024 et d'application au 1^{er} janvier 2025.

Dans la nouvelle classe d'impôt 1a, le salarié, toujours redevable d'une cote d'impôt d'après barème, bénéficierait d'un impôt négatif jusqu'à 141 euros par mois selon le niveau du SSM.

Notre Chambre demande que le CISSM anticipe dès à présent, non pas seulement les deux tranches indiciaires annoncées par le STATEC, mais aussi l'augmentation programmée du salaire minimum en raison du mécanisme automatique d'adaptation à l'évolution réelle des salaires. S'il est entendu que l'ampleur de la croissance des salaires n'est pas encore arrêtée, un coup de pouce supplémentaire au SSM n'est pas superflu (si elle était anticipée, en toute probabilité, de manière large dans le CISSM) et plus favorable que de le corriger rétrospectivement au centime près.

Nous renvoyons également aux commentaires généraux relatifs aux crédits d'impôt dans la section 2.1.iii supra.

En outre, il convient de rappeler que le SSM est très loin d'atteindre un niveau permettant aux salariés de mener une vie décente. En effet, le salaire minimum est largement en deçà du budget de référence calculé par le STATEC, nécessaire pour qu'une personne seule puisse mener une vie décente. Il est définitivement insuffisant pour servir de frein effectif de la pauvreté au travail. À ce titre, la CSL renvoie à sa récente publication sur le salaire minimum dans laquelle elle a analysé de combien le salaire minimum devrait être augmenté si l'objectif était celui d'atteindre les différentes références reprises dans la directive. Selon la référence cible choisie, le salaire minimum devrait être augmenté entre 3,1% et 32,7% en termes bruts, ce qui équivaut à une hausse entre 2,5% et 22,0% en termes nets.

Enfin, la CSL donne à considérer qu'une pension de retraite d'un même montant brut que le salaire minimum sera, dans tous les cas, imposable si le contribuable a moins de 64 ans (en classe 1, pour plus de 110 euros mensuels, effet des CI inclus)³⁹. L'impôt de ce contribuable sera en revanche négatif en classe 1a (célibataire de plus de 64 ans), jusqu'à -33 euros. Le bénéficiaire d'une pension minimale émise au 1^{er} janvier 2025 percevra 2.293,25 euros mensuels, sur lesquels il paiera en classe 1 53 euros

³⁹ Bien que son revenu disponible reste supérieur à celui du salarié, considérant un volume moindre de cotisations sociales à verser par le retraité.

d'impôt et 62,10 euros dès le déclenchement de la prochaine tranche indiciaire ; en classe 1a, il serait crédité de 66 euros avant le versement de la tranche d'indexation, crédit qui serait réduit d'1,60 euro après coup.

2.4. Déductibilité fiscale intégrale des intérêts débiteurs sur prêts immobiliers

Les deux projets de règlement grand-ducal ad hoc⁴⁰ proposent, à partir de l'année fiscale 2024, afin de soulager les acquéreurs-occupants qui souffrent actuellement des prix immobiliers et des taux d'intérêts élevés, de généraliser la déductibilité fiscale de l'intégralité des intérêts débiteurs sur prêts immobiliers pour l'acquisition d'une habitation à des fins d'habitation principale pendant l'année d'acquisition du logement et l'année suivante.

À partir de l'année d'imposition 2024, les intérêts débiteurs d'un prêt immobilier en relation avec l'habitation occupée ou destinée à être occupée par le propriétaire (y compris lorsqu'elle fait partie d'un domaine agricole ou forestier), déductible comme frais d'obtention de la valeur locative⁴¹, sont soustrayables jusqu'à hauteur de 4.000 euros pour l'année de fixation de la valeur locative et les 5 années suivantes, de 3.000 euros pour les 5 années subséquentes et de 2.000 euros par la suite⁴². Le plafond est majoré par son propre montant pour chaque personne faisant partie du ménage fiscal. Ces montants sont confirmés.

Actuellement, les intérêts passifs peuvent également être déduits si l'on peut s'attendre objectivement à la réalisation (à venir) d'un revenu de location sous forme de perception d'un loyer ou d'une valeur locative en cas d'usage propre. Ainsi, les intérêts débiteurs relatifs au financement d'un terrain à bâtir sont déductibles intégralement comme frais d'obtention pour autant que la fixation de la valeur locative puisse être réalisée au maximum dans les deux années qui suivent l'achat du terrain. De même, une vente en l'état d'achèvement permet de déduire intégralement les intérêts hypothécaires jusqu'à l'achèvement de l'habitation, où la valeur locative est fixée. Cependant, cette déduction intégrale des frais d'obtention de ce revenu locatif fiscal n'est actuellement pas possible lors de l'achat d'une habitation existante, la valeur locative étant alors fixée dès l'acte d'acquisition, ce qui fait automatiquement jouer les limites déductibles décrites supra au titre du règlement grand-ducal sous révision.

Selon le projet sous avis, les intérêts déductibles seront dès lors, de manière générale, intégralement déplafonnés pour l'année de fixation de la valeur locative et l'année suivante, puis seulement plafonnés dans les limites et jusqu'à concurrence de 4.000 euros pendant les 4 années suivantes, 3.000 euros pour les 5 années subséquentes et 2.000 euros par la suite. Les auteurs considèrent en effet que la *« période suivant immédiatement la fixation de la valeur locative étant souvent une période de fragilité économique pour le contribuable dans le contexte de l'acquisition d'une habitation personnelle, étant donné notamment les taux d'intérêt toujours très élevés, il est proposé de supporter le contribuable encore davantage par le biais d'une déduction intégrale des intérêts passifs durant l'année de la fixation de la valeur locative, ainsi que durant celle qui suit. »*

Le déchet budgétaire estimé de la mise en place des deux règlements modifiés s'élève à 40 millions par année budgétaire.

Notre Chambre salue ce nouvel appui aux personnes désirant occuper le logement dont ils souhaitent devenir propriétaires. La situation extrêmement tendue sur le marché de l'immobilier impose que des mesures de soutien aux ménages soient mises en place.

⁴⁰ Projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance viager ou légal et projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 19 décembre 1969 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation faisant partie du domaine agricole ou forestier de l'exploitant agricole ou forestier.

⁴¹ Cette valeur locative, fiscalement considérée comme un revenu locatif, est la base de laquelle sont déduits les intérêts débiteurs. Cette valeur locative est fixée à 0% de la valeur unitaire d'une habitation depuis l'année d'imposition 2017. Selon l'Administration des contributions directes, la fixation de la valeur locative d'un immeuble dans le chef de son propriétaire intervient avec l'achèvement de l'habitation, où le propriétaire peut librement en disposer pour ses besoins personnels.

⁴² « *Lëtzebuerg fir d'Zukunft stäerken* », Accord de coalition gouvernementale 2023-2028.

En pointant du doigt la baisse du rapport entre montants déductibles et prix immobiliers depuis l'introduction de la déductibilité partielle des intérêts en 1992 ainsi que les conditions de financement de plus en plus difficiles, la Chambre des salariés a revendiqué de manière récurrente une hausse des aides financières accessibles aux ménages voulant acquérir une habitation personnelle (dont notamment les ménages modestes) et a donc logiquement soutenu les majorations apportées récemment à ces plafonds (ainsi qu'au « Bëllegen Akt »), à travers les accords tripartites du 3 mars 2023 ou le paquet de relance du marché du logement.

Cependant, elle a souligné dans le même temps que l'envergure des majorations est insuffisante pour combler l'écart s'étant creusé entre les montants déductibles et les intérêts payés par les nouveaux propriétaires-occupants. Étant donné que les prix immobiliers et les taux d'intérêts stagnent actuellement à des niveaux élevés, la CSL soutient une hausse supplémentaire des plafonds déductibles.

3) Renforcement de l'attractivité du Luxembourg par des mesures ciblant certaines catégories de salariés et les personnes morales

3.0. Points clés du chapitre

- Notre Chambre salue la tentative de solution établie par le ministère des Finances afin de corriger quelque peu par le crédit d'impôt heures supplémentaires les effets surprenants de la convention germano-luxembourgeoise en vue d'éviter les doubles impositions, telle qu'amendée, et de répondre à la possible réduction du revenu disponible de plus d'un tiers des salariés en provenance d'Allemagne.

Force est néanmoins de constater que la procédure administrative sera fortement alourdie pour le contribuable qui aura presté des heures supplémentaires et qui veut faire valoir son CIHS. En outre, il paraît certain aussi que les salariés concernés paieront dorénavant des impôts en Allemagne sur des heures de travail qui étaient jusqu'à là exonérées et incertain que ce nouveau CIHS puisse tout à fait combler le surplus d'impôt pour les salaires parmi les plus élevés dans le tarif allemand. La question se pose si les salariés résidant en Allemagne ne vont pas subir une inégalité de traitement.

Notre Chambre se demande si les montants de crédit d'impôt sont suffisamment élevés pour prendre en compte toutes les situations et dans quelle mesure le nouveau CI ne devrait pas chercher à couvrir intégralement l'impôt repayé en Allemagne par le contribuable. En outre, aucun effort n'est fait par les auteurs pour lister combien de personnes sont concernées par les nouvelles mesures fiscales, combien d'heures supplémentaires sont concernées et ce que le CIHS couvre désormais ou pas.

La CSL enjoint les autorités fiscales à poursuivre leurs efforts diplomatiques afin de redresser complètement cette situation, remettre les salariés dans la position d'exonération intégrale précédente et éviter proactivement que cette situation ne se reproduise avec les deux autres pays voisins. Dans l'attente, notre Chambre réclame un moratoire sur cette question ainsi que la réalisation d'une étude d'impact, à l'instar de qui fut entrepris à la suite du revirement dans la convention fiscale avec la France pour les années fiscales 2021-2023.

- Par ailleurs, notre Chambre rejette les tentatives d'approfondissement du régime des impatriés et de la prime participative qui profitent plus que vraisemblablement à une couche fine de salariés très aisés. La question de la pénurie de main-d'œuvre ou de « talents » déborde largement du seul cadre fiscal. Il y a lieu de rappeler que les facteurs générant les pénuries de main-d'œuvre peuvent être de différente nature. En effet, le manque de candidats peut s'expliquer par une inadéquation des compétences et/ou de l'expérience disponibles et recherchées mais d'autres facteurs peuvent expliquer les difficultés de recrutement, dont notamment les conditions de travail.

- Concernant la « prime jeune salarié » partiellement exemptée de l'impôt, la CSL salue la proposition d'un échelonnement progressif et social du montant maximal donnant lieu à cette exemption en fonction de la rémunération annuelle brute du salarié.

La CSL est d'avis que les avantages en espèces et en nature devraient être inclus dans le calcul de cette rémunération annuelle brute afin d'éviter un traitement fiscal inégalitaire entre les salariés ayant accès à ce type d'avantages et ceux qui ne bénéficient que d'un salaire traditionnel. En sus, en ce qui concerne les conditions d'éligibilité, elle refuse l'idée de limiter l'exemption aux seuls contrats de travail à durée indéterminée signés après la date d'entrée en vigueur du projet sous avis ainsi que le fait que le salarié qui change d'employeur ne pourra plus profiter de l'avantage fiscal.

Aux yeux de notre Chambre, au lieu de prioriser l'attraction de certains « talents », l'objectif principal de la prime devrait être de financièrement soutenir les jeunes salariés qui se retrouvent aujourd'hui dans une situation économique de plus en plus tendue (crise du logement, inflation, etc.). Par conséquent, nous proposons de rendre accessible l'exemption partielle de la prime jeune salarié à chaque salarié avec un contrat à durée indéterminée qui respecte les conditions en matière d'âge et de revenu.

- Sur la base de son analyse et compte tenu du fait que les arguments en faveur d'une réduction du taux d'IRC ne sont pas étayés par des études approfondies de la part du gouvernement, voire sont contredits par les faits, la CSL s'oppose fermement à une nouvelle réduction du taux d'IRC, pratique qui ne peut plus correspondre à l'ère du temps. Elle rejette par ailleurs toutes les mesures qui visent à réduire encore davantage l'imposition du capital qui creusent le déséquilibre entre travail et capital, en dépit des corrections apportées du côté des ménages.

Dans ce contexte, la CSL continue à appeler à mettre en place une transition dans le système fiscal de la consommation et des revenus du travail, murs porteurs de longue date, vers le patrimoine, les revenus du capital et les bénéfices.

3.1. Introduction d'un nouveau crédit d'impôt dit « heures supplémentaires » (CIHS)

La signature et l'approbation de l'Avenant du 6 juillet 2023 modifiant la Convention germano-luxembourgeoise en vue d'éviter les doubles impositions et son protocole d'application ont réservé une désagréable surprise aux salariés frontaliers résidant en Allemagne, qui relève du changement abrupt de pratique de la part des autorités allemandes, avec l'accord (signé) des autorités luxembourgeoises.

Notre Chambre avait précédemment regretté la teneur de la *Konsultationsvereinbarung* (KV) du 11 janvier 2024 entre l'Allemagne et le Luxembourg, signée par des fonctionnaires des ministères des Finances respectifs, qui prévoit, au titre de l'article 22 de la Convention bilatérale portant sur les méthodes pour éliminer la double imposition, l'imposition en Allemagne des salaires payés pour les heures supplémentaires qui sont exonérées au Luxembourg. Elle en avait appelé, avec l'ensemble de la représentation salariale, au ministre des Finances pour qu'il fasse changer la teneur de cette modification (article 13 du nouvel avenant à la Convention et point VII de l'accord amiable y relatif).

Cette disposition risque en effet d'affecter nombre de salariés allemands (hors cadres supérieurs, ne bénéficiant pas de l'exemption luxembourgeoise) qui se voient monétairement compenser leurs heures supplémentaires, alors qu'une présomption d'imposabilité au Grand-Duché aurait favorablement pu s'appliquer en Allemagne afin d'éviter de les y imposer. En 2022, ce sont quelque 39% des salariés en provenance d'Allemagne qui ont reçu une compensation salariale pour une moyenne d'heures supplémentaires déclarées de 74,69 heures par salarié concerné⁴³.

Pour rappel, une heure supplémentaire est en principe compensée par 1,5 heure de temps libre dans le chef des salariés relevant du statut unique (hors cadres supérieurs). Si cette forme de compensation s'avère impossible pour des raisons inhérentes à l'organisation de l'entreprise ou si le salarié quitte

⁴³ Selon nos calculs sur la base des données du ministère (réponse à la question parlementaire n° 514 du 23.04.2024) et du STATEC.

l'entreprise sans avoir récupéré son heure, elle peut alors être rémunérée à hauteur de 140%, voire plus si cette heure se cumule avec une autre forme d'horaire atypique, tels que les jours fériés.

Ceux qui prestent des heures supplémentaires rémunérées, exonérées au Luxembourg, se les verront dorénavant imposer en Allemagne, du fait justement qu'elles ne sont « pas effectivement imposées » (« *tatsächlich nicht besteuert* ») au Luxembourg, et ce possiblement sur plusieurs années. La KV prévoit en effet que les nouvelles modifications s'appliquent à tous les dossiers encore ouverts, autrement dit là où les bulletins d'imposition n'auraient pas encore été émis (« *auf alle Fälle [...], die zum Zeitpunkt ihrer Anwendung noch nicht abgeschlossen [...] sind* »). En outre, on peut supposer que les délais de prescription fiscale qui existent dans chaque État pourraient encore être invoqués pour tenter de corriger la situation de salariés qui auraient pu omettre de déclarer leurs heures supplémentaires précédemment, délais qui sont souvent prolongés lorsque des soupçons de fraude pèsent sur les contribuables.

La CSL dénonce cette application rétroactive en matière de législation fiscale qui lui semble contraire aux principes légaux élémentaires en la matière, à savoir qu'une disposition moins favorable ne peut s'appliquer de manière rétroactive. Cette application rétroactive violerait également le principe de la prévisibilité fiscale si cher aux autorités luxembourgeoises quant il s'agit des personnes morales. La CSL demande donc aux autorités luxembourgeoises d'intervenir auprès de leurs homologues allemands afin d'empêcher cette application rétroactive.

Le protocole d'interprétation annexe à la Convention clarifie la présomption d'imposabilité en Allemagne lorsqu'une partie du revenu est imposable au Luxembourg en spécifiant que sont considérés comme imposés au Luxembourg les revenus qui ont été inclus dans l'assiette d'imposition qui permet de calculer l'impôt (« *Einkünfte [...] werden „tatsächlich“ besteuert, wenn sie in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden, anhand derer die Steuer berechnet wird.* »). On observe que ces éléments de rémunération ne doivent pas nécessairement être « intégralement » inclus.

C'est ainsi que, parmi les heures atypiques prestées au Luxembourg, seules les rémunérations brutes découlant d'heures supplémentaires sont intégralement exemptées et ne rentrent pas du tout dans la base imposable. Du côté des heures de travail de nuit, de dimanche ou de jour férié, seuls les suppléments de salaires sont exemptés, alors que le salaire de base est imposé. Cette partie est donc incluse (et à ce titre la rémunération pour ces heures atypiques) dans l'assiette d'imposition. Il devrait en être de même pour toute autre forme de rémunération qui serait partiellement exemptée et donc partiellement imposée.

Les auteurs du projet proposent d'introduire un CIHS en vue de compenser, partiellement (« *une certaine compensation* »), la perte de revenu net subie par les salariés concernés dans une telle situation et tenter de maintenir l'attractivité du Luxembourg pour la main-d'œuvre frontalière.

Ce dispositif, s'il résulte présentement du cas allemand, est applicable à l'ensemble des salariés frontaliers relevant du statut unique, dans le cas où leur pays de résidence élimine la double imposition par la méthode du crédit d'impôt⁴⁴ ou qu'il assujettisse ces heures supplémentaires, dont le droit d'imposition revient au Luxembourg et qui sont intégralement exemptées par l'article 115 LIR, en raison d'une exemption par le Luxembourg (à l'instar dorénavant de l'Allemagne).

Pour bénéficier de ce crédit d'impôt, le salarié non résident i) doit être établi dans un pays avec lequel le Luxembourg a signé une convention fiscale, ii) qui attribue le droit d'imposition au Luxembourg en ce qui concerne les rémunérations brutes provenant d'une occupation salariale ; cette convention iii) doit en outre mentionner soit le crédit d'impôt comme méthode d'élimination de la double imposition dans l'État de résidence, soit l'imposition des éléments de salaire brut par le cocontractant lorsqu'ils ne sont

⁴⁴ À l'instar de la France depuis la dernière modification de la convention ad hoc. Alors que la France évitait la double imposition par la méthode de l'exonération (prenant en compte les revenus luxembourgeois après déductions des cotisations et impôts payés au Luxembourg), elle utilise à présent l'imputation d'impôt par le biais d'un crédit d'impôt (où l'on ne déduit plus que les cotisations sociales, avec pour effet un revenu de source luxembourgeoise plus élevé qu'auparavant). En présence de revenus de source française (loyer, conjoint, etc.), l'imposition sera plus élevée du fait d'un revenu global supérieur à l'aune de la nouvelle méthode. Si le contribuable résident en France ne dispose pas d'autres revenus que son salaire luxembourgeois, cette méthode n'a a priori pas de conséquences. Néanmoins, l'article 22 de la convention franco-luxembourgeoise souligne plusieurs fois le fait qu'il faut être « effectivement imposé » au Luxembourg.

pas effectivement imposés par le Luxembourg et iv) pour autant qu'aucun dispositif interne à l'autre État, où réside le salarié, n'exonère même partiellement ces heures supplémentaires ou ne réduise l'impôt autrement à ce titre (sans quoi le nouveau crédit d'impôt serait superflu).

En sus, pour que le CIHS soit accordé, la part du salaire brut provenant des heures supplémentaires sera égale ou supérieure à 1.200 euros par an (100 euros par mois).

Pour les salaires bruts générés par les heures supplémentaires qui sont compris entre 1.200 euros et 4.000 euros par an (333 euros mensuels), le CIHS s'élève à un quart de la différence entre le montant de la rémunération brute visée et 1.200 euros, par exemple à $[(3.500-1.200) \times 25\% =]$ 575 euros si les heures supplémentaires ont rapporté 3.500 euros sur l'année (au rythme moyen de 3,24 heures hebdomadaires au salaire minimum). Au-delà de 4.000 euros, le CIHS est plafonné à 700 euros.

À raison de 173 heures par mois en moyenne, un salarié rémunéré soit au salaire minimum brut de 14,86 euros par heure (en septembre 2024), soit au salaire horaire moyen estimé à 34 euros pour le frontalier allemand en 2024⁴⁵, doit effectuer sur un an respectivement 57,7 heures et 25,4 heures supplémentaires standards payées à 140%⁴⁶ pour atteindre le seuil d'octroi du crédit d'impôt de 1.200 euros annuels. Il leur en faudra respectivement 192 et 84,7 heures⁴⁷ pour atteindre le seuil fixé à 4.000 euros, à partir duquel le CIHS plafonne à 700 euros maximum. Le maximum légal théorique dont dispose un salarié est un contingent de 8 heures par semaine ou 415,2 heures sur un an, ce qui revient potentiellement à 8.638 euros au SSM et quelque 19.000 euros annuels pour le salarié moyen en provenance de la République fédérale d'Allemagne au titre de leurs heures supplémentaires.

Le CIHS est déduit de la cote d'impôt dû au titre de l'année d'imposition et, à défaut, est bonifié après l'écoulement de celle-ci par l'Administration des contributions. Il revient au salarié de demander, le cas échéant, l'octroi de son CIHS par voie de déclaration ou de décompte, pour autant qu'il apporte sur demande tous les justificatifs probants relativement au droit interne de son État de résidence portant sur l'imposition des revenus visés.

Notre Chambre salue cette tentative de solution par le ministère des Finances, afin de corriger quelque peu les effets surprenants de la convention telle qu'amendée et de répondre à la possible réduction du revenu disponible de plus d'un tiers des salariés en provenance d'Allemagne. Cette tentative semble cependant sous-calibrée.

Si le ministère tente de faire bonne figure et de sortir de cette ornière en mettant en avant qu'il ne s'agit pas d'une question de droit luxembourgeois, il n'en reste pas moins que la convention bilatérale germano-luxembourgeoise contre la double imposition s'impose au droit luxembourgeois et que tous les actes à la source de cette situation plus qu'inconfortable pour nombre de salariés portent bien la signature des autorités luxembourgeoises qui ont donné leur accord à ce nouveau dispositif.

Force est de constater que la procédure administrative sera fortement alourdie pour le contribuable qui aura presté des heures supplémentaires et qui veut faire valoir son CIHS.

En outre, il paraît certain aussi que les salariés concernés paieront dorénavant des impôts en Allemagne sur des heures de travail qui étaient jusqu'à là exonérées et incertain que ce nouveau CIHS estimé à 545 euros en moyenne par la CSL⁴⁸ puisse tout à fait combler le surplus d'impôt pour les salaires parmi les plus élevés dans le tarif allemand ; le taux d'imposition moyen y est supérieur aux 25% retenus par les auteurs, alors qu'il s'agit pourtant de valeurs proches de ou inférieure à la moyenne salariale luxembourgeoise, que ce soit pour les résidents en Allemagne ou générale.

La question se pose si les salariés résidant en Allemagne ne vont pas subir une inégalité de traitement et de combien d'entre eux vont sortir lésés de ce nouveau dispositif.

⁴⁵ Le salaire horaire moyen des frontaliers en provenance d'Allemagne était de 32,34 euros en 2022 (STATEC).

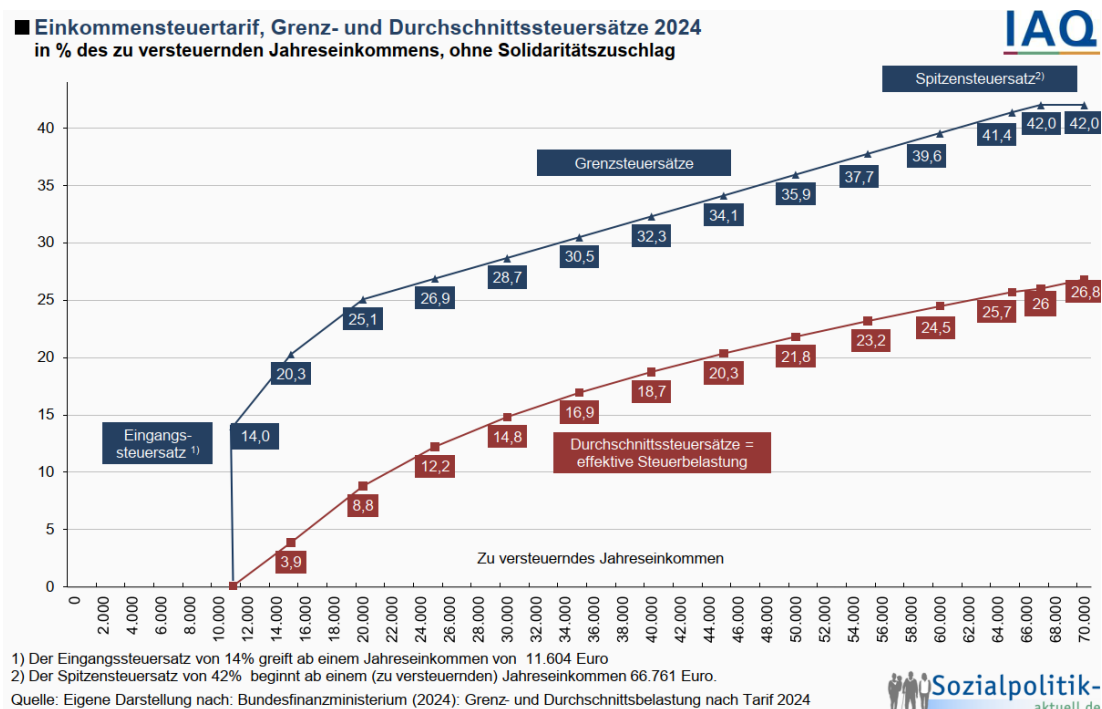
⁴⁶ Soit quelque 1,1 heure par semaine dans le premier cas et 0,49 heure dans le second.

⁴⁷ C'est-à-dire 3,7 heures par semaine pour le SSM et 1,63 heure supplémentaire pour le salarié moyen résidant en Allemagne.

⁴⁸ Selon les données disponibles pour 2022 et 581 euros selon notre estimation pour 2024.

Notre Chambre se demande si les montants de crédit d'impôt sont suffisamment élevés pour prendre en compte toutes les situations et dans quelle mesure le nouveau CI ne devrait pas chercher à couvrir intégralement l'impôt repayé en Allemagne par le contribuable.

Aucun effort n'est fait par les auteurs pour lister combien de personnes sont concernées par les nouvelles mesures fiscales, combien d'heures supplémentaires sont concernées, quelles branches d'activités seront touchées et ce que le CIHS couvre désormais ou pas.



Le coût individuel de cette mesure n'est pas évalué par les auteurs qui estiment à 20 millions d'euros l'enveloppe consacrée au CIHS et au CISSM. De manière générale, cette dépense fiscale est donc transférée de l'Allemagne vers le Luxembourg qui affiche déjà un manque à gagner en raison des dépenses fiscales au titre des heures supplémentaires exonérées.

Notre Chambre enjoint les autorités fiscales à poursuivre leurs efforts diplomatiques afin de redresser complètement cette situation, de remettre les salariés dans la position d'exonération intégrale précédente et d'éviter proactivement que cette situation ne se reproduise avec les deux autres pays voisins.

Ceci pourrait se faire, par exemple, en donnant aux salariés le choix de se faire imposer les heures supplémentaires ou de garder l'exemption d'impôts actuelle. Si le salarié opte pour une imposition des heures supplémentaires au Luxembourg, il pourrait profiter d'un crédit d'impôts annuel tel que proposé par le ministre des Finances dans son projet de loi. Avec cette procédure, les heures supplémentaires sont considérées comme taxées (« *in die Bemessungsgrundlage einbezogen* »), évitant ainsi une éventuelle non-imposition au sens de la Convention entre le Luxembourg et l'Allemagne.

En cas de besoin, notamment de nature juridique, ce dispositif pourrait être étendu à l'ensemble des heures supplémentaires prestées au Luxembourg qui seraient rendues imposables, mais la part de l'impôt ainsi prélevé serait ristournée par un crédit d'impôt à chacun des salariés concernés, de préférence de manière personnalisée ou, à défaut, forfaitaire. Tous les moyens techniques et technologiques sont à disposition de l'ACD pour procéder à une telle opération de manière simple et rapide. Les retards accumulés dans l'informatisation des services au fil des décennies ne peuvent en aucun cas servir de prétexte recevable.

Dans l'attente d'une solution calibrée, notre Chambre réclame un moratoire sur cette question ainsi que la réalisation d'une étude d'impact, à l'instar de qui fut entrepris à la suite du revirement dans la convention fiscale avec la France pour les années fiscales 2021-2023.

De manière générale, la question se pose plus largement au sujet de la coopération fiscale transfrontalière avec les pays voisins dans le cadre d'un concept global.

Les revirements de l'Allemagne ainsi que de la France, avant elle, sur la question de l'imposition des travailleurs frontaliers peuvent être interprétés comme autant de pression mise sur les travailleurs dont le Luxembourg ne peut plus se passer, à défaut de solution globale satisfaisante sur un plan conceptuel.

Si l'extension récente de la période de tolérance fiscale à 34 jours concernant le prélèvement à la source sur les revenus du travail par les trois pays voisins est une preuve d'une certaine bonne volonté en vue de faciliter la vie de leurs résidents qui sont actifs au Luxembourg, il apparaît néanmoins que ces États membres voisins sont, comme bon nombre d'entre eux, à la recherche de moyens supplémentaires pour financer leurs politiques.

C'est pourquoi, la CSL se demande si la question de possibles rétrocessions fiscales en faveur de la France et de l'Allemagne ne serait pas arrivée à maturité, dont l'objet est de compenser le manque à gagner fiscal pour les communes où réside un nombre important de travailleurs frontaliers. Une vision globale des questions fiscales, de recettes et dépenses engendrées pour les uns et les autres du fait des échanges frontaliers de main-d'œuvre permettrait d'offrir une certaine tranquillité et prévisibilité, terme à la mode, aux travailleurs qui font la navette entre leur pays de résidence et le Luxembourg pour gagner leur vie et dont les espérances et projections reposent sur des droits assurés, stables et pérennes qui ne peuvent pas varier d'année en année en fonction de la conjoncture économique plus ou moins défavorable.

Le Conseil économique et social s'était penché en 2022 sur cette question dans le cadre d'une réflexion globale autour d'« un développement cohérent de la métropole transfrontalière du Luxembourg dans la Grande Région ».

Récemment, la main-d'œuvre en provenance notamment de l'Allemagne a connu un recul inquiétant, dont il faut espérer qu'il ne sera pas amplifié par le changement d'approche sur les heures supplémentaires, en sus des autres difficultés pratiques au quotidien. Le Luxembourg a plus que jamais besoin des travailleurs frontaliers qu'il faut continuer à attirer, pas seulement de quelques impatriés qui proviennent de contrées lointaines. Or, les premiers subissent les foudres fiscales qui résultent des changements opérés dans les conventions avec l'Allemagne et la France, tandis que les seconds se font dérouler le tapis rouge de l'exemption fiscale. Le gouvernement est-il tout à fait conscient de cet inacceptable « deux poids deux mesures » ?

3.2. Accentuation du régime de la prime participative

Il existe un régime de prime de participation aux bénéficiaires qui est, théoriquement, conçu pour l'ensemble des salariés dans une entreprise ou dans un groupe d'entreprise.

À de multiples reprises, la CSL a recommandé que ce régime soit amélioré afin de s'assurer que l'ensemble des salariés, à l'instar de ce qui peut se pratiquer dans l'entreprise de transport et logistique CARGOLUX, bénéficie d'un retour sur bénéficiaires.

Or, la façon dont est conçu ce régime, son introduction concomitante à la disparition de l'ancien régime des stock-options et le manque criant de données à son sujet, font planer un fort doute sur le caractère collectif de cet instrument.

Le risque est grand que les avantages fiscaux inhérents à cette prime ne soient de fait pas réservés à certains profils de salariés privilégiés, certains « talents », comme c'était le cas précédemment. C'est pourquoi, notre Chambre propose d'introduire la gestion légalement collective de cet outil au sein des entreprises.

Nous renvoyons aux points 7.3 de l'avis III/69/2020 de la CSL relatif au projet de budget de l'État pour l'exercice 2021 et 6 de l'avis III/83/2022 sur le budget de l'État 2023 pour des plus amples commentaires généraux.

Dans le cas d'espèce, ce régime est rendu plus attractif par le présent projet de loi : le montant maximal de la prime participative est porté à 30% du montant brut de la rémunération annuelle, hors avantages en nature ou en espèces (contre 25% précédemment). Ensuite, le budget total que l'entreprise peut mettre à disposition est relevé de 5 à 7,5% du résultat positif de l'année précédente. Si l'ensemble des conditions sont réunies, la prime participative jouit d'une exemption fiscale de 50%.

3.3. Stimulation du régime des impatriés

Dans la même foulée, est « modernisé » le régime dit des impatriés, autrement dit des « cadres étrangers » ou, selon guichet.lu, le portail informationnel qui simplifie les échanges avec l'État, les salariés hautement qualifiés et spécialisés⁴⁹, en vue de renforcer le Luxembourg dans la course internationale aux (jeunes) talents.

La CSL s'oppose par principe à ce régime fiscal extraordinaire qui favorise une frange infime et souvent la plus aisée des salariés. Elle a déjà eu l'occasion de formuler ses critiques dans les deux avis relatifs au budget de l'État mentionnés au point précédent, et elle y renvoie pour de plus amples détails.

Selon les informations recueillies par l'organe de presse Paperjam auprès du ministère des Finances, 737 salariés en 2021, 739 en 2022, 629 en 2023 (données provisoires), soit 0,16% des salariés ont bénéficié de ce régime demandé pour eux respectivement par 180, 227 et 211 entreprises. Les moins-values fiscales sont estimées à quelque 5,3 millions d'euros en 2021 et de 8,9 millions pour 2022.

Cette fois l'assouplissement du régime passe par l'exemption non plus de frais réels encouru par l'expatrié ou de ses primes perçues, mais par une exemption fiscale forfaitaire portant sur 50% du montant brut de la rémunération annuelle totale du cadre étranger, sans toutefois que cette rémunération totale ne dépasse 400.000 euros avant incorporation des avantages en nature ainsi que des montants intégraux de la plupart des avantages en espèces exemptés en totalité ou partiellement en vertu de la L.I.R. ou d'une loi spéciale⁵⁰. Le montant minimal de la rémunération fixe reste de 75.000 euros annuels avant incorporation des avantages en nature et en espèces.

Lorsqu'un salarié impatrié reçoit une rémunération annuelle brute, avant incorporation des avantages en nature et des avantages en espèces exemptés, s'élevant à 500 000 euros, l'exemption de 50% s'applique jusqu'à un montant brut de 400 000 euros de la rémunération annuelle totale. En d'autres termes, un montant brut de 200.000 euros de la rémunération annuelle totale sera exempté et un montant brut de 300.000 euros sera pleinement imposable dans le chef du salarié impatrié.

Lorsqu'un salarié impatrié reçoit une rémunération annuelle brute, avant incorporation des avantages en nature et des avantages en espèces exemptés, s'élevant à 300.000 euros, l'exemption de 50% s'applique à l'intégralité de la rémunération annuelle totale reçue, soit 300.000 euros. Ainsi, un montant brut de 150.000 euros de la rémunération annuelle totale sera exempté et un montant brut de 150 000 euros sera pleinement imposable.

⁴⁹ Avec un droit minimum d'entrée à 75.000 euros de salaire annuel. Actuellement, le ressortissant de pays tiers qui souhaite se faire embaucher comme salarié hautement qualifié (carte bleue européenne) pour une durée supérieure à 3 mois, doit présenter un contrat de travail d'une durée égale ou supérieure à 6 mois pour un emploi hautement qualifié, se voir proposer une rémunération au moins égale au montant fixé par règlement grand-ducal de 58.968 euros) et présenter un document attestant qu'il possède les qualifications professionnelles élevées requises pour l'activité ou le secteur mentionnés dans le contrat de travail ou qu'il satisfait aux conditions requises pour l'exercice de la profession réglementée ou non y indiquée.

⁵⁰ Indemnités de départ (LIR 115-9 et 10), suppléments de salaires payés pour le travail de nuit, de dimanche, de jour férié et en heures supplémentaires (LIR 115-11), cadeau jubilaire de l'entreprise (25 ans et multiples - 13 e), prime participative (13a), prime locative (13 c), prime jeune salarié(e) (13d), indemnités pour propositions d'amélioration (20), chèques de repas (21), recettes provenant de l'économie et de la bonification d'intérêts (22), etc.

Les conditions d'éligibilité au régime restent largement inchangées. Elles permettent de s'assurer que les personnes profitant du régime des impatriés sont effectivement des impatriés, compte tenu de leur résidence antérieure, leurs qualifications, leur rémunération et leur activité professionnelle.

La durée de l'application du régime (8 ans) ainsi que la procédure et les obligations déclaratives auprès de l'Administration des contributions directes restent également inchangées.

Une période transitoire est introduite afin de permettre à un contribuable qui a bénéficié de l'exemption suivant le numéro 13b de l'article 115 LIR dans sa version applicable jusqu'à l'année d'imposition 2024 de rester soumis à ce dernier régime. Ce dernier peut également transiter vers le nouveau régime de manière irrévocable jusqu'à la fin de la huitième année d'imposition suivant celle de l'entrée en service du salarié au Grand-Duché de Luxembourg⁵¹.

La CSL souligne également le fait que la question des « talents » et de la pénurie de main-d'œuvre déborde largement de la question fiscale.

Il y a lieu de rappeler que les facteurs générant les pénuries de main-d'œuvre peuvent être de différente nature. En effet, le manque de candidats peut s'expliquer par une inadéquation des compétences et/ou de l'expérience disponibles et recherchées, mais d'autres facteurs peuvent expliquer les difficultés de recrutement, dont notamment les conditions de travail.

Attirer des talents des pays tiers sans poser le bon diagnostic sur les pénuries de main-d'œuvre auxquelles ils sont censés répondre est une solution qui peut s'avérer de court terme. En effet, il est tout à fait plausible que les nouveaux salariés quittent leur poste ou métier après quelques années pour les mêmes raisons que celles qui ont créé la pénurie, que ce soit donc pour des raisons de manque de formation continue, de pénibilité, d'horaire atypique, de difficile conciliation entre vie professionnelle et vie privée ou encore de contraintes psycho-sociales.

Comme le rappelle Eurofound⁵², lorsque les pénuries de compétences sont généralisées, autrement dit si les difficultés deviennent structurelles, il convient de renforcer la collaboration active entre les employeurs et les prestataires d'enseignement et de formation ainsi que les services de l'emploi afin de faire correspondre l'offre et la demande de compétences par le biais de formations initiales et continues. Le dialogue social permettra aussi d'aborder efficacement la problématique des conditions de travail comme le préconise les instances européennes⁵³.

Nous renvoyons à ce sujet vers la note de la CSL à paraître intitulée « *Pénuries de main-d'œuvre : un phénomène et des solutions pluriels* ».

3.4. Introduction d'une prime dite « jeune salarié(é) »

L'article 2, 3^o du présent projet de loi de loi, de même que le projet de règlement grand-ducal ad hoc⁵⁴ couvrent une des nombreuses mesures annoncées le 17 juillet 2024 dans le cadre du « *Entlaaschtungspak* », à savoir l'introduction d'une nouvelle prime accessible aux jeunes salariés qui sera partiellement exemptée de l'impôt et qui est censée « *soutenir les jeunes salariés en début de carrière, donc à un moment de la vie qui coïncide avec l'indépendance financière et l'augmentation des dépenses personnelles.* »

Ainsi, l'article 2, 3^o, du projet de loi sous avis propose d'insérer à la suite du numéro 13c de l'article 115 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, un numéro 13d nouveau, qui introduit une nouvelle prime dite « prime jeune salarié ».

⁵¹ Par exemple, le contribuable ayant opté pour l'application du numéro 13b dans sa version applicable à partir de l'année d'imposition 2025 et ayant déjà bénéficié du régime antérieur depuis son entrée en service en 2023 peut bénéficier de la présente exemption pour un maximum de 7 années d'imposition.

⁵² Eurofound (2024), *Company practices to tackle labour shortages*, Publications Office of the European Union, Luxembourg, p.2.

⁵³ https://luxembourg.representation.ec.europa.eu/actualites-et-evenements/actualites/kommission-legt-aktionsplan-zur-behebung-des-arbeits-und-fachkraeftemangels-vor-2024-03-20_fr

⁵⁴ Relatif aux modalités d'octroi de la prime jeune salarié et de calcul de l'exemption prévues à l'article 115, numéro 13d, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu.

Un employeur pourra verser une prime jeune salarié à un salarié qui qualifie comme jeune employé entrant sur le marché du travail luxembourgeois ; 75% de la prime versée annuellement sera fiscalement exemptée. Le montant annuel maximal de la prime jeune salarié, déterminé pour une occupation à temps plein, donnant lieu à l'exemption est corrélé à la rémunération et s'élève à :

- 5.000 euros pour une rémunération annuelle brute inférieure ou égale à 50.000 euros ;
- 3.750 euros pour une rémunération annuelle brute supérieure à 50.000 euros et inférieure ou égale à 75.000 euros ;
- 2.500 euros pour une rémunération annuelle brute supérieure à 75.000 euros et inférieure ou égale à 100.000 euros ;
- à partir d'une rémunération annuelle brute supérieure à 100.000 euros, la prime jeune salarié ne peut plus bénéficier de l'exemption.

Est entendu par « rémunération annuelle brute » le salaire avant incorporation des avantages en espèces et en nature de l'année d'imposition au cours de laquelle la prime est allouée au jeune salarié.

Afin de pouvoir bénéficier de l'exemption fiscale partielle de la prime jeune salarié, le salarié doit remplir, au moment de la mise à disposition par l'employeur, les conditions suivantes :

- le salarié est âgé de moins de 30 ans au début de l'année d'imposition ;
- le salarié est en possession d'un premier contrat de travail à durée indéterminée signé avec l'employeur qui est établi au Grand-Duché de Luxembourg ou qui est établi à l'étranger et possédant un établissement stable au Grand-Duché de Luxembourg ;
- le paiement de la première prime jeune salarié remonte, au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, à moins de cinq ans.

En cas de changement d'employeur, le salarié n'est plus éligible à l'exemption de la prime jeune salarié. L'exemption n'est applicable qu'aux contrats de travail à durée indéterminée signés à partir de la date d'entrée en vigueur du projet de loi sous avis.

Selon les auteurs, « cette condition s'explique par la double volonté d'inciter le jeune salarié à décrocher un emploi stable d'entrée de jeu ou à l'issue d'un contrat à durée déterminée reconduit en contrat à durée indéterminée, d'une part, et, d'autre part, à fidéliser les jeunes travailleurs auprès de l'entreprise qui les forme et leur fait confiance. Cette prime est également pensée comme l'une des mesures devant permettre d'attirer les jeunes talents dans le pays. »

Le projet de règlement grand-ducal relatif aux modalités d'octroi de la prime jeune salarié et de calcul de l'exemption prévues à l'article 115, numéro 13d, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu précise les modalités d'application de la prime, dont notamment pour les périodes de rémunération ne correspondant pas à des périodes d'occupation par année entière et à temps plein.

Notre Chambre soutient à priori l'introduction d'une « prime jeune salarié » partiellement exemptée de l'impôt et salue la proposition d'un échelonnement progressif et social du montant maximal donnant lieu à cette exemption en fonction de la rémunération annuelle brute du salarié. D'autres considérations devraient toutefois également être intégrées.

La CSL est d'avis que les avantages en espèces et en nature devraient être inclus dans le calcul de cette rémunération annuelle brute afin d'éviter un traitement fiscal inégalitaire entre les salariés ayant accès à ce type d'avantages et ceux qui ne bénéficient que d'un salaire traditionnel.

En sus, en ce qui concerne les conditions d'éligibilité, elle refuse l'idée de limiter l'exemption aux seuls contrats de travail à durée indéterminée signés après la date d'entrée en vigueur du projet sous avis ainsi que le fait que le salarié qui change d'employeur ne pourra plus profiter de l'avantage fiscal.

Tout d'abord, la Chambre des salariés est d'avis que les jeunes salariés déjà actifs avant l'entrée en vigueur de la prime sous avis (avec un contrat à durée indéterminée) devraient également pouvoir en

bénéficiaire sous condition qu'ils respectent les autres conditions concernant l'âge et la rémunération brute maximale, faute de quoi le législateur risque de créer une situation fortement inégalitaire entre les différents jeunes salariés en fonction de la date de la signature de leur premier contrat à durée indéterminée.

En effet, on pourrait par exemple provoquer une situation où un jeune salarié de 18 ans ayant signé son premier contrat à durée indéterminée en 2024 n'aurait pas accès à la prime tandis qu'un salarié de 26 ans avec un diplôme universitaire qui commence à travailler en 2025 pourrait en profiter, situation qui serait regrettable d'autant plus que la situation financière du premier est, avec de fortes probabilités, encore moins avantageuse que celle du second.

Aux yeux de notre Chambre, au lieu de prioriser l'attraction de certains « talents », l'objectif principal de la prime devrait être de financièrement soutenir les jeunes salariés qui se retrouvent aujourd'hui dans une situation économique de plus en plus tendue (crise du logement, inflation, etc.). Par conséquent, nous proposons de rendre accessible l'exemption partielle de la prime jeune salarié à chaque salarié avec un contrat à durée indéterminée qui respecte les conditions en matière d'âge et de revenu.

En outre, la CSL ne souscrit pas à l'idée de rendre inéligible à l'exemption le salarié qui change d'employeur. Contrairement aux commentaires des auteurs du projet qui justifient cette approche en soulignant la volonté de fidéliser les jeunes salariés auprès de leur premier employeur, notre Chambre est plutôt d'avis que cela risque de rendre les salariés financièrement dépendant de leur employeur initial qui pourrait abuser de la mesure (et donc de sa position de force) pour imposer des conditions de travail inacceptables. En effet, certains jeunes salariés qui aimeraient bien changer d'employeur pendant ces cinq ans seraient indirectement forcés de rester avec leur employeur initial étant donné qu'ils perdraient l'accès à l'exemption fiscale lors du changement d'employeur, avantage fiscal qui est d'ailleurs financé par la collectivité et non par l'employeur !

De manière générale, notre Chambre tient à souligner qu'il s'agit d'une mesure qui bénéficie non seulement aux salariés concernés, mais également de manière directe aux entreprises : la collectivité assume une perte fiscale afin d'accorder un avantage concurrentiel aux entreprises luxembourgeoises. Par conséquent, la moindre des choses serait d'accorder également une certaine flexibilité aux jeunes salariés et de leur permettre de librement changer d'employeur après la signature d'un premier contrat à durée indéterminée sans pour autant devoir accepter la perte de l'accès à l'exemption fiscale.

Enfin, si la question du support financier pour les jeunes travailleurs est importante pour attirer une jeune main-d'œuvre vers le Luxembourg, considérant les conditions de vie tendues pour les « late comers » sur les marchés luxembourgeois, qui disposent d'un faible capital d'ancrage, la CSL souligne qu'elle ne suffit pas et que son efficacité en serait d'autant plus augmentée que les conditions de travail des salariés s'améliorent de manière systémique au Luxembourg et offrent davantage de possibilités de conciliation entre vie privée et vie professionnelle, qui est une autre clé pour rendre attractif le site de production luxembourgeois.

De même, si la classe 1a mérite la réforme proposée de son tarif, les jeunes travailleurs célibataires de la classe 1, qui ne sont pas tous des « golden boys » verraient d'un bon œil le rééquilibrage de leur imposition vis-à-vis des contribuables de classe 2.

3.5. Baisse du taux d'imposition sur le revenu des entreprises

Dans le cadre du paquet de mesures en faveur des personnes morales, le projet de loi sous avis prévoit une baisse du taux de l'impôt sur le revenu des collectivités (IRC) de 1 point de pourcentage. Ainsi, à l'article 12, il est précisé que l'IRC sera fixé à :

1. 14% lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 175 000 euros ;
2. 24 500 euros plus 30% du revenu dépassant 175 000 euros lorsque le revenu imposable est compris entre 175 000 euros et 200 001 euros ;

3. 16% lorsque le revenu imposable dépasse 200 000 euros.

Rappelons que la charge d'impôt globale sur le bénéfice d'exploitation des personnes morales est complétée par la contribution au fonds pour l'emploi (majoration de 7% de l'IRC) et par l'impôt commercial communal (ICC). La charge d'impôt globale d'une entreprise établie sur le territoire de la Ville de Luxembourg diminuera ainsi de 24,94% à 23,87%.

Selon la fiche financière, cet allègement fiscal pour les personnes morales entraînera une baisse des recettes fiscales à hauteur de 70 millions d'euros par année budgétaire. La baisse de l'IRC sera applicable à partir de l'année d'imposition 2025.

Notre Chambre doute que ce montant soit mécaniquement possible. Les auteurs doivent raisonner en termes nets, selon l'intime conviction que cette réduction d'impôt (effet prix) sera compensée par un surcroît d'activités au Luxembourg (effet volume). Le déchet brut devrait tourner autour de 2,5 fois le montant annoncé, seule donnée actuellement fiable.

L'objectif de cette mesure est de rapprocher le taux nominal d'imposition des sociétés sur la moyenne applicable dans l'Union européenne et dans les pays de l'OCDE. Le gouvernement s'attend ainsi à un renforcement de la « compétitivité » des entreprises au regard de l'évolution de l'environnement fiscal au niveau international et à encourager les entreprises à investir, à innover et à créer des emplois.

Cette mesure et ses effets attendus nécessitent quelques commentaires et clarifications de la part de la Chambre des salariés.

i) Une baisse continue du taux de l'IRC au détriment des finances publiques et au profit des trésoreries des entreprises

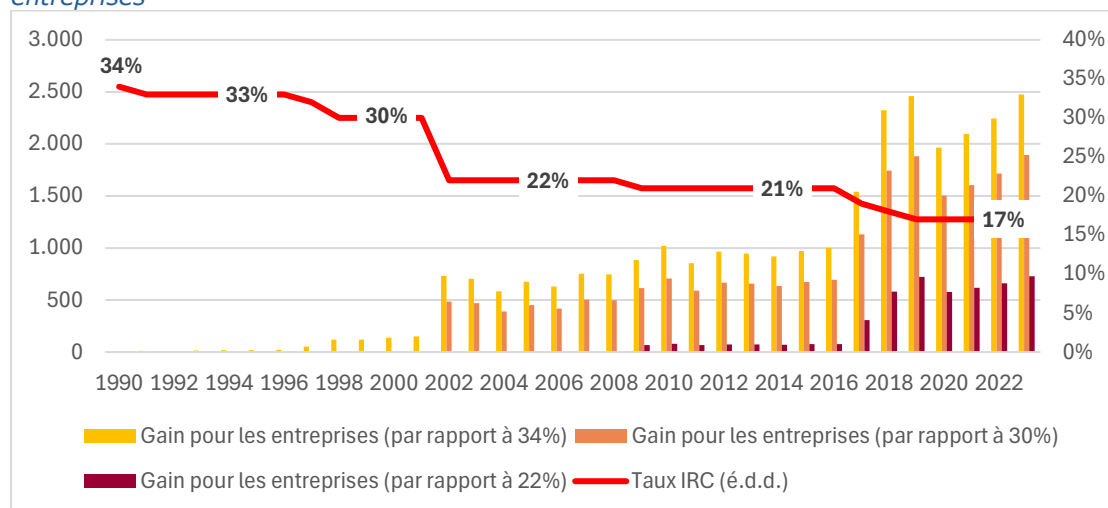
Depuis les années 1990, les taux d'imposition des sociétés n'ont cessé de diminuer. Si le taux d'IRC était encore à 34% en 1990, il a été réduit de moitié jusqu'en 2019.

Le graphique suivant montre que la perte de recettes fiscales due à la réduction continue des taux d'imposition représente également un gain de trésorerie annuel significatif pour les entreprises. En 2023, avec un taux d'IRC de 17%, le gain fiscal pour les entreprises, c.-à-d. le déchet fiscal pour le budget de l'État, par rapport à un taux de 34% était de 2 476 millions d'euros⁵⁵.

La CSL s'oppose à cette nouvelle baisse de l'impôt des sociétés.

⁵⁵ Toutes choses égales par ailleurs.

Évolution historique du taux d'IRC et les effets sur les finances publiques et les trésoreries des entreprises



Source : comptabilité nationale ; calculs et graphique : CSL

ii) Une part de plus en plus importante de la charge fiscale pour les travailleurs et les consommateurs

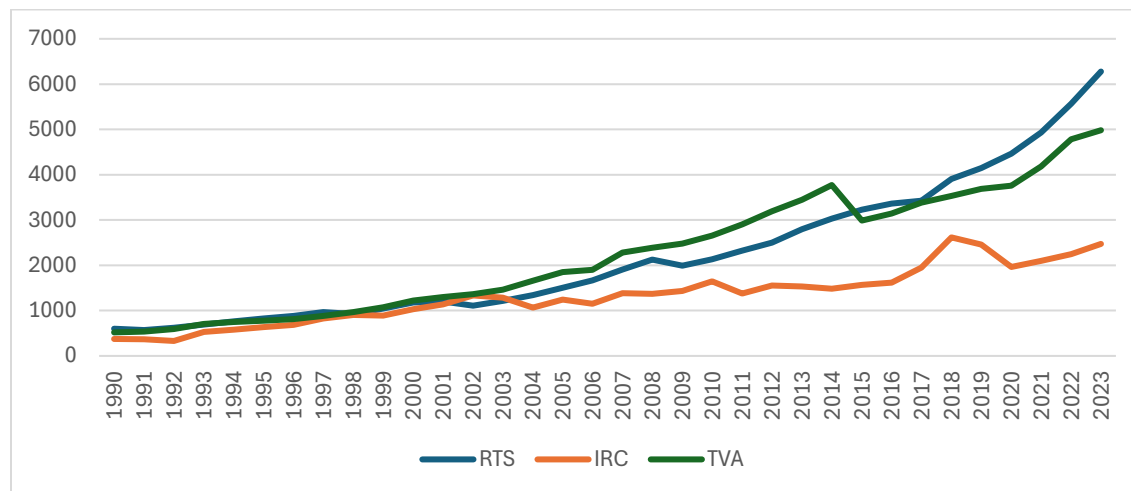
Tandis que les entreprises sont globalement rentables, leur apport aux finances publiques reste en-deçà de leur performance économique et continue de se réduire comparativement aux contributions des salariés et des consommateurs.

Alors que la part des recettes fiscales provenant de la retenue sur salaires et traitements (RTS) correspondait plus ou moins à celle de l'IRC en début de siècle, l'on se trouve aujourd'hui dans une situation où les salariés contribuent bien plus que le double des entreprises aux recettes fiscales. Le montant d'IRC s'élevait à 2 476 millions d'euros en 2023, tandis que le montant de la RTS était de 6 278 millions d'euros (+150%). La situation est similaire pour les consommateurs. Si les recettes publiques de la TVA étaient au même niveau que l'IRC au début du siècle, elles étaient deux fois plus élevées en 2023, avec 4 982 millions d'euros.

Force est de constater que, depuis la forte réduction du taux de l'IRC de 30% à 22% en 2002, l'écart entre l'IRC et l'impôt RTS et les recettes de la TVA se creuse. Cette évolution s'est encore aggravée ces dernières années, à la suite des réductions successives du taux d'IRC des années 2017 - 2019.

Dans ce contexte, la CSL appelle à mettre en place une transition dans le système fiscal de la consommation et des revenus du travail, murs porteurs de longue date, vers le patrimoine, les revenus du capital et les bénéfiques.

Évolution historique de l'impôt retenu sur les traitements et salaires (RTS), de l'impôt sur le revenu des collectivités (IRC) et de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), en millions d'euros



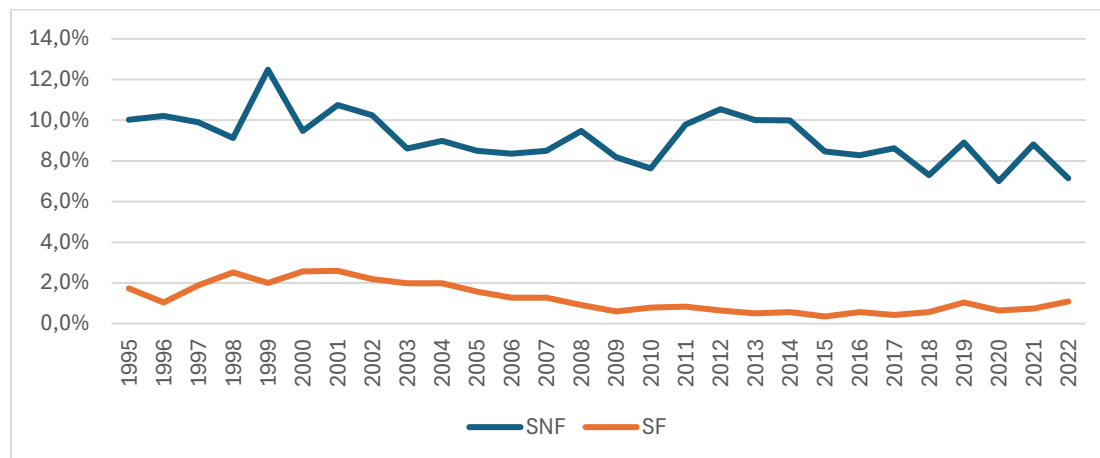
Source : comptabilité nationale ; graphique : CSL

iii) L'absence d'impact sur le niveau d'investissement des entreprises

Les auteurs du projet de loi sous avis partagent l'opinion selon laquelle il existe une corrélation négative entre le niveau d'imposition des sociétés et leurs investissements. Ainsi, on peut lire dans l'exposé des motifs que « Afin de poursuivre l'objectif de renforcer la compétitivité des entreprises au regard de l'évolution de l'environnement fiscal au niveau européen et international et de les encourager à investir, innover et créer des emplois, il est jugé important de réduire le taux de l'impôt sur le revenu des collectivités (I.R.C.). »

Cependant, en analysant les comptes de la formation brute de capital fixe des sociétés non financières (SNF) et des sociétés financières (SF), issus de la comptabilité nationale, force est de constater que les cadeaux fiscaux, sous formes de baisses continues d'IRC, ne semblent pas avoir dynamisé les investissements des entreprises. Au contraire, les investissements des SNF, exprimés en pourcentage du PIB, affichent une tendance à la baisse. Au début de la période, ils représentaient encore 10% du PIB, avec un pic de 12,5% en 1999. Ces dernières années, le rapport a baissé et les investissements des SNF ont seulement encore représenté 7,1% du PIB en 2022. Concernant les SF, l'indicateur était au moins égal à 2% entre les années 1998 et 2004. Ces dernières années, l'indicateur parvient à peine à franchir la barre des 1%.

Évolution historique des investissements des sociétés non-financières (SNF) et des sociétés financières (SF) en % du PIB



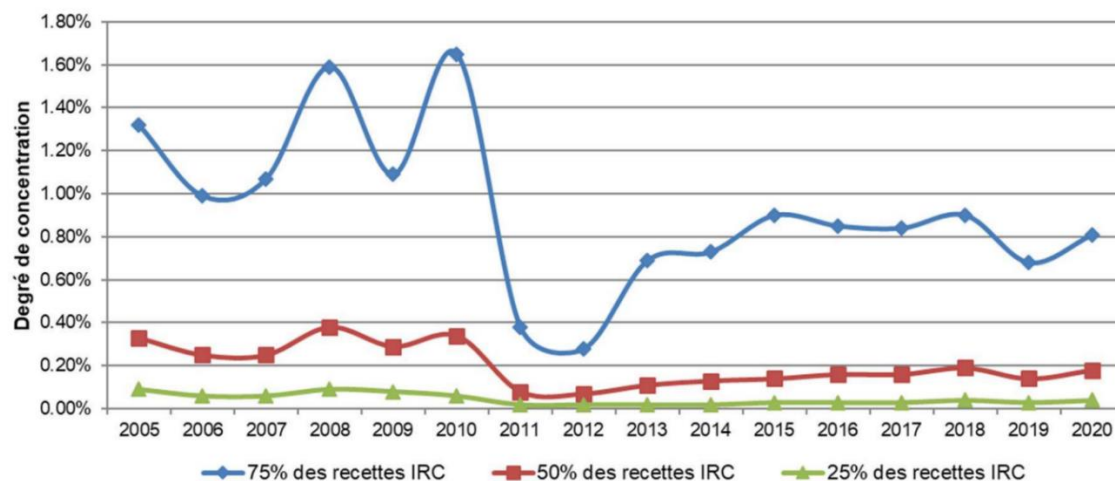
Source : comptabilité nationale ; graphique : CSL

iv) Un degré de concentration de l'IRC élevé

Le degré de concentration est défini comme étant la part des contribuables, dans ce cas, les personnes morales, qui payent un certain pourcentage (en l'occurrence respectivement 25%, 50% et 75%) des recettes fiscales d'un type d'impôt.

Si l'on se réfère aux statistiques publiées par le Conseil économique et social (CES) en 2021⁵⁶, près de 1,5 milliard d'euros, soit les trois quarts des recettes de l'IRC pour l'année 2020, ont été payés par seulement 0,81% des contribuables assujettis à l'IRC. Les recettes IRC sont très concentrées au niveau d'une minorité de contribuables.

Évolution du degré de concentration de 75%, 50% et 25% des recettes de l'IRC de 2005 à 2020



Note de lecture : les trois courbes ne sont pas à considérer cumulativement. Remarques : 1. les recettes IRC se réfèrent aux années budgétaires et comprennent donc les avances, ainsi que les soldes d'impôt. 2. Les données statistiques pour les années 2000 à 2004 ne sont pas disponibles. 3. Les trois courbes connaissent des variations significatives, notamment, au niveau de la courbe 75% des recettes totales IRC, en raison, principalement, du nombre réduit de contribuables qui payent ces recettes IRC. Source : CES, Analyse des données fiscales au Luxembourg, 2021.

⁵⁶ Conseil économique et social – Analyse des données fiscales au Luxembourg, 2021.

Ceci est confirmé par l'analyse du CES sur le nombre de contribuables en fonction du niveau de l'IRC payé. Si, pour l'année budgétaire 2020, 36 414 personnes morales ont contribué aux recettes de l'IRC, seulement 3 d'entre elles ont payé plus de 40 millions d'euros et seulement 309 ont dû payer plus de 1 million d'euros.

Ainsi, une baisse du taux d'IRC profite essentiellement à une poignée de très grandes entreprises. On rappellera ici que, d'un point de vue de l'emploi, les petites entreprises, qui disposent de moins de 10 salariés, représentent 87% de la population, alors que les « grandes » entreprises d'au moins 250 salariés constituent seulement 0,5% du total, selon les données du STATEC.

Tableau 12 : principaux contribuables à l'IRC de 2014 à 2020

Niveau d'impôt IRC payé	Nombre de contribuables						
	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
> 40 mio EUR	2	1	2	4	4	8	3
30 mio EUR - 40 mio EUR	2	1	2	4	4	2	6
20 mio EUR - 30 mio EUR	3	7	6	8	8	11	3
10 mio EUR - 20 mio EUR	14	19	14	21	24	28	25
5 mio EUR - 10 mio EUR	27	31	31	23	44	45	37
1 mio EUR - 5 mio EUR	174	168	194	207	275	296	235
Total > 1 mio EUR	222	227	249	267	359	390	309

Source : CES. Remarque : le niveau d'impôt IRC payé comprend les avances et les soldes d'impôt.

v) Taux d'imposition effectivement appliqué aux entreprises

Comme déjà évoqué, le gouvernement s'attend à un renforcement de la « compétitivité » des entreprises en rapprochant le taux nominal d'imposition du Grand-Duché de Luxembourg du taux statutaire d'imposition moyen en 2023, tant au niveau de l'Union européenne que de l'OCDE.

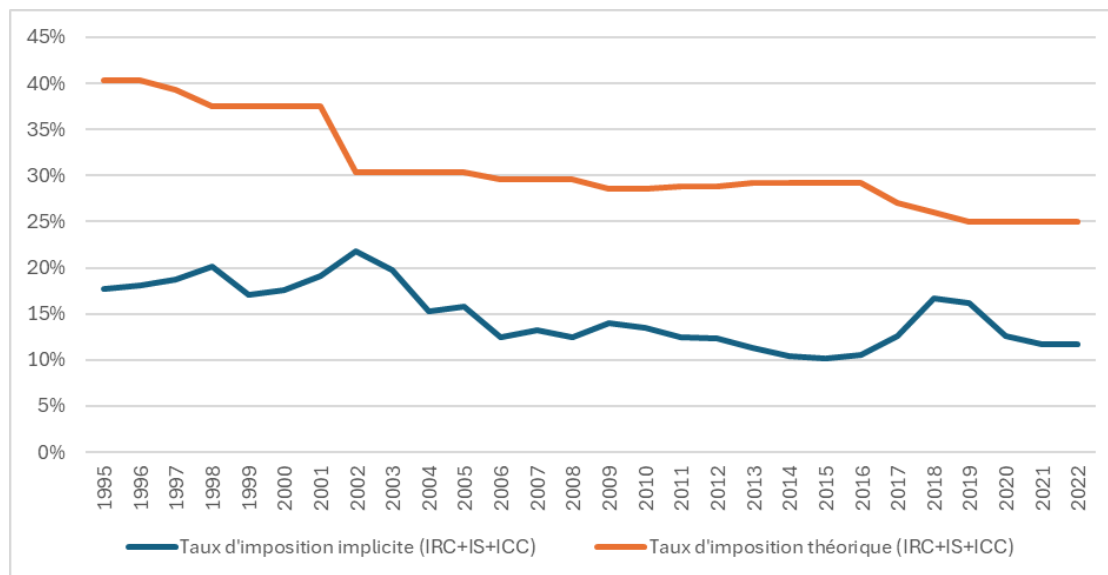
Dans ce contexte, la CSL attire l'attention sur le fait que les répercussions d'une baisse du taux de l'IRC sur la compétitivité, les investissements, l'innovation, l'emploi et en fin de compte la croissance économique sont difficiles à prévoir.

En outre et concernant le volet de la compétitivité, il ne faut jamais perdre de vue que c'est par l'interaction entre taux d'imposition nominal, base imposable et crédits d'impôts que le revenu imposable – et donc le niveau effectif d'imposition – d'une entreprise est déterminé.

À cet effet, il s'avère intéressant de chercher à calculer le taux d'imposition implicite des entreprises au Luxembourg. Celui-ci peut être approximé en faisant le rapport entre les revenus d'exploitation de l'ensemble des collectivités (l'excédent brut d'exploitation) et les recettes perçues au titre de l'imposition des revenus (IRC, impôt de solidarité et ICC).

Par cette méthode, force est constaté que le taux d'imposition implicite moyen des entreprises serait dans les faits environ moitié moins élevé que le taux d'imposition nominal.

Évolution historique du taux d'imposition implicite et du taux d'imposition théorique



Source : Administration des contributions directes et comptabilité nationale ; calculs et graphique : CSL

Compte tenu de cet écart entre le taux d'imposition théorique et le taux implicite, la CSL demande une analyse détaillée de l'imposition effective des sociétés au Luxembourg.

En outre, la CSL regrette l'évolution des dernières décennies, au cours desquelles la fiscalité des sociétés a connu un véritable « *race to the bottom* » à travers le monde. Cette évolution est d'autant plus regrettable que la stimulation de la croissance économique par des réductions d'impôts pour les sociétés n'est pas scientifiquement prouvée. Il s'agit d'un sujet autour duquel les scientifiques controversent régulièrement.

Dans ce contexte, Gechert et Heimberger⁵⁷ ont ainsi prouvé l'existence d'un biais de sélectivité en faveur de la publication d'études prouvant des effets positifs sociétés sur la croissance des réductions de l'impôt sur les. Les économistes auraient donc tendance à privilégier la publication des résultats qui sont en accord avec la théorie économique dominante. En corrigeant ce biais, les auteurs de l'étude concluent que les modifications de l'impôt sur les sociétés n'ont pas d'effet économiquement pertinent ou statistiquement significatif sur la croissance économique. Autre constat intéressant de la part de ces auteurs : des études plus récentes tendent à montrer que les réductions de l'impôt sur les sociétés ont même des effets moins favorables sur la croissance !

Sur la base de l'analyse précédente, et compte tenu du fait que les arguments en faveur d'une réduction du taux d'IRC ne sont pas étayés par des études approfondies de la part du gouvernement, voire sont contredits par les faits, la CSL s'oppose fermement à une nouvelle réduction du taux d'IRC, pratique qui ne peut plus correspondre à l'ère du temps.

Aux yeux de la CSL, cette nouvelle baisse du taux de l'IRC ne prend pas la bonne direction, alors que tous les moyens nécessaires sont requis pour réagir à la polycrise qui affecte le Luxembourg, sans doute encore pour de nombreuses années.

Le capital et ses détenteurs sont tout autant que les travailleurs placés devant un impératif moral de participer à l'effort collectif de sauvegarde sociale, écologique et environnementale. Toutefois, au cours des dernières décennies, la charge fiscale s'est de plus en plus déplacée des entreprises vers les travailleurs et les consommateurs.

⁵⁷ Gechert and Heimberger (2021). Do corporate tax cuts boost economic growth?

3.6. Modification de la limitation de la déductibilité des surcoûts d'emprunts

Concernant la fiscalité des entreprises, une modification technique est apportée à la règle de limitation de la déductibilité des surcoûts d'emprunt (article 168bis LIR) afin de la préciser dans le cas spécifique des entités qui ne font pas partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière, tout en n'étant pas considérées comme des entités autonomes aux fins de l'application de la règle de limitation de la déductibilité des surcoûts d'emprunt.

Il aurait été approprié que les auteurs du projet fournissent l'impact financier de cette mesure, qui ne devrait pas mener à de nouvelles pertes de recettes.

3.7. Exonération de la taxe d'abonnement pour les OPCVM ETF

Dans le cadre du projet de loi sous rubrique, le gouvernement propose également d'exonérer de la taxe d'abonnement certaines formes d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) implantés au Luxembourg.

Plus en détail, il s'agit d'ajouter à la liste des entités exonérées de taxe d'abonnement, reprise à l'article 175 de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif, les exchange traded funds (ETF) gérés activement, alors que les ETF passifs y figurent déjà. Pour rappel, la taxe d'abonnement pour les organismes de placement collectif est normalement de 0,05% de la valeur nette d'inventaire au dernier jour de chaque trimestre⁵⁸.

Les ETF sont des véhicules d'investissement regroupant un panier de valeurs (actions, obligations, matières premières, produits dérivés, etc.). Contrairement aux fonds communs de placement traditionnels, les ETF sont cotés en bourse et donc négociés tout au long de la journée. En simplifiant la procédure d'achat/vente par rapport aux fonds communs de placement⁵⁹, les ETF permettent aux investisseurs de s'exposer aux marchés financiers à faibles coûts. Généralement, le total des frais sur encours annuels (hors frais de transaction) sont inférieurs à 1% du montant investi.

À l'origine, les ETF étaient essentiellement des investissements passifs reproduisant un indice boursier comme le NASDAQ ou le DAX, mais depuis plusieurs années des ETF gérés activement, à l'instar des fonds communs de placement, apparaissent.

Selon la société de services financiers Morningstar⁶⁰, les ETF actifs représentaient seulement 34 milliards d'euros ou 2% du marché européen des ETF en mars 2024 et étaient essentiellement constitués par des actions (60% des actifs détenus) et des titres à revenu fixe (1/4 des actifs détenus). Une très grande majorité des ETF actifs serait domiciliée en Irlande⁶¹. Cela est notamment le cas de tous les ETF actifs composés d'actions. Ceci s'expliquerait par un avantage comparatif dont dispose l'Irlande sur le Luxembourg : une convention fiscale avec les États-Unis qui permet d'appliquer une retenue à la source de seulement 15% sur les dividendes états-unis, contre 30% au Luxembourg ou dans d'autres juridictions⁶².

Il s'agirait donc de « *favoriser le développement et la compétitivité de ce secteur tant sur la scène financière européenne qu'internationale* »⁶³ aux yeux du législateur luxembourgeois, à l'instar de ce qui existe déjà pour les ETF passifs⁶⁴, en exonérant ce type d'organisme de placement collectif du paiement de la taxe d'abonnement.

⁵⁸ La loi prévoit également des taux réduits de 0,04% à 0,01% pour les OPC investissant dans des activités économiques durables, cf. <https://pfi.public.lu/fr/professionnel/tabo/fi.html>

⁵⁹ Les fonds communs de placement ne peuvent en principe être acquis/cédés qu'à certains moments de la journée et par l'intermédiaire du gestionnaire de fonds, tandis que les ETF peuvent s'échanger à tout moment entre investisseurs sur les marchés financiers.

⁶⁰ <https://www.morningstar.fr/fr/news/248664/les-etf-actifs-vont-ils-prendre-dassaut-leurope-.aspx>

⁶¹ Toutefois, il existe également une minorité d'ETF gérés activement domiciliés au Luxembourg : <https://www.justetf.com/en/search.html?search=ETFS&productGroup=epg-activeEtf&dc=LU>

⁶² Voir <https://delano.lu/article/ireland-s-etf-lead-over-luxemb>, <https://paperjam.lu/article/amundi-transfere-etf-domicilie>

⁶³ P. 5 de l'exposé des motifs du projet de loi sous rubrique.

⁶⁴ Loi du 17 décembre 2010, art. 175, lettre e).

De l'avis de la Chambre des salariés, le risque existe que cette opération résulte en un coup d'épée dans l'eau. Ainsi, outre le fait que la Chambre des salariés défend le principe d'une juste imposition générale du patrimoine et des revenus qu'il génère, cette mesure semble inadaptée afin de gommer le désavantage résultant de la convention fiscale Irlande/États-Unis nettement plus favorable.

En effet, plus de la moitié (52%) des actifs détenus dans des ETF sont, selon l'European Fund and Asset Management Association (EFAMA), des actifs américains⁶⁵. Ainsi, la question se pose, dans l'optique du législateur que la CSL ne partage pas, si, plutôt que d'exonérer les ETF actifs de taxe d'abonnement et d'enliser le pays dans une logique de moins-disant fiscal inopérante et nocive pour les finances publiques, il ne serait à cet égard pas autrement plus utile que le Grand-Duché s'attelle à la renégociation de la convention fiscale avec les États-Unis afin d'en aligner les dispositions sur celles dont bénéficie l'Irlande. Cette renégociation permettrait possiblement de redonner (temporairement) des marges de manœuvre en termes de structure de coûts sans renoncer à des recettes fiscales.

Au-delà de cette question de compétitivité dans une niche du secteur financier, il serait utile que le Luxembourg œuvre, aux côtés de ses partenaires européens et internationaux, pour la mise en œuvre de règles fiscales minimales internationales en matière d'imposition du patrimoine et de ses revenus telle qu'elle a été récemment proposée par la présidence brésilienne du G20⁶⁶.

Seule une telle mesure concertée au niveau international, à l'instar de ce qui existe déjà pour l'imposition des multinationales, permettrait de sortir de la logique de dumping fiscal telle qu'elle est envisagée ici.

4) Mesures diverses portant sur les SPF et l'organisation de l'ACD

4.1. Augmentation de la taxe d'abonnement pour les sociétés de gestion de patrimoine familial (SPF)

La société de gestion de patrimoine familial (SPF) est dorénavant soumise à la taxe d'abonnement annuelle au taux de 0,25%, sans que le produit de cette taxe ne puisse être inférieur au montant annuel de 1.000 euros, contre 100 euros précédemment. Le montant de la taxe est plafonné à cent vingt-cinq mille euros par année.

La date de la prise en compte des dettes pour la base d'imposition ne sera plus au 1^{er} janvier mais est fixée au premier jour de l'exercice social, celui-ci ne correspondant pas nécessairement dans leur chef à une année civile. Certifications et déclarations fiscales seront déposées électroniquement.

Pour bénéficier des effets de la loi du 11 mai 2007, la dénomination sociale d'une telle société devra faire mention de ce statut SPF afin de faciliter leur identification.

Il est également proposé d'introduire la possibilité de prononcer des amendes administratives en cas de manquements à la loi tout en ajustant la procédure existante en matière de retrait du statut fiscal des SPF.

Ici aussi, les auteurs du projet sont invités à fournir l'impact financier de cette mesure, qui ne devrait pas mener à de nouvelles pertes de recettes.

⁶⁵ Selon le Fact Book 2024 de l'EFAMA, p. 46, à ces 52% se rajoutent 31% d'actifs européens et 13% d'actifs détenus dans les régions Asie-Pacifique.

⁶⁶ <https://www.g20.org/en/news/at-the-g20-brasils-proposal-to-tax-the-super-rich-may-raise-up-to-250-billion-dollars-a-year>

4.2. Création d'un comité d'accompagnement consultatif auprès du directeur de l'Administration des contributions directes

Afin de conseiller l'Administration des contributions dans sa démarche de modernisation et de digitalisation, un comité d'accompagnement consultatif du directeur est institué avec pour mission de rendre des avis relatifs aux initiatives de réorganisation et de modernisation de cette administration (gestion du personnel, organisation interne, processus de digitalisation interne et relations avec les contribuables).

Le directeur s'entourera d'experts issus du secteur public et du secteur privé afin d'accompagner à titre consultatif la mission de modernisation.

Hormis le fait que la présence d'experts du secteur privé pose question dans une administration a priori dotée de hauts fonctionnaires bien formés et dotés des compétences suffisantes pour mener à bien cette mission et si, en l'état, ce comité ne devrait pas être ouvert à la représentation salariale qui représente une grande majorité des contribuables, cette mesure n'appelle pas de commentaires de notre part.

5) Conclusions générales

La Chambre de salariés accueille favorablement une partie de ce projet de loi, qui va, de manière imparfaite et incomplète, dans le bon sens. Notre Chambre ne confond toutefois pas la grande réforme fiscale annoncée depuis de nombreuses années avec le présent train de mesures qui vise, à court terme, à redonner un certain pouvoir d'achat aux ménages.

Bien qu'elles soient généralement perfectibles, elle salue particulièrement la plupart des mesures concernant l'imposition des personnes physiques, à l'exception de la modernisation du régime des impatriés qui offre des avantages extraordinaires à une couche infime de salariés parmi les plus aisés et demande que la prime participative soit gérée de manière collective au sein des entreprises. Ces mesures sont typiquement génératrices d'inégalités entre les ménages.

Il y a lieu de rappeler que les facteurs générant les pénuries de main-d'œuvre peuvent être de différente nature. Attirer des talents des pays tiers sans poser le bon diagnostic sur les pénuries de main-d'œuvre auxquelles ils sont censés répondre est une solution qui peut s'avérer de court terme. Si les difficultés deviennent structurelles, il convient de renforcer la collaboration active entre les employeurs et les prestataires d'enseignement et de formation ainsi que les services de l'emploi afin de faire correspondre l'offre et la demande de compétences par le biais de formations initiales et continues. Le dialogue social permettra aussi d'aborder efficacement la problématique des conditions de travail comme le préconisent les instances européennes.

La CSL demande en outre d'accélérer le rythme au sujet de la compensation fiscale de l'inflation, car elle estime le retard en la matière à 4,5 tranches. En outre, de lourdes pertes sont également engrangées par les salariés du fait de la non-adaptation des forfaits universellement déductibles pour frais d'obtention et de déplacement, de dépenses spéciales ainsi que des montants des crédits d'impôt, au-delà du seul CISSM, et de leurs seuils d'accessibilité. Si l'on n'adapte pas (automatiquement) les seuils d'éligibilité aux CI, l'on réduit de facto le nombre de potentiels bénéficiaires en raison de l'inflation. En effet, une personne qui dispose d'un salaire brut légèrement inférieur au seuil prescrit au titre d'un ou l'autre CI risque d'en perdre au moins partiellement le bénéfice lors d'un déclenchement d'une tranche indiciaire. Son crédit d'impôt diminuera, alors qu'elle n'a nullement profité d'une augmentation réelle de son salaire, par le simple fait qu'une tranche indiciaire est venu combler une perte de pouvoir d'achat ; ceci accroît en outre son taux moyen d'imposition.

La CSL attend la mise en place d'un tarif qui soulagerait davantage le travail et les salariés des couches moyennes de revenu, où l'intensité des effets de la progressivité, fortement concentrée, serait réduite. Cette approche supposerait également de revoir la façon dont sont imposés les revenus du capital ainsi que le patrimoine et sa transmission.

À cet égard, elle rejette la mesure principale concernant les personnes morales, qui vise à réduire l'imposition des entreprises et qui accentuera de nouveau les inégalités contributives ente le capital et le travail.

Luxembourg, le 23 octobre 2024

Pour la Chambre des salariés,



Sylvain HOFFMANN
Directeur



Nora BACK
Présidente

L'avis a été adopté à l'unanimité.

8414/04

Luxembourg, le 17 octobre 2024

Objet : Projet de loi n°8414¹ portant modification :

- 1. de la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ;**
- 2. de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;**
- 3. de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (« SPF ») ;**
- 4. de la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif. (6688GKA)**

*Saisine : Ministre des Finances
(19 juillet 2024)*

Avis de la Chambre de Commerce

Le projet de loi sous avis (ci-après le « Projet ») a pour objet de renforcer le pouvoir d'achat des citoyens, de relancer l'économie et de promouvoir la croissance inclusive et durable en proposant différents allègements et adaptations dans le domaine de l'imposition tant des personnes physiques que des personnes morales, le tout en conformité avec les engagements exprimés dans l'accord de coalition pour la période 2023-2028 « *Lëtzebuerg fir d'Zukunft stäerker* ».

En bref

- La Chambre de Commerce salue les mesures fiscales proposées par les dispositions du Projet et visant à soutenir l'économie et à promouvoir la croissance durable du Luxembourg.
- Elle estime toutefois que certaines de ces mesures pourraient être davantage améliorées, à savoir la prime participative, le régime fiscal d'impatriés, la prime jeune salarié et le crédit d'impôt heures supplémentaires.
- De même, le taux de l'impôt sur le revenu des collectivités devrait continuer à diminuer de manière progressive de sorte à s'assurer d'un cadre compétitif au niveau européen et international.
- La Chambre de Commerce est en mesure d'approuver le projet de loi sous avis, sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

¹ [Lien vers le texte du projet de loi n°8414 sur le site de la Chambre des Députés](#)

Considérations générales

A titre de remarque préliminaire, la Chambre de Commerce tient à préciser qu'elle avise simultanément avec le Projet les sept projets de règlements grand-ducaux² liés au Projet, à savoir :

- projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 12 juillet 1968 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance viager ou légal ;
- projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 19 décembre 1969 concernant la fixation de la valeur locative de l'habitation faisant partie du domaine agricole ou forestier de l'exploitant agricole ou forestier ;
- projet de règlement grand-ducal portant publication des barèmes de la retenue d'impôt sur les pensions et précisant les modalités de la retenue d'impôt ;
- projet de règlement grand-ducal portant publication des barèmes de la retenue d'impôt sur les salaires et précisant les modalités de la retenue d'impôt ;
- projet de règlement grand-ducal déterminant la composition, les missions et les modalités de fonctionnement du comité d'accompagnement consultatif du directeur de l'Administration des contributions directes ;
- projet de règlement grand-ducal relatif aux modalités d'octroi de la prime jeune salarié et de calcul de l'exemption prévues à l'article 115, numéro 13d, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ; et
- projet de règlement grand-ducal portant modification du règlement grand-ducal modifié du 26 mars 2014 portant exécution de l'article 145 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (décompte annuel).

Etant donné que lesdits projets de règlements grand-ducaux trouvent leur base légale dans le Projet, il est important aux yeux de la Chambre de Commerce que les huit textes soient avisés puis adoptés concomitamment.

Comme indiqué dans l'exposé des motifs, le Projet a pour objet de proposer « *une large panoplie de mesures qui ont pour objet d'alléger la charge fiscale des personnes physiques et notamment des ménages exposés au risque de pauvreté, de rapprocher la fiscalité des entreprises de la moyenne applicable dans les pays de l'OCDE, de créer un environnement attractif pour l'attraction de talents et de mettre en place un cadre permettant à la place financière de développer de nouvelles activités au niveau du secteur des fonds d'investissement.* ».

Dans un souci de renforcer le pouvoir d'achat des citoyens, le Projet propose des mesures qui visent à réduire la charge fiscale des ménages, à savoir i) l'adaptation du barème d'imposition des personnes physiques à l'inflation, ii) l'allègement fiscal des personnes appartenant à la classe d'impôt 1a et iii) l'élimination de la charge fiscale applicable au niveau du salaire social minimum non qualifié. La Chambre de Commerce salue toutes les mesures fiscales précitées applicables aux personnes physiques.

Toutefois, étant donné que la charge fiscale applicable au niveau du salaire social minimum non qualifié est éliminée par le Projet, la Chambre de Commerce se demande si l'article 137 alinéa 5a de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (ci-après la « LIR ») ne devrait pas également être adapté, voire supprimé. En effet, l'article 137 alinéa 5a de la LIR a introduit une imposition forfaitaire de dix pour cent applicable aux rémunérations versées par les entrepreneurs de travail intérimaire pour un contrat de mission aux salariés intérimaires dont le

² [Lien vers les textes des projets de règlements grand-ducaux et l'avis de la Chambre de Commerce y relatif sur le site de la Chambre de Commerce](#)

salaires horaires bruts convenus ne dépassent pas le montant de vingt-cinq euros. Outre la problématique liée à l'attrait du travail intérimaire, pourrait se poser aussi la question d'une éventuelle inégalité entre les salariés.

Par ailleurs, afin de renforcer l'attractivité du Luxembourg, le Projet prévoit tant des mesures ciblées en faveur de diverses catégories de salariés que des mesures en faveur des personnes morales.

Le Projet procède tout d'abord au renforcement du **régime de la prime participative**. Ainsi, alors qu'actuellement la prime participative pouvant bénéficier de l'exemption ne peut dépasser 25 pour cent du montant brut de la rémunération annuelle du salarié, elle pourra dorénavant s'élever à 30 pour cent. L'enveloppe qu'une entreprise pourra allouer à la distribution de primes participatives faisant l'objet d'une exonération passera de 5 à 7,5 pour cent du résultat positif de l'exercice d'exploitation qui précède immédiatement celui au titre duquel la prime participative est allouée aux salariés. Des modifications correspondantes sont prévues en cas d'intégration fiscale.

Le régime fiscal des impatriés se trouve également modernisé. Cette modernisation consiste en la revalorisation et la simplification de l'exemption applicable aux salariés impatriés. Ainsi, à l'avenir, le salarié impatrié bénéficiera d'une exemption de 50 pour cent de sa rémunération annuelle³. Le montant de la rémunération annuelle pouvant profiter de cette exemption est cependant plafonné à 400 000 euros. Avec cette nouvelle méthode d'exemption forfaitaire, la liste des frais éligibles figurant dans l'ancien numéro 13b de l'article 115 de la LIR, et ayant profité auparavant de l'exemption, est supprimée. Ainsi, l'employeur ne sera plus tenu de procéder au calcul des frais éligibles qu'il a pris en charge pour le compte du salarié impatrié.

Ensuite, le Projet introduit une nouvelle prime, dite « **prime jeune salarié** », destinée à soutenir les jeunes salariés en début de carrière. Il s'agit d'une prime exemptée à hauteur de 75 pour cent dont l'octroi est laissé à la discrétion de l'employeur et qui est corrélée à la rémunération. Elle diminue au fur et à mesure que le salaire augmente et n'est plus octroyée au-delà d'un montant de 100 000 euros. Pour être éligible au régime, le travailleur âgé de moins de trente ans doit être en possession d'un premier contrat de travail à durée indéterminée au Grand-Duché de Luxembourg et rester auprès du même employeur aussi longtemps qu'il souhaite bénéficier de la prime, avec un maximum fixé à cinq ans.

Le Projet introduit également un **crédit d'impôt heures supplémentaires** (ci-après le « CIHS »). En effet, des salariés qui ont leur résidence dans un Etat avec lequel le Luxembourg a conclu une convention contre la double imposition et qui perçoivent des rémunérations brutes provenant d'heures supplémentaires effectivement prestées au Luxembourg pour lesquelles le droit d'imposition est attribué au Luxembourg, et qui sont intégralement exemptées au Luxembourg, peuvent être soumis le cas échéant dans leur Etat de résidence à une imposition sur lesdites rémunérations brutes. Dans un souci d'accorder une compensation de la perte de revenu subie par les salariés qui se trouveraient dans une telle situation, le Projet propose d'introduire le CIHS. Le montant du CIHS est proportionnel au montant du salaire relatif aux heures supplémentaires touché dont le plafond est fixé à 700 euros par an par salarié concerné à partir d'un montant de rémunération des heures supplémentaires de 4000 euros par an.

En ce qui concerne les personnes morales, le Projet procède à la **baisse du taux de l'impôt sur le revenu des collectivités** (ci-après l'« IRC »). Ainsi, le Projet propose une diminution du taux de l'IRC d'un point de pourcentage, ramenant ainsi le taux maximal de l'IRC de 17 pour cent à 16

³ La rémunération annuelle, dans le cadre de la présente disposition, s'entend comme le montant brut de la rémunération annuelle avant incorporation des avantages en nature, ainsi que des montants intégraux de la plupart des avantages en espèces exemptés en totalité ou partiellement en vertu de la LIR ou d'une loi spéciale.

pour cent et le taux minimum de l'IRC de 15 pour cent à 14 pour cent. En prenant comme référence le taux de l'impôt commercial de la Ville de Luxembourg actuellement en vigueur, la charge d'impôt globale d'une entreprise établie sur le territoire de la Ville de Luxembourg diminuera ainsi de 24,94 pour cent à 23,87 pour cent à partir de l'année d'imposition 2025.

Le Projet vise également à améliorer le cadre fiscal relatif aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières luxembourgeois cotés (ci-après les « OPCVM ETF ») dont le marché est en plein essor. Dans un souci de favoriser le développement et la compétitivité de ce secteur tant sur la scène financière européenne qu'internationale, le Projet propose d'**exonérer les OPCVM ETF de la taxe d'abonnement** afin de permettre au Luxembourg, en tant que principal centre européen pour les fonds d'investissement traditionnels à l'heure actuelle, de se positionner au plus tôt sur le marché émergent des OPCVM ETF.

Si la Chambre de Commerce ne peut que se féliciter de toutes les mesures précitées qui devraient en effet permettre de renforcer la compétitivité et l'attractivité fiscale du Luxembourg, elle estime toutefois que certaines de ces mesures pourraient être améliorées davantage et y revient dans le commentaire des articles avec plus de précisions.

Commentaire des articles

Concernant l'article 1^{er}

L'article 1^{er} du Projet insère à la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes un nouvel article 12*bis* afin de créer un comité d'accompagnement consultatif ayant pour mission de conseiller le directeur de l'Administration des contributions directes (ci-après l'« ACD ») dans sa démarche d'accélérer la modernisation et la digitalisation de l'administration.

La Chambre de Commerce salue la création dudit comité d'accompagnement consultatif étant donné que les aspects de simplification administrative et de digitalisation en matière fiscale constituent des éléments importants pour réduire la charge administrative et les coûts de mise en conformité fiscale pour les entreprises. Une telle démarche devrait par conséquent contribuer au renforcement de la compétitivité du pays en favorisant le développement de l'activité économique du pays.

Ainsi, la Chambre de Commerce estime qu'il est particulièrement important d'accélérer la dématérialisation et la digitalisation des différents formulaires et procédures en matière fiscale afin de notamment (i) accélérer le processus de digitalisation de toutes les déclarations fiscales et (ii) permettre la digitalisation de toutes les procédures, et notamment les demandes d'émission de documents officiels tels que, par exemple, les certificats de résidence et les formulaires de déclaration et de demande de remboursement de la retenue à la source.

Il conviendrait également de permettre de façon plus systématique les échanges par voie électronique entre l'ACD et les contribuables en reconnaissant à ce mode de communication un statut officiel (courriers électroniques). Cette possibilité devrait être étendue aux différents types de documents, en plus des bulletins d'imposition, tels que les avances d'impôts, les demandes d'informations et les certificats de résidence.

Enfin, il serait très utile que le développement de la plateforme *MyGuichet* soit accéléré pour y mettre à disposition les différents formulaires et documents (et notamment les bulletins d'impôts) ainsi que pour y ouvrir des fonctionnalités supplémentaires, du type « *chat* ».

Concernant l'article 2

L'article 2 du Projet propose de modifier l'article 115 de la LIR sur trois points spécifiques.

Premièrement, le Projet modifie l'article 115 numéro 13a de la LIR afin de revaloriser certains plafonds de **la prime participative** pour la rendre plus compétitive sans toutefois modifier le fonctionnement ni l'esprit de la mesure. La Chambre de Commerce accueille positivement les modifications proposées qui contribuent à créer un environnement plus attractif pour les salariés performants. Toutefois, elle estime que les changements proposés ne sont pas suffisants pour renforcer durablement la compétitivité de la mesure, notamment au regard des mesures similaires existant en France et en Belgique. En effet, le régime de la prime participative devrait être davantage adaptée dans le futur afin de permettre à certaines sociétés, aujourd'hui exclues du champ d'application de la mesure, de pouvoir faire bénéficier leurs salariés de la prime participative.

Actuellement, les sociétés qui ne réalisent pas ou peu de profits ne peuvent pas faire bénéficier leurs salariés de la prime participative. Sont notamment exclues de la mesure, les entreprises qui sont structurellement en pertes et/ou qui ne réalisent habituellement pas ou peu de profits. Le type d'entreprises ainsi exclu dépend de leur taille ou de leurs modalités opérationnelles, ainsi que de leur structuration juridique au sein du groupe et des spécificités propres à chaque secteur (contraintes réglementaires du secteur banque et assurance notamment, et modèle opérationnel des sociétés de gestion d'actifs). Dès lors, il conviendrait de modifier le concept de groupe de sociétés et d'élargir la définition de l'assiette permettant le calcul des 7,5 pour cent du profit distribuable.

Par ailleurs, il semblerait également important de modifier l'année de référence pour le calcul du seuil employé de 30 pour cent (anciennement 25 pour cent) afin d'éviter aux employeurs de devoir effectuer des régularisations de la paie en cas de départ de salariés en cours d'année. Ainsi, la rémunération de référence considérée pour l'octroi de la prime participative en année N devrait être celle perçue par le salarié bénéficiaire durant l'année N-1.

Deuxièmement, le Projet propose de modifier l'article 115 numéro 13b de la LIR afin de moderniser **le régime fiscal des impatriés** pour renforcer davantage la compétitivité des entreprises en permettant d'attirer et de fidéliser des talents.

Si la Chambre de Commerce salue les modifications proposées qui rendent le régime à la fois plus compétitif et plus simple à mettre en œuvre que le régime actuel, elle estime toutefois que des changements supplémentaires auraient pu être introduits afin de simplifier encore davantage le régime fiscal d'impatriés.

Tout d'abord, la condition de non-remplacement, qui existe déjà dans le régime actuel, a été maintenue dans le nouveau régime. Or, une telle condition semble soulever des difficultés d'application par les employeurs en pratique. Par conséquent, la Chambre de Commerce jugerait utile, sans porter atteinte à l'intégrité conceptuelle du régime, soit de supprimer purement et simplement cette condition, soit de la remplacer par une disposition interdisant le bénéfice du régime impatriés aux seuls cas dans lesquels un employeur aurait procédé à un licenciement en vue de remplacer la personne concernée (non bénéficiaire du régime) par une autre personne (bénéficiaire du régime). A titre subsidiaire, si une telle condition devait être maintenue dans le nouveau régime, il serait opportun que ses conditions d'application soient précisées dans une circulaire administrative.

Ensuite, le nouveau régime (comme le régime actuel) fait référence au 31 janvier de l'année en cours pour la communication de la liste nominative des salariés bénéficiaires du régime. Par conséquent, soit les employeurs ne déclarent que les employés bénéficiant effectivement du régime

au plus tard au 31 janvier de l'année en cours, soit ils incluent dans cette liste les bénéficiaires potentiels du régime impatriés pour le reste de l'année en cours. Dans les deux cas, la déclaration des employeurs pour l'année en cours ne pourra être que partielle ou hypothétique. Dès lors, il serait opportun de faire référence à l'année d'imposition précédente plutôt que l'année en cours afin de transmettre des données certaines à l'ACD, sans régularisation *a posteriori*.

Par ailleurs, il serait utile de préciser dans une foire aux questions ou dans une circulaire administrative tous les éléments d'assiette permettant le calcul de l'exemption fiscale forfaitaire à 50 pour cent, à savoir par exemple, les contributions patronales aux régimes complémentaires de pension luxembourgeois ou le plan de rémunération à long terme. D'une manière plus générale, il serait utile qu'une circulaire ou une foire aux questions vienne préciser l'interprétation à donner aux autres conditions d'application du régime, et notamment à certaines conditions d'éligibilité.

Aussi, il serait judicieux de permettre aux impatriés faisant l'objet d'un transfert au sein d'une autre entreprise luxembourgeoise du même groupe de continuer à bénéficier du régime impatrié durant toute la durée d'application restante du régime afin d'octroyer plus de flexibilité aux employeurs faisant partie d'un groupe de sociétés sans que cela ne pénalise les salariés concernés.

Enfin, la Chambre de Commerce estime que les auteurs du Projet devraient considérer l'élargissement du champ d'application du régime impatriés aux indépendants.

Troisièmement, le Projet introduit à l'article 115 de la LIR un nouveau numéro 13d qui prévoit une nouvelle disposition dite « **prime jeune salarié** ». La Chambre de Commerce se félicite de l'introduction d'une telle mesure fiscale permettant de soutenir financièrement les jeunes travailleurs en début de carrière, ce qui permettra aux employeurs de disposer d'un outil supplémentaire afin d'attirer et de retenir les talents. Elle est toutefois d'avis que cette mesure pourrait être sensiblement améliorer en tenant compte des considérations qui suivent.

En effet, il serait opportun de modifier cette mesure pour maintenir le bénéfice du régime de faveur dans l'hypothèse d'un transfert intra-groupe d'un jeune travailleur endéans les 5 ans suivant le début de son contrat de travail. Un tel transfert ne devrait pas être considéré comme un changement d'employeur au sens de cette mesure afin d'octroyer plus de flexibilité aux employeurs faisant partie d'un groupe de sociétés et de tenir compte de leurs besoins opérationnels.

Par ailleurs, la rémunération de référence considérée pour l'octroi de la prime jeune en année N devrait être celle perçue par le salarié bénéficiaire durant l'année N-1 afin d'éviter aux employeurs de devoir effectuer des régularisations de la paie en cas de départ de salariés en cours d'année.

Enfin, et étant donné que la mobilité durable est un défi auquel les jeunes travailleurs doivent également faire face, il serait opportun d'améliorer le régime de la prime locative régi par l'article 115 numéro 13c de la LIR. Son champ d'application pourrait être élargi aux coûts de mobilité durable supportés par les jeunes travailleurs éligibles et le montant de l'avantage fiscal octroyé à ce titre pourrait être augmenté afin de renforcer l'efficacité de la mesure et d'attirer davantage de jeunes talents sur la place luxembourgeoise.

Concernant l'article 10

L'article 10 du Projet introduit un nouvel article 154 *terdecies* à la LIR afin de créer le CIHS. La Chambre De Commerce accueille positivement cette mesure qui devrait permettre d'éviter des conséquences fiscales négatives résultant de l'imposition des heures supplémentaires à l'étranger dans un contexte transfrontalier.

Toutefois, le Projet prévoit de limiter le montant du CIHS à un maximum de 700 euros par an par salarié concerné à partir d'un montant de rémunération des heures supplémentaires de 4000 euros par an. Cette limitation a pour conséquence de ne compenser que partiellement l'effet de l'imposition à l'étranger des heures supplémentaires qui sont exonérées au Luxembourg.

En effet, certains salariés frontaliers qui effectuent des heures supplémentaires perçoivent à ce titre une rémunération supérieure à 4000 euros, et supportent par conséquent une charge fiscale qui excède le montant maximum actuel du CIHS. Dès lors, la Chambre de Commerce est d'avis qu'il conviendrait d'augmenter le montant du CIHS à un montant maximum de 1500 euros pour les rémunérations des heures supplémentaires dépassant les 4000 euros. Un tel changement est important afin de ne pas diminuer l'attrait des heures supplémentaires qui sont, pour les entreprises, un véritable instrument de flexibilité dans l'organisation du travail et, pour les salariés, un moyen d'augmenter leur pouvoir d'achat.

Dans un souci de limiter le coût budgétaire pour l'Etat, il pourrait être envisagé d'octroyer un montant supplémentaire de CIHS uniquement pour les rémunérations comprises entre 4000 et 8000 euros, en introduisant une progressivité dans la détermination du montant de CIHS. Ainsi, le CIHS pourrait être augmenté à 1500 euros pour une rémunération des heures supplémentaires de 8000 euros. Un salarié touchant une rémunération au titre des heures supplémentaires comprise entre 4000 et 8000 euros toucherait alors un montant de CIHS compris entre 700 et 1500 euros.

Afin de renforcer la sécurité juridique des contribuables, il serait aussi opportun d'indiquer, dans une circulaire administrative, quelles sont les pièces justificatives qui seront demandées en vue de l'obtention du CIHS.

Concernant l'article 12

Afin d'améliorer la compétitivité du cadre fiscal applicable aux entreprises, l'article 12 du Projet propose de réduire le taux de l'IRC, ce que la Chambre de Commerce salue.

En effet, la baisse du taux de l'IRC d'un point de pourcentage est une première étape importante afin de relancer l'attractivité du pays. Ainsi, le taux global d'impôt sur les sociétés (IRC et ICC - impôt commercial communal) qui est actuellement de 24,94 pour cent à Luxembourg-ville, sera réduit à 23,87 pour cent à partir de l'année d'imposition 2025.

Force est toutefois de constater que ce taux sera alors toujours supérieur au taux applicable dans la moyenne des pays de l'Union Européenne (à savoir 21,13 pour cent en 2023) et de l'OCDE (à savoir 23,73 pour cent en 2023)⁴.

Etant donné que le gouvernement s'est engagé dans l'Accord de Coalition pour la législature 2023-2028 « à adapter à moyen terme les taux de l'impôt sur le revenu des collectivités et de l'impôt commercial communal de manière à les rapprocher à la moyenne applicable dans les pays de l'OCDE », il devrait continuer à diminuer le taux global d'impôt sur les sociétés de manière progressive, et ce jusqu'à atteindre un taux de 20 ou de 21 pour cent de sorte à s'assurer d'un cadre compétitif au niveau européen et international. Une réflexion sur une possible fusion de l'IRC et de l'ICC devrait être entreprise à cette occasion.

Ladite baisse progressive devrait être programmée en tenant compte de la situation budgétaire résultant de l'environnement économique et fiscal actuel, et notamment l'impact positif réel des mesures BEPS, ATAD et Pilier 2 récemment mises en place au Luxembourg, ainsi que des potentielles retombées positives liées à la baisse du taux. En outre, cette baisse progressive devrait

⁴ <https://taxfoundation.org/data/all/global/corporate-tax-rates-by-country-2023/>

être annoncée à l'avance et selon un calendrier précis afin de renforcer l'attractivité du Luxembourg pour les investisseurs étrangers et d'inciter à l'investissement sur le plan national.

Par ailleurs, il est important, aux yeux de la Chambre de Commerce, de continuer la réflexion holistique initiée quant à l'amélioration de la compétitivité fiscale des entreprises afin de maintenir l'attractivité du Luxembourg dans un contexte de forte concurrence européenne et internationale. Ainsi, à titre d'exemple, le régime des pertes fiscales reportables pourrait être modernisé et l'impôt sur la fortune réformé, voire aboli.

* * *

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce est en mesure d'approuver le projet de loi sous avis, sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

GKA/DJI