

N° 7020¹¹**CHAMBRE DES DEPUTES**Session ordinaire 2016-2017

PROJET DE LOI**portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017
et portant modification**

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs;
- de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 („Steueranpassungsgesetz“);
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi rectificative du 19 décembre 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2015;
- 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;
- de la loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération interadministrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'enregistrement et des domaines, de l'Administration des douanes et accises et portant modification de
 - la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée;
 - la loi générale des impôts („Abgabenordnung“);
 - la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'Administration des contributions directes;
 - la loi modifiée du 20 mars 1970 portant réorganisation de l'Administration de l'enregistrement et des domaines;
 - la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes et des cotisations d'assurance sociale;
- de la loi du 30 juillet 1983 portant création d'une taxe sur le loto;

- de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée;
- du Code pénal;
- de la loi modifiée du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale;
- de la loi du 27 août 1997 portant approbation du Protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale, signé à Strasbourg, le 17 mars 1978;
- de la loi du 27 juin 2016 concernant le soutien au développement durable;
- de la loi modifiée du 22 frimaire an VII organique de l'enregistrement;
- de la loi modifiée du 13 brumaire an VII organique du timbre;
- de la loi modifiée du 27 décembre 1817 sur le droit de succession;
- de la loi du 23 décembre 1913 concernant la révision de la législation qui régit les impôts dont le recouvrement est attribué à l'administration de l'enregistrement et des domaines;
- de la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.;
- de la loi modifiée du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession;
- de la loi modifiée du 13 juin 1984 portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement, de succession et de timbre;
- de l'ordonnance royale grand-ducale du 23 septembre 1841 sur le timbre, l'enregistrement et les droits de succession;
- de la loi modifiée du 19 juin 2013 relative à l'identification des personnes physiques;
- de la loi modifiée du 25 février 1979 concernant l'aide au logement;
- de la loi modifiée du 21 septembre 2006 sur le bail à usage d'habitation et modifiant certaines dispositions du Code civil

RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES ET DU BUDGET

(9.12.2016)

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

*

I. ANTECEDENTS

Le projet de loi n° 7020 a été déposé par le Ministre des Finances le 26 juillet 2016.

Au texte du projet de loi étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, une fiche financière et une fiche d'évaluation d'impact.

La Commission des Finances et du Budget (COFIBU) a procédé à l'examen du projet de loi les 30 septembre, 20 et 28 octobre et 11 novembre 2016. Lors de la réunion du 7 octobre 2016, Mme Joëlle Elvinger a été désignée rapporteur du projet de loi.

La Chambre de commerce a émis son avis le 11 octobre 2016. Les avis de la Chambre des salariés et de la Chambre des métiers datent respectivement des 25 octobre et 3 novembre 2016.

Des amendements gouvernementaux ont été publiés le 14 novembre 2016.

Le Conseil d'Etat a émis son avis le 15 novembre 2016.

La Chambre des métiers a émis son avis complémentaire le 18 novembre 2016.

Des amendements parlementaires ont été adoptés par la COFIBU les 22 et 25 novembre 2016.

L'avis complémentaire du Conseil d'Etat y relatif date du 6 décembre 2016.

Après avoir analysé l'avis complémentaire du Conseil d'Etat, la COFIBU a adopté le projet de rapport au cours de la réunion du 9 décembre 2016.

*

II. OBJET DU PROJET DE LOI

1. Avant-propos

La présente réforme prévoit des adaptations fiscales tant au niveau des impôts directs qu'au niveau des impôts indirects, visant à donner une réponse adéquate aux défis de notre société, et ceci en fonction d'objectifs déterminés.

En effet, la réforme en projet s'articule autour de quatre grands axes, à savoir: l'équité, la sélectivité, la durabilité et la compétitivité. L'objectif primaire est d'une part de créer un équilibre judicieux entre les allègements fiscaux au profit des personnes physiques et morales, et d'autre part, d'assurer la soutenabilité des finances publiques.

Dans un souci d'équité sociale, le barème d'imposition est revu afin de redresser le phénomène du „Mittelstandsbockel“, tout en renforçant le pouvoir d'achat des ménages les plus modestes et des classes moyennes. Dans le même esprit, ceux disposant des revenus les plus importants sont amenés à contribuer davantage par l'introduction de nouvelles tranches d'imposition de 41% et 42%. Cette recherche de plus d'équité dans le système fiscal luxembourgeois va donc se traduire par une amélioration de la situation financière de beaucoup de ménages, et par une politique favorisant la cohésion sociale de la société luxembourgeoise.

La sélectivité est un autre maître mot du présent projet de loi. En effet, le paquet de la réforme fiscale est axé sur la prise en compte de différents critères socio-économiques, dont notamment le revenu, la situation familiale ou encore l'âge du contribuable. Ainsi, les crédits d'impôt pour salariés, pour pensionnés et pour indépendants sont adaptés de manière ciblée, soulageant ceux qui en ont le plus besoin. Conscient de la situation souvent précaire des monoparentaux, le Gouvernement a aussi prévu des mesures spécifiques pour aider les ménages concernés. Outre la révision du barème de la

classe d'imposition 1a, le crédit d'impôt pour monoparentaux sera notamment revu à la hausse et même doublé pour les ménages à revenus modestes. La sélectivité se manifeste également à travers les incitations fiscales relatives au logement et à la mobilité durable.

Pour une économie de taille réduite largement ouverte sur le reste du monde, la compétitivité de son paysage fiscal est primordiale. Dans le souci d'améliorer, voire de maintenir la compétitivité des entreprises à l'échelle européenne et internationale, le Gouvernement propose dès lors de réduire en deux temps le taux de l'impôt sur le revenu des collectivités. Il est un fait que, depuis un certain temps, le Luxembourg n'est plus positionné parmi les pays les plus attractifs en termes de l'imposition du revenu sur les collectivités. De plus, la fiscalité des personnes morales est un domaine marqué par une évolution sans précédent tant au niveau européen qu'international. En effet, la transposition des règles *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) de l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE), de la proposition de directive sur la lutte contre l'évasion fiscale ainsi que les annonces faites par nos pays concurrents de baisser davantage leur taux nominaux, sont des décisions qui justifient une révision du taux de l'IRC.

Il est évident que le financement de la réforme fiscale doit être assuré, tout en tenant compte du fait que cette réforme doit revêtir un caractère juste et durable. A ce sujet, les auteurs du présent projet de loi exposent que la mise en œuvre continue du „*Zukunftspak*“, ainsi que les efforts accrus d'économies structurelles y relatives, permettent de dégager la marge de manœuvre budgétaire indispensable pour financer les allègements fiscaux envisagés. Bien que le rapport du Fonds monétaire international et l'avis de la Commission européenne sur le projet de plan budgétaire du Luxembourg soient encourageants, il faudra indubitablement continuer à veiller au maintien de l'équilibre budgétaire et à la durabilité des finances publiques.

Les agences internationales de notation financière ont aussi récemment réaffirmé la note „AAA“, pierre angulaire de l'attractivité du Luxembourg. Leur analyse a mis en avant la bonne gouvernance de l'économie luxembourgeoise, ainsi que la solidité et la diversification continue du secteur financier luxembourgeois. Il est précisé que les études précitées avaient déjà prises en compte la réforme fiscale 2017.

Les objectifs précités reflètent également l'esprit du programme gouvernemental, qui prévoit une réforme qui „*devra[it] répondre aux critères de la prévisibilité et stabilité en matière fiscale, de la compétitivité du Luxembourg en matière fiscale, tant au niveau des sociétés qu'au niveau des personnes physiques, de la pérennisation des emplois et de l'équité sociale s'assurant une contribution équitable au financement des dépenses publiques des différentes catégories de contribuables et de revenus.*“¹

Il convient encore de souligner, à titre préliminaire, que le projet de loi sous rubrique est le fruit d'une démarche participative et d'un processus continu. En effet, le Gouvernement a retenu que les partenaires sociaux feraient dès le départ partie du processus d'élaboration des lignes directrices de la réforme. Dans cet esprit, le Conseil économique et social „*ci-après dénommé CES*“ a été saisi pour émettre un avis sur les travaux préparatifs du Gouvernement. Cet avis a été émis en date du 27 novembre 2015. Après concertation avec les partenaires sociaux, le Gouvernement a présenté de nouveaux compléments au projet initial, reflétant ainsi la manière participative et continue dont ce projet a été élaboré.

Dans cette même optique de dialogue et de participation, le ministère des Finances a également organisé du 12 au 26 septembre 2016 une série de sessions d'information dédiées à la réforme fiscale. Baptisée „*Steierreform konkret*“, l'initiative devait permettre au grand public de s'informer directement auprès du Ministre des Finances et des experts de l'Administration des contributions directes (ci-après „*ACD*“) sur les mesures concrètes de la réforme fiscale.

Les citoyens avaient en outre la possibilité de consulter le site web „*steuerreform.public.lu*“ pour s'informer sur les mesures proposées et pour faire part de leurs commentaires et suggestions. Enfin, le ministère a aussi mis à disposition une calculatrice fiscale, un outil de simulation permettant aux intéressés de calculer leur charge fiscale suite aux modifications au niveau du barème et de certains crédits d'impôt.

Les parties ci-dessous ont pour objet de fournir un résumé des grandes lignes du projet sous rubrique, alors qu'il est renvoyé au commentaire des articles pour toute précision complémentaire.

¹ Programme gouvernemental 2013, p. 26

2. Modifications au niveau de la fiscalité des personnes physiques

Renforcement du pouvoir d'achat

Parmi les grandes priorités de cette réforme fiscale, figure l'ambition de rendre la fiscalité luxembourgeoise plus équitable et de renforcer de manière ciblée le pouvoir d'achat des ménages les plus modestes et des classes moyennes. Le Gouvernement entend atteindre cet objectif *inter alia* par une révision du barème d'imposition et par l'abolition de l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire conformément aux annonces faites au moment d'introduction dudit impôt.

En ce qui concerne la révision du barème d'imposition, il est notamment procédé dans un souci d'équité sociale, d'une part, à une adaptation des taux d'imposition, et d'autre part, à un élargissement des tranches d'imposition. Ceci devrait réduire considérablement la charge fiscale des ménages modestes et des classes moyennes, et par conséquent, permettre de redresser le phénomène du „*Mëtzelstandsbockel*“.

Le réagencement du barème peut être résumé comme suit:

Afin de ralentir la progressivité du barème, la classe d'impôt 1 repose dorénavant sur 23 tranches. Le premier échelon exempté d'impôt s'applique à la tranche allant jusqu'à un revenu de 11.265 euros. A partir de cette tranche, les échelons suivants ont une amplitude de 1.872 euros et leur taux d'imposition augmente d'un point de pourcentage entre 8% et 12% jusqu'à un revenu imposable de 20.625 euros. A partir de cet échelon, l'imposition des tranches progresse linéairement de deux points de pourcentage, jusqu'à un revenu de 45.897 euros (38%) avec une amplitude de 1.944 euros par tranche. Le taux d'imposition de 39% s'applique à la tranche de revenu imposable comprise entre 45.897 euros et 100.002 euros. Enfin, le revenu imposable compris entre 100.002 euros et 150.000 euros est imposé à 40%.

De plus, dans un esprit de solidarité, ceux disposant des revenus les plus importants seront amenés à contribuer davantage par l'introduction de nouvelles tranches d'imposition de 41% à partir d'un revenu annuel de 150.000 euros, et de 42% à partir d'un revenu de 200.004 euros.

Ces adaptations sont applicables à partir du 1^{er} janvier 2017, date à laquelle le barème se présentera comme suit:

Barème 2017: Classe d'impôt 1

<i>à partir d'un revenu (€)</i>	<i>jusqu'à un revenu (€)</i>	<i>taux à appliquer</i>
0	11.265	0%
11.265	13.137	8%
13.137	15.009	9%
15.009	16.881	10%
16.881	18.753	11%
18.753	20.625	12%
20.625	22.569	14%
22.569	24.513	16%
24.513	26.457	18%
26.457	28.401	20%
28.401	30.345	22%
30.345	32.289	24%
32.289	34.233	26%
34.233	36.177	28%
36.177	38.121	30%
38.121	40.065	32%
40.065	42.009	34%

<i>à partir d'un revenu (€)</i>	<i>jusqu'à un revenu (€)</i>	<i>taux à appliquer</i>
42.009	43.953	36%
43.953	45.897	38%
45.897	100.002	39%
100.002	150.000	40%
150.000	200.004	41%
Revenu dépassant	200.004	42%

La même philosophie est aussi retenue pour l'adaptation du barème de la classe d'impôt 1a. En effet, le projet de loi vise à limiter la progressivité du barème par une nouvelle limitation du taux marginal. Afin de rapprocher la progressivité de l'impôt de la classe 1a de celle en classe 1, il est ajouté une limitation restreignant le taux marginal à un maximum de 39% pour les revenus imposables inférieurs à 100.002 euros, à 40% pour les revenus entre 100.002 euros et 150.000 euros, à 41% pour les revenus entre 150.000 euros et 200.004 euros, et à 42% pour la tranche dépassant le revenu de 200.004 euros.

Barème 2017: Classe d'impôt 1a

<i>à partir d'un revenu (€)</i>	<i>jusqu'à un revenu (€)</i>	<i>taux à appliquer</i>
0	22.530	0,0%
22.530	23.778	12,0%
23.778	25.026	13,5%
25.026	26.274	15,0%
26.274	27.522	16,5%
27.522	28.770	18,0%
28.770	30.066	21,0%
30.066	31.362	24,0%
31.362	32.658	27,0%
32.658	33.954	30,0%
33.954	35.250	33,0%
35.250	36.546	36,0%
36.546	100.002	39,0%
100.002	150.000	40,0%
150.000	200.004	41,0%
Revenu dépassant	200.004	42,0%

Barème 2017: Classe d'impôt 2

<i>à partir d'un revenu (€)</i>	<i>jusqu'à un revenu (€)</i>	<i>taux à appliquer</i>
0	22.530	0%
22.530	26.274	8%
26.274	30.018	9%
30.018	33.762	10%
33.762	37.506	11%
37.506	41.250	12%
41.250	45.138	14%

<i>à partir d'un revenu (€)</i>	<i>jusqu'à un revenu (€)</i>	<i>taux à appliquer</i>
45.138	49.026	16%
49.026	52.914	18%
52.914	56.802	20%
56.802	60.690	22%
60.690	64.578	24%
64.578	68.466	26%
68.466	72.354	28%
72.354	76.242	30%
76.242	80.130	32%
80.130	84.018	34%
84.018	87.906	36%
87.906	91.794	38%
91.794	200.004	39%
200.004	300.000	40%
300.000	400.008	41%
Revenu dépassant	400.008	42%

Par ailleurs, le paquet de la réforme fiscale contient également une mesure qui vise à renforcer le pouvoir d'achat des quelque 60.000 bénéficiaires des chèques-repas au Luxembourg. La plupart des employeurs allouent des chèques-repas d'une valeur faciale de 8,40 euros avec ou sans participation personnelle des salariés de 2,80 euros. Etant donné que la valeur faciale du chèque-repas n'a pas été significativement révisée depuis 1994, le Gouvernement propose de l'augmenter par voie d'un règlement grand-ducal de 8,40 euros à 10,80 euros.

Une approche sélective

Le Gouvernement entend également adapter les montants des crédits d'impôt. En effet, le crédit d'impôt pour salariés (CIS), le crédit d'impôt pour pensionnés (CIP) et le crédit d'impôt pour indépendants (CII) sont tous revus à la hausse de manière ciblée. Dans l'esprit d'une sélectivité sociale, le projet de loi sous rubrique introduira une progressivité du montant alloué en fonction du revenu du contribuable. Ainsi, les deux crédits d'impôt seront doublés de 300 euros à 600 euros pour les revenus se situant entre 11.266 euros et 40.000 euros. Puis le crédit d'impôt se réduit progressivement pour atteindre zéro euros au seuil de 80.000 euros. Il est avancé que les nouvelles adaptations relatives aux CIS et CIP sont également conformes à la récente jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne.²

Mesures en faveur des ménages monoparentaux

Selon les derniers chiffres publiés par le STATEC³, les ménages monoparentaux représentent actuellement 3,2% de l'ensemble des ménages au Luxembourg (environ 6.700 ménages). Si les ménages monoparentaux représentent encore une minorité en termes de pourcentage, la monoparentalité est cependant un facteur qui fait augmenter le risque de pauvreté des familles concernées. En effet, en 2014, 44,6% des familles monoparentales avaient notamment des revenus se situant en dessous du seuil de pauvreté. A noter encore que les mêmes chiffres ont relevé que le taux de pauvreté des ménages monoparentaux dépasse sensiblement celui des pays limitrophes et celui de la zone euro (33,8% en moyenne) et que la monoparentalité reste un phénomène largement subi par les femmes.

² Arrêt C-300/15 CJUE

³ STATEC, *Regards sur les ménages monoparentaux*, 2016

Afin d'y remédier, la réforme fiscale contient, outre la révision du barème et la hausse du CIS, d'autres mesures concrètes qui visent à réduire la charge fiscale des ménages monoparentaux. En effet, à l'instar de l'adaptation des autres crédits d'impôt, le montant du crédit d'impôt pour monoparentaux (CIM) sera aussi adapté en fonction du revenu. Ainsi, ce crédit d'impôt sera doublé de 750 euros à 1.500 euros pour les contribuables monoparentaux disposant un revenu imposable ajusté inférieur à 35.000 euros. Au-dessus de ce seuil, le CIM va diminuer linéairement pour atteindre son montant actuel de 750 euros à partir d'un revenu imposable ajusté annuel de 105.000 euros. Il est également prévu d'augmenter le montant mensuel des rentes alimentaires qui ne réduit pas le montant du CIM de 160 euros à 184 euros par mois. Finalement, suite à l'introduction d'un nouveau numéro 14b à l'article 115 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.), la pension d'orphelin à laquelle un enfant légitime ou assimilé a droit après le décès de l'un des parents sera exempte de l'impôt sur le revenu.

Mesures fiscales en faveur des familles

Selon le STATEC⁴, 7,8% de la population résidente vit dans des familles recomposées. La réforme fiscale tient aussi compte de ces nouveaux agencements de la vie, des différentes manières de vivre ensemble, ainsi que des différents concepts de vie. Ainsi, le montant de l'abattement de revenu pour enfant ne faisant pas partie du ménage du contribuable, tel que prévu par l'article 127bis L.I.R., sera majoré de 3.480 euros à 4.020 euros.

En outre, afin de tenir compte de l'augmentation du coût de la vie, le plafond de l'abattement pour les frais de domesticité, les frais d'aides et de soins en raison de l'état de dépendance et les frais de garde sera également augmenté de 3.600 euros à 5.400 euros.

Imposition individuelle sur option

Une autre innovation du présent projet de loi sera l'introduction de l'imposition individuelle sur option pour les résidents et les non-résidents. La mise en place de l'imposition individuelle sur option a le mérite de rendre le traitement fiscal plus flexible, de renforcer l'autonomie financière de chaque contribuable et de ne pas décourager l'un des deux conjoints d'exercer une activité professionnelle. A partir de l'année fiscale 2018, les conjoints mariés auront ainsi le choix d'opter, soit pour le système d'imposition actuel de leurs revenus (imposition collective suivant la classe d'impôt 2), soit pour une imposition individuelle de leurs revenus. Dans ce dernier cas, les conjoints auront également le choix entre une individualisation pure ou une individualisation avec réallocation des revenus. Il convient de noter qu'en cas d'individualisation pure, les plafonds pour la déduction de frais d'obtention, ainsi que les dépenses spéciales ne sont pas majorés pour le conjoint. Les majorations des plafonds pour les enfants propres ou communs faisant partie du ménage sont par contre accordées pour moitié à l'un des conjoints et pour l'autre moitié à l'autre des conjoints. Dans le même cas de figure, l'abattement extra-professionnel s'élevant actuellement à 4.500 euros dans le cadre d'une imposition collective, revient à moitié à l'un des conjoints et pour l'autre moitié à l'autre des conjoints.

Prévoyance-vieillesse

L'objet d'un contrat de prévoyance-vieillesse est de permettre au souscripteur de se créer une épargne supplémentaire disponible à l'âge de la retraite. Le législateur permet de déduire fiscalement un certain montant de ces primes versées. A l'heure actuelle, le plafond de cette déduction fiscale est déterminé en fonction de l'âge du souscripteur et varie entre 1.500 euros et 3.200 euros. Afin d'encourager la souscription de tels contrats durant la vie active et ceci le plus tôt possible, le plafond annuel de déductibilité des primes versées sur un tel contrat sera fixé à 3.200 euros et ceci, indépendamment de l'âge du souscripteur. Le remboursement de l'épargne devient aussi plus flexible. En effet, après l'entrée en vigueur de la réforme fiscale, le remboursement pourra se faire soit en tant que capital, soit en tant que rente viagère, soit de manière combinée.

⁴ STATEC, <http://www.statistiques.public.lu/fr/population-emploi/rp2011/menages/index.html>

Mesures favorisant l'accès au logement

La réforme fiscale tient aussi compte de l'évolution du marché immobilier et agit au niveau de la dynamisation de l'offre. En effet, le projet de loi prévoit des mesures qui visent d'une part, à stimuler l'offre en logements, et d'autre part, à soulager fiscalement les ménages.

A cette fin, il est notamment prévu de doubler le plafond de la déductibilité fiscale des cotisations versées dans le cadre d'un contrat épargne-logement, ce plafond passant à l'avenir de 672 euros à 1.344 euros. Le bénéfice de cette mesure est cependant soumis à la double condition que le souscripteur d'un tel contrat n'ait pas encore atteint l'âge de 40 ans au début de l'année d'imposition, et que le contrat ait été souscrit en vue de financer la construction, l'acquisition ou la transformation d'un bien immobilier pour les besoins personnels d'habitation.

La déductibilité des intérêts débiteurs, liés à un prêt immobilier pour des besoins personnels d'habitation, est également revue à la hausse. En 2017, les intérêts passifs déductibles passent ainsi de 1.500 euros à 2.000 euros pour l'année de l'occupation plus les 5 années suivantes, de 1.125 euros à 1.500 euros pour les 5 années suivantes et de 750 euros à 1.000 euros pour les années subséquentes.

Le Gouvernement entend également élargir l'offre en logements abordables. Il est prévu d'introduire une exonération de 50% des revenus provenant de la location d'immeubles à des organismes conventionnés, exerçant la gestion locative sociale. Finalement, la valeur locative du domicile propre est fixée à zéro euro pour des raisons de simplification administrative.

Egalité de traitement entre contribuables résidents et non résidents

Selon l'exposé des motifs du projet de loi sous rubrique, la réforme fiscale tient également à établir une égalité de traitement fiscal entre les contribuables résidents et non résidents. Le régime d'imposition des contribuables non résidents mariés sera notamment aligné davantage sur celui des résidents, tant en ce qui concerne l'octroi des classes d'impôt, que les règles applicables en matière de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires („RTS“). Ainsi, afin de tenir compte de tous les revenus étrangers des couples mariés non résidents, l'ACD contactera ces couples au courant de l'année 2017 pour les inviter à remettre des pièces justificatives sur leur situation patrimoniale et financière. C'est sur la base de ces informations que l'ACD déterminera un taux „réel“ qui sera inscrit sur la fiche de retenue applicable en 2018. Or, si les couples ne fournissent pas les pièces justificatives, la RTS se fera par défaut suivant le tarif de la classe d'impôt 1. Par ailleurs, l'introduction de l'imposition individuelle sur option, telle que prévue par le présent projet de loi, sera également élargie à partir de 2018 aux contribuables non résidents et ceci, suivant les mêmes conditions et modalités.

Mobilité durable

La COP21 a permis de conclure un accord engageant 195 Etats à réduire leurs émissions de gaz à effet de serre, afin que le réchauffement global reste inférieur à 2 °C. Cet objectif ambitieux va de pair avec la politique du Gouvernement qui vise à encourager les personnes de limiter l'accroissement de la circulation et de favoriser un report vers les moyens de transports moins nuisibles à l'environnement. A cette fin, le paquet de la réforme fiscale contient des incitations à la mobilité durable.

Aux vœux du projet de loi, le nouvel article 129d L.I.R introduira dès lors un abattement „pour mobilité durable“. Celui-ci sera déductible du revenu imposable en cas d'acquisition de certains véhicules, qui se caractérisent tous par le fait que leurs émissions sont moins importantes que celles des véhicules fonctionnant aux carburants conventionnels. Plus concrètement, les contribuables peuvent bénéficier d'un abattement de 5.000 euros en cas d'acquisition d'une voiture à zéro émissions de roulement qui fonctionne, soit exclusivement à l'électricité, soit exclusivement avec une pile à combustible à hydrogène. Finalement, les contribuables auront droit à un abattement de 300 euros en cas d'acquisition d'un cycle ou d'un cycle à pédalage assisté. Dans le même ordre d'idées se range aussi la proposition du Gouvernement de réévaluer l'avantage en nature forfaitaire des voitures de fonction. Il est notamment prévu de remplacer le taux unique par des taux variant entre 0,5% et 1,8% et ce, en distinguant en fonction de la hauteur des émissions de CO₂ émises par les véhicules, et d'exempter la mise à disposition gratuite d'un cycle ou d'un cycle à pédalage assisté.

Autres mesures

Depuis son introduction, le taux de la retenue à la source libératoire („RELIBI“) sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière s'élève à 10%. Le projet de loi propose d'augmenter ce taux à 20%

pour les intérêts perçus qui dépassent le montant annuel de 250 euros par personne et payés à des bénéficiaires personnes physiques résidents du Luxembourg. Les petits épargnants en resteront donc épargnés.

Il est également prévu de regrouper sous une catégorie commune la déduction en tant que dépenses spéciales des intérêts débiteurs sur les crédits à la consommation et celle des primes d'assurance et des cotisations à des sociétés de secours mutuels reconnues. Le plafond unique s'élèvera à 672 euros et sera majoré de son propre montant pour le conjoint et pour chaque enfant faisant partie du ménage du contribuable.

3. Modifications au niveau de la fiscalité des personnes morales

Maintien de la compétitivité

L'autre volet de la réforme fiscale comporte des dispositions fiscales qui toucheront les personnes morales. Face à un contexte en perpétuelle évolution, il convient de rester plus que jamais proactif et de prendre une série de mesures destinées à maintenir notre régime fiscal compétitif. L'objectif doit être, d'une part, de fidéliser les entreprises déjà établies au Luxembourg et, d'autre part, d'en attirer d'autres afin de conserver et de développer le statut d'un pays en tant que lieu stratégique d'investissement.

Afin de renforcer l'attractivité fiscale, le Gouvernement propose de réviser les taux de l'impôt sur le revenu des collectivités (I.R.C). Il convient de rappeler qu'actuellement l'I.R.C s'élève à 20% pour un revenu imposable ne dépassant pas 15.000 euros et à 21% lorsque le revenu imposable dépasse cette limite. Le projet de loi sous rubrique prévoit d'abaisser les taux de l'I.R.C, tout en augmentant le montant du plafond à partir duquel le taux d'imposition maximal s'applique. Ainsi, pour un revenu imposable dépassant 30.000 euros, le taux de l'I.R.C sera ramené à 19% en 2017 et à 18% en 2018. Cet abaissement va de pair avec l'abaissement du taux d'imposition minimal qui est ramené de 20% à 15% pour les entreprises dont le revenu imposable ne dépasse pas 25.000 euros. Il est également proposé de lisser le passage du taux d'imposition minimal au taux d'imposition maximal par l'introduction d'une tranche intermédiaire. Ainsi, lorsque le revenu imposable est compris entre 25.000 euros et 30.001 euros, le taux de l'I.R.C s'élèvera à 3.750 euros plus 33% (39% en 2017) du revenu dépassant 25.000 euros.

Mesures promouvant l'investissement

Le Gouvernement entend aussi augmenter les taux des bonifications d'impôt sur le revenu pour les investissements global et complémentaire, afin d'améliorer le climat d'investissement des acteurs privés. Ainsi, le taux de la bonification d'impôt sur le revenu pour investissement complémentaire, telle que prévue par l'article 152bis (2) L.I.R., passera de 12% à 13%, et la bonification d'impôt sur le revenu pour investissement global sera augmentée de 7% à 8% pour la première tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros. Dans un souci de parallélisme, le taux de la bonification d'impôt en cas d'investissements en immobilisations agréées, visée à l'article 152bis (7)1, n° 4 L.I.R., sera augmenté de 8% à 9% pour la première tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros. Les deux taux applicables au-dessus de la tranche de 150.000 euros restent néanmoins inchangés.

Par ailleurs, cette bonification sous forme de crédit d'impôt n'est actuellement accordée qu'à la double condition que les investissements aient été mis en œuvre physiquement sur le terrain luxembourgeois, et qu'ils doivent être effectués dans un établissement situé au Grand-Duché et destiné à y rester de façon permanente. Il est proposé d'accorder cette bonification pour des investissements, qui sont mis en œuvre physiquement non seulement au Luxembourg, mais aussi sur le territoire d'un autre Etat partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE). A noter que cette extension du champ d'application s'impose suite à l'arrêt rendu en date du 22 décembre 2010 dans l'affaire *Tankreederei I* (C-287/10). La Cour de justice de l'Union européenne s'est notamment opposée à „une disposition d'un Etat membre en vertu de laquelle le bénéfice d'une bonification d'impôt pour investissement est refusé à une entreprise qui est établie uniquement dans cet Etat membre, au seul motif que le bien d'investissement, au titre duquel cette bonification est revendiquée, est mis en œuvre physiquement sur le territoire d'un autre Etat membre”⁵. La Cour jugeait la disposition contraire à l'article 56 du Traité sur le Fonctionnement de l'Union européenne (TFUE).

⁵ CJUE, Arrêt *Tankreederei I* (C-287/10), para. 34

Dans le même ordre d'idées, sera aussi modifiée la loi du 30 juillet 1983 portant création d'une taxe sur le loto. En effet, l'article 3 de cette loi prévoit actuellement que „*l'organisateur résidant à l'étranger est tenu de désigner un mandataire résidant demeurant au Grand-Duché. Ce dernier est débiteur solidaire de la taxe*“. La Commission, au vu de l'arrêt de 11 décembre 2014 de la CJUE dans l'affaire C-678/11 (Commission européenne/Royaume d'Espagne), a attiré l'attention du Luxembourg sur la possible incompatibilité de cette disposition avec le droit européen, notamment avec la liberté d'établissement et de prestation de services dans l'Union européenne, telle que garantie par les articles 49 et 56 du TFUE et 31 et 36 de l'accord EEE.

En vertu de l'article 51 de la loi du 27 juin 2016 concernant le soutien au développement durable des zones rurales („*loi agricole 2016*“), les exploitants agricoles peuvent, sous certaines conditions, déduire de leur bénéfice agricole une quote-part du prix d'acquisition ou de revient des investissements nouveaux en outillage et matériel productifs ainsi qu'en aménagement de locaux servant à l'exploitation. Par le présent projet de loi, il est introduit un nouvel article 128^{ter} L.I.R, qui reprend quasi littéralement cette disposition, tout en y apportant les adaptations qui s'imposent. Ainsi, le Gouvernement propose notamment d'augmenter le seuil en dessous duquel les exploitants agricoles pourront bénéficier d'une déduction de 30% de 150.000 euros à 250.000 euros. Par ailleurs, aux termes de l'article 133 L.I.R, les bénéficiaires agricoles et forestiers dépassant la moyenne des bénéficiaires d'une période de référence, peuvent être considérés comme revenus extraordinaires, imposables à un taux plus favorable. Afin de soutenir un secteur agricole qui doit, depuis longue date, faire face à des fluctuations de prix, il est également proposé d'augmenter le nombre d'exercices faisant partie de la période de référence de 4 à 6 exercices d'exploitation. Selon les auteurs du projet de loi, cette mesure contribuera avant tout à tempérer la progressivité de leur barème.

Autres mesures concernant les personnes morales

La réforme fiscale entend également limiter dans le temps la déduction des pertes subies au cours d'années d'imposition antérieures. En effet, dans des conditions déterminées, le contribuable peut actuellement reporter les pertes réalisées sans limitation dans le temps et quant au montant. En vertu de la réforme, il est prévu de limiter la déduction des pertes réalisées au cours d'exercices d'exploitation clôturés après le 31 décembre 2016 à 17 années. Il convient de préciser que la nouvelle règle ne s'applique pas aux pertes réalisées avant le 1^{er} janvier 2017, qui continuent à être traitées comme par le passé.

Le projet de loi prévoit également de prolonger jusqu'au 31 décembre 2019 la bonification d'impôt pour embauchage de chômeurs. Il s'agit d'une bonification sous forme d'un crédit d'impôt qui s'élève à 15% de la rémunération brute d'un chômeur embauché. Introduit par la loi modifiée du 24 décembre 1996, les auteurs du projet avancent que cet incitatif fiscal s'inscrit dans la politique du Gouvernement visant à faire baisser le chômage.

Dans le cadre d'une transmission d'entreprise individuelle, il est fréquent que l'exploitant au moment de son départ en retraite souhaite transférer les immeubles, dans lesquels il a exercé son activité, à son patrimoine privé. Ce transfert de biens immeubles déclenche toutefois la découverte des plus-values latentes inhérentes à ces immeubles. En effet, aux termes de l'article 39 L.I.R, en cas de cessation définitive de l'entreprise, l'évaluation des biens non cédés de l'actif net investi doit, lorsqu'ils sont transférés au patrimoine privé de l'exploitant, avoir lieu à la valeur estimée de réalisation. Etant donné que, selon les auteurs du projet de loi, dans les 10 années à venir, environ 1.500 entreprises artisanales au Luxembourg seront confrontées à des problèmes de succession, une adaptation au niveau législatif s'impose. Il est notamment proposé d'introduire la possibilité de décaler l'imposition de ces plus-values latentes dans le temps. Il convient de souligner qu'il ne s'agit donc que d'une immunisation provisoire avec report d'imposition. Pour pouvoir bénéficier du nouvel alinéa de l'article 39, il faut cependant que le successeur reprenne les activités de l'exploitant et qu'il les exerce dans les mêmes immeubles ou parties d'immeubles afin d'assurer la continuation de l'entreprise.

Aux vœux du projet de loi sera aussi augmenté l'impôt sur la fortune minimum à charge des collectivités résidentes, ceci de 3.210 euros à 4.815 euros. Cela concerne notamment les sociétés de participations financières (SOPARFI), qui se caractérisent par le fait que la somme de certains de leurs actifs financiers dépasse 90% du total du bilan et 350.000 euros.

Le Gouvernement propose d'introduire, à l'instar d'autres pays européens, le mécanisme de l'amortissement différé dans le droit fiscal luxembourgeois. Ce concept vise à offrir au contribuable la pos-

sibilité de différer dans le temps l'amortissement normal pour usure déductible au cours d'un exercice d'exploitation déterminé. Ce report d'amortissement dans le temps devra néanmoins prendre fin au plus tard au cours de l'exercice durant lequel la durée d'amortissement du bien prend fin. De plus, dans le cas d'une déperdition extraordinaire technique ou économique, telle que prévue par l'article 31 L.I.R, le passage à la méthode d'amortissement ordinaire devient obligatoire.

La réforme fiscale tient également à introduire l'obligation pour les professions libérales de tenir une comptabilité régulière à partir d'un chiffre d'affaires supérieur à 100.000 euros. Par l'abrogation du paragraphe 161, alinéa 2 „*Abgabenordnung*“ qui prévoit, sous certaines conditions, une dispense de cette obligation, il est mis fin à une différence du régime comptable applicable aux exploitants commerciaux et agricoles et celui applicable aux indépendants.

Par ailleurs, conscient de sa responsabilité environnementale, le Gouvernement entend introduire un nouvel alinéa 1a du paragraphe 168 „*Abgabenordnung*“. Celui-ci imposera aux collectivités de déposer obligatoirement, à partir de l'année 2017, leur déclaration de l'impôt sur le revenu, de l'impôt commercial et de l'impôt sur la fortune des collectivités par voie électronique, plus précisément via le site www.guichet.public.lu.

En vertu de l'article 54bis L.I.R, il est possible, sous certaines conditions, „*de transférer sur un bien investi dans une devise du capital d'apport, les plus-values de conversion qui étaient réalisées lors de la conversion en monnaie nationale de certains actifs investis dans la ou les devises du capital d'apport et censés de représenter les fonds propres de l'entreprise*“. Il est proposé d'amender le premier alinéa de l'article 54bis L.I.R pour faire en sorte que toute entreprise puisse dorénavant bénéficier de l'immunisation temporaire de la plus-value de conversion réalisée lors de la conversion en euros de certains actifs investis dans la devise du capital d'apport et censés représenter ses fonds propres.

4. Dispositions relatives à la lutte contre la fraude fiscale

L'objectif de l'équité fiscale se traduit également par l'engagement réaffirmé du Gouvernement de renforcer les instruments légaux contre la fraude fiscale et contre le blanchiment d'argent. La fraude fiscale peut être définie comme „*la soustraction illégale à la loi fiscale de tout ou partie de la matière imposable qu'elle devrait frapper*“⁶. Le volet dédié à la lutte contre la fraude fiscale prévoit une série de mesures anti-abus et de transparence, qui est indispensable pour redresser les comptes publics et pour faire respecter le principe de l'égalité devant l'impôt.

C'est un fait que les fraudes fiscales portent non seulement atteinte à la solidarité en faisant reposer la charge fiscale sur les seuls contribuables honnêtes, mais également au respect d'une concurrence loyale entre les entreprises. Une lutte coordonnée et cohérente contre la fraude fiscale est donc un outil d'efficacité, mais également une nécessité morale. Partant de ce constat, l'arsenal du droit pénal est renforcé et prévoit désormais trois formes de fraude fiscale, à savoir la fraude fiscale simple, la fraude fiscale aggravée et l'escroquerie fiscale.

La fraude fiscale simple est dépénalisée et ainsi poursuivie et sanctionnée administrativement par l'administration fiscale compétente. Un recours est bien évidemment possible devant les tribunaux judiciaires en matière d'impôts indirects, et devant les tribunaux administratifs en matière d'impôt direct.

La fraude fiscale aggravée est poursuivie pénalement, et ceci en raison de son caractère de gravité particulier. L'élément matériel du nouveau délit, en l'occurrence le montant de l'impôt élué, se détermine soit par un montant absolu, soit par un pourcentage par rapport à l'impôt annuel dû ou au remboursement annuel obtenu. Ainsi, en cas de dépassement d'un de ces seuils nouvellement introduits dans la loi, la fraude fiscale est *ipso facto* qualifiée et des poursuites pénales sont susceptibles d'être engagées. En effet, „*si la fraude porte sur un montant d'impôt supérieur au quart de l'impôt annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros ou si le montant d'impôt annuel élué ou le remboursement annuel à opérer est supérieur à la somme de 200.000 euros, elle sera punie comme fraude fiscale aggravée d'un emprisonnement d'un mois à trois ans et d'une amende*

⁶ *Lexique des termes juridiques*, Dalloz

*de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu.*⁷“

L'infraction de l'escroquerie fiscale revêt un caractère de gravité supplémentaire en raison de „*l'astuce qui s'ajoute à la tromperie*“. En effet, cette infraction se caractérise par „*l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses avec l'intention de dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou de la persuader de faits inexacts*“. Il est proposé d'adapter le quantum des peines et de réprimer également les fraudes ayant conduit à des remboursements indus.

Par ailleurs, il convient d'ajouter que la tentative de fraude fiscale aggravée et de l'escroquerie fiscale est également réprimée et punissable des même peines.

Afin de se conformer aux recommandations du Groupe d'action financière („GAFI“) de 2012/2013 et aux exigences de la Directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme (4e Directive AML), le projet de loi propose d'intégrer les infractions de fraude fiscale aggravée et de l'escroquerie fiscale dans la liste des infractions primaires au blanchiment de capitaux (article 506-1 du Code pénal).

La loi du 28 juillet 2014 a pour objet d'adapter la législation luxembourgeoise aux exigences GAFI et du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales („Forum mondial“) en matière d'identification des titulaires d'actions et parts au porteur. Le projet de loi entend vérifier que les sociétés se sont conformées à ladite loi. A cette fin, l'ACD aura notamment le droit de demander à ces sociétés les informations et les documents nécessaires qui font preuve de l'exécution de leurs obligations. De plus, l'ACD sera habilitée à échanger ces informations et documents avec la Caisse de consignation.

Aux termes de l'article 38 de la loi modifiée du 19 juin 2013 relative à l'identification des personnes physiques, „*toute personne, dont les données font l'objet d'une inscription sur le registre national, a le droit d'obtenir la liste des autorités, administrations, services, institutions ou organismes qui ont, au cours des six mois précédant sa demande, consulté ou mis à jour ses données au registre national ou qui en ont reçu communication*“, à moins qu'une consultation ou une communication n'ait été faite par ou à certaines autorités limitativement énumérées par la loi. Afin de parer également aux risques d'entraver des procédures et enquêtes en matière fiscale, tant au niveau national qu'international, le présent projet de loi propose d'y ajouter les administrations fiscales.

Etant donné que selon les auteurs du projet de loi, les pouvoirs coercitifs de l'administration fiscale ne sont plus assez dissuasifs pour contraindre les contribuables récalcitrants à s'acquitter de leurs obligations fiscales, il est proposé de permettre aux autorités fiscales de prononcer des astreintes individuelles d'un montant pouvant aller jusqu'à 25.000 euros.

Le Gouvernement entend aussi responsabiliser davantage les personnes qui dirigent, respectivement gèrent une entité soumise à la TVA. A cet effet, il est proposé d'engager une responsabilité personnelle et solidaire des administrateurs-délégués, des gérants ainsi que de tout dirigeant de droit ou de fait qui s'occupe de la gestion journalière, ceci dans les cas d'une inexécution fautive des obligations légales leur incombant. Même s'il n'existe pas de définition légale d'une gestion journalière, les auteurs du projet de loi exposent qu'il est admis qu'il s'agit „*des actes qu'il est nécessaire d'accomplir le jour pour assurer la marche des affaires sociales*“.

*

Hormis les exceptions énumérées à l'article 25 du présent projet de loi, les dispositions sont applicables à partir de l'année d'imposition 2017.

*

⁷ Loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931, Modification du paragraphe 396, alinéa 5

III. LES AVIS

Au moment de la rédaction du présent rapport, la Commission du Budget et des Finances était saisie des avis de la Chambre de Commerce, de la Chambre des Salariés, de la Chambre des Métiers, ainsi que de l'avis du Conseil d'Etat. Bien que toutes les Chambres professionnelles partagent les objectifs du présent projet de loi, leurs points de vue divergent en revanche considérablement sur la question de savoir comment les atteindre.

Par ailleurs, malgré l'intérêt manifeste que présentent les différentes observations des Chambres professionnelles, leurs avis ne sont pas abordés en détail ci-dessous. Pour toute précision complémentaire, il est donc renvoyé à leurs avis respectifs.

Observations générales

Dans son avis du 16 octobre 2016, le Conseil d'Etat relève que le présent projet de loi „*se traduit pour les personnes physiques par un renforcement du pouvoir d'achat et une approche sélective en faveur des personnes à revenus moins élevés*“. La baisse „*non négligeable*“ des taux de l'impôt sur le revenu des collectivités est également approuvée par la Haute Corporation, alors qu'elle recommande vivement au Gouvernement de continuer à observer l'environnement hautement concurrentiel en la matière, et de prévoir „*dans un avenir proche*“ les adaptations qui s'imposent. En ce qui concerne l'aspect financier du présent projet, le Conseil d'Etat estime que les efforts du Gouvernement d'assainir les finances publiques „*[sont] à encourager et [doivent] être poursuivis*“. Il rappelle toutefois que d'autres efforts budgétaires sont nécessaires, notamment au niveau de l'Administration centrale, afin de prévenir tout risque de déficit structurel récurrent. Les observations de la Haute Corporation, ainsi que les suites qui y sont données, sont intégrées dans le commentaire des articles.

L'avis de la Chambre de Commerce sur le présent projet de loi a été émis en date du 11 octobre 2016. D'une manière générale, la Chambre note d'abord que la réforme constitue globalement „*un pas dans la bonne direction*“, surtout en ce qui concerne le volet dédié aux personnes morales. Puis, la Chambre avance cependant des mesures qui, soit manquent d'ambition, soit font défaut dans la présente réforme. Si elle ne peut que saluer la baisse du taux nominal d'imposition des sociétés, la Chambre la considère cependant encore „*assez timide*“ au regard de l'objectif poursuivi. Elle aurait également souhaité plus de consistance et de cohérence, „*tant sur le plan budgétaire que d'un point de vue socio-économique*“. Dans ce contexte, elle déplore notamment l'absence d'une remise en cause de l'impôt sur la fortune ou encore de nouvelles adaptations en matière de propriété intellectuelle.

Dans son avis datant du 25 octobre 2016, la Chambre des Salariés ne peut que saluer l'ambition du Gouvernement de rendre la fiscalité luxembourgeoise plus équitable et sociale. Surtout les mesures qui visent à renforcer le pouvoir d'achat des contribuables trouvent l'approbation de la Chambre, constatant que „*cette modification du système du côté des personnes physiques constitue un premier pas dans la bonne direction*“. Nonobstant, la Chambre avance également quelques points perfectibles. Ainsi, „*les marges de manœuvre budgétaires en suffisance*“ auraient permis une correction plus profonde du „*Mittelstandsbockel*“, notamment par une indexation automatique du barème. La Chambre se heurte également à l'absence de mesures qui viseraient un rééquilibrage de la „*faible imposition des revenus des capitaux par rapport aux salaires*“.

La Chambre des Métiers approuve dans son avis du 3 novembre 2016 l'objectif gouvernemental de renforcer le pouvoir d'achat des ménages à revenus modestes et moyens. Selon la Chambre, ces mesures seraient favorables pour l'artisanat qui dépend largement du pouvoir d'achat de ses clients. Or, elle invite le Gouvernement à ne pas sous-estimer l'„*effet de fuite*“, qui atténuera, dans un pays comme le Luxembourg, l'étendue de la stimulation du pouvoir d'achat. La Chambre marque également son accord avec la baisse du taux de l'impôt sur le revenu des collectivités, puisque la moindre imposition conférerait aux entreprises plus de moyens pour investir. Dans le même ordre d'idées, elle se montre également satisfaite que le projet de loi prévoie une adaptation à la hausse des taux d'investissement. En ce qui concerne les personnes physiques, la Chambre des Métiers donne toutefois à considérer que ces mesures „*risquent d'avoir un effet défavorable sur les finances publiques de par leur ampleur et à cause des phénomènes de fuite de pouvoir d'achat*“.

Réajustement du barème

La Haute Corporation constate que l'ajustement du barème correspond „*à la volonté du Gouvernement de permettre une plus grande sélectivité de l'impôt sur le revenu*“. Elle note également que le taux

marginal a augmenté de 38% en 2010 à 42% en 2017, soit une augmentation de plus 10%, une augmentation qu'elle recommande de prendre en considération pour évaluer l'attractivité du pays.

La Chambre des Salariés note que l'ajustement du tarif de base (classe d'impôt 1) constitue „*un pas dans la bonne direction*“ pour soulager les ménages à revenus modestes, tout en rappelant à plusieurs reprises que le tarif n'a pas été adapté à l'inflation depuis 2009. En outre, elle est d'avis que le nouveau taux marginal maximal de 42% est encore une proposition „assez timide“, par rapport aux taux pratiqués dans d'autres Etats membres, notamment en Autriche.

La Chambre de Commerce considère que les mesures en faveur des personnes physiques, notamment de par le réagencement du barème, reflètent une politique demeurant encore trop peu ciblée. En ce qui concerne la politique du logement ou le phénomène du „*Mittelstandsbockel*“, elle se demande notamment, si ces mesures n'auraient pas pu être élaborées d'une manière plus sélective.

La Chambre des Métiers approuve les mesures du Gouvernement visant à renforcer le pouvoir d'achat des ménages à travers les allègements fiscaux, qui devraient également soulager les entreprises artisanales soumises à l'impôt sur le revenu des personnes physiques. En ce qui concerne le financement de ces mesures, elle constate cependant que „*la réforme présente un coût sensible qui aura pour effet de détériorer le solde budgétaire de l'Etat central et de creuser davantage le déficit public*“. Son avis sur les mesures fiscales en faveur des personnes physiques est donc mitigé.

Crédits d'impôt

La Chambre de Salariés se félicite de l'approche sélective avec laquelle le crédit d'impôt pour salariés (CIS) est attribué. Si elle approuve que les montants soient doublés pour les revenus les plus bas, elle regrette cependant que les montants soient déjà réduits dégressivement à partir d'un revenu de 40.000 euros. Elle se demande aussi si le fait de supprimer dégressivement le CIS ne revenait pas „*in fine à renverser la logique originelle de l'abattement compensatoire qui malgré tout fut poursuivie par le CIS*“. En ce qui concerne l'adaptation du crédit d'impôt pour monoparentaux (CIM), la Chambre est d'avis que son montant diminue trop rapidement, tout en regrettant qu'il ne soit calculé en fonction du nombre d'enfants à charge du contribuable.

Individualisation optionnelle

La Chambre de Commerce reconnaît qu'une certaine „complexification du système“ est nécessaire afin de mieux répondre à l'objectif de l'équité. Quant à la division des plafonds de déductibilité, la Chambre se demande s'il n'aurait pas été plus opportun d'attribuer la déduction des dépenses au seul titulaire du contrat d'assurance et/ou d'épargne logement et de ne diviser en parts égales qu'en cas de double titularité.

Bien que l'individualisation optionnelle réponde à certaines attentes de longue date, la Chambre des Salariés s'inquiète de la complexité croissante du système fiscal luxembourgeois. En effet, à part quelques interrogations relatives à la praticabilité et la mise en œuvre concrète, la Chambre donne à considérer que le nouveau système de la réallocation des revenus s'avère intransparent, voire incompréhensible pour de nombreux ménages.

Initiatives fiscales en matière de mobilité durable

La Chambre de Salariés salue l'introduction d'un abattement pour mobilité durable pour l'acquisition de certains véhicules moins nuisibles à l'environnement. Selon la Chambre, la question de la portée de cet abattement se pose néanmoins, „*étant donné que leurs possibilités de déduction sont déjà épuisées et/ou leur revenu est trop faible pour permettre de bénéficier de l'abattement*.“ Afin de faire bénéficier tous les contribuables d'une telle incitation fiscale, la Chambre propose l'instrument d'un crédit d'impôt ou d'une allocation de subvention.

Aussi la Chambre des Métiers peut se rallier à une politique favorisant un transport plus durable. Toutefois, elle considère qu'une attribution d'une aide directe serait plus opportune que l'attribution d'un abattement, qui de par son essence même, ne présente guère de caractère social. La Chambre rappelle aussi, à juste titre, qu'il faut mettre en place une infrastructure adaptée, notamment des bornes de recharge, pour augmenter davantage l'attractivité de cette incitation fiscale.

Logement

En ce qui concerne la déductibilité des cotisations d'un contrat d'épargne-logement, la Chambre des Salariés note que le plafond déductible est dorénavant adapté au-delà de l'inflation pour les personnes âgées entre 18 et 40 ans, alors qu'il stagne depuis 1991 pour les personnes plus âgées. En outre, elle propose en cas de non-affectation de l'épargne aux fins prévues de „*rendre le capital entièrement imposable, plutôt de viser à exclure la déductibilité des cotisations en vertu d'éventuels autres plans d'épargne futurs.*“

La Chambre de Commerce se heurte également à la sanction „*disproportionnée*“, qui sera infligée à la personne ayant investi le capital accumulé dans le cadre d'un contrat épargne-logement à des fins autres que les besoins personnels d'habitation. Elle propose dès lors de ne pas „*affecter la capacité de déduction du contribuable concerné dans le cadre d'éventuels contrats futurs en relation avec lesquels aucun abus ne peut être rapporté.*“

La Chambre des Métiers peut marquer son accord avec l'augmentation du plafond déductible, même si elle estime que „*des mesures ayant pour objectif d'agir sur l'offre de logements sont plus efficaces*“. Vu la situation sur le marché du logement, elle ne peut qu'approuver l'objectif d'exempter de l'impôt sur le revenu une tranche de 50% du revenu provenant de la location des biens mis à disposition d'organismes conventionnés exerçant la gestion locative sociale.

Impôt sur le revenu des collectivités „IRC“

La Chambre des Salariés observe à titre préliminaire que la charge d'impôt globale a diminué de près d'un tiers depuis les années 1990, „*et cela principalement du fait des adaptations à la baisse successives du taux de l'IRC*“. Par ailleurs, la Chambre invite le Gouvernement à ne pas surestimer les effets bénéfiques de la baisse de l'IRC pour l'attractivité du Luxembourg. En effet, „*si on observe les taux de prélèvements (...) dans les pays européens et dans certaines grandes économies mondiales, [la Chambre] constate que ce ne sont pas toujours les pays les plus attractifs qui disposent des taux d'imposition les plus faibles.*“ Elle estime, à cet égard, que bon nombre d'autres facteurs, tels que la stabilité politique ou la situation macro-économique, sont également pris en compte par les entreprises intéressées pour évaluer l'attractivité de notre pays. La Chambre se heurte par ailleurs à „*la distorsion déjà forte*“ de l'équilibre entre l'imposition des personnes physiques et des personnes morales.

Selon la Chambre des Métiers, la pérennité de notre modèle social généreux dépend en grande partie de la compétitivité de notre place financière, qui doit rester à la pointe tant au niveau de compétence et d'expérience, qu'au niveau fiscal. Elle conclut que „*les mesures fiscales annoncées au niveau des personnes morales (...) risquent d'être inefficaces pour garder le Luxembourg suffisamment attractif aux yeux des investisseurs étrangers, surtout dans la mesure où un certain nombre d'Etats européens ont annoncé une baisse du taux d'imposition nominal des entreprises, même si beaucoup envisagent parallèlement un élargissement de l'assiette imposable.*“

Quant à l'abaissement du taux de l'IRC, la Chambre de Commerce salue l'initiative du Gouvernement, mais la juge cependant trop prudente, voire „*timide*“, au regard des évolutions et décisions récentes sur le plan international en matière de fiscalités des sociétés. La Chambre évoque notamment le processus BEPS de l'OCDE, ainsi que l'initiative ACCIS, qui risquent d'avoir des répercussions sur notre compétitivité fiscale. La Chambre remarque également que, „*contrairement à une opinion répandue et selon Eurostat, les taux effectifs ne diffèrent pas fondamentalement des taux nominaux au sein de l'Union*“, et conclut que „*ces derniers seraient par conséquent plus représentatifs du système fiscal que ne le considèrent de nombreux observateurs*“. En ce qui concerne le taux nominal de taxation, la Chambre avance l'idée de se positionner au milieu du peloton européen. En effet, l'imposition à un taux médian de 21,1% serait la négation même de toute pratique d'un „*race to the bottom*“, alors qu'elle renforcerait davantage la compétitivité luxembourgeoise.

Dans le même ordre d'idées, le Conseil d'Etat constate que, malgré l'adaptation annoncée des taux de l'IRC, ceux-ci restent encore assez élevés en comparaison avec ceux pratiqués par d'autres Etats membres. Il se demande à cet égard si „*l'abaissement envisagé des taux de l'IRC est véritablement susceptible de permettre d'atteindre les objectifs convoités, à savoir notamment l'amélioration de la compétitivité des entreprises, s'il n'est pas suivi d'abaissements supplémentaires dans un avenir proche.*“

Responsabilité des dirigeants

Le Conseil d'Etat se félicite de l'engagement du Gouvernement, qui vise, d'une part, à élargir les moyens de recouvrement de l'impôt, et, d'autre part, à renforcer les pouvoirs coercitifs dans la lutte anti-fraude. Or, la Haute Corporation ne peut que désapprouver certaines dispositions du nouveau régime, dont notamment les articles relatifs à la responsabilité des administrateurs de sociétés en matière de non-paiement par la société de la TVA. En effet, dans sa teneur initiale, le projet de loi a prévu des dispositions qui rendraient les dirigeants de sociétés, de même que les ayants-droit, liquidateurs ou curateurs, personnellement et solidairement responsables, non seulement de la déclaration exacte et conforme de la TVA, mais également du paiement de celle-ci. Le Conseil d'Etat conclut que ces dispositions auraient pour conséquence „une suppression non seulement de l'exigence de la faute dans le chef des dirigeants, mais aussi de celle d'une relation causale entre la taxe non payée (...). Il s'agirait là, ni plus ni moins, d'un cas des dirigeants d'un cas de responsabilité sans faute“. Ce constat, combiné au fait que de nouvelles obligations „exorbitantes“ du droit régissant la faillite et la liquidation, soient imposées aux liquidateurs et curateurs, a amené la Haute Corporation à formuler l'unique opposition formelle à l'égard de ce projet de loi.

De son côté, la Chambre de Commerce est parvenue à la même conclusion, considérant que „la responsabilité personnelle du gérant semble a priori automatiquement engagée dès lors qu'une infraction à la loi TVA a été commise, même en l'absence d'une faute de gestion de sa part“. Partant de cette observation, la Chambre de Commerce demande de faire abstraction de ces dispositions.

Aussi la Chambre des Métiers regrette fortement l'introduction d'une présomption irréfragable de responsabilité, qui assurerait, en cas de faillite „à l'administration l'avantage exorbitant de se faire payer en toutes circonstances et au mépris de tous les autres créanciers de la faillite.“ L'engagement de toute responsabilité devrait être conditionné par un comportement fautif pour ne pas décourager de manière „sensible“ l'esprit d'entrepreneuriat.

Lors de sa réunion du 22 novembre 2016, la Commission des Finances et du Budget a adopté un amendement qui donne suite à l'opposition formelle précitée du Conseil d'Etat, ainsi qu'aux observations des Chambres professionnelles. L'amendement proposé comporte deux volets. D'une part, il est procédé à une limitation de la responsabilité des dirigeants de sociétés, en ne visant que les administrateurs-délégués des sociétés anonymes, les gérants des sociétés à responsabilité limitée ainsi que les dirigeants de droit ou de fait, s'occupant de la gestion journalière, et d'autre part, les termes de „inexécution fautive de leurs obligations légales“ sont introduits, supprimant ainsi la responsabilité sans faute des personnes concernées. Etant donné que la notion d'„inexécution fautive“, introduite par les auteurs des amendements, est la traduction de la „schuldhafte Verletzung“ prévue au § 109 de la „Abgabenordnung“, le Conseil d'Etat peut lever son opposition formelle dans son avis complémentaire du 6 décembre 2016.

*

IV. FICHE FINANCIERE

Le tableau récapitulatif ci-dessous résume l'impact financier des différentes mesures contenues dans le présent projet de loi. Les chiffres indiquent, à titre approximatif, les plus-values ou les moins-values de recettes fiscales par catégorie analytique, et sont fournis abstraction faite d'effets indirects éventuels.⁸

⁸ <http://www.reforme-fiscale.public.lu/fr/links/documents/implications-budgetaires-reforme/20-04-2016-final-version-implications-budgetaire.pdf>

Impact budgétaire

	2017	2018	2019	2020
Impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP)	- € 10.000.000	- € 98.000.000	- € 98.000.000	- € 98.000.000
Retenue d'impôt sur les traitements et salaires (RTS)	- € 273.000.000	- € 275.000.000	- € 275.000.000	- € 275.000.000
Impôt sur le revenu des collectivités (IRC)	- € 36.000.000	- € 95.000.000	- € 125.000.000	- € 125.000.000
Imot sur la fortune (IF)	€ 35.000.000	€ 50.000.000	€ 50.000.000	€ 50.000.000
Retenue à la source libératoire (RELIBI)	€ 20.000.000	€ 20.000.000	€ 20.000.000	€ 20.000.000
Impôt d'équilibrage budgétaire temporaire (IEBT)	- € 110.000.000	- € 110.000.000	- € 110.000.000	- € 110.000.000
Impôt de solidarité	- € 24.169.216	- € 34.903.828	- € 36.386.031	- € 36.386.031
Lutte contre la fraude fiscale (personnes physiques et collectivités – fiscalité directe et indirecte)	€ 25.000.000	€ 40.000.000	€ 50.000.000	€ 50.000.000
Total implications budgétaires de la réforme fiscale	- € 373.169.216	- € 502.903.828	- € 524.386.031	- € 524.386.031

*

V. COMMENTAIRE DES ARTICLES

Le présent commentaire des articles reprend le commentaire des articles figurant dans le document de dépôt du projet de loi, l'avis du Conseil d'Etat, les amendements gouvernementaux et parlementaires, l'avis complémentaire du Conseil d'Etat et les décisions prises par la Commission des Finances et du Budget.

Intitulé

Selon le Conseil d'Etat, il y a lieu d'insérer la date de la loi concernant le soutien au développement durable des zones rurales pour écrire: „Loi du 27 juin 2016 concernant le soutien au développement durable des zones rurales“ dans l'intitulé du projet de loi.

La Commission des Finances et du Budget décide de procéder à cette rectification.

Le Conseil d'Etat note que l'intitulé du projet de loi ne reprend pas la modification projetée de la loi du 28 juillet 2014 relative à l'immobilisation des actions et parts au porteur et à la tenue du registre des actions nominatives et du registre des actions au porteur.

Il y a en conséquence lieu d'indiquer la modification projetée dans l'intitulé du projet.

La Commission des Finances et du Budget décide de ne pas compléter l'intitulé dans ce sens, puisque la loi du 28 juillet 2014 n'est pas modifiée par le présent projet de loi.

Finalement, toujours à l'endroit de l'intitulé de la loi en projet, le Conseil d'Etat conseille de faire suivre les modifications aux différentes lois dans l'ordre chronologique de celles-ci, en commençant par la plus ancienne. Exceptionnellement, et pour autant qu'il s'agisse d'un acte exclusivement modificatif, l'envergure des modifications apportées à une loi en particulier peut être telle qu'il sera préférable de faire figurer celle-ci en premier avant les autres lois dont les modifications ne sont que d'ordre accessoire. Ce procédé ne dispense toutefois pas de reprendre ces dernières lois dans leur ordre chronologique.

La Commission des Finances et du Budget décide de ne pas suivre cette recommandation du Conseil d'Etat, car un ordre chronologique suivant l'ancienneté ne rapporte pas de valeur ajoutée.

L'intitulé du projet est complété par voie d'amendement gouvernemental (**amendement gouvernemental 1**) afin de tenir compte de l'insertion des nouveaux articles *22bis* et *22ter* modifiant la loi modifiée du 25 février 1979 concernant l'aide au logement et la loi modifiée du 21 septembre 2006 sur le bail à usage d'habitation modifiant certaines dispositions du Code civil par le biais des amendements gouvernementaux 3 et 4.

Cet amendement n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 1^o

L'imposition individuelle avec réallocation de revenus entre partenaires est, à l'instar du cas des conjoints, également possible, à condition que ceux-ci remplissent les conditions nécessaires à leur imposition collective sur demande. Ainsi, les partenaires qui remplissent les conditions de l'imposition collective optionnelle ont désormais le choix entre cette imposition collective et l'imposition individuelle avec réallocation de revenus. L'option pour une imposition individuelle sans réallocation de revenus entre partenaires n'est pas à prévoir, étant donné que sans formulation de demandes, ni pour l'imposition collective, ni pour l'imposition individuelle avec réallocation de revenus, les partenaires sont de fait imposables individuellement en fonction de leurs seuls revenus. En ce qui concerne l'imposition individuelle avec réallocation de revenus, il est renvoyé au commentaire de l'article 3^{ter} pour de plus amples commentaires. La demande pour l'imposition individuelle avec réallocation de revenus doit être introduite au plus tard le 31 mars de l'année suivant l'année d'imposition concernée.

Ce point vise à compléter l'article 3^{bis} LIR, par l'insertion d'un nouvel alinéa 5. De fait, en vertu des dispositions actuellement en vigueur, le principe qui prévaut s'agissant des partenaires est celui de l'imposition individuelle. L'article 3^{bis} permet aux partenaires – sous certaines conditions et sous réserve de formuler une demande conjointe en ce sens – d'être imposés conjointement.

Le Conseil d'Etat comprend que la disposition projetée permettrait aux partenaires de solliciter l'imposition individuelle avec réallocation, dont l'introduction est proposée au nouvel article 3^{ter}, alinéa 3 LIR.

Le Conseil d'Etat relève toutefois que la terminologie utilisée par les auteurs du projet ne paraît pas adéquate, dès lors qu'il ne s'agit pas d'une renonciation à l'imposition collective (qui n'est qu'optionnelle pour les partenaires), mais d'une seconde option pour ces contribuables.

Le Conseil d'Etat recommande dès lors de reformuler l'alinéa 5 en projet comme suit:

„(5) Les partenaires visés à l'alinéa 1^{er} peuvent par ailleurs opter pour une imposition individuelle conformément aux dispositions de l'article 3^{ter}, alinéa 3. (...)“

La Commission des Finances et du Budget décide de reprendre le libellé proposé par le Conseil d'Etat.

D'un autre côté, le Conseil d'Etat ne voit pas l'utilité du délai fixé en vue de l'introduction de la demande aux fins d'imposition individuelle. En effet, un tel délai n'est pas prévu pour solliciter l'application de l'imposition collective telle qu'énoncée par les dispositions contenues dans les autres alinéas de cet article. Il ne paraît dès lors pas utile de prévoir un délai spécifique dans ce cas.

Si un délai était néanmoins jugé nécessaire par les auteurs du projet, le Conseil d'Etat recommande qu'un tel délai soit identique pour les deux types de demandes prévues par l'article 3^{bis} dont la modification est projetée.

Les raisons de la mise en place de délais différents pour les partenaires et les conjoints qui souhaitent demander l'imposition individuelle (avec réallocation pour les partenaires) sont expliquées aux membres de la Commission des Finances et du Budget. Puisqu'à l'heure actuelle les partenaires optant pour une imposition collective n'en peuvent faire la demande qu'après avoir été pacés pendant une année entière, il en sera de même pour la demande de l'imposition individuelle avec réallocation. La preuve de cette condition ne pouvant qu'être apportée „ex post“, le délai limite auquel les partenaires peuvent soumettre leur demande d'imposition individuelle avec réallocation a été fixé au 31 mars de l'année suivant l'année d'imposition concernée. En ce qui concerne les conjoints, la demande pour une imposition individuelle doit être faite „ex ante“ au plus tard le 31 décembre de l'année précédant l'année d'imposition concernée afin que le taux unique des conjoints puisse d'emblée figurer sur leurs fiches de retenue d'impôt.

Au vu de ces explications, la Commission des Finances et du Budget décide de maintenir tels quels les délais prévus initialement dans le projet de loi.

Le Conseil d'Etat relève en outre qu'il serait utile de préciser si les dispositions des articles 136 à 145 LIR sont applicables ou non au nouvel alinéa 5 en projet, à l'instar de ce qui est prévu à l'alinéa 2 de l'article 3^{bis}; de même que si la demande d'application des dispositions dudit alinéa 5 entraîne une imposition par voie d'assiette, à l'instar de ce qui est prévu à l'alinéa 4 du même article 3^{bis}.

Article 1^{er}, 2^o

Le premier alinéa du nouvel article 3^{ter} délimite le cercle des contribuables qui peuvent être imposés selon les modalités de la nouvelle imposition individuelle optionnelle, avec ou sans réallocation de

revenus entre contribuables. En l'occurrence, il s'agit des conjoints qui, normalement, sont imposables collectivement en vertu de l'article 3. La détermination du revenu imposable ajusté et le calcul de l'impôt dû selon les dispositions de l'article 3ter ne sont applicables que si l'un et l'autre des conjoints demandent expressément à être imposés individuellement conformément aux prescriptions de l'article 3ter. Ainsi, lorsque les conjoints visés à l'article 3, ou même l'un d'eux, ne veut pas être imposé individuellement conformément à l'article 3ter, il y a lieu de les imposer collectivement comme par le passé. Il en est de même pour les conjoints qui ne manifestent pas d'intérêt pour l'imposition individuelle. La demande pour l'imposition individuelle doit être faite au plus tard le 31 décembre de l'année précédant l'année d'imposition concernée. Toutefois, les personnes qui se marient au cours de l'année d'imposition concernée ou celles qui deviennent contribuables résidents au cours de cette année disposent d'un délai jusqu'au 31 décembre de l'année d'imposition concernée.

Le deuxième alinéa retient le mode de détermination du revenu imposable ajusté et les règles de calcul de l'impôt en cas d'individualisation pure. Les deux conjoints voient leurs revenus déterminés individuellement. Ainsi, p. ex., il faut veiller à l'exacte répartition des revenus en cas de revenus communs ainsi que, le cas échéant, aux régimes matrimoniaux des conjoints.

D'autre part, les plafonds pour la déduction de frais d'obtention ou de dépenses spéciales ne sont pas majorés pour le conjoint. En ce qui concerne les enfants propres ou communs faisant partie du ménage, il y a lieu de remarquer que la majoration des plafonds revient à moitié à l'un des conjoints et pour l'autre moitié à l'autre des conjoints et que la modération d'impôt pour enfant est également accordée pour moitié à l'un des conjoints et pour l'autre moitié à l'autre des conjoints.

L'impôt est calculé en principe en fonction des dispositions de l'article 119 sauf que la classe d'impôt 1a n'est pas accordée, ni dans le chef de l'un ni dans celui de l'autre des conjoints, lorsqu'une modération d'impôt pour enfant leur est attribuée. Ainsi, les deux conjoints sont imposés dans la classe d'impôt 1.

Finalement, le deuxième alinéa prévoit que lorsqu'un enfant mineur réalise des revenus imposables collectivement avec ceux de son ou ses parents, ces revenus sont attribués pour moitié à chacun des deux conjoints demandant l'imposition individuelle.

Le troisième alinéa prévoit le mode de détermination du revenu imposable ajusté et les règles de calcul de l'impôt en cas d'individualisation avec réallocation de revenus entre conjoints.

Après détermination individuelle des huit catégories de revenus et détermination du revenu imposable ajusté pour les deux conjoints, ce revenu imposable ajusté pourra être alloué à l'un ou l'autre des conjoints suite à une décision commune. En effet, les dispositions de l'article 3ter ne sont applicables que si les deux conjoints le demandent, et, le conjoint avec le revenu imposable ajusté le plus faible doit être d'accord que son revenu imposable ajusté soit augmenté à concurrence du montant qui réduit le revenu imposable de l'autre conjoint. L'impôt est calculé pour les deux conjoints dans la classe d'impôt 1.

Lorsque deux conjoints demandent à être imposés individuellement avec réallocation, il sera procédé, à moins que les deux conjoints demandent une réallocation divergente, d'office à une réallocation de revenus tendant à égaliser le revenu imposable ajusté imposable dans le chef de l'un et dans celui de l'autre des conjoints. En effet, cette réallocation spécifique amène à un optimum global pour les deux conjoints lorsque l'on compare la somme des charges fiscales des deux conjoints. En effet, si une réallocation conduit à des revenus imposables ajustés inégaux, la partie du revenu imposable le plus important dépassant le revenu imposable le plus faible (et inférieur à 200.004 euros) sera soumise à une progressivité plus forte lors de l'application du tarif et la somme des impôts dus par les deux conjoints sera plus importante que dans le cas de la réallocation égalisant les revenus imposables ajustés.

Le point 2 insère dans la loi précitée du 4 décembre 1967 (LIR) un nouvel article 3ter. A cet égard, le Conseil d'Etat estime qu'il ne paraît pas judicieux de prévoir que la demande d'imposition individuelle (simple ou avec réallocation) des conjoints mariés soit à introduire de manière irrévocable, au plus tard le 31 décembre de l'année qui précède⁹ l'année d'imposition concernée.

En effet, une telle demande d'imposition individuelle *a priori* ne devrait être considérée que comme une modalité de prélèvement de la retenue à la source, le cas échéant. Ainsi, les contribuables mariés

⁹ A l'exception des contribuables établissant leur résidence en cours d'année ou se mariant en cours d'année qui peuvent formuler une telle demande jusqu'au 31 décembre de l'année d'imposition concernée.

devraient conserver la possibilité de déposer une déclaration pour l'impôt sur le revenu conjointe ou individuelle (simple ou avec réallocation) une fois l'année écoulée, lorsque l'ensemble des éléments de revenus et charges du ménage sont connus. A l'examen, le mécanisme actuellement proposé ne permet pas à un ménage de tenir compte de certaines situations particulières, telles que de fortes variations de revenus, une cessation ou une reprise d'activité, etc.

La non-révocabilité des demandes d'imposition individuelle, introduite par les points 1° et 2° de l'article 1^{er}, porte sur l'année d'imposition concernée par cette demande. Une révocation de l'individualisation (dans les délais prévus par la loi) est possible pour l'année d'imposition suivante.

Article 1^{er}, 3°

Ce point 3 vise la modification de l'article 32 de la loi précitée du 4 décembre 1967 (LIR). Il y insère, d'une part, un nouvel alinéa 1a et, d'autre part, remplace la dernière phrase de l'alinéa 5.

L'article 32 a trait à la détermination de l'amortissement normal et précise le mode de calcul de l'annuité d'amortissement. En vertu de l'alinéa 1^{er}, l'amortissement normal pour usure se calcule, pour un exercice déterminé, sur la base de la valeur nette restante du prix d'acquisition ou de revient, diminuée, le cas échéant, de la valeur estimée de récupération, en retenant un montant égal par unité de la durée usuelle d'utilisation restant à courir à compter du début de l'exercice d'exploitation.

L'alinéa 1a nouvellement introduit vise à permettre au contribuable de différer dans le temps l'amortissement normal pour usure déductible au cours d'un exercice d'exploitation déterminé.

A cette fin, le nouvel alinéa 1a adapte la méthode de détermination de l'amortissement normal pour usure prévue à l'alinéa 1^{er}, afin de mieux refléter la logique inhérente au nouveau choix. Le report dans le temps prend fin au plus tard au cours de l'exercice d'exploitation au cours duquel prend fin la durée usuelle d'utilisation du bien, à moins que le bien n'ait déjà été détruit auparavant.

Afin de permettre une évaluation statistique de la mesure nouvellement introduite, elle s'applique uniquement sur demande à introduire dans le cadre de la déclaration pour l'impôt sur le revenu. Le contribuable qui opte pour l'application de l'alinéa 1a doit fournir les données nécessaires permettant aux agents de l'ACD de vérifier l'usage correct de la nouvelle méthode.

En vertu du nouvel alinéa 1a, l'amortissement normal pour usure est déterminé sur la base du prix d'acquisition ou de revient diminué, le cas échéant, de la valeur de récupération, et en retenant un montant n'excédant pas un montant égal par unité de la durée usuelle d'utilisation, augmenté du montant non comptabilisé de l'amortissement permis qui n'a pas été déduit lors des exercices d'exploitation précédents. Ainsi, le contribuable a dorénavant le choix de ne pas déduire l'amortissement annuel (déterminé sur la base du prix d'acquisition ou de revient, de la valeur de récupération et de la durée usuelle d'utilisation) ou de déduire seulement une quote-part dudit montant. Lorsque le contribuable décide de ne pas déduire l'amortissement annuel ou de déduire seulement une quote-part dudit montant, il a la possibilité de déduire le montant non déduit au cours d'un des exercices d'exploitation suivants.

Le report de l'amortissement dans le temps connaît toutefois des limites. Tout d'abord, lorsqu'un bien est détruit, la valeur comptable restante de ce bien est à déduire intégralement au cours de l'exercice d'exploitation au cours duquel la destruction est survenue. Ce principe s'applique indépendamment de la méthode d'amortissement choisie et par conséquent également lorsqu'un bien est amorti conformément au nouvel alinéa 1a. Le nouvel alinéa 1a retient par ailleurs, que le(s) montant(s) non déduit(s) au titre d'un ou de plusieurs exercices d'exploitation est (sont) à déduire au plus tard au cours de l'exercice d'exploitation au cours duquel la durée usuelle d'utilisation du bien prend fin.

Le commentaire des articles du document de dépôt (doc. parl. 7020^A) comporte un exemple illustrant le nouveau mécanisme mis en place.

Aux termes de la dernière phrase, la déduction d'un amortissement extraordinaire oblige le contribuable à passer de la méthode prévue au nouvel alinéa 1a à la méthode renfermée à l'alinéa 1^{er}. Cette mesure vise à assurer que le report de l'amortissement dans le temps n'aboutisse en fait à une déduction anticipée de l'amortissement. En effet, conformément à l'alinéa 1^{er}, la déduction d'un amortissement extraordinaire entraîne que la quotité de l'amortissement annuel diminue, vu que la base d'amortissement est constituée par la valeur restante du prix d'acquisition ou du prix de revient. Or, dans le cadre de l'application de la méthode retenue au nouvel alinéa 1a, l'amortissement annuel est fixé en principe par rapport au prix d'acquisition ou prix de revient et non pas sur la base de la valeur restante du prix d'acquisition ou prix de revient. Partant, la déduction d'un amortissement extraordinaire n'aurait par

principe aucun impact sur la méthode de calcul retenue. La dernière phrase vise à empêcher cette situation en retenant que lorsqu'un bien fait l'objet d'un amortissement extraordinaire, le bien est dorénavant à amortir conformément à la méthode prévue à l'alinéa 1^{er}.

Le report de l'amortissement pourra se traduire par une augmentation de l'IRC et de l'ICC, et en parallèle par une éventuelle baisse de l'IF. Dans la majorité des cas, la charge fiscale globale dont le contribuable devient redevable pendant la durée usuelle d'utilisation d'un bien dont l'amortissement est différé dans le temps reste identique. Cette nouvelle mesure vise à accompagner les développements internationaux en matière de transparence fiscale et notamment le „country-by-country reporting“.

Le Conseil d'Etat note que les auteurs du texte en projet visent deux objectifs, à savoir, d'une part, offrir une flexibilité supplémentaire aux contribuables désireux d'investir dans des actifs au Luxembourg et, d'autre part, lutter contre l'accumulation de pertes fiscales.

Cette disposition constitue, selon le Conseil d'Etat, une mesure favorable sur deux plans:

Tout d'abord, elle permettra aux contribuables de mieux gérer la limitation dans le temps de l'utilisation des pertes fiscales telle qu'envisagée à l'article 1^{er}, point 1, du projet de loi sous examen. Ceux-ci pourront ainsi augmenter leur base imposable afin d'utiliser des pertes fiscales sur le point d'expirer. Par ailleurs, en ce qui concerne particulièrement les jeunes entreprises – qui souvent ne dégagent des résultats bénéficiaires qu'après quelques années d'existence –, cette disposition leur permettra de différer la réalisation de pertes dans le temps, en retardant l'application de l'amortissement, „prolongeant“ ainsi en quelque sorte de quelques années l'utilisation des pertes.

Ensuite, l'application de l'amortissement différé permettra aux contribuables, le cas échéant, de réduire la charge de l'impôt sur la fortune dans la mesure où l'augmentation de la charge de l'IRC conduira à la constitution des réserves spéciales au titre d'impôt sur la fortune, par application du paragraphe 8a de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune (IF). Il est à noter que ceci n'aboutira pas à une diminution effective de la charge fiscale, dans la mesure où la réduction de l'IF sera compensée par une augmentation de la charge de l'IRC. Toutefois, en vue de l'application des recommandations relatives à l'action 13 du plan BEPS de l'OCDE (documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays), il en résultera pour les contribuables un impôt reconnu au niveau international au contraire de l'IF qui n'est pas repris dans la déclaration pays par pays.

Cette disposition prévoit en outre que l'amortissement différé ne peut être appliqué que sur demande à introduire avec la déclaration pour l'impôt sur le revenu. Le Conseil d'Etat relève qu'il n'est toutefois pas indiqué sous quelle forme cette demande devra être faite (par exemple: demande sur papier libre, formulaire spécifique à remplir, case à cocher sur le formulaire de déclaration d'impôt, etc.), ni si le bureau d'imposition en charge dispose d'un quelconque pouvoir d'appréciation pour autoriser ou refuser l'application de l'amortissement différé. Si les auteurs du texte justifient l'application sur demande par des considérations statistiques, le Conseil d'Etat s'interroge sur la nécessité de soumettre l'application de l'amortissement à une demande quelconque. Le Conseil d'Etat recommande par conséquent de faire abstraction de la formalité de demande de sorte que le nouvel alinéa 1a pourrait être ainsi libellé:

„(1a) L'amortissement normal pour usure pour un exercice déterminé d'exploitation peut être calculé (...)“.

La Commission des Finances et du Budget est informée du fait que l'option pour l'amortissement différé par une société doit impérativement être actée quelque part. Il ne s'agit pas de prévoir une demande écrite à cet effet, mais plutôt que l'option figure par exemple sous forme d'une case à cocher sur la déclaration d'impôts. Cette façon de procéder permettra l'élaboration de statistiques à ce sujet. De plus, en raison des nouvelles dispositions à introduire par le présent projet de loi concernant le § 8a de l'impôt sur la fortune, il devient essentiel pour l'ACD de savoir si une société a demandé un amortissement différé.

Suite à ces explications, la Commission des Finances et du Budget décide de ne pas reprendre le texte proposé par le Conseil d'Etat.

Le Conseil d'Etat tient à relever qu'en pratique, il est probable que le recours à cette nouvelle disposition ne se fasse que s'il n'y a pas d'augmentation effective de la charge fiscale pour le contribuable. Tel sera notamment le cas si le contribuable peut compenser l'élargissement de la base imposable du fait de la non-déduction ou d'une déduction partielle de l'amortissement annuel par la déduction de pertes fiscales reportables ou s'il peut réduire le montant de l'IRC par l'imputation des bonifications

d'impôt (par exemple la bonification d'impôt pour investissement) nouvelles ou reportées. De fait, l'application de l'amortissement différé peut avoir pour effet d'augmenter la charge de l'impôt commercial communal (ICC), étant donné que la base imposable telle que déterminée pour les besoins de l'IRC servira également de base pour le calcul de l'ICC.

Tout comme exposé précédemment en ce qui concerne l'IRC, si une éventuelle augmentation de la base imposable pourra également être compensée pour les besoins de l'ICC par l'utilisation de pertes reportables, il en résultera une charge fiscale additionnelle nette pour les entreprises qui ne disposent pas de pertes fiscales. En effet, si un surplus d'IRC peut être compensé le cas échéant par des bonifications d'impôt, ceci ne s'applique pas en matière d'ICC dans la mesure où lesdites bonifications d'impôt ne peuvent être imputées que sur l'IRC et non sur l'ICC.

En conséquence de ce qui précède, le Conseil d'Etat s'interroge sur le point de savoir si l'objectif affiché par les auteurs du texte peut être atteint par la mesure envisagée et si, au contraire, il n'est pas idone d'adapter la loi concernant l'ICC dans le sens de préciser que les dispositions de l'article 32, alinéa 1a LIR ne s'appliquent pas en matière de détermination de la base imposable pour l'ICC.

La dernière phrase de l'alinéa 5 retient à l'heure actuelle que le passage de l'amortissement suivant la méthode prévue à l'alinéa 1^{er} à l'amortissement par annuités décroissantes n'est pas permis. Suite à l'introduction du nouvel alinéa 1a, il importe d'adapter cette disposition en retenant que le passage de l'amortissement suivant la méthode prévue à l'alinéa 1a à l'amortissement par annuités décroissantes est également exclu.

Le Conseil d'Etat n'a pas d'observation à l'égard de cette modification.

Article 1^{er}, 4^o

Le point 4 vise à modifier et compléter l'article 39 de la loi précitée du 4 décembre 1967 (LIR).

Dans le cadre d'une transmission d'entreprise individuelle, il est fréquent que l'exploitant désire garder les immeubles qui sont affectés à son entreprise et qu'il ne transmet que les autres biens, tels les installations, le stock de marchandises, etc. Il s'ensuit que les immeubles sont transférés au patrimoine privé de l'exploitant. Ce transfert déclenche la découverte des plus-values latentes inhérentes à ces immeubles, puisque sur la base de l'article 39, l'évaluation des biens non cédés de l'actif net investi doit, lorsqu'ils sont transférés au patrimoine privé de l'exploitant, avoir lieu à la valeur estimée de réalisation. Vu l'augmentation du prix de l'immobilier au courant des dernières décennies, la valeur estimée de réalisation dépasse de manière substantielle la valeur comptable et l'exploitant est exposé à une charge fiscale conséquente sans néanmoins toucher la moindre contrepartie financière.

Afin de faciliter la continuité des entreprises et leur transmission soit à des membres de la famille, soit à des tierces personnes, notamment des salariés de l'entreprise, il est envisagé de reporter l'imposition de cette plus-value latente si le repreneur de l'entreprise reprend les activités de l'exploitant et les exerce dans les immeubles ou parties d'immeubles de celui-ci.

A cette fin, il est proposé d'introduire un nouvel alinéa 2 qui permet à l'exploitant, sous certaines conditions, de décaler l'imposition des plus-values immobilières. L'alinéa 2 reste optionnel. Au plus tard lors de la cession à titre onéreux de l'immeuble ou d'une partie d'immeuble, la plus-value de cession est soumise à l'impôt. Le nouvel alinéa 2 n'introduit donc pas une exonération définitive, mais une immunisation provisoire avec report d'imposition.

Peuvent se prévaloir de cette option l'exploitant d'une entreprise individuelle au sens de l'article 14, c'est-à-dire une entreprise commerciale, industrielle, minière ou artisanale, mais également l'exploitant individuel qui réalise un bénéfice agricole et forestier, ainsi que le titulaire d'une profession libérale.

Les biens visés par l'alinéa 2 sont exclusivement des biens immobiliers, c'est-à-dire des terrains et des constructions qui sont indispensables de par leur nature et leur destination au fonctionnement de l'entreprise. Il appartient à l'exploitant d'appliquer le nouvel alinéa 2 soit à tous les immeubles ou parties d'immeubles éligibles, soit seulement à l'un ou à l'autre. Les immeubles investis par option sont exclus du report d'imposition.

Afin que les biens immobiliers puissent être retenus par l'exploitant sans que les plus-values latentes ne soient imposées, ils sont supposés faire partie de l'actif net investi d'une entreprise individuelle, dont l'activité et la raison d'être se limitent strictement à la propriété de ces biens immobiliers. Une dette en relation économique directe avec un tel bien doit également être actée dans cet actif net investi. Cette entreprise n'a une existence visible qu'à l'égard du bureau d'imposition compétent pour l'assiette de l'exploitant.

Les deux critères-clé du nouveau dispositif sont, d'une part, la reprise et la continuation par un autre contribuable de l'entreprise de l'exploitant qui arrête ses activités et, d'autre part, l'exercice par cet autre contribuable de ces activités dans les immeubles ou parties d'immeubles appartenant à l'exploitant. Par ces deux conditions, il est garanti que d'un point de vue économique l'entreprise survit et continue à exister. Il s'ensuit que l'exploitant peut transmettre son entreprise en l'absence de toute imposition de plus-values non réalisées et le repreneur n'est pas contraint à acquérir des locaux dont il ne peut assumer le financement.

Dans ce contexte, il est sans importance si le repreneur acquiert l'entreprise à titre gratuit, p. ex. en cas de donation, ou à titre onéreux. Il peut exploiter en tant qu'exploitant individuel. Il peut aussi bien choisir d'exploiter sous une forme sociétaire, p. ex. une société à responsabilité limitée, sans pour autant ignorer le cas échéant les règles d'évaluation régissant l'article 59.

L'immunisation fiscale provisoire est liée au fait que le repreneur continue les activités de l'exploitant. Ainsi, le repreneur doit p. ex. continuer l'activité de boulangerie de l'exploitant-boulangier. Dès qu'il cesse ses activités ou qu'il les abandonne en faveur d'une activité différente, l'alinéa 2 ne s'applique plus. Rien n'empêche cependant l'exploitant-proprétaire de rechercher un autre repreneur qui rentre dans les critères du numéro 2 et de continuer à se prévaloir ainsi du report d'imposition.

La mesure du nouvel alinéa 2 prend automatiquement fin lorsque la nature des biens immeubles change, notamment lorsque des locaux commerciaux ou industriels sont transformés en surface de bureau ou d'habitation ou sont laissés à l'abandon.

Pendant l'appartenance des biens immobiliers à l'actif net investi, l'exploitant peut déduire en tant que dépenses d'exploitation les frais courants tels les frais d'entretien et de réparation, des intérêts débiteurs, de même que les amortissements. Toutefois, ces déductions doivent aller de pair avec un produit de location adéquat. Ainsi, lorsque l'exploitant met les biens immeubles gratuitement à la disposition p. ex. d'un membre de la famille qui reprend l'exploitation, il ne peut se prévaloir de la déduction des charges énumérées au numéro 3. Par cette mesure, il est exclu que le report d'imposition du nouvel alinéa 2 provoque de manière systématique des pertes.

La mesure de faveur du report d'imposition au sens de l'article 54 n'est pas applicable puisqu'elle va de pair avec la cession des biens immeubles et se trouve ainsi en dehors du champ d'application d'une transmission d'entreprise conformément au nouveau dispositif.

Le report de l'imposition prend néanmoins fin, et l'imposition ultérieure des plus-values reste ainsi garantie, lorsque l'exploitant-proprétaire cède les biens immeubles à titre onéreux. Le bénéfice réalisé à l'occasion de la réalisation de ces immeubles ou parties d'immeubles est imposable en tant que bénéfice de cession ou de cessation au sens de l'article 15.

L'immunisation définitive de la plus-value monétaire au sens de l'article 55*bis* peut être demandée. Le numéro 5 précise encore que l'abattement de cession au sens de l'article 130, alinéa 1^{er} est réduit à la fraction qui aurait été déductible en principe du bénéfice de cession ou de cessation qui se serait dégagé si toutes les plus-values avaient été découvertes à l'occasion de la cession ou cessation. Par ailleurs, en tant que revenu extraordinaire au sens de l'article 132, alinéa 2, numéro 1^{er}, le bénéfice de cession ou de cessation est imposé à la moitié du taux global conformément à l'article 131, alinéa 1^{er}, lettre c).

En vertu du numéro 6, l'exploitant-proprétaire peut à sa guise mettre fin au régime du report d'imposition et déclarer le transfert des immeubles ou parties d'immeubles dans son patrimoine privé. Ce prélèvement est à évaluer à la valeur estimée de réalisation au jour du prélèvement.

Le report d'imposition prend fin d'office lorsque le contribuable qui a repris les activités de l'exploitant n'exploite plus dans ces immeubles ou parties d'immeubles ou change d'activités.

Dans chacune des hypothèses énumérées par le numéro 6, l'exploitant réalise un bénéfice de cession ou de cessation dans les conditions du numéro 5 ci-avant.

A remarquer que le report d'imposition continue ses effets en cas de donation ou de succession lorsque le ou les nouveaux propriétaires reprennent à titre gratuit les biens immeubles dans les conditions de l'alinéa 2.

Le Conseil d'Etat partage l'objectif recherché par les auteurs, mais s'interroge sur certaines conditions d'application de cette disposition. Ainsi, pour l'exploitant-repreneur, il peut s'avérer nécessaire, en fonction de l'évolution du secteur dans lequel il opère ou tout simplement des besoins et de la demande du marché, d'adapter, d'étendre ou de changer d'activité ou encore de changer de locaux (la

raison peut par exemple provenir de nouveaux procédés de fabrication qui ne peuvent pas être installés dans les locaux utilisés) afin d'assurer la survie de l'entreprise.

Les adaptations requises pour la survie de l'entreprise auraient dès lors pour conséquence de déclencher une imposition dans le chef de l'exploitant-cédant, dans la mesure où le libellé actuel prévoit que l'immunisation temporaire de la plus-value prend fin lorsque l'exploitant-repreneur n'exploite plus dans l'immeuble ou change d'activité. Le Conseil d'Etat recommande ainsi d'assouplir la disposition afin de permettre à l'exploitant-repreneur d'adapter ou d'étendre l'activité ainsi que de transformer les locaux en fonction des besoins de l'entreprise sans déclencher l'imposition. Si ceci n'est pas dans l'intention des auteurs du projet, le Conseil d'Etat recommande néanmoins, dans un but d'exhaustivité des situations mettant fin à l'application de la disposition, de compléter le texte sous rubrique comme il sera précisé plus bas.

En outre, il est précisé dans le commentaire de l'article que la mesure prend automatiquement fin lorsque les locaux commerciaux ou industriels sont transformés en surface de bureaux ou d'habitation ou sont laissés à l'abandon. Or, cette précision ne ressort pas du texte alors même que, comme le rappelle de manière régulière le Conseil d'Etat, les travaux préparatoires, quelle qu'en soit la pertinence, ne peuvent servir ni à suppléer aux lacunes du texte légal ni à déroger aux dispositions de celui-ci.

Le Conseil d'Etat recommande par conséquent de modifier cette disposition comme suit:

- „6. ces immeubles ou parties d'immeubles sont considérés comme prélevés et transférés au patrimoine privé de l'exploitant à la valeur estimée de réalisation:
- a) lorsque l'exploitant déclare qu'il transfère ces immeubles ou parties d'immeubles dans son patrimoine privé,
 - b) lorsque le contribuable qui a repris les activités de l'exploitant n'exploite plus dans ces immeubles ou parties d'immeubles ou et change d'activités,
 - c) lorsque les locaux commerciaux ou industriels sont transformés en surface de bureaux ou d'habitation ou sont laissés à l'abandon“.

Parmi les critères d'exclusion, le Conseil d'Etat propose d'ajouter un troisième faisant l'objet de la nouvelle lettre c). La Commission des Finances et du Budget s'y rallie pour des raisons de sécurité juridique, ce point n'étant énuméré que dans le commentaire des articles. Par contre, la Commission des Finances et du Budget ne reprend pas la modification substantielle du critère d'exclusion de la lettre b) en remplaçant le terme „ou“ par celui de „et“, proposée par le Conseil d'Etat, car elle estime qu'elle va à contre-sens des critères de base. Elle décide de soumettre le texte qu'elle retient finalement au Conseil d'Etat par le biais d'un **amendement parlementaire** (amendement parlementaire du 25 novembre 2016).

La Commission des Finances et du Budget est informée par le ministère des Finances que l'Administration des contributions directes rédigera le cas échéant une circulaire qui précisera la présente disposition.

Le Conseil d'Etat ne fait pas d'observation à l'égard de cet amendement dans son avis complémentaire.

D'après les auteurs du texte, le but de cette mesure est de faciliter les transmissions d'entreprises à la prochaine génération et, partant, d'en assurer la pérennité.

Le Conseil d'Etat craint toutefois que, dans les faits, la disposition ne s'applique qu'à un nombre très restreint d'entreprises. En effet, cette disposition est insérée en tant que nouvel alinéa 2 à l'article 39 LIR qui régit le traitement fiscal de la cessation définitive de l'entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise. Elle n'a dès lors vocation à s'appliquer qu'à l'égard des seules entreprises individuelles – donc aux entreprises qui ne sont pas exploitées sous une forme sociétaire – et, par extension, aux exploitations individuelles agricoles et forestières et aux titulaires d'une profession libérale. Or, nombre d'exploitants ont préféré opter pour une forme sociétaire, laquelle s'avère souvent plus adaptée pour de nombreuses raisons (protection du patrimoine privé, possibilité de procéder à une transmission par étapes de l'entreprise par le transfert successif des parts de la société, etc.).

La problématique fiscale dans ce cas de figure est exactement la même: si l'actionnaire-cédant souhaite transmettre les parts de sa société de capitaux à ses héritiers, tout en se réservant la propriété de l'immeuble appartenant à la société (ou pour le transmettre à un autre héritier), il doit au préalable prélever l'immeuble, ce qui déclenche l'imposition de la plus-value latente attachée à cet immeuble au

niveau de la société, ainsi qu'éventuellement l'imposition au titre d'une distribution de dividendes, alors même que l'associé-cédant n'a touché aucune contrepartie financière.

En réservant l'application de cette disposition aux seules entreprises individuelles, les auteurs du projet sous avis ne tiennent pas compte de la structure actuelle de l'entrepreneuriat et ne visent qu'un nombre certainement restreint d'entreprises.

Le Conseil d'Etat recommande en conséquence une réécriture de la présente disposition, de manière à ce que les entreprises constituées sous forme sociétaire puissent également en bénéficier. Il y aura lieu dans ce cas d'insérer la disposition dans un article de la loi concernant l'impôt sur le revenu qui a vocation à s'appliquer aux entreprises individuelles et aux organismes à caractère collectif.

La Commission des Finances et du Budget est informée par le ministère des Finances que les recommandations du Conseil d'Etat feront l'objet de travaux ultérieurs.

Article 1^{er}, 5°

L'article 54bis permet, sous certaines conditions et dans certaines limites, de transférer sur un bien investi dans une devise du capital d'apport les plus-values de conversion dégagées lors de la conversion en monnaie nationale de certains actifs investis dans la ou les devises du capital d'apport et censés représenter les fonds propres de l'entreprise.

L'article 54bis a été introduit par l'article 1^{er} de la loi du 23 juillet 1983 (Mém. A 1983, n° 59, page 1336) avec effet à partir de l'année d'imposition 1982. Initialement, il ne s'appliquait qu'aux banques et aux établissements de crédit. Avec effet à partir du 1^{er} janvier 1986, la loi du 16 juillet 1987 (Mém. A 1987, n° 65, page 1539) a élargi le champ d'application dudit article à d'autres entreprises qui, à l'instar des banques et établissements de crédit, se caractérisent par le fait qu'elles investissent la contrepartie de leurs fonds propres en devises étrangères et non pas en immeubles, biens d'équipement et stock de marchandises. Ainsi, les dispositions de l'article 54bis s'appliquent à l'heure actuelle aux établissements de crédit, aux dépositaires professionnels de titres, aux entreprises d'assurances et de réassurances et à d'autres sociétés légalement établies qui font de façon prépondérante le commerce d'actifs monétaires et financiers.

Le nouvel article 54bis a pour objet d'élargir, dans les mêmes conditions et limites, le champ d'application des dispositions de l'actuel article 54bis à toute entreprise dont la devise du capital d'apport ne correspond pas à l'euro. En même temps, il apporte les modifications techniques nécessaires pour garantir la continuité de cette mesure dans le chef des entreprises auxquelles les dispositions de l'article 54bis s'appliquent à l'heure actuelle et soumet l'application de la mesure dorénavant à l'introduction d'une demande écrite et formelle.

Le Conseil d'Etat constate que, par le biais du point 5, il s'agit d'étendre le bénéfice des dispositions de l'article 54bis de la loi du 4 décembre 1967 (LIR), à savoir la possibilité, sous certaines conditions et dans certaines limites, de transférer sur un bien investi dans une devise du capital d'apport, les plus-values de conversion dégagées lors de la conversion en euros de certains actifs investis dans la ou les devises du capital d'apport et censés représenter les fonds propres de l'entreprise.

Cette disposition qui était initialement réservée aux seules banques et établissements de crédit a vu son champ d'application élargi une première fois, avec effet à partir du 1^{er} janvier 1986, pour y inclure d'autres entreprises caractérisées par le fait que ces dernières investissent la contrepartie de leurs fonds propres en devises étrangères.

Cet élargissement du cercle des bénéficiaires de l'article 54bis LIR va dans le sens des suggestions formulées en son temps par le Conseil d'Etat dans ses avis relatifs aux projets de loi ayant abouti, d'une part, à la loi du 23 juillet 1983 introduisant cette disposition dans la loi concernant l'impôt sur le revenu et, d'autre part, à la loi du 16 juillet 1987 élargissant une première fois le champ d'application de ladite disposition.

L'alinéa 1^{er} du nouvel article 54bis retient notamment que toute entreprise est susceptible de bénéficier, dans les conditions et limites prévues, de l'immunisation temporaire de la plus-value de conversion dégagée lors de la conversion en euros de certains actifs investis dans la devise du capital d'apport et censés représenter ses fonds propres. Comme par le passé les biens censés représenter les fonds propres sont définis par règlement grand-ducal. A la différence de l'actuel article 54bis qui prévoit que le contribuable a le choix d'invoquer l'application des dispositions de l'article 54bis, l'alinéa 1^{er} retient que les dispositions de l'article 54bis s'appliquent dorénavant uniquement sur demande.

Cet alinéa inclut dorénavant dans le champ d'application de l'article 54*bis* LIR toute entreprise qui en fait la demande. Il maintient cependant la référence à un règlement grand-ducal qui, d'après la compréhension du Conseil d'Etat, aura pour objet, comme par le passé, de déterminer dans quel ordre les fonds propres sont considérés comme étant investis dans les différents éléments de l'actif.

Le Conseil d'Etat suggère de supprimer les termes „monnaie unique de la zone euro qui s'est substituée à la monnaie nationale“ dans la mesure où cette précision paraît superfétatoire et n'apporte rien à la compréhension de la disposition. Il y a dès lors lieu de reformuler cette disposition de la manière suivante:

„(1) Sur demande, toute entreprise peut transférer sur un bien investi dans une devise du capital d'apport, les plus-values réalisées lors de la conversion en euro, ~~monnaie unique de la zone euro qui s'est substituée à la monnaie nationale~~, de certains actifs (...)“.

La Commission des Finances et du Budget décide de procéder à la suppression préconisée.

Le Conseil d'Etat constate par ailleurs qu'aucun projet de règlement grand-ducal relatif à cette disposition ne lui a été soumis pour avis. Il s'interroge dès lors sur le point de savoir si les auteurs du projet sous examen ont l'intention de maintenir en vigueur le règlement grand-ducal du 16 juillet 1987 modifiant le règlement grand-ducal du 23 juillet 1983 portant exécution de l'article 1^{er} de la loi de 23 juillet 1983 modifiant certaines dispositions de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu. Si tel devait être cas, le Conseil d'Etat estime que les observations qu'il a formulées lorsqu'il a été saisi pour avis sur ledit projet de règlement demeurent actuelles et, notamment, réitère qu'il avait préconisé une solution ne prévoyant pas d'ordre dans lequel les fonds propres en devise sont censés être investis dans les biens figurant à l'actif du bilan¹⁰.

Le ministère des Finances informe la Commission des Finances et du Budget que le règlement grand-ducal du 16 juillet 1987 est maintenu.

L'alinéa 2 reproduit de manière quasi littérale les dispositions de l'alinéa 3 de l'actuel article 54*bis*. Toutefois, le renvoi à l'alinéa 2 est remplacé par le renvoi au nouvel alinéa 1^{er} qui renferme dorénavant les dispositions de l'actuel alinéa 2.

De même, l'alinéa 3 reproduit de manière quasi littérale les dispositions de l'alinéa 4 de l'actuel article 54*bis* tout en adaptant la date à partir de laquelle les différences de change sont en principe à prendre en considération pour déterminer la somme algébrique des différences de change. Ici, le renvoi à l'alinéa 2 est remplacé également par un renvoi à l'alinéa 1^{er} du nouvel article 54*bis* qui renferme les dispositions de l'actuel alinéa 2 comme il vient d'être relevé ci-dessus.

L'alinéa 4 vise à empêcher que dans les cas où une baisse de la devise du capital d'apport a réduit le bénéfice fiscal avant l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions, une hausse de la même importance ne puisse être neutralisée fiscalement. L'alinéa 4 reproduit encore quasi littéralement l'alinéa 5 de l'actuel article 54*bis* tout en remplaçant la date de référence du 31 décembre 1985 par celle du 31 décembre 2015.

L'alinéa 5 déroge aux dispositions de l'alinéa 3 pour ce qui concerne la période à prendre en considération pour déterminer la somme algébrique des différences de change dans le chef d'entreprises auxquelles s'appliquent les dispositions de l'article 54*bis* soit à partir du 1^{er} janvier 1982, soit à partir du 1^{er} janvier 1986 et ceci, afin d'assurer une application cohérente du régime dans leur chef.

Les alinéas 6 et 7 reproduisent de même quasi littéralement les dispositions des alinéas 7 et 8 de l'actuel article 54*bis*, sauf que le renvoi à l'alinéa 2 dans l'actuel alinéa 7 se transforme en un renvoi à l'alinéa 1^{er} du nouvel article 54*bis*.

Les alinéas 2 à 7 reproduisent quasi textuellement les alinéas 3 à 8 de l'actuel article 54*bis*, tout en adaptant, lorsque cela s'impose, les dates de référence afin d'assurer une application cohérente du régime. Ils n'appellent en conséquence pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

L'alinéa 8 détermine que l'application de l'article 54*bis* est dorénavant soumise à l'introduction d'une demande écrite tout en fixant les délais endéans desquels cette demande est à déposer.

En principe, la demande est à introduire au plus tard trois mois avant la fin du premier exercice d'exploitation à partir duquel l'application de l'article 54*bis* est sollicitée. Toutefois, pour les entreprises

¹⁰ Avis du Conseil d'Etat du 25 mars 1983 concernant le projet de règlement grand-ducal portant exécution de l'alinéa 1^{er} de l'article 1^{er} de la loi du 23 juillet 1983 modifiant certaines dispositions de la loi du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu.

qui demandent l'application de l'article 54bis à partir de l'exercice d'exploitation au cours duquel elles commencent à être assujetties à l'impôt sur le revenu, il suffit que la demande soit faite avant la fin de cet exercice. Afin de mettre les entreprises en mesure de demander l'application de l'article 54bis dès l'année d'imposition 2016, la dernière phrase de l'alinéa 8 dispose, en dérogeant aux phrases précédentes, qu'il suffit que la demande soit déposée avant le 1^{er} juillet 2017.

Le Conseil d'Etat ne formule pas d'observation à l'égard de cet alinéa.

Plus généralement toutefois, le Conseil d'Etat se demande si, au-delà de la modification apportée à l'article 54bis, il ne serait pas opportun d'insérer dans la loi précitée du 4 décembre 1967 (LIR) une disposition énonçant explicitement la possibilité pour tout contribuable de déterminer sa base imposable dans la devise de son capital d'apport, à convertir ensuite en euros pour les besoins de l'imposition. Il s'agirait là, aux fins de sécurité juridique, de consacrer dans la loi une pratique généralement acceptée par l'Administration des contributions directes (comme l'illustre la circulaire du directeur des contributions L.G. – A n° 60 du 21 juin 2016 sur le bilan en monnaie étrangère).

Sur recommandation du ministère des Finances, la Commission des Finances et du Budget est d'avis que la circulaire précitée répond aux préoccupations du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 6°

Par la modification proposée du paragraphe 161 de la loi générale, par l'article 7, 2° du présent projet de loi, les dispositions prévues à l'article 94 perdent leur raison d'être et sont dès lors à supprimer. En ce qui concerne la prescription de la tenue d'une comptabilité aux personnes visées à la troisième sous-section intitulée „Bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale“, à savoir des contribuables réalisant un bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, il est renvoyé au commentaire relatif à la modification du paragraphe 161 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“).

Aux termes de l'article 7, point 2, modifiant le paragraphe 161 de la loi générale, il est proposé de hausser le seuil du chiffre d'affaires annuel total entraînant l'obligation de tenir une comptabilité en partie double de son montant actuel de 50.000 euros à 100.000 euros afin de l'aligner, notamment dans le chef des commerçants personnes physiques, à celui fixé à l'article 13 du Code de commerce.

Le Conseil d'Etat ne formule aucune observation quant à l'abrogation proposée.

Article 1^{er}, 7°

Le gouvernement souhaite donner le choix au contribuable à l'échéance normale du contrat de prévoyance-vieillesse de se faire rembourser l'épargne accumulée soit en tant que capital, soit en tant que rente viagère payable mensuellement, soit de manière combinée.

Vu que le présent projet de loi prévoit de supprimer l'obligation actuelle de remboursement de l'épargne accumulée à concurrence de tout au plus cinquante pour cent sous forme d'un capital et de la souscription ou la conversion, pour le solde, à un contrat d'assurance garantissant une rente viagère payable mensuellement, la dernière partie du numéro 5 de l'article 99 est supprimée.

Par le présent projet de loi, si le contribuable opte pour le remboursement intégral de l'épargne accumulée en tant que capital, l'imposition du capital se fera, aux vœux de l'article 99, numéro 4. au demi-taux global conformément à l'article 131, alinéa 1, lettre c).

Si le contribuable opte pour le remboursement de l'épargne accumulée en tant que rente viagère payable mensuellement, l'imposition de la rente se fera conformément à l'article 96, alinéa 1^{er} ainsi que conformément à l'article 115, numéro 14a qui exempte une tranche de cinquante pour cent du montant des rentes viagères mensuelles résultant d'un contrat de prévoyance-vieillesse.

Enfin, si le contribuable opte pour le remboursement de l'épargne accumulée pour une partie en tant que capital et pour l'autre partie en tant que rente, l'imposition du capital et de la rente se fera pour chaque partie telle que décrite ci-dessus.

Le Conseil d'Etat accueille favorablement cette mesure et ne formule aucune observation quant à cette disposition.

Article 1^{er}, 8°

Par voie de règlement grand-ducal, la valeur des chèques-repas passe de 8,40 euros à 10,80 euros (+2,4 euros).

Le projet de règlement grand-ducal afférent est annexé au doc. parl. n° 7020^A.

L'article 104 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu définit les recettes et fixe les critères de leur évaluation. Dans le passé, les principes d'évaluation de la mise à disposition à titre gratuit ou à prix réduit d'une voiture de service que le salarié peut utiliser pour ses besoins privés ont été fixés par voie de circulaire du directeur des contributions. La valeur annuelle de l'avantage est fixée actuellement à 1,5% de la valeur du véhicule neuf par la circulaire du directeur des contributions LIR n° 104/1 du 1^{er} septembre 2015 qui a comme objet l'évaluation de certains avantages mis à disposition par un employeur à ses salariés.

Or, pour promouvoir que les voitures circulant sur nos routes soient aussi propres que possibles, le gouvernement est d'avis que l'avantage en nature forfaitaire devrait être calculé afin de motiver les employeurs et les salariés à opter pour des voitures plus propres.

Pour cette raison, l'article 104, alinéa 3 est modifié afin de donner la possibilité au pouvoir réglementaire de prévoir l'évaluation forfaitaire en fonction des critères écologiques.

Ainsi, il est prévu de remplacer le taux actuel de 1,5% par une fourchette allant de 0,5% à 1,8%, tout en exemptant la mise à disposition gratuite d'un cycle ou d'un cycle à pédalage assisté.

Pour les contrats en cours, l'avantage en nature est calculé jusqu'à l'échéance normale du terme invariablement avec un taux de 1,5%.

La disposition n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 9°

Actuellement, les intérêts débiteurs sont, dans le cadre de l'article 109, alinéa 1^{er}, numéro 1a, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu déductibles en tant que dépenses spéciales jusqu'à concurrence d'un montant annuel de 336 euros.

Les primes et cotisations, prévues à l'article 111, alinéa 5, première phrase, peuvent être déduites en tant que dépenses spéciales jusqu'à concurrence d'un montant annuel de 672 euros.

Le présent projet de loi prévoit de regrouper sous une catégorie commune les deux abattements avec un plafond unique annuellement déductible de 672 euros.

Le plafond de 672 euros est majoré de son propre montant pour le conjoint et pour chaque enfant faisant partie du ménage du contribuable.

Selon le Conseil d'Etat, le libellé de cette disposition n'est pas clair dans la mesure où la dernière phrase du nouveau point 1a se rapportant à l'article 111^{bis} LIR tel qu'introduit par le projet sous examen pourrait faire croire que les versements sous un contrat d'assurance visé par l'article 111^{bis} précité sont déductibles dans cette catégorie, mais que le plafond ne s'applique pas.

Le Conseil d'Etat recommande de remplacer à la dernière phrase du nouveau point 1a les termes „le plafond ci-dessus“ par l'expression „la présente disposition“.

La Commission des Finances et du Budget procède au remplacement préconisé.

Article 1^{er}, 10°

Ce point 10 vise à modifier et compléter l'article 111 de la loi précitée du 4 décembre 1967 (LIR). Il comporte deux volets.

- a) Le nouvel alinéa 3a de l'article 111 exclut de la déductibilité en tant que dépenses spéciales les cotisations d'épargne-logement en vertu d'autres contrats d'épargne-logement si l'affectation du capital accumulé durant 10 années en vertu du contrat précédent a été faite à des fins fiscalement non favorisées.

Pour que les cotisations puissent être déduites comme dépenses spéciales, les moyens provenant des contrats d'épargne-logement doivent être employés à l'une des fins prévues à l'alinéa 1^{er}, lettre c) de l'article 111.

La modification envisagée concerne toutes les attributions des avoirs accumulés à la date d'échéance du contrat d'épargne-logement effectuées après la date d'entrée en vigueur de la modification législative, indépendamment de la date de conclusion du contrat.

Le Conseil d'Etat constate que les dispositions de l'alinéa 7 de l'article 111 LIR prévoient déjà une mesure rectificative dans l'hypothèse de l'affectation des fonds, attribués à l'échéance d'un contrat d'épargne-logement, à une fin autre que celles prévues à l'alinéa 1^{er}, lettre c) dudit article.

En conséquence, la nouvelle mesure proposée, dès lors qu'elle conduit, en cas d'affectation à d'autres fins que celles prévues, à une impossibilité de se prévaloir pour l'avenir d'une telle déduction fiscale – en plus de la correction pour le passé – paraît quelque peu disproportionnée. C'est d'ailleurs ce que relève la Chambre de commerce dans son avis précité qui indique que l'affectation à d'autres fins ne constitue pas nécessairement un abus, mais peut s'expliquer par les aléas de l'existence qui imposent de dégager de la trésorerie.

Le Conseil d'Etat recommande dès lors de modifier cette disposition de sorte à lui donner son exacte mesure. Se ralliant par conséquent à la position de la Chambre de commerce, il recommande qu'en cas d'abus dûment établi, la sanction y relative soit limitée aux effets du contrat en rapport avec ledit abus, sans affecter la possibilité pour le contribuable en cause d'effectuer des déductions dans le cadre d'éventuels contrats futurs dont il ne résulte aucun abus.

La Commission des Finances et du Budget décide de ne pas suivre la recommandation du Conseil d'Etat étant donné qu'elle est informée par le ministère des Finances que la déductibilité des cotisations d'épargne-logement en vertu d'autres contrats d'épargne-logement est exclue actuellement si l'affectation du capital accumulé durant 10 années en vertu du contrat précédent a été faite à des fins fiscalement non favorisés.

- b) Indépendamment de l'âge du souscripteur, le plafond de déductibilité des primes versées sur un contrat d'épargne-logement est fixé actuellement, en vertu de l'article 111, alinéa 5, à 672 euros par an dans le chef d'un contribuable isolé.

Le présent projet de loi prévoit d'échelonner, en fonction de l'âge accompli du souscripteur au début de l'année d'imposition, les montants annuels maxima déductibles en tant que dépenses spéciales.

Le deuxième paragraphe de l'alinéa 5 de l'article 111 est modifié pour permettre aux contribuables jusqu'à l'âge de 40 ans accomplis au début de l'année d'imposition de déduire en tant que dépenses spéciales un montant maximum de 1.344 euros par an. Le souscripteur ne remplissant pas cette condition d'âge au début de l'année d'imposition pourra déduire en tant que dépenses spéciales un maximum annuel d'un montant de 672 euros.

En cas d'imposition collective en vertu des articles 3 et 3bis, la détermination du plafond majoré de 1.344 euros se fera en fonction de l'âge du souscripteur adulte le plus jeune.

Ces plafonds sont majorés de leur propre montant pour le conjoint/partenaire, et pour chaque enfant faisant partie du ménage du contribuable.

Le commentaire des articles du document de dépôt (doc. parl. 7020^A) comporte trois exemples.

Article 1^{er}, 11°

Le point 11 vise à modifier l'article 111bis LIR.

L'alinéa 2 de l'article 111bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est actuellement restrictif et prévoit le remboursement du capital accumulé que de tout au plus la moitié de l'épargne accumulée, et la souscription ou la conversion, pour le solde, à un contrat d'assurance garantissant une rente viagère payable mensuellement.

Le gouvernement entend donner au souscripteur le choix quant au mode de remboursement de l'épargne accumulée au cours du contrat de prévoyance-vieillesse.

Le nouvel alinéa 2 est modifié afin d'offrir au souscripteur la possibilité de choisir entre trois possibilités de remboursement de l'épargne accumulée, à savoir, soit en tant que capital, soit en tant que rente viagère payable mensuellement, soit en tant que capital et rente viagère payable mensuellement de manière combinée.

Pour les contrats de prévoyance-vieillesse existants, les sociétés d'assurance auront la possibilité de prévoir un avenant à ces contrats afin de faire bénéficier leurs souscripteurs des nouvelles modalités introduites par le présent projet de loi.

Le Conseil d'Etat accueille favorablement cette mesure. Il s'interroge par ailleurs si, compte tenu de la volonté des auteurs du projet d'encourager les contribuables à participer à la constitution d'une épargne-retraite personnelle, il n'était pas judicieux de prévoir également une majoration de la déduc-

tion fiscale prévue par l'article 110 de la loi précitée du 4 décembre 1967 (LIR)¹¹, actuellement fixée à un montant maximum de 1.200 euros.

L'alinéa 7 de l'article 111*bis* est modifié afin de prévoir désormais un montant annuel unique déductible au titre d'un contrat individuel de prévoyance-vieillesse d'un montant de 3.200 euros sans tenir compte de l'âge du souscripteur adulte. Le tableau échelonnant les montants maxima déductibles en fonction de l'âge du souscripteur n'a plus de raison de figurer à l'alinéa 7, et est par conséquent supprimé (art. 1^{er}, point 11°, c)).

Article 1^{er}, 12°

Ce point vise le remplacement de l'article 114 de la loi précitée du 4 décembre 1967 (LIR).

L'article 114, qui s'applique aussi bien aux personnes physiques qu'aux personnes morales, traite du report de pertes en avant et détermine les conditions dans lesquelles un contribuable peut déduire, à titre de dépenses spéciales, les pertes réalisées avant le début de l'année d'imposition dans son entreprise commerciale, dans son exploitation agricole ou forestière ou dans l'exercice de la profession libérale.

A l'heure actuelle, la déductibilité des pertes réalisées au cours des exercices d'exploitation clôturés après le 31 décembre 1990 est illimitée dans le temps et quant au montant. Il s'ensuit que les pertes qui n'ont pas pu être compensées avec d'autres revenus nets au cours de l'année d'imposition où elles ont été réalisées, et, qui n'ont pas pu être déduites à titre de dépenses spéciales pendant aucune année d'imposition postérieure ni compensées avec un gain d'assainissement au sens de l'article 52, peuvent être déduites sans aucune contrainte de temps pour autant que les revenus nets réalisés par le contribuable après déduction des autres dépenses spéciales soient suffisamment élevés.

Le projet de loi se propose de limiter le report de pertes en avant dans le temps. Cette restriction ne s'applique toutefois qu'aux pertes subies au cours d'exercices d'exploitation clôturés après le 31 décembre 2016, c'est-à-dire aux pertes réalisées au cours de l'année d'imposition 2017 et des années d'imposition suivantes. A cette fin, l'article 114 est structuré de manière à ce que l'alinéa 2 renferme les conditions auxquelles la déduction des reports déficitaires est soumise en général. Le nouvel alinéa 3, qui déroge à l'alinéa 2, numéro 1, dispose que les pertes encourues au cours d'exercices d'exploitation clôturés pendant la période comprise entre le 1^{er} janvier 1991 et le 31 décembre 2016 restent reportables sans limitation dans le temps.

Le nouvel alinéa 1^{er} retient le principe que les pertes encourues dans une entreprise commerciale, dans une exploitation agricole ou forestière ou dans l'exercice d'une profession libérale peuvent être déduites à titre de dépenses spéciales dans les conditions prévues aux alinéas 2 et 3. L'alinéa 1^{er} ne renferme plus la condition que seules les pertes survenues au cours d'exercices d'exploitation clôturés après le 31 décembre 1990 sont déductibles. Cette clause, qui visait à assurer que les pertes subies avant l'introduction du report illimité des pertes par l'article 1^{er}, numéro 25 de la loi du 6 décembre 1990 continuaient à être traitées selon le régime en vigueur au moment où elles étaient réalisées, est supprimée. Dorénavant, la durée pendant laquelle les pertes encourues sont déductibles à titre de dépenses spéciales est déterminée à l'alinéa 2, numéro 1 et à l'alinéa 3.

Dans la mesure où cette condition est devenue superflète, le Conseil d'Etat n'a pas d'observation à formuler quant à cette suppression.

Le nouvel alinéa 2 reprend les conditions auxquelles la déductibilité des reports déficitaires est déjà soumise à l'heure actuelle tout en ajoutant deux exigences supplémentaires. Le numéro 1 de l'alinéa 2 restreint la déduction des pertes dans le temps en retenant que seules les pertes subies au cours des 17 derniers exercices d'exploitation clôturés avant le début de l'année d'imposition sont déductibles à titre de dépenses spéciales. Il s'ensuit que dans le chef d'un contribuable dont l'exercice social correspond à l'année civile, qui ne peut pas compenser la perte réalisée au cours d'un exercice d'exploitation donné avec d'autres revenus nets réalisés au cours de la même année d'imposition et qui ne peut pas la déduire à titre de dépenses spéciales ni la compenser avec un gain d'assainissement au sens de l'article 52 au cours des 17 années d'imposition suivantes, la déduction de la perte est exclue. A ce

¹¹ Notons que le numéro 3 de l'article 110 considère comme cotisations ou prélèvements déductibles les cotisations personnelles sur les rémunérations des salariés en raison de l'existence d'un régime complémentaire de pension, instauré conformément à la loi modifiée du 8 juin 1999 sur les régimes complémentaires de pension.

sujet, il convient de noter que les exercices comptables avec une durée inférieure à douze mois, comptent comme un exercice entier.

Le commentaire des articles du document de dépôt (doc. parl. 7020^A) comporte un exemple illustrant le nouveau mécanisme mis en place.

Si le Conseil d'Etat partage l'avis des auteurs du projet selon lequel une période de 17 ans est suffisante pour qu'une entreprise viable soit capable de compenser une perte réalisée au cours d'une année d'imposition endéans les 17 années d'imposition suivantes, il constate néanmoins que cette limitation temporelle peut être à la source d'une imposition injustifiée pour certains types de revenus, plus précisément les plus-values réalisées à l'occasion de la cession de participations importantes.

En effet, le règlement grand-ducal modifié du 21 décembre 2001 portant exécution de l'article 166, alinéa 9, numéro 1 LIR détermine les conditions qui doivent être remplies pour que soit exonéré le revenu dégagé par la cession des titres d'une participation. Ce même règlement comporte par ailleurs une règle anti-abus (principe du rattrapage des charges et du report sur les plus-values) qui prévoit que „le revenu dégagé par la cession de la participation est imposable à raison de la somme algébrique des revenus de la participation et d'une éventuelle déduction pour dépréciation effectuée sur la participation pour autant qu'elles ont diminué la base d'imposition de l'exercice de l'aliénation ou d'exercices antérieurs.“ Cette disposition a pour but d'éviter que l'on parvienne à une double non-imposition, à savoir l'exonération de la plus-value et la déduction par le biais des pertes fiscales reportables de charges liées économiquement à un revenu exonéré.

Il découle en revanche de la disposition envisagée que les pertes reportables ne pourront dorénavant être utilisées que pendant 17 années alors même que les charges soumises à rattrapage et à report le sont quant à elles de manière illimitée dans le temps. Cela aboutit *in fine* à soumettre à imposition une partie de la plus-value, en raison du fait que les charges en relation avec la participation cédée ont été encourues à une période remontant à plus de 17 années au moment de la réalisation de la plus-value.

Cette situation peut être illustrée par l'exemple suivant: une société luxembourgeoise acquiert une participation de plus de 10% dans une autre société européenne en 2017 pour 10.000 euros. Cette participation étant financée par dettes, la société luxembourgeoise comptabilise tous les ans des charges d'intérêts de 100 euros. En prenant comme hypothèse que la société luxembourgeoise n'a pas d'autres revenus ni charges, elle réalisera dès lors à compter de l'année 2017 un déficit fiscal reportable annuel de 100 euros.

En 2037, la société procède à la vente de ladite participation pour un montant de 30.000 euros, la plus-value s'élevant ainsi à 20.000 euros (par hypothèse, aucun autre revenu n'est réalisé l'année de la vente de la participation). Conformément aux dispositions du règlement précité, la plus-value exonérée est à réduire du montant des dépenses économiquement liées ayant diminué la base d'imposition des exercices antérieurs, soit dans ce cas $20 \times 100 \text{ euros} = 2.000 \text{ euros}$.

Dès lors, le revenu imposable de la société pour l'année 2037 s'élèvera à 20.000 euros (bénéfice comptable) - 20.000 euros (plus-value exonérée) + 2.000 euros (charges déduites antérieurement) = 2.000 euros. La société peut déduire de ce résultat, au titre de dépenses spéciales, les pertes fiscales des années précédentes. En l'état actuel de la législation, donc sans limitation temporelle de l'utilisation des pertes fiscales, le montant des pertes fiscales reportables s'élèverait à 2.000, de manière à ce que la plus-value soit *in fine* totalement exonérée: résultat imposable 2.000 euros - pertes reportables 2.000 euros = 0 euro.

Or, avec la limitation temporelle proposée, la société ne pourra déduire que les pertes reportables des 17 années précédentes, à savoir 1.700 euros. Il en découle que la plus-value n'est *in fine* pas totalement exonérée, contrairement à ce qui est prévu par le règlement susmentionné, de sorte que l'on aura: résultat imposable 2.000 - pertes reportables 1.700 = 300.

Le Conseil d'Etat comprend le choix du Gouvernement de mettre une limite temporelle à la déductibilité des pertes fiscales. Si les effets décrits ci-dessus ne sont pas dans l'intention du Gouvernement, il propose donc d'adapter le règlement grand-ducal modifié du 21 décembre 2001 portant exécution de l'article 166, alinéa 9, numéro 1 LIR afin d'éviter cette contrariété.

Le ministère des Finances attire l'attention de la Commission des Finances et du Budget sur le fait que les cas d'„imposition injustifiée“ évoqués par le Conseil d'Etat ne pourront être qu'extrêmement rares. De plus, le délai de 17 ans laisse suffisamment de temps pour une éventuelle modification future de la disposition.

Les numéros 2 et 3 de l'alinéa 2 reproduisent de manière littérale les conditions figurant dans l'actuelle version de l'article 114 et n'appellent dès lors pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Le numéro 4 de l'alinéa 2 précise que les pertes sont à déduire d'après leur rang d'ancienneté.

Le Conseil d'Etat n'a pas d'observation à ce sujet.

L'alinéa 3 précise que la restriction temporelle prévue par l'alinéa 2, numéro 1, ne s'applique pas en ce qui concerne les pertes réalisées au cours d'exercices d'exploitation clôturés entre le 1^{er} janvier 1991 et le 31 décembre 2016.

Le Conseil d'Etat ne formule aucune observation à cet égard.

Article 1^{er}, 13°

Ce point vise à compléter l'article 115 LIR.

- a) En cas de décès de l'un de ses parents, l'enfant légitime, ainsi que l'enfant assimilé à un enfant légitime, qui en fait la demande a droit à une pension d'orphelin sous certaines conditions. Actuellement, les pensions d'orphelins sont imposées, dans leur intégralité, dans le cadre de l'article 96. Le projet de loi a pour objectif d'exempter les pensions d'orphelin de l'impôt sur le revenu.
- b) Le revenu net provenant de la location de biens immobiliers est constitué par l'excédent des recettes brutes sur les frais d'obtention, prévus à l'article 105 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, qui sont constitués par les dépenses faites par le propriétaire du bien en vue d'acquiescer, d'assurer et de conserver les recettes. Si ce revenu net provenant de la location de biens est négatif (c'est-à-dire si les dépenses déductibles en relation avec le bien loué sont supérieures aux recettes), il est compensable avec les revenus nets des autres catégories de revenus du contribuable.

Le projet de loi a pour objectif d'exempter de l'impôt sur le revenu une tranche de cinquante pour cent du revenu net positif (c'est-à-dire que les dépenses déductibles supportées par le propriétaire en relation avec le bien loué sont inférieures aux recettes) provenant de la location de biens qui sont mis à la disposition d'organismes conventionnés exerçant la gestion locative sociale.

Il est prévu que le ministère du Logement communique une liste des organismes conventionnés concernés à l'ACD; cette liste fera l'objet d'une publication.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 14°

Ce point 14 vise à remplacer l'article 118 LIR.

Le premier échelon à 0% s'applique à la tranche du revenu imposable ajusté allant jusqu'à 11.265 euros. Les cinq échelons qui suivent ont une amplitude de 1.872 euros et leur taux d'imposition augmente d'un point de pourcentage entre 8% et 12%. A partir de la tranche de revenu imposable ajusté de 20.625 euros, l'amplitude des échelons augmente à 1.944 euros et leur taux d'imposition augmente de deux points de pourcentage entre 12% et 38%. L'échelon à 39% s'applique à la tranche de revenu imposable ajusté comprise entre 45.897 euros et 100.002 euros. L'échelon à 40% s'applique à la tranche de revenu imposable ajusté comprise entre 100.002 euros et 150.000 euros.

Pour la tranche de revenu imposable ajusté dépassant 150.000 euros, il est proposé d'introduire deux nouveaux échelons avec un taux d'imposition de 41% respectivement de 42%. L'échelon à 41% s'applique à la tranche de revenu imposable ajusté entre 150.000 euros et 200.004 euros et celui à 42% à la tranche de revenu imposable ajusté dépassant 200.004 euros.

A partir de 2017, les formules de calcul pour l'impôt dû dans la classe d'impôt 1 sont les suivantes:

Barème 2017: formules de calcul de l'impôt dans la classe 1

<i>à partir d'un revenu</i>	<i>Jusqu'à un revenu</i>	<i>Formule à appliquer</i>		
0	11.265	0,00	R-	0,00
11.265	13.137	0,08	R-	901,20
13.137	15.009	0,09	R-	1.032,57
15.009	16.881	0,10	R-	1.182,66
16.881	18.753	0,11	R-	1.351,47
18.753	20.625	0,12	R-	1.539,00
20.625	22.569	0,14	R-	1.951,50
22.569	24.513	0,16	R-	2.402,88
24.513	26.457	0,18	R-	2.893,14
26.457	28.401	0,20	R-	3.422,28
28.401	30.345	0,22	R-	3.990,30
30.345	32.289	0,24	R-	4.597,20
32.289	34.233	0,26	R-	5.242,98
34.233	36.177	0,28	R-	5.927,64
36.177	38.121	0,30	R-	6.651,18
38.121	40.065	0,32	R-	7.413,60
40.065	42.009	0,34	R-	8.214,90
42.009	43.953	0,36	R-	9.055,08
43.953	45.897	0,38	R-	9.934,14
45.897	100.002	0,39	R-	10.393,11
100.002	150.000	0,40	R-	11.393,13
150.000	200.004	0,41	R-	12.893,13
200.004	9.999.999	0,42	R-	14.893,17

A partir de 2017, les formules de calcul pour l'impôt dû dans la classe d'impôt 1a sont les suivantes:

Barème 2017: formules de calcul de l'impôt dans la classe 1a

<i>à partir d'un revenu</i>	<i>Jusqu'à un revenu</i>	<i>Formule à appliquer</i>		
0	22.530	0,000	R-	0,00
22.530	23.778	0,120	R-	2.703,60
23.778	25.026	0,135	R-	3.060,27
25.026	26.274	0,150	R-	3.435,66
26.274	27.522	0,165	R-	3.829,77
27.522	28.770	0,180	R-	4.242,60
28.770	30.066	0,210	R-	5.105,70
30.066	31.362	0,240	R-	6.007,68
31.362	32.658	0,270	R-	6.948,54
32.658	33.954	0,300	R-	7.928,28

<i>à partir d'un revenu</i>	<i>Jusqu'à un revenu</i>	<i>Formule à appliquer</i>		
33.954	35.250	0,330	R-	8.946,90
35.250	36.546	0,360	R-	10.004,40
36.546	100.002	0,390	R-	11.100,78
100.002	150.000	0,400	R-	12.100,80
150.000	200.004	0,410	R-	13.600,80
200.004	9.999.999	0,420	R-	15.600,84

A partir de 2017, les formules de calcul pour l'impôt dû dans la classe d'impôt 2 sont les suivantes:

Barème 2017: formules de calcul de l'impôt dans la classe 2

<i>à partir d'un revenu</i>	<i>Jusqu'à un revenu</i>	<i>Formule à appliquer</i>		
0	22.530	0,00	R-	0,00
22.530	26.274	0,08	R-	1.802,40
26.274	30.018	0,09	R-	2.065,14
30.018	33.762	0,10	R-	2.365,32
33.762	37.506	0,11	R-	2.702,94
37.506	41.250	0,12	R-	3.078,00
41.250	45.138	0,14	R-	3.903,00
45.138	49.026	0,16	R-	4.805,76
49.026	52.914	0,18	R-	5.786,28
52.914	56.802	0,20	R-	6.844,56
56.802	60.690	0,22	R-	7.980,60
60.690	64.578	0,24	R-	9.194,40
64.578	68.466	0,26	R-	10.485,96
68.466	72.354	0,28	R-	11.855,28
72.354	76.242	0,30	R-	13.302,36
76.242	80.130	0,32	R-	14.827,20
80.130	84.018	0,34	R-	16.429,80
84.018	87.906	0,36	R-	18.110,16
87.906	91.794	0,38	R-	19.868,28
91.794	200.004	0,39	R-	20.786,22
200.004	300.000	0,40	R-	22.786,26
300.000	400.008	0,41	R-	25.786,26
400.008	9.999.999	0,42	R-	29.786,34

Le Conseil d'Etat constate que le nouveau tarif proposé par cette disposition correspond à la volonté du Gouvernement de permettre une plus grande sélectivité de l'impôt sur le revenu. Il s'agit pour le Gouvernement de concrétiser sa volonté de réduire la charge fiscale pour les ménages les plus modestes et la classe moyenne, en faisant payer un peu plus les contribuables les plus aisés. Cette volonté s'est notamment traduite dans le projet sous examen par l'ajout d'une nouvelle tranche d'imposition de 41% à partir d'un revenu imposable annuel de 150.000 euros (dans la classe d'impôt 1) et de 42% à partir de 200.004 euros (dans la classe d'impôt 1).

L'objectif au fond pour le Gouvernement est de lutter contre le célèbre „*Mittelstandsbockel*“ ou bosse des revenus, une telle bosse étant censée affliger les classes moyennes.

Le Conseil d'Etat constate toutefois que, pour la tranche la plus élevée, le taux a augmenté de 38% en 2010 pour se situer actuellement à 42%, soit une augmentation de plus 10%. Or, il s'agit d'une catégorie à prendre en compte dans l'attractivité du Luxembourg.

La disposition sous examen n'appelle pas d'autre observation de sa part.

Article 1^{er}, 15°

Le point 15 vise à remplacer l'article 120*bis* LIR.

La modification proposée vise à limiter la progressivité de l'impôt en classe 1a pour les revenus imposables ajustés supérieurs à 37.842 euros. Il est rappelé que la progressivité par tranches s'installe en classe 1a beaucoup plus tard qu'en classe 1 et que, pour rattraper ce retard, l'article 120*bis* prévoit que la progressivité applicable après la tranche exonérée en classe 1a de 22.530 euros doit nécessairement être plus forte qu'en classe 1. Néanmoins, la formule prévue par l'article 120*bis*, sans la limitation prévue pour le taux marginal, entraînerait que des revenus imposables ajustés supérieurs à 37.842 euros seraient soumis à un taux marginal de 42%, voire plus. La limitation prévue restreint donc, en vue de rapprocher la progressivité de la classe 1a de celle en classe 1, le taux marginal à un maximum de 39% pour les revenus imposables inférieurs à 100.002 euros, à 40% pour la tranche de revenu comprise entre 100.002 euros et 150.000 euros, à 41% pour la tranche de revenu comprise entre 150.000 euros et 200.004 euros et à 42% pour la tranche de revenu dépassant 200.004 euros.

Le Conseil d'Etat note que le mode de calcul proposé pour les contribuables de la classe d'impôt 1a correspond également à la volonté de sélectivité du Gouvernement. En outre, les dispositions prévues précisent les tranches de revenu à partir desquelles les taux d'imposition les plus élevés trouveront à s'appliquer et permettent ainsi d'assurer que ces contribuables ne seront pas soumis plus rapidement que les contribuables de la classe d'impôt 1 aux taux les plus élevés.

Le Conseil d'Etat ne formule aucune observation particulière à cet égard.

Article 1^{er}, 16°

Ce point vise à rajouter une phrase à l'article 123, alinéa 8 LIR.

La modification proposée vise à introduire une base légale permettant de préciser au règlement grand-ducal afférent que tous les enfants communs de personnes vivant en ménage sans être mariées doivent se retrouver dans le même ménage fiscal afin d'éviter que des personnes imposables individuellement puissent se retrouver tous 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.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 17°

Ce point 17 vise à apporter des précisions à l'article 127, alinéa 4 LIR.

Suite à l'introduction, par le présent projet de loi, de l'option pour l'imposition individuelle des conjoints (article 3*ter*, alinéa 2), il est nécessaire d'ajouter dans le tableau de l'article 127, alinéa 4 une référence aux contribuables mariés de la classe d'impôt 1 qui obtiennent une modération d'impôt selon l'article 122. Les pourcentages au tableau de l'article 127 servent à calculer la charge normale afin de déterminer l'abattement de revenu du fait de charges extraordinaires.

Le Conseil d'Etat relève que la disposition en projet permettrait aux contribuables mariés optant pour une imposition individuelle, lorsqu'ils ont des enfants à charge, de bénéficier chacun des taux de charge ordinaire correspondant à leur part de revenu et tenant compte des enfants pour chacun d'eux. Cette approche leur permettra toutefois de bénéficier de taux de charge ordinaire plus favorable que ce qu'ils auraient été si ces contribuables avaient été imposés collectivement, ce qui ne correspond probablement pas à l'objectif recherché par les auteurs.

Le Conseil d'Etat recommande dès lors de prévoir une catégorie et des taux de charge ordinaires spécifiques pour les contribuables mariés.

Le ministère des Finances signale à la Commission des Finances et du Budget qu'il était conscient d'un tel effet dans certaines situations, mais également de l'effet contraire dans d'autres. Même si les couples en imposition collective ou en individualisation avec réallocation ne profitent que d'une fois

des taux, les deux groupes profitent néanmoins du splitting. Les couples en individualisation pure ne profitent pas du splitting. Il propose dès lors de maintenir le texte dans sa teneur initiale. La Commission des Finances et du Budget le suit.

Article 1^{er}, 18°

Ce point vise à modifier et à compléter l'article 127*bis* LIR.

Les dispositions légales actuellement en vigueur prévoient dans le cas de parents qui ne sont pas imposés collectivement qu'un enfant ne peut faire partie du ménage que d'un seul de ses parents, même lorsque ces parents partagent une habitation commune. Ainsi, un seul des parents aura droit à la modération d'impôt pour enfants, et, le cas échéant, à la classe d'impôt 1a. L'enfant ne fera donc, aux vœux de la loi fiscale, pas partie du ménage de l'autre parent, qui, par conséquent, aurait droit à l'abattement pour charges extraordinaires pour enfants ne faisant pas partie du ménage. Afin d'éviter que des parents qui ne sont pas imposables collectivement puissent profiter d'allègements fiscaux qui ne sont pas accordés aux parents imposables collectivement, le présent projet de loi prévoit de préciser que l'octroi de l'abattement pour charges extraordinaires pour enfants ne faisant pas partie du ménage est exclu dans le cas où les parents de l'enfant vivent ensemble avec leur enfant.

Par ailleurs, il est proposé d'augmenter le montant maximum de l'abattement pour charges extraordinaires pour enfants ne faisant pas partie du ménage de 3.480 euros à 4.020 euros.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 19°

Ce point vise à insérer un nouvel article 128*ter* à la loi précitée du 4 décembre 1967 (LIR).

Le nouvel article 128*ter* reprend le dégrèvement fiscal pour investissements nouveaux au profit des exploitations agricoles tel qu'il est prévu à l'heure actuelle à l'article 51 de la loi du 27 juin 2016 concernant le soutien au développement durable des zones rurales (Mémorial A 2016 n° 150, page 2546 du 3 août 2016 („loi agraire de 2016“)).

Quant au fond, le nouvel article 128*ter* reproduit quasi littéralement le dispositif de l'article 51 de la loi précitée tout en y apportant les modifications qui s'imposent du fait de son incorporation dans la L.I.R. En même temps, le nouvel article 128*ter* augmente de manière non négligeable le seuil de la tranche d'investissement donnant droit à une déduction de 30%.

A ce sujet, il est rappelé qu'aux termes de l'article 51 de la loi agraire de 2016 la déduction s'élève à 30% de la tranche d'investissements nouveaux ne dépassant pas 150.000 euros et à 20% de la tranche d'investissements dépassant 150.000 euros. Dorénavant, la déduction s'élève à 30% de la tranche d'investissements ne dépassant pas 250.000 euros et à 20% de la tranche d'investissements dépassant ce montant.

Comme par le passé, la déduction déterminée conformément à l'article 128*ter* est à déduire du bénéfice agricole et forestier défini à l'article 61. Pour autant que la déduction donne lieu à une perte, cette perte est compensable ou reportable suivant les prescriptions ordinaires régissant le report des pertes.

A noter que l'article 24, 1° du présent projet de loi abroge l'article 51 de la loi agraire de 2016 auquel la présente disposition se substitue.

Ce point n'appelle aucune observation particulière de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 20°

Ce point vise à modifier l'article 129b LIR.

Par la modification proposée, l'abattement extra-professionnel, qui à l'heure actuelle s'élève à 4.500 euros et est accordé globalement aux deux conjoints ou partenaires dans le cadre de leur imposition collective, est individualisé et chaque conjoint imposé individuellement en vertu de l'article 3*ter*, alinéa 2 aura individuellement droit à un abattement extra-professionnel correspondant à la moitié de l'abattement extra-professionnel global. Dans le cas d'une imposition collective de conjoints ou de partenaires seront donc à l'avenir accordé, si toutes les conditions sont remplies, 4.500 euros, tout comme par le passé. Il en est de même de l'imposition individuelle avec réallocation visée à l'article 3*ter*, alinéa 3. En cas d'imposition individuelle en vertu de l'article 3*ter*, alinéa 2, chaque conjoint pourra, si toutes les conditions sont également remplies, faire valoir un abattement de 2.250 euros dans

le cadre de la détermination de son revenu imposable ajusté. Les modifications prévues aux alinéas 3 et 4 ne sont que les conséquences de l'individualisation de l'abattement et de l'introduction de l'imposition individuelle visée à l'article 3^{ter}.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 21^o

Ce point vise à insérer un nouvel article 129d à la loi du 4 décembre 1967 (LIR).

Le nouvel article 129d introduit un abattement de revenu imposable qualifié d'abattement pour mobilité durable pour l'acquisition de certains véhicules qui se caractérisent tous par le fait qu'ils sont soit des véhicules à zéro émissions, soit des véhicules dont les émissions en dioxyde de carbone (CO₂) et en oxydes d'azote (NO_x) sont sensiblement plus basses que celles de véhicules semblables fonctionnant aux carburants conventionnels, à savoir à l'essence ou au diesel.

L'alinéa 1^{er} définit les véhicules susceptibles de donner droit à l'abattement pour mobilité durable. L'alinéa 2 pose des exigences supplémentaires et arrête les conditions à respecter par le contribuable afin de pouvoir bénéficier de l'abattement. L'alinéa 3 détermine le montant de l'abattement. L'alinéa 4 fixe l'année d'imposition au cours de laquelle l'abattement est à mettre en compte ainsi que l'ordre dans lequel la déduction est à opérer. L'alinéa 5 limite le nombre d'abattements dont le contribuable peut bénéficier au cours du temps. L'alinéa 6 porte sur l'octroi de l'abattement en cas d'imposition collective.

L'alinéa 1^{er} définit les types de véhicules susceptibles de déclencher un abattement pour mobilité durable. Il s'agit exclusivement des voitures automobiles à personnes, des cycles à pédalage assisté et des cycles pour autant qu'ils remplissent les conditions posées à l'alinéa 2.

Aux termes de l'alinéa 2, seul le contribuable âgé de 18 ans au moins a droit à la déduction d'un abattement pour mobilité durable. La date qu'il convient de prendre en considération pour vérifier ce critère est la date de la conclusion du contrat d'achat. L'alinéa 2 retient encore que le contribuable doit utiliser le véhicule pour lequel il sollicite la déduction d'un abattement à des fins exclusivement privées et qu'il doit être propriétaire juridique dudit véhicule. Partant, les véhicules qui sont utilisés partiellement ou exclusivement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise commerciale ou de l'exploitation d'une entreprise agricole ou forestière ou encore dans le cadre de l'exercice d'une profession libérale sont exclus de la présente disposition. Il en est de même de ceux utilisés dans le cadre d'un contrat de location ou leasing.

Chaque contribuable a droit à un abattement du chef d'un des véhicules visés aux numéros 1 à 2 (suite à l'amendement gouvernemental) de l'alinéa 2 et d'un abattement du chef d'un des véhicules visés aux numéros 2 à 3 (3 à 4 initiaux) de l'alinéa 2 (modifié suite à l'amendement gouvernemental 2 – voir ci-dessous). Ainsi, un contribuable ne peut notamment pas prétendre à la déduction aussi bien d'un abattement du chef de l'acquisition d'un cycle et d'un abattement du chef d'un cycle à pédalage assisté au motif qu'il n'aurait pas sollicité un abattement du chef d'une voiture automobile visée aux numéros 1 ou 2 (suite à l'amendement gouvernemental) de l'alinéa 2.

L'octroi de l'abattement pour mobilité durable est soumis à une demande à déposer par le contribuable. Les contribuables soumis à la retenue à la source sur les traitements et salaires (les salariés et les retraités) peuvent solliciter la déduction de l'abattement soit dans le cadre d'une demande en modération d'impôt conformément à l'article 139 (modèle 164), soit dans le cadre de l'établissement d'un décompte annuel conformément à l'article 145 (modèle 163), soit dans le cadre d'une imposition par voie d'assiette conformément à l'article 153 (modèle 100). Les contribuables qui ne sont pas soumis à la retenue à la source sur les traitements et salaires sont obligés de demander l'abattement pour mobilité durable dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette conformément à l'article 153 (modèle 100).

Seuls des véhicules neufs sont des véhicules éligibles. Partant, l'acquisition d'un véhicule usagé ne saurait donner droit à un abattement de revenu imposable même si ledit véhicule présente par ailleurs les caractéristiques d'un des véhicules visés aux numéros 1 à 3 (initialement 1 à 4) de l'alinéa 2. Il incombe au contribuable d'apporter la preuve que le véhicule acquis est un véhicule neuf.

Les numéros 1 à 3 (initialement 1 à 4) de l'alinéa 2 énumèrent les véhicules définis à l'alinéa 1^{er} susceptibles de donner droit à un abattement pour mobilité durable. Les numéros 1 et 2 (modifié suite à l'amendement gouvernemental 2 – voir ci-dessous) visent les voitures automobiles à personnes pour autant que ces véhicules fonctionnent soit exclusivement à l'électricité, soit exclusivement à l'hydro-

gène, soit au gaz naturel comprimé (GNC) et que leur date de première immatriculation se situe après le 31 décembre 2016. Les voitures automobiles à personnes électriques pures ou à hydrogène sont des véhicules „à zéro émission“ c'est-à-dire qu'elles n'émettent ni CO₂ ni NOx. Les voitures fonctionnant au gaz naturel comprimé sont souvent équipées d'un double réservoir (gaz/autre carburant). Celui-ci permet d'utiliser l'autre carburant lorsque la réserve de gaz naturel comprimé est vide. Ce sont des voitures automobiles à personnes dont les émissions de CO₂ et de NOx sont sensiblement inférieures à celles de voitures diesel ou à essence comparables.

La voiture automobile à personnes de la catégorie M1 est désignée communément par voiture de tourisme. Le certificat d'immatriculation et le certificat de conformité d'une voiture automobile renseignent la catégorie dont elle fait partie. Le certificat d'immatriculation fournit également la date de la première mise en circulation, ainsi que la puissance utilisée. Le certificat de conformité fournit encore les émissions d'échappement et notamment l'émission de CO₂ et de NOx. Pour déterminer si une voiture automobile est susceptible de donner droit à l'abattement, il suffit ainsi de se baser sur les données pertinentes figurant sur lesdits certificats.

Le numéro 2 (initialement 3) de l'alinéa 2 vise les cycles à pédalage assisté définis à l'alinéa 1^{er}. L'octroi de l'abattement pour l'acquisition d'un cycle à pédalage assisté est réservé aux cycles à pédalage assisté acquis après le 31 décembre 2016.

Le numéro 3 (initialement 4) de l'alinéa 2 vise les cycles définis à l'alinéa 1^{er} et couvre notamment les bicyclettes, les vélos de course, les vélos tous-terrains, ainsi que les tricycles couchés. L'octroi de l'abattement pour l'acquisition d'un cycle est réservé aux cycles acquis après le 31 décembre 2016.

L'alinéa 3 détermine le montant de l'abattement pour mobilité durable. L'abattement s'élève à 5.000 euros pour les voitures visées à l'alinéa 2, numéro 1 fonctionnant soit exclusivement à l'électricité, soit exclusivement à l'hydrogène. ~~Les voitures fonctionnant au gaz naturel comprimé (GNC) définies à l'alinéa 2, numéro 2 sont susceptibles de déclencher un abattement de revenu de 2.000 euros.~~ (supprimé par amendement gouvernemental) Les cycles visés respectivement aux numéros 2 et 3 (3 et 4 initiaux) de l'alinéa 2 sont susceptibles de donner droit à un abattement de 300 euros et ceci indépendamment du prix d'acquisition effectivement payé.

Le montant de l'abattement est toutefois réduit des aides directes payables par l'Etat luxembourgeois ou par un Etat tiers ou encore par toute autre autorité publique en rapport avec l'acquisition du véhicule susceptible de déclencher l'abattement, afin d'assurer que l'achat d'un même véhicule ne soit subventionné à deux reprises. Sont notamment visées les aides, primes ou subventions auxquelles le contribuable peut prétendre en vertu d'une disposition légale nationale ou étrangère en rapport avec l'acquisition du véhicule. Point n'est donc exigé que le contribuable ait déjà encaissé l'aide en question au moment où il sollicite l'abattement, afin que le montant de l'aide vienne en déduction du montant de l'abattement, mais il suffit que le contribuable est en droit d'en bénéficier. Seules les aides en rapport avec l'acquisition d'un véhicule viennent en déduction de l'abattement. Ainsi, une réduction de la taxe d'immatriculation reste notamment sans effet sur le montant déductible.

L'alinéa 4 détermine l'ordre de déduction de l'abattement pour mobilité durable, ainsi que l'année d'imposition pendant laquelle la déduction est à opérer. Aux termes de l'article 126, alinéa 1^{er} les revenus nets et le revenu imposable sont ajustés par la déduction des abattements prévus aux articles 127 à 130 et 153, alinéa 5. L'alinéa 4 précise qu'il échet de déduire d'abord l'abattement pour charges extraordinaires prévu par les articles 127 et 127bis, ainsi que l'abattement extra-professionnel visé à l'article 129b et finalement l'abattement pour mobilité durable. L'abattement pour mobilité durable est déduit au cours de l'année d'imposition au cours de laquelle le véhicule donnant droit à l'abattement est payé intégralement.

L'alinéa 5 limite le nombre d'abattements dont un contribuable peut bénéficier dans le temps.

Ainsi, l'abattement du chef d'une voiture automobile définie à l'alinéa 2, numéro 1 ~~ou 2~~ (suite à l'amendement gouvernemental) n'est pas accordé si le contribuable a bénéficié d'un abattement, même réduit, du chef d'une telle voiture au cours d'une des quatre années d'imposition précédentes. Il en est de même pour ce qui concerne l'octroi d'un abattement du chef d'un cycle défini à l'alinéa 2, numéro 2 ou 3 (3 ou 4 initiaux). L'octroi d'un abattement du revenu imposable du chef d'un tel cycle entraîne que pour les quatre années d'imposition suivantes, le contribuable est exclu du bénéfice d'un abattement pour l'acquisition d'un cycle visé respectivement aux numéros 2 et 3 (3 et 4 initiaux) de l'alinéa 2. Chaque contribuable peut partant déduire au cours d'une période de cinq ans un abattement de revenu du chef d'une voiture visée à l'alinéa 2, numéros 1 ~~et 2~~ (suite à l'amendement gouvernemental) et un

abattement de revenu du chef d'un cycle visé à l'alinéa 2, numéros 2 et 3 (3 et 4 initiaux). Au cas où le contribuable achèterait au cours de la période quinquennale 2 cycles éligibles, mais non pas une voiture éligible, il peut uniquement prétendre à la déduction d'un abattement pour un cycle.

L'alinéa 6 précise qu'en cas d'imposition collective, chaque conjoint ou chaque partenaire obtient un abattement pour mobilité durable, lorsqu'il achète un véhicule visé à l'alinéa 2, numéros 1 et 2 (suite à l'amendement gouvernemental), ainsi qu'un véhicule visé à l'alinéa 2, numéros 2 et 3 (3 et 4 initiaux) et qu'il remplit par ailleurs les conditions définies au présent article.

Par le biais de l'**amendement gouvernemental 2**, les alinéas 2 et 3 du point 21° sont modifiés: le numéro 2 (voiture au GNC) de l'alinéa 2 et son pendant à l'alinéa 3 (abattement de 2.000 euros) sont supprimés pour la raison suivante:

Il est rappelé que le projet de loi sous examen a pour objectif d'introduire, parmi d'autres, une incitation fiscale à la mobilité durable sous forme d'un abattement de revenu imposable. A côté des véhicules à zéro émissions de roulement, de cycles ou de cycles à pédalage assisté, les voitures automobiles à personnes qui fonctionnent au gaz naturel comprimé (GNC) ou suivant le principe de la bicarburant avec le GNC comme deuxième carburant ont aussi été considérées éligibles pour l'abattement pour mobilité durable.

Historiquement, le gaz naturel comprimé a été considéré comme une technologie de transition envers la décarbonisation du secteur du transport et cette appréciation a mené à la mise en oeuvre d'une infrastructure de ravitaillement importante en GNC. Cependant, le faible taux d'utilisation des stations de GNC et essentiellement l'essor estimé en matière de mobilité électrique ont mené à une réévaluation du rôle futur du GNC dans le secteur du transport. Ainsi, une concentration sur la promotion de la mobilité électrique est considérée être plus attractive. Cette vue est confirmée par les discussions et travaux menés dans le contexte de la réalisation de l'étude stratégique sur la troisième révolution industrielle au Luxembourg qui ont également identifié l'électromobilité comme la voie à favoriser dans la décarbonisation du secteur du transport.

Par conséquent, le Gouvernement propose de supprimer l'abattement de revenu imposable de 2.000 euros prévu initialement pour les voitures automobiles à personnes qui fonctionnent au GNC ou suivant le principe de la bicarburant avec le GNC comme deuxième carburant.

Le Conseil d'Etat note que les dispositions proposées correspondent parfaitement à la volonté exprimée par les auteurs du projet de soutenir la mobilité durable.

Toutefois, la restriction apportée et exigeant que le véhicule soit utilisé exclusivement à des fins privées afin de pouvoir bénéficier de l'abattement risque d'être contre-productive selon le Conseil d'Etat. En effet, dans la mesure où de nombreux contribuables sont amenés à utiliser – à tout le moins occasionnellement – leur véhicule personnel à des fins professionnelles, une telle utilisation occasionnelle à des fins professionnelles ne devrait pas être susceptible de remettre en cause le bénéfice de l'abattement.

Le ministère des Finances signale aux membres de la Commission des Finances et du Budget que les dispositions proposées l'ont été en connaissance de cause. Une prise en compte de l'utilisation du véhicule à des fins privées et professionnelles n'aurait pas été gérable par l'administration.

L'amendement gouvernemental n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 22°

Ce point vise à modifier l'article 133 LIR.

L'article 133 constitue la base d'habilitation permettant à un règlement grand-ducal de prévoir que la partie du bénéfice agricole et forestier au sens de l'article 61, à l'exception des bénéfices provenant de la sylviculture, qui dépasse la moyenne des bénéfices réalisés au cours d'une période déterminée sera considérée comme revenu extraordinaire au sens de l'article 132 et de fixer le taux applicable à ce revenu.

A l'heure actuelle la quote-part de bénéfice constituant un revenu extraordinaire est déterminée par rapport à la moyenne des bénéfices de l'exercice envisagé et des trois exercices entiers précédents, donc sur une moyenne de quatre exercices.

Le présent projet de loi se propose de déterminer la quote-part de bénéfice constituant un revenu extraordinaire par rapport à la moyenne des bénéfices de l'exercice envisagé et des cinq exercices entiers précédents, donc sur une moyenne de six exercices. Cet amendement implique encore une modification du règlement grand-ducal du 24 décembre 1988 portant exécution de l'article 133, tel que

cet article a été modifié par la loi du 24 décembre 1988 qui se base à l'heure actuelle également sur une moyenne de quatre exercices.

Le Conseil d'Etat relève qu'aucune justification n'est avancée par les auteurs du projet pour porter de trois à cinq ans la période de référence permettant de déterminer la quote-part du bénéfice agricole et forestier, au sens de l'article 61 (à l'exception des bénéfices provenant de la sylviculture), à considérer comme revenu extraordinaire.

Le ministère des Finances signale aux membres de la Commission des Finances et du Budget qu'il s'agit d'une mesure demandée par le ministère de l'Agriculture en vue de mettre à l'abri le secteur agricole des fluctuations excessives que l'on peut observer au niveau des produits de première nécessité, par exemple au niveau du prix du lait.

Article 1^{er}, 23°, 29° et 30°

La loi du 19 décembre 2008 portant modification de certaines dispositions en matière des impôts directs avait introduit avec effet à partir de l'année d'imposition 2009 le crédit d'impôt pour salariés (CIS, art. 139bis) et le crédit d'impôt pour pensionnés (CIP, art. 139ter). Le CIS avec un montant mensuel de 25 euros et le CIP avec également un montant mensuel de 25 euros étaient accordés d'office dans le cadre de la retenue sur traitements et salaires. Pour être éligibles pour l'octroi d'un CIS ou d'un CIP, les contribuables devaient être en possession d'une fiche de retenue d'impôt.

A partir de l'année d'imposition 2017, les articles 139bis et 139ter sont abrogés et remplacés par les articles 154quater et 154quinquies. Les nouveaux articles sortent les CIS/CIP du cadre purement „retenue sur traitements et salaires“ et rendent possible l'octroi et la régularisation des CIS/CIP par le biais de l'imposition par voie d'assiette ou de décompte annuel. En effet, le très récent arrêt C-300/15 (KOHLL-SCHLESSER) du 26 mai 2016 de la Cour de Justice de l'Union Européenne (CJUE) en défaveur du Luxembourg s'oppose à une législation fiscale nationale qui réserve le bénéfice d'un crédit d'impôt pour pensionnés aux contribuables en possession d'une fiche de retenue d'impôt.

Avec l'introduction des articles 154quater et 154quinquies, le gouvernement introduit une progressivité du CIS et du CIP, progressivité qui se base sur différentes tranches de salaire brut ou de pension brute. A partir d'un salaire brut ou d'une pension ou rente brute de 80.000 euros par an, les CIS/CIP ne sont plus accordés. Les montants CIS/CIP varient selon les cas entre 0 euro et 600 euros.

Le point 23° vise à remplacer certains termes de l'article 137, alinéa 1^{er} LIR.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Le point 29° vise à insérer un nouvel article 154quater à la loi précitée du 4 décembre 1967 (LIR).

Le Conseil d'Etat approuve la modification introduite par la disposition envisagée dans la mesure où elle permet de garantir une meilleure égalité entre les contribuables réalisant des revenus provenant d'une occupation salariée et imposables au Luxembourg par voie de retenue à la source ou par voie d'assiette. Il en découle en effet que le crédit d'impôt pour salariés devrait dorénavant s'appliquer indistinctement aux uns et aux autres.

Le point 30° vise à insérer un nouvel article 154quinquies à la loi précitée du 4 décembre 1967 (LIR).

Le Conseil d'Etat approuve ici également la modification introduite par la disposition en projet en ce qu'elle permet de garantir une meilleure égalité entre les contribuables réalisant des revenus de pensions ou de rentes imposables au Luxembourg par voie de retenue à la source ou par voie d'assiette. Le crédit d'impôt pour pensionnés qui en découle s'applique dorénavant indistinctement aux uns et aux autres.

Article 1^{er}, 24°

Ce point vise à insérer un nouvel alinéa 4a à l'article 139 LIR.

Les contribuables soumis à la retenue à la source sur les traitements et salaires peuvent solliciter la déduction de l'abattement visant à favoriser la mobilité durable introduit par l'article 129d dans le cadre d'une demande en modération d'impôt.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 25°

Suite au remplacement de l'article 139bis par un nouvel article 154quater, l'article 139bis est abrogé à partir de l'année d'imposition 2017.

Suite au remplacement de l'article 139^{ter} par un nouvel article 154^{quinquies}, l'article 139^{ter} est abrogé à partir de l'année d'imposition 2017.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 26°

Ce point vise la modification de l'article 152^{bis} LIR.

Aux termes de l'article 152^{bis} la bonification d'impôt sur le revenu pour investissement est réservée aux biens éligibles pour autant qu'ils soient mis en œuvre physiquement sur le territoire luxembourgeois. L'amendement que le présent projet de loi propose d'apporter au paragraphe 1 de l'article 152^{bis} entraîne que la bonification est également accordée aux biens éligibles qui sont mis en œuvre physiquement sur le territoire d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE). Les Etats partie à l'Accord EEE sont les Etats membres de l'Union européenne (UE), ainsi que l'Islande, le Liechtenstein et la Norvège. Dans ce contexte, il échet de préciser que même si les investissements mis en œuvre physiquement sur le territoire d'un autre Etat partie à l'Accord EEE peuvent être éligibles à la bonification d'impôt pour investissement, ces investissements continuent à devoir être effectués dans un établissement sis au Luxembourg.

La présente modification s'impose suite à l'arrêt rendu le 22 décembre 2010 par la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE) dans une affaire Tankreederei I (C-287/10). Dans le cadre dudit arrêt la CJUE a jugé que „une disposition d'un Etat membre en vertu de laquelle le bénéficiaire d'une bonification d'impôt pour investissement est refusé à une entreprise qui est établie uniquement dans cet Etat membre, au seul motif que le bien d'investissement, au titre duquel cette bonification est revendiquée, est mis en œuvre physiquement sur le territoire d'un autre Etat membre“ est contraire à l'article 56 du Traité sur le Fonctionnement de l'Union européenne (TFUE).

A noter encore que suite à l'arrêt susvisé, la circulaire du directeur des contributions L.I.R. n° 152^{bis}/4 clarifie à l'heure actuelle que la bonification d'impôt pour investissement doit également être accordée pour les investissements éligibles mis en œuvre physiquement sur le territoire d'un autre Etat partie à l'Accord EEE.

La bonification d'impôt sur le revenu pour investissement se compose de deux éléments, à savoir une bonification d'impôt pour investissement complémentaire ancré au paragraphe 2 de l'article 152^{bis} et une bonification d'impôt pour investissement global défini au paragraphe 7 de l'article 152^{bis}. La bonification d'impôt pour investissement complémentaire constitue une aide fiscale pour les investissements réalisés en sus de ceux qui sont nécessaires pour remplacer les investissements éligibles usés. La bonification d'impôt pour investissement global représente une aide fiscale pour les investissements en biens éligibles de l'exercice d'exploitation concerné.

La modification proposée entend mettre les dispositions de l'actuel article 152^{bis} en conformité avec le droit européen en précisant que la bonification d'impôt sur le revenu en raison d'investissements déterminés est également accordée pour les biens éligibles qui sont mis en œuvre physiquement sur le territoire d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE).

Le Conseil d'Etat note que par cette modification, les auteurs du projet entendent donner suite à l'arrêt rendu le 22 décembre 2010 par la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE) dans l'affaire *Tankreederei I*¹². Ce point n'appelle aucune observation particulière de la part du Conseil d'Etat.

Le ministère des Finances signale aux membres de la Commission des Finances et du Budget que les conclusions de la CJUE dans l'affaire *Tankreederei I* ont toujours été appliquées (sur base d'une circulaire de l'ACD); la modification du paragraphe 1 de l'article 152^{bis} permet d'ancrer ces conclusions dans la loi.

Le Conseil d'Etat s'interroge aussi sur le libellé actuel du paragraphe 9 de l'article 152^{bis} LIR qui dispose que: „Nonobstant la disposition qui précède, le bailleur-donneur de leasing n'aura droit aux bonifications d'impôts qu'à condition que le bien faisant l'objet du contrat soit utilisé par le preneur de leasing dans une entreprise située au Grand-Duché et visée à l'article 14. Toutefois, il n'aura pas droit auxdites bonifications lorsque le preneur de leasing n'est pas imposable au Grand-Duché du chef de l'entreprise visée“.

¹² Affaire C-287/10 – Tankreederei I (ECLI:EU:C:2010:827).

Le bénéfice de la bonification d'impôt pour investissement est donc refusé au bailleur-donneur dans le contexte d'activités de leasing autres que celles de crédit-bail lorsque le bien considéré n'est pas utilisé par le preneur dans une entreprise située au Grand-Duché, celle-ci devant de surcroît être imposable au Luxembourg. Le Conseil d'Etat note que par analogie aux conclusions de la CJUE dans l'affaire *Tankreederei I*, cette disposition pourrait également être considérée comme étant contraire au principe de libre prestation de services de l'article 56 TFUE.

Afin d'atteindre effectivement l'objectif de la mise en conformité de l'article 152*bis* poursuivi par les auteurs du projet sous examen, le Conseil d'Etat propose de modifier l'article 152*bis*, paragraphe 9, comme suit:

„(9) Dans le cas d'un investissement par crédit-bail de matériel („leasing“), un règlement grand-ducal pris sur avis du Conseil d'Etat fixe les modalités habilitant le preneur-investisseur à bénéficier directement, à l'exclusion du bailleur-donneur de leasing, des bonifications d'impôts prévues. ~~Nonobstant la disposition qui précède, le bailleur-donneur de leasing n'aura droit aux bonifications d'impôts qu'à la condition que le bien faisant l'objet du contrat soit utilisé par le preneur du leasing dans une entreprise située au Grand-Duché et visée à l'article 14.~~

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

Le ministère des Finances indique que cette extension nécessitera une analyse très approfondie à réaliser par l'Administration des contributions directes. Notamment pour des raisons de coûts, il n'est pas souhaité d'élargir la disposition tel que proposé par le Conseil d'Etat. La Commission des Finances et du Budget se rallie à ce point de vue et décide de ne pas apporter de modification supplémentaire à l'article 152*bis*.

A l'heure actuelle, le taux de la bonification d'impôt pour investissement complémentaire est fixé à 12%. Le présent projet de loi prévoit d'augmenter ce taux d'un point de pour cent pour le porter à 13%.

Le taux de la bonification d'impôt pour investissement global s'élève à l'heure actuelle à 7% pour la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros et à 2% pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros. En cas d'investissements en immobilisations agréées pour être admises à l'amortissement spécial visé à l'article 32*bis*, le taux de la bonification d'impôt pour investissement global est fixé à 8% pour la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros et à 4% pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros. Le présent projet de loi prévoit encore d'augmenter dans les deux cas le taux de la bonification d'impôt applicable à la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros de 1 point de pour cent pour le porter de 7% à 8%, respectivement de 8% à 9%.

Les taux de 2% et de 4% applicables respectivement à la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros restent inchangés.

Ces mesures destinées à encourager l'investissement n'appellent pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 27^o

Ce point vise à remplacer l'article 152*ter* LIR. Il comprend 5 volets.

En vue de garder le parallélisme entre d'une part le crédit d'impôt pour salariés (CIS), le crédit d'impôt pour pensionnés (CIP) et, d'autre part, le crédit d'impôt pour indépendants (CII), les montants du crédit d'impôt pour indépendants calculés sur le bénéfice net ont été adaptés à l'instar de la progressivité des CIS/CIP. Le montant CII varie selon les cas entre 0 euro et 600 euros.

Dans le cas des impositions collectives, la situation de chaque conjoint est examinée séparément pour déterminer si et à quelle hauteur le crédit d'impôt est octroyé. De plus, ce sont les revenus bruts mensuels qui sont pris en compte.

Le crédit d'impôt salarié est bonifié par l'employeur. Dans le cas d'un salarié cumulant plusieurs emplois exercés simultanément, la régularisation sera faite par le biais de la déclaration de l'impôt sur le revenu ou par voie de décompte annuel.

Quant à l'alinéa 2, le Conseil d'Etat recommande de préciser, à la dernière phrase de cet alinéa tel que proposé, si le crédit d'impôt pour indépendant est refusé au-delà d'un revenu global de 80.000 euros ou si ce refus intervient uniquement lorsque le seul bénéfice net atteint 80.000 euros.

La Commission des Finances et du Budget décide d'apporter la précision demandée par le biais d'un **amendement parlementaire** (amendement parlementaire du 25 novembre 2016). Elle remplace ainsi le mot „revenu“ par le terme „bénéfice net“.

Le Conseil d'Etat ne fait pas d'observation à l'égard de cet amendement dans son avis complémentaire.

Article 1^{er}, 28°

Ce point vise à modifier l'article 154^{ter} LIR.

Actuellement, l'article 154^{ter} prévoit qu'il suffit de ne pas être marié et d'avoir droit à la classe d'impôt 1a parce que l'on bénéficie, selon les dispositions de l'article 122 d'une modération d'impôt pour enfant dans les conditions définies à l'article 123 pour avoir également droit au crédit d'impôt dit monoparental. Ces conditions d'octroi permettent en principe que des parents vivant ensemble avec leur enfant mais non imposables collectivement (parents non mariés, parents mariés mais demandant l'imposition individuelle, parents liés par un contrat de partenariat imposables individuellement) puissent également demander le crédit d'impôt monoparental. Le présent projet de loi entend compléter les conditions d'octroi par la précision que le crédit d'impôt monoparental n'est effectivement accordé qu'au parent véritablement monoparental c'est-à-dire au parent qui vit seul avec son enfant et doit, de ce fait, subvenir en principe seul à l'entretien, l'éducation ou la formation professionnelle de l'enfant.

Le présent projet de loi prévoit également de relever le montant maximal du crédit d'impôt monoparental à 1.500 euros pour les contribuables monoparentaux qui disposent d'un revenu imposable ajusté inférieur à 35.000 euros. A partir d'un revenu imposable ajusté de 35.000 euros, le crédit d'impôt va diminuer linéairement de 1.500 euros pour atteindre son montant actuel de 750 euros à partir du niveau d'un revenu imposable ajusté de 105.000 euros.

Comme par le passé, le montant du crédit d'impôt monoparental est diminué dès lors que le montant des allocations de toute nature (sauf rentes-orphelins et prestations familiales) dont bénéficierait l'enfant dépasse un certain seuil, sauf que ce seuil passe de 1.920 euros par an à celui de 2.208 euros par an, ce qui correspond à un montant mensuel de 184 euros. Ainsi, 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 si la pension alimentaire ne dépasse pas le montant de 2.208 euros par an. Pour une pension alimentaire de 4.020 euros, montant qui correspond au plafond maximum en matière d'abattement pour enfants à charge ne faisant pas partie du ménage, la réduction du crédit d'impôt monoparental sera de $(4.020 - 2.208) \times 50\% = 906$ euros et le crédit d'impôt monoparental maximal accordé dans ce cas de figure pour des revenus imposables ajustés inférieurs à 35.000 euros s'élèvera ainsi encore à $1.500 - 906 = 594$ euros. Rappelons à ce sujet qu'actuellement une pension alimentaire supérieure à 3.420 euros annule le crédit d'impôt monoparental [réduction: $(3.420 - 1.920) \times 50\% = 750 =$ montant de base du crédit d'impôt monoparental actuel], et ce indépendamment du revenu du contribuable bénéficiant du crédit d'impôt annuel. Suivant les dispositions projetées, il faut que la pension alimentaire s'élève à 5.208 euros par an pour que le crédit d'impôt monoparental soit réduit de 1.500 euros et s'annule.

Le Conseil d'Etat constate et accueille favorablement que la modulation proposée du crédit d'impôt monoparental vise également l'objectif de sélectivité de l'impôt recherché par le Gouvernement. Toutefois, dès lors que le crédit d'impôt est indépendant du nombre d'enfants, le Conseil d'Etat comprend que la référence à l'enfant au singulier inclut tous les enfants.

Article 1^{er}, 29°

Cf. commentaire article 1^{er}, 23° supra

Article 1^{er}, 30°

Cf. commentaire article 1^{er}, 23° supra

Article 1^{er}, 31°

Le point vise à remplacer l'alinéa 4 de l'article 157 LIR.

En raison de la modification de l'article 157^{bis}, alinéa 3 prévue par le présent projet de loi, l'imposition collective de conjoints non résidents cesse d'exister dans le cadre du régime de droit commun établi par les dispositions des articles 157 et 157^{bis}. Une imposition collective de conjoints non rési-

dents ne pourra avoir lieu à l'avenir que dans le cadre et dans les conditions des dispositions dérogatoires de l'article 157ter. Ainsi, le contribuable marié non résident est imposé, dans le cadre du régime de droit commun, en classe 1 mais uniquement en raison de ses seuls revenus personnels. Lorsque les deux conjoints non résidents réalisent des revenus indigènes, ils sont imposables individuellement à moins qu'ils ne demandent d'être imposés conformément aux modalités prévues par l'article 157ter L.I.R. Tel est également le cas si un seul des conjoints est à considérer comme contribuable non résident parce que lui seul réalise des revenus indigènes au Luxembourg. Dans les deux derniers cas, les revenus indigènes et les revenus étrangers des deux conjoints seront pris en compte pour déterminer le taux d'imposition applicable aux revenus indigènes du ou des conjoints non résidents. La référence à l'alinéa 3 de l'article 157bis relative aux contribuables mariés rangeant en classe 2 et, le cas échéant, imposables collectivement contenue actuellement à l'article 157bis, alinéa 4 n'a donc plus de raisons d'être.

Il est encore profité de la modification de l'article 157bis, alinéa 4 pour préciser que pour déterminer si un salaire réalisé par un contribuable non résident est imposable par voie d'assiette ou non, il faut se référer à l'article 153, alinéa 1^{er}, numéro 1 qui dispose qu'il y a lieu à imposition par voie d'assiette lorsque le revenu imposable dépasse la limite générale ou la limite spéciale fixée par le règlement grand-ducal afférent.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 1^{er}, 32^o et 33^o

Ces points visent à modifier l'article 157bis ainsi que l'article 157ter LIR, alinéas 1^{er} et 2.

Tout d'abord, il y a lieu de signaler que dans les articles 157bis et 157ter la condition relative à la résidence commune des mariés est supprimée en raison du fait que le traitement fiscal distinct entre contribuables résidents et contribuables non résidents dans ces cas peut être considéré comme incompatible avec le droit européen.

- a) Le nouvel alinéa 2 de l'article 157bis détermine la classe d'impôt applicable aux contribuables non résidents mariés. En ce qui concerne les contribuables non résidents non mariés, il y a lieu, comme par le passé, de se référer à l'alinéa 4 en vue de la détermination de la classe d'impôt applicable.

Les contribuables non résidents mariés sont classés par défaut en classe d'impôt 1. L'alinéa 3 prévoit une exception en matière de retenue d'impôt sur les traitements et salaires en prévoyant, sous certaines conditions, l'inscription sur la fiche de retenue d'un taux de retenu spécifique au lieu de la classe d'impôt 1.

Evidemment, les contribuables qui sont imposés, suivant leur demande, conformément aux dispositions de l'article 157ter sont rangés dans les différentes classes d'impôts selon les modalités applicables pour les contribuables résidents en vue de la détermination du taux applicable à leurs revenus indigènes.

- b) L'alinéa 3 de l'article 157bis prévoit que les contribuables non résidents mariés peuvent demander que la retenue d'impôt sur les traitements et salaires ne se fasse pas en classe 1 mais en fonction d'un taux déterminé en fonction des revenus réels, indigènes et étrangers, réalisés par les deux conjoints. En vue de la détermination du taux à inscrire sur la fiche de retenue, et afin de vérifier si le seuil requis par l'article 157ter de 90% des revenus mondiaux imposables au Luxembourg est atteint, il y a lieu d'estimer le revenu mondial comprenant les revenus indigènes et ceux étrangers que les deux conjoints non résidents vont vraisemblablement réaliser aux cours de l'année d'imposition. Pour ce faire, les conjoints non résidents devront justifier leurs revenus annuels étrangers par des documents probants. Etant donné que le taux de retenue se base sur un montant de revenu imposable ajusté proche de la réalité mais néanmoins estimé, la retenue faite en vertu de ce taux inscrit sur la fiche de retenue ne peut être considérée comme imposition définitive et une imposition par voie d'assiette ultérieure sur base des dispositions de l'article 157ter devra obligatoirement avoir lieu après la fin de l'année d'imposition lorsque l'ensemble des revenus sera parfaitement connu.

La nouvelle version du 1^{er} alinéa de l'article 157ter reprend les dispositions de l'actuel alinéa 1^{er} en les complétant à deux niveaux. Premièrement, il est prévu que lorsqu'un salarié non résident a obtenu l'inscription d'un taux de retenu sur sa fiche de retenue conformément aux dispositions du nouvel alinéa 3 de l'article 157bis, une imposition par voie d'assiette suivant les dispositions de l'article 157ter devra avoir lieu, même en l'absence de demande formulée par le salarié en question. La deuxième nouveauté a trait à la possibilité des contribuables mariés d'opter, à l'instar du cas des

conjointes résidents, pour une imposition individuelle en lieu et place de l'imposition collective. L'imposition individuelle ne pourra avoir lieu que lorsque les deux conjoints la demandent conjointement. Dans le cas contraire, les conjoints non résidents sont, comme par le passé, imposés collectivement au titre de leurs revenus indigènes.

La modification de l'alinéa 2 de l'article 157ter tend à préciser que pour calculer le seuil de 90% des revenus mondiaux imposables au Luxembourg, il y a lieu de considérer, outre les revenus professionnels définis à l'article 157bis, alinéa 1^{er}, également les autres revenus, c'est-à-dire qu'il faut se référer à l'ensemble des revenus mondiaux réalisés au cours de l'année.

Le Conseil d'Etat note d'emblée, comme l'a relevé la Chambre de commerce, deux lectures possibles des dispositions de l'article 157bis, alinéa 3 ainsi que de l'article 157ter, relatives à la condition d'imposition d'au moins 90% des revenus au Luxembourg aux fins de demande d'application du taux global effectif. Le libellé actuel de ces dispositions n'est pas clair et pourrait laisser entendre une chose et son contraire quant à la soumission de la demande pour l'application du taux effectif global à cette condition d'imposition d'au moins 90% des revenus au Luxembourg telle que prévue par l'article 157ter LIR.

Le Conseil d'Etat demande en conséquence que la rédaction de ces dispositions soit à cet égard clarifiée afin d'éviter toute controverse ou difficulté future.

Le Conseil d'Etat relève ensuite que les modifications proposées apportent des changements profonds au régime d'imposition actuel des contribuables non-résidents mariés. Tel est également le constat de la Chambre des salariés qui relève en outre les doutes que peuvent susciter ces nouveautés. En effet, les contribuables non-résidents mariés peuvent actuellement bénéficier de l'application de la classe d'impôt 2 dès lors que plus de 50% des revenus professionnels du ménage sont imposables au Luxembourg. Par ailleurs, lorsque les revenus professionnels imposables au Luxembourg n'excèdent pas 50% du total des revenus professionnels du ménage, ceux-ci sont imposables en classe d'impôt 1a.

Les nouvelles dispositions proposées prévoient, d'une part, que les contribuables non-résidents mariés seront rangés en classe d'impôt 1, quelle que soit la nature des revenus imposables au Luxembourg (professionnels ou non professionnels). D'autre part, elles prévoient encore de réserver l'application de la classe d'impôt 2 aux contribuables dont plus de 90% de l'ensemble des revenus est imposable au Luxembourg (ce seuil pouvant s'apprécier au niveau du ménage ou de l'un des deux contribuables seulement).

Le Conseil d'Etat note que ces nouvelles dispositions sont nettement plus restrictives que celles précédemment en vigueur dans la mesure où le seuil permettant la prise en compte de la situation personnelle des contribuables est très élevé mais n'a pas d'observation à formuler quant aux choix du Gouvernement.

Le Conseil d'Etat note que, d'après la jurisprudence *Schumacker* de la CJUE (relative à l'obligation d'égalité de traitement en matière d'imposition sur le revenu des non-résidents)¹³, les non-résidents qui dérivent au moins 90% de leurs revenus de l'Etat de source doivent être traités de la même façon que les résidents. La présente disposition paraît donc être en accord avec cette jurisprudence.

Article 2, 1^o

Le point 1 vise l'abrogation, à l'article 167, du numéro 5 de l'alinéa 1^{er}.

L'article 167, alinéa 1^{er}, numéro 5 permet la déduction des dotations faites par des établissements de crédit au sens de l'article 1^{er}, alinéa 2, lettres a et b de la loi modifiée du 27 novembre 1984 relative à l'accès au secteur financier et à sa surveillance, à des postes de provisions pour assurer la garantie de certains dépôts bancaires telle que définie par voie de règlement grand-ducal. Ce règlement grand-ducal détermine également les conditions, modalités et limites des dotations susvisées et leur échelonnement dans le temps.

Les systèmes de garantie des dépôts règlent la solidarité financière entre établissements de crédit d'un même pays quand l'un d'entre eux se trouve dans l'impossibilité d'honorer les engagements envers ses clients. Les mécanismes de protection des dépôts offrent divers avantages, dont celui de protéger les petits épargnants en cas de faillite bancaire.

¹³ Affaire C-279/93 – Finanzamt Köln-Altstadt/Schumacker (ECLI:EU:C:1995:31).

L'introduction à partir de l'année d'imposition 1992 du numéro 5 à l'alinéa 1^{er} de l'article 167 a permis aux établissements de crédit de déduire, sous certaines conditions et limites, des dotations à des postes de provisions constituées en vue de garantir des dépôts faits par des particuliers.

Les conditions, modalités et limites de la déduction des dotations sont abandonnées au règlement grand-ducal du 21 décembre 1991 en vertu duquel les banques peuvent constituer des provisions en vue de leur contribution à l'AGDL dans le cadre de la couverture de sinistres par celle-ci. Le montant maximum de la provision AGDL est de 10% du montant des dépôts garantis que la banque tient dans ses propres livres et qui sont éligibles pour être couverts dans le cadre du système de garantie-dépôts. En plus, la dotation annuelle est limitée à 5 pour cent du montant de la provision théorique.

En vertu de la loi du 18 décembre 2015 relative à la défaillance des établissements de crédit et de certaines entreprises d'investissement, le système de garantie des dépôts en place au Luxembourg est réformé et le système d'indemnisation des investisseurs est adapté conformément à la partie III de la loi. La partie III traite des systèmes de protection des déposants et des investisseurs et transpose en droit luxembourgeois la directive 2014/49/UE du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relative aux systèmes de garantie des dépôts.

Le nouveau système est alimenté par des contributions annuelles des établissements de crédit adhérents. Ainsi, le système privé AGDL, financé ex post, est remplacé par un système public administré par la Commission de Surveillance du Secteur Financier (ci-après „CSSF“) et financé ex ante. Le nouveau système public, dénommé Fonds de garantie des dépôts Luxembourg (ci-après „FGDL“) a la personnalité juridique et constitue une entité juridique distincte de la CSSF. Les contributions dues par les établissements en cause sont collectées par le FGDL.

Suite à l'abrogation proposée de l'article 167, alinéa 1^{er}, point 5 L.I.R., le présent projet de loi propose dans une disposition transitoire (cf. article 23) que la reprise de la provision AGDL puisse être échelonnée dans le temps sur une période transitoire expirant avec l'année d'imposition 2026, à condition toutefois qu'à compter de l'année d'imposition 2016, le montant extourné au titre de chaque année d'imposition soit au moins égal aux montants cumulés des contributions au Fonds de garantie des dépôts Luxembourg (FGDL) et au Fonds de résolution Luxembourg (FRL) effectuées à charge de la même année d'imposition. Il convient de souligner que ce montant comprend les contributions collectées par le FRL en vue de leur transfert au Fonds de résolution unique. Ainsi, l'impact sur le revenu imposable du contribuable est neutre. Il est loisible au contribuable d'opérer une reprise d'un montant supérieur à celui de la contribution au FGDL et au FRL, voire d'extourner intégralement le solde de la provision au titre d'une des années d'imposition comprise dans la période transitoire.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 2, 2°

Ce point vise à modifier et compléter l'article 174 LIR. Il entend précisément fixer un tarif applicable à partir de l'année 2018 (point 2 a)) ainsi qu'un tarif applicable pour la seule année d'imposition 2017 (point 2 b)).

A l'heure actuelle le barème de l'impôt sur le revenu des collectivités (I.R.C.) comporte deux paliers. Le taux de l'I.R.C. s'élève à 20% lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 15.000 euros et à 21% lorsque le revenu imposable dépasse 15.000 euros.

Le gouvernement a décidé de procéder à un abaissement substantiel des deux taux d'imposition de l'I.R.C. tout en augmentant le montant du revenu imposable à partir duquel le taux le plus élevé s'applique. L'abaissement du taux maximal de l'I.R.C. sera réalisé en deux étapes. A partir de l'année d'imposition 2017, le taux maximal de 21% est remplacé par le taux de 19%. A partir de l'année d'imposition 2018, le taux maximal de 19% est réduit dans une deuxième étape à 18%. En même temps, le taux minimal de 20% est remplacé par le taux de 15% dès l'année d'imposition 2017.

Aujourd'hui, le taux maximal s'applique déjà lorsque le revenu imposable dépasse 15.000 euros. A partir de l'année d'imposition 2017, le taux maximal ne sera atteint que si le revenu imposable dépasse le double du montant actuel, à savoir 30.000 euros. Vu que la différence entre les taux minima et maxima s'accroît et s'élève respectivement à 4 points de pour cent pour l'année d'imposition 2017 et à 3 points de pour cent à partir de l'année d'imposition 2018, l'introduction d'un taux intermédiaire s'impose afin de lisser le passage du taux minimal de 15% aux taux maximal respectivement de 19% pour l'année d'imposition 2017 et de 18% à partir de l'année d'imposition 2018.

L'exemple suivant sert à illustrer le bien-fondé de l'introduction d'une telle tranche intermédiaire. Soit un organisme à caractère collectif dont le revenu imposable s'élève pour l'année d'imposition 2017 à 26.000 euros. En l'absence de la tranche intermédiaire prévue par le présent projet de loi le revenu net après I.R.C. s'élèverait à 21.060 euros [26.000 - (26.000 x 19%)], alors qu'un organisme à caractère collectif dont le revenu imposable s'élève à 25.000 euros dispose d'un revenu net après I.R.C. de 21.250 euros [25.000 - (25.000 x 15%)]. En l'occurrence, l'application du tarif intermédiaire entraîne que le revenu net après I.R.C. dudit organisme s'élève à 21.860 euros [26.000 - (3.750 + (1.000 x 39%))].

L'alinéa 1^{er} de l'article 174 renferme le tarif applicable à partir de l'année d'imposition 2018, alors que l'alinéa 7 nouvellement introduit détermine le tarif applicable pour la seule année d'imposition 2017.

Le Conseil d'Etat constate que l'agencement des différentes tranches pourrait être source de difficultés d'interprétation, ces difficultés tenant à l'ambiguïté de la notion de „compris entre“, qui pourrait être lue comme définissant des intervalles qui incluent les bornes, ce qui n'est pas dans l'intention des auteurs du projet de loi. Le Conseil d'Etat propose dès lors de reformuler l'alinéa 1^{er} de l'article 174 LIR comme suit:

„(1) L'impôt sur le revenu des collectivités est fixé à 15%, lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 25.000 euros; 3.750 euros plus 33% du revenu dépassant 25.000 euros, lorsque le revenu imposable est compris entre s'élève de 25.0001 euros à et 30.0010 euros;

18%, lorsque le revenu imposable dépasse 30.000 euros“.

Le ministère des Finances informe la Commission des Finances et du Budget de l'existence antérieure d'une disposition relative à la tranche intermédiaire formulée de manière identique sans jamais poser de problème. Une modification de cette formulation pourrait engendrer des incertitudes n'existant pas à l'heure actuelle. La Commission décide donc ne pas reprendre la reformulation proposée par le Conseil d'Etat.

Aux termes du nouvel alinéa 7, le taux de l'I.R.C. est ramené pour l'année d'imposition 2017 respectivement de 21% ou de 20% à 15% dans le chef des organismes à caractère collectif dont le revenu imposable ne dépasse pas 25.000 euros. Lorsque le revenu imposable est compris entre 25.000 et 30.001, le taux de l'I.R.C. s'élève à 3.750 euros plus 39% du revenu dépassant 25.000 euros. Dans le chef des organismes à caractère collectif dont le revenu imposable dépasse 30.000 euros, le taux de l'I.R.C. est ramené de 21% à 19% pour l'année d'imposition 2017.

A partir de l'année d'imposition 2018, le taux de l'I.R.C. continue à être fixé à 15% lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 25.000 euros. Dans le chef des organismes à caractère collectif dont le revenu imposable dépasse 30.000 euros, le taux de l'I.R.C. est fixé à 18%. Lorsque le revenu imposable est compris entre 25.000 et 30.001, le taux de l'I.R.C. s'élève à 3.750 euros plus 33% du revenu dépassant 25.000 euros.

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

Le Conseil d'Etat signale qu'à l'instar de l'alinéa 1^{er}, le nouvel alinéa 7 doit également être modifié comme suit:

„(7) A titre transitoire et par dérogation à l'alinéa 1^{er}, l'impôt sur le revenu des collectivités est fixé comme suit pour l'année d'imposition 2017:

15%, lorsque le revenu imposable ne dépasse pas 25.000 euros;

3.750 euros plus 39% du revenu dépassant 25.000 euros, lorsque le revenu imposable est compris entre s'élève de 25.0001 euros à et 30.0010 euros; 19%, lorsque le revenu imposable dépasse 30.000 euros“.

Le ministère des Finances informe la Commission des Finances et du Budget de l'existence antérieure d'une disposition relative à la tranche intermédiaire formulée de manière identique sans jamais poser de problème. Une modification de cette formulation pourrait engendrer des incertitudes n'existant pas à l'heure actuelle. La Commission décide donc ne pas reprendre la reformulation proposée par le Conseil d'Etat.

Le Conseil d'Etat note l'abaissement des taux d'imposition applicables en matière d'IRC. Le Gouvernement entend ainsi améliorer la compétitivité des entreprises et soutenir plus particulièrement les petites et jeunes entreprises.

Le Conseil d'Etat accueille favorablement cet abaissement du taux d'imposition de l'IRC qui renforce l'attractivité du pays pour les entreprises.

Néanmoins, le Conseil d'Etat se demande si l'abaissement projeté permet véritablement d'atteindre l'objectif visé sans abaissements supplémentaires dans les prochaines années. En effet, la charge globale d'une entreprise localisée par exemple à Luxembourg-Ville (IRC, ICC et impôt de solidarité) ne diminue *in fine* que de 3,21% (de 29,22% actuellement à 26,01% à partir de l'année d'imposition 2018). Par ailleurs, comme le Conseil d'Etat l'a déjà relevé dans ses observations préliminaires, ces taux, même abaissés, restent élevés comparés aux taux d'imposition des autres Etats membres de l'Union européenne, alors même que des mesures nationales (par exemple la limitation dans le temps du report des pertes fiscales) ou supranationales (directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 déjà citée ou encore les recommandations émises par l'OCDE dans le contexte du Projet „BEPS“ déjà citées également) mèneront inévitablement à un élargissement de la base imposable.

Article 3, 1°

Le point 1° vise à modifier le paragraphe 8 de la loi précitée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune. Il comporte deux volets.

L'impôt sur la fortune minimum à charge des collectivités résidentes qui exercent principalement certaines activités de financement sera porté de 3.210 euros à 4.815 euros.

Cette disposition n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

L'ajout des termes „qui précède la date clé de l'assiette de l'impôt sur la fortune“ s'avère nécessaire pour clarifier que le bilan de clôture à considérer est celui qui précède la date clé d'assiette de l'impôt sur la fortune. Par ailleurs, dans le cadre des modifications apportées au tarif de l'impôt sur la fortune minimum à partir du 1^{er} janvier 2016, le commentaire des articles (doc. parl. n° 6891 ad articles 3, 5°) précise que „Le bilan commercial à prendre en considération est celui de l'année civile qui précède la date de la fixation de l'I.F. indépendamment de la date de clôture retenue, c'est-à-dire soit le 31 décembre ou toute autre date de l'année. Ainsi, par exemple, l'I.F. minimum fixé au 1^{er} janvier de l'année N découle du total du bilan commercial arrêté soit au 31 décembre N-1 en présence d'un exercice comptable qui coïncide avec l'année civile, soit à un autre jour de l'année N-1 en présence d'un exercice comptable divergent, c'est-à-dire qui ne cadre pas avec l'année civile.“

Cette disposition n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 3, 2°

Le point 2 vise à modifier le paragraphe 8a de la loi précitée du 16 octobre 1934. Il comprend 3 volets, à savoir: (i) une adaptation du mécanisme de réduction de l'impôt sur la fortune lorsque le contribuable a opté pour l'amortissement différé (point 2 a)), (ii) une clarification du délai endéans lequel la réserve quinquennale doit être constituée (point 2 b)) et (iii) des précisions en cas de dissolution ou de transfert du siège statutaire et de l'administration centrale à l'étranger d'un organisme à caractère collectif (point 2 c)).

Sur la base du paragraphe 8a, les contribuables visés au paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, numéro 2, qui s'engagent à constituer, en affectation du bénéfice d'une année d'imposition déterminée, une réserve destinée à être maintenue pendant les 5 années d'imposition suivantes, bénéficient, sur demande, d'une réduction de l'impôt sur la fortune dû en application du paragraphe 8, alinéa 1^{er} au titre de l'année d'imposition suivante. La réduction maximale à laquelle un contribuable peut prétendre dépend, entre autres, de l'impôt sur le revenu des collectivités, majoré de la contribution au fonds pour l'emploi dû avant d'éventuelles imputations au titre de l'année d'imposition qui précède immédiatement celle au titre de laquelle la réduction de l'impôt sur la fortune est demandée.

Ainsi, lorsque l'impôt sur le revenu des collectivités, majoré de la contribution au fonds pour l'emploi dû avant d'éventuelles imputations au titre de l'année d'imposition qui précède immédiatement celle au titre de laquelle la réduction de l'impôt sur la fortune est demandée dépasse l'impôt sur la fortune dû en application du paragraphe 8, alinéa 1^{er} et que l'impôt sur la fortune qui serait dû conformément au paragraphe 8, alinéa 2 (I.F. minimum) équivaut à zéro, le contribuable peut réduire l'impôt sur la fortune dû à zéro lorsqu'il respecte par ailleurs les autres conditions liées à la réserve quinquennale.

Le nouvel alinéa 1a de l'article 32, introduit dans le cadre du présent projet de loi dans la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, permet aux contribuables de différer dans le temps la déduction de l'amortissement linéaire auquel ils peuvent prétendre.

Les contribuables qui exercent cette option dégagent de ce fait un bénéfice imposable supérieur à celui qu'ils auraient réalisé s'ils n'avaient pas fait ce choix et partant une cote d'impôt plus élevée. Toutefois, l'augmentation de la cote d'impôt en matière de l'impôt sur le revenu ne se traduit pas nécessairement par une augmentation du montant finalement dû par le contribuable suite aux diverses imputations auxquelles il peut, le cas échéant, prétendre et dont certaines sont seulement prises en compte pendant une période limitée.

A l'heure actuelle, le surplus d'impôt dégagé en matière de l'impôt sur le revenu des collectivités suite au choix exprimé en matière de l'amortissement permettrait aux contribuables concernés toutefois de réduire davantage l'impôt sur la fortune dû [vu que ce dernier peut être réduit à concurrence de l'impôt sur le revenu des collectivités (majoré de la contribution au fonds pour l'emploi) dû avant d'éventuelles imputations], alors qu'en fait un paiement supplémentaire n'est pas fait. La modification apportée au paragraphe 8a par la lettre a) vise à empêcher ce résultat. Ainsi, dans le chef d'un contribuable ayant opté pour le report de l'amortissement conformément à l'article 32, alinéa 1a, l'impôt sur la fortune dû peut seulement être réduit à concurrence de l'impôt sur le revenu des collectivités (majoré de la contribution au fonds pour l'emploi) dû après d'éventuelles imputations.

Le Conseil d'Etat constate que cette disposition entend empêcher une réduction supplémentaire de l'impôt sur la fortune qui pourrait résulter de l'application de l'amortissement dégressif tel que prévu à l'article 1^{er} point 3 du projet sous examen. Elle prévoit dès lors que pour les contribuables ayant opté pour un tel amortissement, la réduction ne peut pas dépasser l'IRC majoré de la contribution au fonds pour l'emploi dû après d'éventuelles imputations.

Le Conseil d'Etat comprend que les auteurs du projet visent plus particulièrement le cas de figure où une augmentation de la cote IRC dégagée par l'application de l'amortissement différé est compensée par des imputations auxquelles le contribuable peut prétendre. Ainsi, le contribuable aura augmenté sa cote IRC avant imputations, sans pour autant devoir effectuer un paiement supplémentaire, et, par la même occasion, il pourra réduire davantage l'impôt sur la fortune du fait d'une cote IRC avant imputation plus élevée. Il en découle un double avantage pour le contribuable et, par conséquent, un impact sur la neutralité budgétaire voulue par les auteurs de la loi.

Le Conseil d'Etat n'a pas d'observation particulière concernant cette disposition. Il note néanmoins que cette mesure pourrait réduire l'intérêt des contribuables à recourir à l'amortissement différé.

La modification opérée par la lettre b) vise à clarifier le délai endéans duquel la réserve quinquennale doit être constituée afin d'apprécier si le contribuable a respecté son engagement. La nouvelle phrase retient de manière non équivoque que la réserve à constituer en affectation du bénéfice d'une année d'imposition donnée N servant à réduire l'impôt sur la fortune dû au titre de l'année d'imposition N+1 est à constituer au plus tard à la date de clôture du dernier exercice d'exploitation clôturé au cours de l'année d'imposition N+1.

L'alinéa 3 de l'actuel paragraphe 8a retient, suite au changement de la méthode de calcul de la réduction de l'impôt sur la fortune opéré par l'article 2, numéro 1 de la loi du 25 novembre 2014 (Mém. A 2014, n° 2014, page 4172) qu'en cas d'utilisation de la réserve avant l'expiration de la période quinquennale à des fins autres que l'incorporation au capital, le contribuable voit sa cote d'impôt sur la fortune augmenter pour l'année d'imposition suivante à raison d'un cinquième du montant de la réserve utilisée.

Selon le Conseil d'Etat, il ressort des commentaires de cette disposition que la modification proposée vise à clarifier le délai endéans lequel la réserve quinquennale doit être constituée.

Il estime toutefois que le texte en projet n'apporte pas la clarification visée de manière convenable. Il recommande dès lors de modifier l'alinéa 1^{er} comme suit:

„La réserve doit être constituée à l'occasion de l'affectation du résultat de l'exercice d'exploitation de l'année d'imposition qui précède immédiatement celle au titre de laquelle la réduction de l'impôt sur la fortune est demandée, mais au plus tard au cours du dernier exercice d'exploitation clôturé au cours de l'année d'imposition au titre de laquelle la réduction de l'impôt sur la fortune est demandée.“

La Commission des Finances et du Budget décide de reprendre le libellé proposé par le Conseil d'Etat.

Le Conseil d'Etat constate par ailleurs que la dernière phrase de l'alinéa 1^{er} se réfère à une affectation „du résultat de l'exercice d'exploitation“, alors que la première phrase du même alinéa se réfère à l'affectation „du bénéfice d'une année d'imposition déterminée“.

Le Conseil d'Etat recommande par conséquent de supprimer la référence au bénéfice d'une année d'imposition déterminée, qui plus est, s'avère superflue eu égard à la précision apportée par la dernière phrase de l'alinéa 1^{er}. Il y a par conséquent lieu de reformuler cette disposition de la manière suivante:

„Les contribuables visés au paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, numéro 2, qui s'engagent à inscrire, ~~en affectation du bénéfice d'une année d'imposition déterminée~~, une réserve (...)“.

Le ministère des Finances informe la Commission des Finances et du Budget que le maintien du passage que le Conseil d'Etat propose de biffer lui semble nécessaire, notamment pour les entreprises ayant un exercice divergent de l'année calendaire. Pour cette raison, la Commission décide de ne pas procéder à la modification proposée.

Les dispositions nouvellement introduites par la lettre c) retiennent, tout comme par le passé, qu'en cas de dissolution d'un organisme à caractère collectif, l'organisme voit sa cote d'impôt sur la fortune augmenter au cours de l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturée la liquidation. Toutefois, lorsque dans le cadre d'une dissolution entraînant la transmission de l'actif social à une ou plusieurs autres personnes, la réserve est reconduite par ces autres personnes afin de satisfaire à la période quinquennale, la dissolution reste sans impact sur la réduction de l'impôt sur la fortune précédemment accordée et ceci indépendamment du fait que la transmission ait été réalisée à la valeur réelle ou à la valeur comptable. Pareillement, lorsqu'un organisme à caractère collectif transfère son siège statutaire et son administration centrale à l'étranger et cesse d'être contribuable résident, ledit transfert n'a aucun impact sur la réduction de l'impôt sur la fortune précédemment accordée pour autant que la réserve continue à figurer au bilan jusqu'à ce que la période quinquennale soit atteinte.

Les amendements apportés à l'alinéa 3 ont trait à la dissolution d'un organisme à caractère collectif et visent à assurer la perception de l'impôt sur la fortune dû dans les cas où l'organisme ne respecte pas la période de détention quinquennale.

Le Conseil d'Etat note que cette disposition vise notamment à prendre en compte la réponse de la CJUE du 6 septembre 2012¹⁴ à la demande de décision préjudicielle au titre de l'article 267 TFUE, introduite par le Tribunal administratif du Luxembourg. Dans cette réponse en effet, la Cour a dit pour droit que „l'article 49 TFUE doit être interprété en ce sens que, dans des circonstances telles que celles en cause au principal, il s'oppose à la réglementation d'un Etat membre en vertu de laquelle l'octroi d'une réduction de l'impôt sur la fortune est subordonné à la condition de rester assujéti à cet impôt pendant les cinq années d'imposition suivantes“.

La disposition n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 4

Cet article vise la modification de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial et, plus précisément, le paragraphe *9bis* de cette loi. Il s'agit en effet d'aligner l'actuel paragraphe *9bis* sur le libellé de l'article 114 LIR tel que proposé par l'article 1^{er} point 12° du projet de loi sous examen.

Le paragraphe *9bis* de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial (GewStG) règle le report de pertes en avant en matière de l'impôt commercial et détermine les conditions dans lesquelles les pertes d'exploitation constatées au cours d'exercices d'exploitation antérieurs sont à déduire du bénéfice d'exploitation réalisé au cours d'un exercice d'exploitation donné.

A l'heure actuelle, les pertes d'exploitation sont reportables de manière illimitée. Par analogie à la restriction apportée par l'article 1^{er}, 12° du présent projet de loi à la déduction des pertes subies au cours d'exercices d'exploitation antérieurs en matière de l'impôt sur le revenu, le présent article se propose d'introduire une restriction similaire en matière de l'impôt commercial. A cette fin, le nouveau paragraphe *9bis* GewStG est structuré de manière à ce que les alinéas 1 à 4 définissent les conditions dans lesquelles les pertes réalisées au cours d'exercices d'exploitation antérieurs réduisent les bénéfices d'exploitation des exercices d'exploitation suivants. Le nouvel alinéa 5 retient, tout en dérogeant aux dispositions de l'alinéa 1^{er}, que les pertes réalisées au cours d'exercices d'exploitation clôturés pendant la période comprise entre le 1^{er} janvier 1991 et le 31 décembre 2016 restent reportables sans limitation dans le temps.

¹⁴ Affaire C-380/11 – DI. VI. Finanziaria di Diego della Valle & C (ECLI:EU:C:2012:552).

L'alinéa 1^{er} reprend le principe que les pertes encourues lors de la détermination du résultat d'exploitation conformément au paragraphe 7 GewStG sont déductibles du bénéfice d'exploitation constaté au cours d'exercices d'exploitation suivants pour autant qu'elles n'ont pas encore pu être déduites auparavant. Le nouvel alinéa 1^{er} restreint la déduction des pertes dans le temps en disposant que seules les pertes réalisées au cours des dix-sept exercices d'exploitation précédents sont dorénavant déductibles du bénéfice d'exploitation d'un exercice donné. Par bénéfice d'exploitation, il y a lieu d'entendre le bénéfice déterminé par application des dispositions de la L.I.R. conformément au paragraphe 7 GewStG, majoré des ajouts prévus au paragraphe 8 GewStG et diminué des réductions prévues au paragraphe 9 GewStG. Dans les cas où ce montant est négatif celui-ci constitue la perte reportable dans les conditions du paragraphe 9bis GewStG.

Le Conseil d'Etat constate que la modification proposée soulève la même problématique telle qu'expliquée et commentée à l'article 1^{er}, point 12, du projet de loi sous examen. Il renvoie dès lors à ces observations.

En conséquence, et tel que proposé pour le libellé de l'alinéa 2 de l'article 114 LIR, le Conseil d'Etat demande que les modifications nécessaires soient apportées au règlement grand-ducal du 21 décembre 2001 portant exécution de l'article 166, alinéa 9, numéro 1 LIR.

La Commission des Finances et du Budget décide ne pas suivre les recommandations du Conseil d'Etat pour les mêmes raisons invoquées ci-avant à l'égard de l'article 114 LIR.

L'alinéa 2 continue à soumettre la déduction des pertes subies au cours d'un exercice d'exploitation antérieur à la condition que l'exploitant ait tenu une comptabilité régulière durant les exercices d'exploitation au cours desquels les pertes sont survenues et reproduit de manière littérale la clause figurant à l'heure actuelle à l'alinéa 1^{er}, dernière phrase du paragraphe 9bis GewStG.

Cet alinéa n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

L'alinéa 3 règle l'ordre dans lequel les pertes antérieures sont à déduire et entérine la pratique administrative à ce sujet. Tout comme en matière de l'impôt sur le revenu, l'actuel paragraphe 9bis GewStG ne traite pas ce sujet. Toutefois, vu que la déduction des pertes encourues au cours des exercices d'exploitation clôturés après le 31 décembre 2016 est limitée dans le temps, il échet de déterminer l'ordre de déduction dans la loi afin de dissiper toute équivoque à ce sujet. Ainsi, l'alinéa 3 précise dorénavant que les pertes les plus anciennes sont à déduire en premier.

Le Conseil d'Etat n'a pas d'observation sur cette disposition.

L'alinéa 4 reproduit de manière littérale la disposition figurant à l'alinéa 2 de l'actuel paragraphe 9bis GewStG. L'article 172bis, alinéas 1 et 2 L.I.R. prévoit des dispositions spéciales en matière de report de pertes dans certains cas de transformation d'un organisme à caractère collectif en un autre organisme à caractère collectif. L'alinéa 4 transpose ces dispositions dans la GewStG.

Le Conseil d'Etat n'a pas d'observation sur cette disposition.

L'alinéa 5 déroge aux dispositions de l'alinéa 1^{er} concernant la limitation temporelle nouvellement introduite au report de pertes pour ce qui concerne la déduction des pertes réalisées au cours des exercices d'exploitation clôturés pendant la période comprise entre le 1^{er} janvier 1991 et le 31 décembre 2016. Comme par le passé, le report des pertes subies pendant la période visée se fait de manière illimitée si par ailleurs les autres conditions du paragraphe 9bis GewStG sont remplies.

Cet alinéa n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 5

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

- jusqu'au 31 décembre 2002 par l'article 4 de la loi du 24 décembre 1999,
- jusqu'au 31 décembre 2005 par l'article 5 de la loi du 20 décembre 2002,
- jusqu'au 31 décembre 2008 par l'article 4 de la loi du 23 décembre 2005,
- jusqu'au 31 décembre 2011 par l'article 6 de la loi du 19 décembre 2008,
- jusqu'au 31 décembre 2014 par l'article 5 de la loi du 16 décembre 2011,
- jusqu'au 31 décembre 2016 par l'article 6 de la loi du 18 décembre 2015.

Etant donné que la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs est considérée comme une mesure adéquate pour accompagner les autres mesures d'insertion professionnelle des chômeurs, le gouvernement estime qu'il y a lieu de prolonger la mesure fiscale incitative de la loi modifiée du 24 décembre 1996 pour la période du 1^{er} janvier 2017 au 31 décembre 2019.

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

Article 6

Cet article vise à modifier la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 („*Steueranpassungsgesetz*“). Il insère dans cette loi un paragraphe 7bis.

Les mesures d'exécution forcée seront réparties d'office par le bureau d'imposition sur base du revenu imposable ajusté, déterminé individuellement pour chacun des deux conjoints ou partenaires, comme dans le cas de ceux qui demandent l'imposition individuelle suivant l'article 3ter, alinéa 2 L.I.R (individualisation pure). Si la quote-part d'un débiteur solidaire dans le total des revenus est nulle, il sera libéré de toute mesure d'exécution.

Cette disposition est plus souple que celle contenue actuellement dans la loi générale des impôts (Abgabenordnung) allemande relative à la répartition des mesures d'exécution forcée (§§ 268 ss AO77, Aufteilung einer Gesamtschuld), qui prévoit qu'un débiteur solidaire doit introduire une demande expresse auprès du bureau d'imposition (Finanzamt) compétent, afin d'obtenir que les mesures d'exécution soient réduites en fonction de sa quote-part dans le revenu total de la communauté d'imposition.

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

Article 7, 1^o

L'article 7 article vise la modification de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („*Abgabenordnung*“). Il comporte vingt-huit points.

Le Conseil d'Etat note d'emblée que les modifications de la loi générale envisagées consistent essentiellement à insérer des mots, des expressions ou des phrases en français dans un texte de langue allemande datant de 1931. Une telle manière de procéder ne constitue pas une bonne pratique légistique. En effet, le Conseil d'Etat tient à rappeler qu'aux termes de l'article 2 de la loi du 24 février 1984 sur le régime des langues, „[l]es actes législatifs et leurs règlements d'exécution sont rédigés en français (...)“. Il en découle que chaque élément de la loi et de son règlement d'exécution, y compris l'intitulé, le préambule, le dispositif et les annexes qui en font partie intégrante, doit s'énoncer en français.

Il s'avère, par ailleurs, que certaines des dispositions en cause sont de nature pénale, ce qui impose par conséquent la précision, la clarté et la cohérence quant à la définition des infractions qu'elles commencent ainsi qu'à leur régime.

Le Conseil d'Etat demande dès lors que les paragraphes 396 et suivants de la loi générale des impôts, soient intégralement traduits, à droit constant, en français.

Le paragraphe 91, alinéa 1^{er} de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931, appelée „*Abgabenordnung*“, qui permet la notification commune de décisions aux personnes soumises à une imposition collective et partageant une habitation commune, est élargi aux conjoints et aux partenaires qui optent pour l'imposition individuelle avec réallocation prévue à l'article 3ter, alinéa 3 L.I.R.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 2^o

Ce point modifie le paragraphe 161 de la loi précitée du 22 mai 1931. Il comporte quatre volets.

Le paragraphe 161 *Abgabenordnung* soumet à l'obligation fiscale de tenir une comptabilité en partie double les contribuables désignés de manière globale sous le terme générique de „*Unternehmer*“, à savoir les exploitants commerciaux, agricoles et forestiers, ainsi que les membres des professions libérales, dont le chiffre d'affaires total, le bénéfice ou la fortune dépassent certains seuils fixés au paragraphe 161, alinéa 1^{er}, numéro 1. Ainsi, en matière d'impôt direct, dès que l'un desdits seuils est franchi, le contribuable est contraint de tenir une comptabilité en partie double.

Pourtant, certains contribuables peuvent, à l'heure actuelle, aussi être libérés de l'obligation de tenue d'une comptabilité en partie double imposée par l'alinéa 1^{er}. De fait, cette dispense trouve son fondement dans le paragraphe 161, alinéa 2 *Abgabenordnung* qui déroge expressément au principe énoncé

au premier alinéa en disposant que le bureau d'imposition („Finanzamt“) est toujours habilité à accorder dans des cas particuliers des dérogations à cette obligation.

A cet égard, force est de signaler qu'une circulaire administrative, à savoir la circulaire du directeur des contributions L.I.R. n° 30 datant du 15 mai 1970, dispense pour l'instant tous les membres des professions libérales de la tenue d'une comptabilité en partie double et leur autorise, malgré les dispositions du paragraphe 161, alinéa 1^{er} Abgabenordnung, à déterminer leur bénéfice imposable selon le mode simplifié de la comparaison des recettes et des dépenses d'exploitation. Bien que la circulaire L.I.R. n° 30 ne le précise pas formellement, il est désormais bien établi que cette dispense s'appuie sur le paragraphe 161, alinéa 2 Abgabenordnung. Dès lors, contrairement aux exploitants commerciaux, agricoles et forestiers, les titulaires d'une profession libérale se trouvent, malgré des seuils largement dépassés, constamment déchargés de l'obligation de tenir une comptabilité en partie double.

Dans le but d'aboutir à un parallélisme entre le régime comptable applicable aux exploitants commerciaux et agricoles et celui applicable aux membres des professions libérales, le gouvernement a décidé d'abolir ces différences de traitement fiscal et propose d'abroger le paragraphe 161, alinéa 2 Abgabenordnung.

Avec l'abrogation proposée du paragraphe 161, alinéa 2 Abgabenordnung, l'obligation fiscale imposée aux titulaires d'une profession libérale de tenir leur comptabilité suivant les prescriptions du paragraphe 161, alinéa 1^{er} Abgabenordnung est ainsi conditionnée par l'un des critères y énoncés. Or, le gouvernement est d'avis de ne maintenir qu'un seul critère, à savoir celui lié au chiffre d'affaires.

Toutefois, il est proposé de hausser le seuil du chiffre d'affaires annuel total entraînant l'obligation de tenir une comptabilité en partie double de son montant actuel de 50.000 euros à 100.000 euros afin de l'aligner, notamment dans le chef des commerçants personnes physiques, à celui fixé à l'article 13 du Code de commerce. En effet, il résulte de la combinaison des articles 11 et 13 du Code de commerce que les commerçants, personnes physiques, dont le chiffre d'affaires du dernier exercice, à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée, excède 100.000 euros, sont, pour des raisons commerciales, obligés de tenir leur comptabilité selon un système de livres et de comptes conformément aux règles usuelles de la comptabilité en partie double.

Pour le surplus, il convient de préciser qu'aucun contribuable ne peut donc être dispensé de tenir la comptabilité conformément au paragraphe 161 Abgabenordnung, sauf dérogation légale expresse. Tel est notamment le cas de l'article 64^{bis} L.I.R. qui constitue la base habilitante d'un règlement grand-ducal instituant, au bénéfice des exploitants agricoles et forestiers, un mode simplifié de détermination du bénéfice par comparaison des recettes et des dépenses d'exploitation.

Ad a), b) et c)

Le Conseil d'Etat note qu'il est essentiellement proposé dans ces trois volets de soumettre à l'obligation de tenir une comptabilité en partie double tous les contribuables désignés de manière globale sous le terme générique de „*Unternehmer*“, dès que le seuil du chiffre d'affaires annuel total excède 100.000 euros. Cette modification détermine dès lors un seul seuil applicable de manière identique aux exploitants commerciaux, agricoles et forestiers ainsi qu'aux professions libérales.

Cette disposition n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Ad d)

L'abrogation de l'alinéa 2 du paragraphe 161 de la loi précitée du 22 mai 1931 vise à mettre fin à la possibilité pour certains contribuables, plus précisément, les titulaires d'une profession libérale – ayant bénéficié de la circulaire du directeur des contributions L.I.R. n° 30 du 15 mai 1970 –, de pouvoir être libérés de l'obligation de tenue d'une comptabilité en partie double conformément à l'alinéa 1^{er} du même paragraphe. Cette obligation s'imposera dès lors dorénavant à tout contribuable dépassant le seuil susmentionné, sauf dérogation légale expresse.

Cette disposition n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 3°

Ce point complète le paragraphe 166, alinéa 3, de la loi précitée du 22 mai 1931.

L'alinéa 3 du paragraphe 166 modifié permet aux bureaux d'imposition de prononcer en cas de déclaration intentionnellement incomplète ou inexacte, ou en cas de non-déclaration une amende d'un maximum de vingt-cinq pour cent du montant total des impôts éludés. L'amende est prononcée lorsqu'il

résulte de l'ensemble des circonstances de fait (appréciés notamment par rapport au comportement d'un contribuable normalement diligent) que le contribuable avait l'intention de déposer une déclaration incomplète ou inexacte. L'amende qui est de nature administrative peut faire l'objet d'une réclamation portée devant le directeur de l'ACD. La décision du directeur est susceptible d'un recours devant le Tribunal administratif qui statuera au fond.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 4°

Ce point insère un nouvel alinéa 1a au paragraphe 168 de la loi précitée du 22 mai 1931 qui vise à rendre obligatoire le dépôt électronique des déclarations concernant l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt commercial communal et l'impôt sur la fortune.

Actuellement, les contribuables peuvent déposer leurs déclarations d'impôts soit par écrit, soit par voie électronique, soit oralement.

Le nouvel alinéa 1a du paragraphe 168 Abgabenordnung introduit l'obligation pour les collectivités soumises à l'impôt sur le revenu en vertu de l'article 159, alinéa 1^{er}, A. – 1. de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, de déposer leur déclaration via le site internet www.guichet.public.lu.

Par le dépôt électronique, l'imposition automatique des revenus de la collectivité se fera de manière provisoire en vertu du paragraphe 100a Abgabenordnung.

Le Conseil d'Etat relève qu'un grand nombre de collectivités mandate un prestataire de services pour la préparation de ses déclarations fiscales et, par conséquent également, pour le dépôt desdites déclarations auprès de l'Administration des contributions directes. Le Conseil d'Etat constate par ailleurs que les conditions générales qui régissent la plateforme à utiliser pour le dépôt électronique („MyGuichet“) et qui doivent être acceptées par l'utilisateur stipulent que: „Conformément à l'article 1322-1 du Code civil introduit par la loi modifiée du 14 août 2000 relative au commerce électronique, l'utilisation de la signature électronique dans le cadre d'une démarche effectuée sur le Guichet Unique identifie celui qui l'appose et manifeste son adhésion au contenu du document signé“. En revanche, les conditions particulières au système eTVA prévoient que: „En cas de dépôt d'une déclaration au nom et pour le compte d'un assujetti autre que le détenteur du certificat avec laquelle le dépôt est fait, l'AED présume l'existence d'un mandat valable entre le déclarant et l'assujetti à l'exception d'une demande de remboursement (VAT Refund) pour laquelle un mandat électronique est requis. L'AED fixe la forme d'un mandat électronique.“

Par souci de cohérence et de simplification des procédures, le Conseil d'Etat recommande en conséquence un alignement, sur le modèle eTVA, des conditions applicables en matière de dépôt électronique des déclarations concernant l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt commercial communal et l'impôt sur la fortune.

Le ministère des Finances précise que le point soulevé par le Conseil d'Etat concerne les conditions générales du guichet unique. Les conditions générales standard du guichet unique comportent une phrase selon laquelle le „déposant“ adhère au contenu de la déclaration. Le ministère informe la Commission des Finances et du Budget que des travaux en vue de la solution du problème que peut représenter la déclaration pour compte d'un assujetti sont en cours. Sa mise en place ne nécessitera pas de modification législative.

Le Conseil d'Etat relève en outre que cette disposition sera applicable, en vertu de l'article 25 du projet sous examen, à partir de l'année d'imposition 2017. Il comprend que cette application concerne les déclarations fiscales relatives à l'année d'imposition 2016 qui sont à déposer durant l'année 2017.

Le ministère des Finances informe toutefois la Commission des Finances et du Budget que l'obligation de dépôt électronique n'entrera en vigueur qu'en 2018 pour porter sur l'année d'imposition 2017.

Article 7, 5°

Ce point modifie le paragraphe 202, alinéa 2, de la loi précitée du 22 mai 1931.

L'alinéa 2 du paragraphe 202 modifié permet de prononcer des astreintes individuelles d'un montant pouvant aller jusqu'à 25.000 euros. Il s'agit de renforcer les pouvoirs coercitifs de l'administration fiscale. Le montant actuel de l'astreinte n'est en effet plus adapté et n'est pas suffisamment dissuasif pour les contribuables récalcitrants à s'acquitter de leurs obligations fiscales.

Les astreintes peuvent être itérativement prononcées, un délai de trois mois minimum est cependant à observer. Dans la mesure où la décision portant prononcé des astreintes administratives constitue une décision discrétionnaire, il y a lieu de faire application du paragraphe 2 de la loi d'adaptation fiscale qui doit reposer sur des critères d'équité et d'opportunité („Billigkeit und Zweckmäßigkeit“).

Le Conseil d'Etat comprend les motivations des auteurs du projet. Il s'interroge toutefois sur le point de savoir s'il n'y a pas lieu de préciser davantage le mode de fixation du montant des astreintes aux fins de prévisibilité et de sécurité juridique. L'avis de la Chambre de commerce va également en ce sens. Le Conseil d'Etat recommande ainsi que le mode de fixation des astreintes soit précisé, par exemple en s'inspirant de ce qui est prévu par les dispositions applicables en cas de dépôt tardif des données financières auprès du Registre de commerce et des sociétés (règlement grand-ducal modifié du 23 janvier 2003 portant exécution de la loi modifiée du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises).

Le Conseil d'Etat relève, par ailleurs, une incohérence entre le délai de dépôt de la déclaration fiscale prévu au paragraphe 167 alinéa 3 de la loi générale (à savoir 31 mars ou bien 31 mai de l'année civile suivante) et le délai pour la convocation de l'assemblée générale en vue notamment de l'approbation des comptes sociaux prévu à l'article 70 de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales (à savoir six mois suivant la clôture des comptes sociaux) et le dépôt subséquent des comptes auprès du Registre de commerce et des sociétés (dans le mois suivant leur approbation).

La Chambre de commerce relève à cet égard que d'autres pays ont aligné ces deux obligations et qu'il faudrait dès lors fixer la date légale de dépôt des déclarations fiscales après les six mois qui suivent la clôture de l'exercice, avec néanmoins encore un ou deux mois complémentaires pour la préparation et le dépôt de la déclaration.

Le Conseil d'Etat recommande dès lors que le paragraphe 167 alinéa 3 de la loi générale soit modifié, de sorte à prévoir une date qui se situe à un moment ultérieur à la date du dépôt des comptes sociaux, donc au plus tôt le 31 juillet.

La Commission des Finances et du Budget décide de ne pas suivre cette recommandation.

Article 7, 6°

Ce point vise à modifier le paragraphe 228, première phrase, de la loi précitée du 22 mai 1931.

Il entend inclure les décisions portant fixation d'une amende par application du paragraphe 166 en projet dans les décisions susceptibles d'être attaquées par voie de réclamation devant le directeur de l'Administration des contributions directes.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 7°

Ce point modifie le paragraphe 237, première phrase, de la loi précitée du 22 mai 1931.

Le paragraphe 237 est modifié de façon à le mettre en conformité avec le paragraphe 228 dans sa nouvelle rédaction.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 8°

Ce point 8 modifie l'intitulé de la troisième partie de la loi précitée du 22 mai 1931.

La modification de l'intitulé „Strafrecht und Strafverfahren“ de la troisième partie de la loi en „Sanctions et procédures administratives et pénales“ souligne le fait que, selon le cas, des sanctions administratives ou pénales peuvent être infligées.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 9°

Ce point raye certaines mentions précédant le paragraphe 391 de la loi précitée du 22 mai 1931.

La modification de l'intitulé „Strafrecht“ en „Sanctions administratives et pénales“ vise également à souligner le fait que les fraudes sont susceptibles d'être sanctionnées, selon le cas, sur le plan administratif ou pénal.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 10°

Ce point abroge le paragraphe 391 de la loi précitée du 22 mai 1931. Le renvoi aux dispositions du Code pénal figure désormais au paragraphe 420 tel que modifié par l'article 7, 25° du présent projet de loi.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 11°

Le premier alinéa du paragraphe 396 de la loi précitée du 22 mai 1931 dans sa nouvelle rédaction rétablit la possibilité conférée à l'ACD de sanctionner par la voie administrative les cas de fraude fiscale simple ayant conduit à ce que l'impôt soit éludé et étend cette possibilité aux cas où des remboursements indus ont été opérés. La décision portant fixation du montant de l'amende administrative est prise par le bureau d'imposition et peut être attaquée par voie d'une réclamation au sens du paragraphe 228. Cette compétence de l'administration fiscale de prononcer des amendes de nature administrative, initialement voulue par le législateur avait été vidée de sa substance par la jurisprudence. L'amende peut être contestée selon les voies de recours prévues et ancrées au paragraphe 228.

Il est à noter que le régime de régularisation tel qu'il résulte de la loi du 18 décembre 2015 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2016 s'applique à l'ensemble des sanctions prévues au paragraphe 396 dans sa nouvelle rédaction. Il ne sera prononcé aucune sanction pour les faits visés au paragraphe 396 contre ceux qui auront régularisé leur situation fiscale. En application de l'article 23 du Code d'instruction criminelle, le régime de régularisation n'empêchera cependant pas l'ACD de transmettre aux autorités de poursuite toutes informations relatives à des infractions pénales autres que celles qui sont visées par le paragraphe 396, et notamment à une infraction de blanchiment telle que régie par l'article 506-1 du Code pénal.

Le Conseil d'Etat note que, selon les auteurs du projet de loi, l'ajout vise à rétablir la possibilité offerte à l'Administration des contributions directes de sanctionner par la voie administrative les cas de fraude fiscale simple ayant conduit à ce que l'impôt soit éludé. Cette possibilité est également étendue aux cas dans lesquels des remboursements indus ont été effectués. Cette disposition fixe également le maximum et le minimum de l'amende à imposer et définit l'autorité compétente pour la prononcer ainsi que la voie de recours prévue dans ce contexte.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Par le biais d'un **amendement parlementaire**, une erreur matérielle survenue lors de la rédaction du projet de loi est rectifiée en supprimant une disposition subsistante du paragraphe 396, alinéa 1^{er}, qui n'est plus en cohérence avec les changements apportés par la réforme envisagée à ce même paragraphe de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931. (amendement parlementaire du 25 novembre 2016)

Le Conseil d'Etat ne fait pas d'observation à l'égard de cet amendement dans son avis complémentaire.

Article 7, 12°

Le cinquième alinéa du paragraphe 396 de la loi du 22 mai 1931 dans sa nouvelle rédaction introduit une nouvelle infraction de fraude fiscale aggravée. Cette infraction est de nature pénale: il s'agit d'un délit. Les poursuites sont diligentées par le Parquet. Le montant de la fraude est *ipso facto* considéré comme significatif si les seuils nouvellement introduits sont dépassés. Ces seuils sont alternatifs. La saisine du Parquet par l'administration se fait automatiquement si l'un des deux seuils prévus se trouve dépassé (système du „double dé clic“). Toutefois, pour des raisons de proportionnalité, la fraude doit toujours dépasser le montant de 10.000 euros avant de pouvoir être poursuivie pénalement comme fraude fiscale aggravée.

La détermination du caractère administratif ou pénal de la sanction est opérée par le jeu des seuils nouvellement introduits qui permettent désormais de distinguer de façon objective les cas de fraude fiscale simple, de fraude fiscale aggravée ou d'escroquerie fiscale. Cette distinction objective permet également d'éviter que des sanctions administratives et pénales soient prononcées de façon cumulative et partant de respecter le principe *ne bis in idem*. Il est à noter que la nouvelle rédaction de cet alinéa permet également de prendre en considération les fraudes ayant conduit à des remboursements indus.

(pour l'avis du Conseil d'Etat, voir le point suivant)

Article 7, 13°

Le sixième alinéa du paragraphe 396 de la loi du 22 mai 1931 porte incrimination de l'escroquerie fiscale telle qu'introduite par le législateur en 1993. Le texte nécessitait une adaptation du quantum des peines prévues antérieurement à l'alinéa 5 du paragraphe 396. Il est à noter que la nouvelle rédaction de cet alinéa permet également de prendre en considération les fraudes ayant conduit à des remboursements indus.

Les points 12° et 13° visent à modifier le paragraphe 396 de la loi précitée du 22 mai 1931, en modifiant d'une part son alinéa 5 et, d'autre part, en y insérant un nouvel alinéa 6. Les auteurs du projet entendent par ces dispositions introduire les seuils permettant de distinguer la fraude fiscale aggravée de la fraude fiscale simple et de l'escroquerie fiscale.

Le Conseil d'Etat observe que l'alinéa 5 en projet se réfère au seuil de 200.000 euros se rapportant au „montant de l'impôt annuel effectivement dû“. Or, prise littéralement, cette disposition signifierait que des contribuables dont la charge d'impôt serait supérieure à 200.000 euros seraient passibles de fraude fiscale aggravée dès le premier euro éludé. Une telle différence de traitement avec les contribuables dont la charge d'impôt serait inférieure au seuil visé paraît difficilement justifiable et contredit au demeurant la logique du projet sous examen. Aussi, le Conseil d'Etat rejoint-il les suggestions de la Chambre de commerce à ce sujet et recommande en conséquence que l'alinéa 5 en projet se rapporte aux seules situations où le montant d'impôt annuel éludé (et pas „effectivement dû“) est supérieur à 200.000 euros.

La Commission des Finances et du Budget décide de modifier le texte dans ce sens.

Le Conseil d'Etat note en outre qu'en ce qui concerne la qualification de fraude fiscale aggravée, le texte en projet indique des seuils précis, à savoir que: „Si la fraude porte sur un montant d'impôt supérieur au quart de l'impôt annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros ou si le montant d'impôt annuel effectivement dû ou le remboursement annuel à opérer est supérieur à la somme de 200.000 euros, elle sera punie (...)“. En revanche, en ce qui concerne l'escroquerie fiscale, il est fait référence à un „montant significatif“ à savoir que: „Si la fraude porte sur un montant significatif soit en montant absolu soit en rapport avec l'impôt annuel dû ou avec le remboursement annuel dû (...)“. Aucune précision n'est donnée dans ce cas sur la manière d'apprécier si un montant est à considérer comme significatif.

Le Conseil d'Etat recommande de s'aligner sur l'approche adoptée pour la qualification de la fraude fiscale et de la fraude fiscale aggravée et d'apporter ainsi des précisions complémentaires par rapport au critère de „montant significatif“ directement dans le corps de ces dispositions.

La Commission des Finances et du Budget décide de ne pas suivre le Conseil d'Etat sur ce point en raison du fait que les juridictions répressives sanctionnent l'escroquerie en matière d'impôts depuis la création de cette infraction par la loi du 22 décembre 1993¹⁵ et que le législateur à l'époque n'avait pas inséré des seuils précis dans la loi précitée. De plus, la fixation d'un seuil au sein de la future loi ne présenterait aucune plus-value d'un point de vue législatif et risquerait de limiter le champ d'application de l'infraction en question, ce qui pourrait susciter des critiques au niveau international.

Article 7, 14°

Ce point vise à compléter le paragraphe 396 de la loi précitée du 22 mai 1931, par un nouvel alinéa 7.

Les auteurs du projet de loi entendent attribuer aux autorités judiciaires compétence exclusive pour poursuivre les infractions de fraude fiscale aggravée ou d'escroquerie fiscale (infractions de nature exclusivement pénale), par contraste à la fraude fiscale simple qui peut faire l'objet d'une amende administrative (*cf.* point 11 *supra*).

Le Conseil d'Etat ne formule aucune observation particulière quant à cette disposition.

Article 7, 15°

Ce point vise à modifier le paragraphe 397, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 mai 1931. L'alinéa 1^{er} dans sa nouvelle teneur incrimine la tentative de fraude fiscale aggravée et la tentative d'escroquerie fiscale.

¹⁵ Loi du 22 décembre 1993 sur l'escroquerie en matière d'impôts, Mém. n° 99 du 24 décembre 1993, p. 2024

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 16°

Ce point vise à abroger le paragraphe 398 de la loi du 22 mai 1931, ceci eu égard au fait que ce texte faisait double emploi avec les dispositions pénales de droit commun auxquelles il est renvoyé.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 17°

Le paragraphe 399 de la loi du 22 mai 1931, tombé en désuétude, est abrogé.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 18°

Le paragraphe 400, tombé en désuétude, est abrogé.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 19°

Ce point vise à modifier le paragraphe 402, alinéa 1^{er}, de la loi du 22 mai 1931. Par cette disposition, les auteurs du projet entendent permettre que les cas de fraude fiscale involontaire soient sanctionnés par la voie administrative. Cette possibilité n'est pas nouvelle puisque la répression de la fraude fiscale involontaire était prévue dans le texte initial de la loi générale des impôts. Dans le cadre d'un simple toilettage de ce texte, il est désormais précisé que la décision portant fixation du montant de l'amende est prise par le bureau d'imposition et peut être attaquée par voie d'une réclamation au sens du paragraphe 228.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 20°

Le paragraphe 404 de la loi du 22 mai 1931 est abrogé, eu égard au fait que ce texte faisait double emploi avec les dispositions pénales de droit commun.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 21°

La modification de l'alinéa premier du paragraphe 412 de la loi du 22 mai 1931 a pour but de préciser les sanctions encourues, sanctions non spécifiées à suffisance jusqu'ici. Les peines sont calquées sur celles prévues à l'article 458 du Code pénal relatif au secret professionnel.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 22°

Le paragraphe 413 de la loi du 22 mai 1931, tombé en désuétude, est abrogé. Cette abrogation se justifie également par le fait qu'il n'y a pas lieu de maintenir une infraction dont les éléments constitutifs se recourent largement avec les dispositions du paragraphe 396.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 23°

Aux termes du paragraphe 419 de la loi du 22 mai 1931 modifié, le régime des prescriptions est adapté. La prescription de l'amende administrative est de cinq années. La prescription de l'action publique en matière de fraude fiscale aggravée et d'escroquerie fiscale est de cinq années. Le point de départ du délai est le moment auquel l'impôt éludé ou le remboursement indu est établi définitivement.

Dans l'hypothèse où aucun recours n'est introduit, il s'agit de la date d'émission du bulletin d'impôt rectificatif. Dans celle où un recours a été exercé, il s'agit du moment où la décision directoriale est devenue définitive ou bien – le cas échéant – dans le cas d'un recours juridictionnel du moment où la décision rendue est devenue définitive. Ce paragraphe doit être lu en combinaison avec le paragraphe 468.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 24°

La radiation des mentions „Zweiter Abschnitt“, „Strafverfahren“, „Erster Unterabschnitt“ et „Allgemeine Vorschrift“ intercalées entre le paragraphe 419 et le paragraphe 420 de la loi du 22 mai 1931 s'impose pour des raisons tenant à la clarté de la lecture du texte.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 25°

Le paragraphe 420 de la loi du 22 mai 1931 est modifié comme suit: „Le Code pénal et le code d'instruction criminelle sont d'application, sauf disposition dérogatoire de la présente loi.“

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 26°

La radiation des mentions „Zweiter Unterabschnitt“ et „Verwaltungsstrafverfahren“ et „I. Allgemeine Vorschriften“ intercalées entre le paragraphe 420 et le paragraphe 421 de la loi du 22 mai 1931 s'impose pour des raisons tenant à la clarté de la lecture du texte.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 27°

Les paragraphes 421 à 467 de la loi du 22 mai 1931 sont abrogés. La compétence exclusive des autorités judiciaires en matière de fraude fiscale aggravée et d'escroquerie fiscale est désormais consacrée par l'alinéa 7 du paragraphe 396 dans sa nouvelle rédaction. La radiation des mentions „II. Das Verfahren“ intercalée entre les paragraphes 439 et 440, „III. Kosten des Verfahrens“ intercalée entre les paragraphes 453 et 454, „IV. Strafvollstreckung“ intercalée entre les paragraphes 457 et 458, „Dritter Unterabschnitt“ et „Gerichtliches Verfahren“ intercalées entre les paragraphes 460 et 461 s'impose pour des raisons tenant à la clarté de la lecture du texte.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 7, 28°

Les paragraphes 469 à 488 de la loi du 22 mai 1931 sont abrogés. La radiation des mentions „Auslagenerhebung durch das Gericht“ intercalée entre les paragraphes 475 et 476, „Vierter Unterabschnitt“ et „Niederschlagung“ intercalées entre les paragraphes 476 et 477, „Übergangs- und Schlussvorschriften“ intercalée entre les paragraphes 477 et 478 s'impose pour des raisons tenant à la clarté de la lecture du texte.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 8

Le présent projet de loi propose d'abroger l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire à partir de l'année 2017. A cette fin, la loi rectificative du 19 décembre 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2015 ayant introduit cet impôt est modifiée dans le sens que la période d'application de cet impôt est limitée aux seules années 2015 et 2016.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 9

La loi du 23 décembre 2005 a introduit une retenue à la source libératoire sur certains intérêts payés par des agents payeurs établis au Luxembourg à des bénéficiaires effectifs qui sont des personnes physiques résidentes du Luxembourg. Le champ d'application du prélèvement libératoire a été étendu – par voie d'un régime optionnel – aux intérêts attribués par certains agents payeurs qui ne sont pas établis à Luxembourg.

Depuis l'introduction de cette retenue d'impôt libératoire, le taux s'élève à 10%. Il s'applique aux intérêts visés par la loi et payés ou attribués après le 1^{er} janvier 2006.

Le présent projet de loi propose de porter le taux actuel de la retenue d'impôt à la source libératoire de 10% à 20%.

Le Conseil d'Etat note qu'aucune explication n'est apportée à ce doublement du taux de retenue d'impôt libératoire à la source.

Article 10, 1°

La modification de l'article 14 de la loi du 19 décembre 2008 permettra à l'ACD d'avoir accès, au même titre que les autres administrations fiscales, de façon directe et illimitée aux données visées, à savoir les informations relatives à la détention des véhicules automoteurs fournies par le ministère des transports en vue notamment d'appliquer correctement le nouvel article 129d L.I.R. ayant pour objet d'introduire l'abattement pour mobilité durable.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 10, 2°

Suite aux modifications apportées au droit pénal fiscal en vertu du présent projet de loi, l'article 10 propose d'adapter comme suit l'article 16 de la loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération interadministrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'ACD, de l'AED et de l'Administration des douanes et accises:

- a) En complétant le paragraphe (1) par un deuxième alinéa permettant à l'ACD et à l'AED de transmettre à la cellule de renseignement financier, à sa demande, les informations susceptibles d'être utiles dans le cadre d'une analyse pour blanchiment ou financement du terrorisme. Cette nouvelle disposition vise à assurer que suite à l'extension de l'infraction de blanchiment aux infractions fiscales pénales en vertu du présent projet de loi, la cellule de renseignement financier puisse demander aux administrations fiscales les informations qui sont susceptibles d'être utiles lorsqu'elle effectue une analyse pour blanchiment ou financement du terrorisme.

Cette disposition n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

- b) En complétant l'article 16 de la loi du 19 décembre 2008 par un paragraphe (3) nouveau permettant aux autorités judiciaires de transmettre à l'ACD et à l'AED toute information susceptible d'être utile dans le cadre de l'exercice des missions dévolues à ces administrations fiscales.

Le Conseil d'Etat note que la disposition en projet introduit une nouveauté dans le système juridique luxembourgeois en ce qu'elle vise, contrairement aux procédures et pratiques connues jusqu'à présent, une transmission d'informations des autorités judiciaires vers les autorités administratives.

Il est un fait que l'intérêt général justifie depuis longtemps en droit luxembourgeois, la transmission spontanée d'informations par les autorités administratives aux autorités judiciaires aux fins de bonne administration de la justice. C'est dans ce contexte que la loi du 19 décembre 2008 sur la coopération inter-administrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'ACD, de l'AED, de l'Administration des douanes et accises (...) a instauré une telle transmission d'informations, en matière fiscale, des administrations fiscales vers les autorités judiciaires. A l'aune de cette loi, la disposition envisagée tend à instaurer une sorte de „réciprocité“ en matière de transmission d'informations entre les autorités judiciaires et les administrations fiscales luxembourgeoises.

Si le Conseil d'Etat comprend les motivations des auteurs du projet et la finalité de la disposition, il ne saurait en revanche s'accommoder d'une telle entorse au principe de la séparation des pouvoirs, principe régulateur fondamental en droit luxembourgeois. Il en est d'autant plus ainsi que le Conseil d'Etat relève que le domaine de la disposition sous avis semble illimité. En effet, contrairement à la disposition précédente (ad a) *supra* qui prévoit que: „L'Administration des contributions directes et l'Administration de l'enregistrement et des domaines transmettent, à la cellule de renseignement financier, à sa demande, les informations susceptibles d'être utiles (...)“, la disposition commentée prévoit quant à elle une transmission par les autorités judiciaires de „toute information susceptible d'être utile (...)“.

D'après le Conseil d'Etat, une telle conception heurte aussi le principe de spécialité, celui-là même qu'entend maintenir les auteurs du projet sous examen, précisément à l'article 20, point 2, visant à modifier la loi du 27 août 1997 portant approbation du Protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale, signé à Strasbourg, le 17 mars 1978. Ce principe est repris dans plusieurs autres conventions internationales signées et ratifiées par le Luxembourg et s'applique également en matière de protection des données personnelles au sujet de laquelle la loi modifiée du 2 août 2002 relative à la protection des personnes à l'égard du traitement des données à caractère personnel prévoit que les données collectées à des fins déterminées ne peuvent être traitées ultérieurement à des fins incompatibles avec la finalité de départ.

En prévoyant que „toute information susceptible d'être utile (...)“ peut être communiquée par les autorités judiciaires aux administrations fiscales, les auteurs du projet permettent que toute information,

même celle obtenue de manière fortuite à l'occasion d'une enquête judiciaire, puisse être ultérieurement transmise à des fins fiscales.

Le Conseil d'Etat recommande fortement de limiter la portée de ce nouveau paragraphe 3 à l'article 16 aux informations demandées par les administrations fiscales. Par ailleurs, en vue de sauvegarder le secret de l'instruction, il propose aux auteurs du projet de loi de s'inspirer de l'article 9, paragraphe 3, alinéa 3, de la loi du 5 juillet 2016 portant réorganisation du Service de renseignement de l'Etat qui prévoit une communication d'informations par les autorités judiciaires au Service de renseignement, sous réserve de l'article 8 du Code d'instruction criminelle. Dès lors, le Conseil d'Etat propose de formuler ce paragraphe comme suit:

„Sans préjudice de l'article 8 du Code d'instruction criminelle, les autorités judiciaires transmettent à l'Administration des contributions directes ainsi qu'à l'Administration de l'enregistrement et des domaines, à leur demande, les informations susceptibles d'être utiles dans le cadre (...)“.

La Commission des Finances et du Budget reprend le texte proposé par le Conseil d'Etat en y omettant toutefois les termes „à leur demande“, étant donné que le nouveau paragraphe (3) qu'il est prévu d'insérer par le biais de la lettre b) du point 2° de l'article 10 vise précisément à permettre la transmission spontanée d'informations par les autorités judiciaires à l'Administration des contributions directes et à l'Administration de l'enregistrement et des domaines (**amendement parlementaire** du 25 novembre 2016).

La Commission des Finances et du Budget constate que la règle de spécialité s'applique en matière d'entraide judiciaire internationale en matière pénale.

Dans les affaires pénales nationales, il importe que les autorités judiciaires puissent transmettre spontanément des informations à l'Administration des contributions directes et à l'Administration de l'enregistrement et des domaines.

Le Conseil d'Etat ne fait pas d'observation à l'égard de cet amendement dans son avis complémentaire.

Article 11, 1° et 2°

La loi du 30 juillet 1983 portant création d'une taxe sur le loto prévoit actuellement en son article 3, deuxième et troisième phrases que „l'organisateur résidant à l'étranger est tenu de désigner un mandataire demeurant au Grand-Duché. Ce dernier est débiteur solidaire de la taxe“.

Dans le cadre du dossier „EU Pilot 8334/16/TAXU“, la Commission européenne vient d'attirer l'attention du Luxembourg sur la possible incompatibilité avec le droit de l'Union européenne de l'obligation pour les entités organisant des paris sportifs et/ou des jeux de loterie établies dans un autre Etat membre de désigner un représentant fiscal résidant au Luxembourg. En se basant sur l'arrêt de la Cour de Justice de l'Union Européenne du 11 décembre 2014 dans l'affaire C678/11 (Commission européenne/Royaume d'Espagne), la Commission a considéré qu'une telle obligation est susceptible de constituer une entrave injustifiée aux libertés d'établissement et de prestation de services dans l'UE et l'EEE.

Dans l'objectif de rendre conforme au droit européen les dispositions en question, le projet de loi prévoit la suppression de cette obligation.

Afin d'assurer la compatibilité avec le droit européen, il y a aussi suppression de la deuxième phrase de l'article 6 de la loi précitée du 30 juillet 1983 alors qu'elle met à la charge d'organisateur résidant à l'étranger des obligations plus contraignantes que celles incombant aux organisateurs résidant sur le territoire luxembourgeois.

La suppression des termes „et des accises“ dans la dénomination de l'administration des contributions se justifie par le transfert des compétences en matière d'accises à l'administration des douanes, qui fut opéré par la loi du 27 juillet 1993 attribuant des compétences nouvelles et modifiant les compétences de l'administration des douanes et accises.

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

Article 12, 1°

Cet article vise la modification de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée. Il comporte huit points.

Ce point vise à insérer au chapitre IX, section 7, précisément à la suite de l'article 67 de la loi précitée du 12 février 1979, les articles 67-1 à 67-4 visant la responsabilité des dirigeants de personnes

redevables de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Le projet de loi envisage en effet de rendre les dirigeants de sociétés, de même que les ayants-droit, liquidateurs ou curateurs, personnellement et solidairement responsables du paiement de la TVA ainsi que du respect des obligations administratives y afférentes (facturation, dépôt de déclaration, obligations de dénonciation en cas de déclarations incorrectes ou incomplètes, etc.).

En ce qui concerne le nouvel article 67-1 (modifié par amendement parlementaire par la suite – voir ci-après)

L'alinéa 1 s'inspire du paragraphe 103 Abgabenordnung. (alinéa modifié par amendement parlementaire)

D'une manière générale, les dirigeants d'un assujetti à la TVA doivent veiller au respect de toutes les obligations légales qui sont imposées aux assujettis à la TVA.

Il s'agit essentiellement des obligations de paiement, d'identification, de facturation, de déclaration, de dépôt d'états récapitulatifs et de tenue de comptabilité prévues au Chapitre IX de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Par ailleurs, l'alinéa 1 de ce nouvel article, tout comme le paragraphe 103 Abgabenordnung en matière d'impôts directs, insiste plus particulièrement sur l'obligation de veiller à ce que la TVA due soit payée à l'aide des fonds administrés.

L'alinéa 2 s'inspire du paragraphe 106 Abgabenordnung. (alinéa supprimé par amendement parlementaire)

Il vise la situation où un assujetti à la TVA a disparu et qu'il n'y a donc plus d'activité économique. Dans ce cas les ayants-droit, liquidateurs ou curateurs doivent veiller à prélever sur les fonds administrés les fonds nécessaires pour acquitter la TVA due avant la disparition de l'assujetti à la TVA.

L'alinéa 3 s'inspire du paragraphe 117 Abgabenordnung. (alinéa supprimé par amendement parlementaire)

Il impose aux ayants-droit, liquidateurs ou curateurs de l'assujetti disparu (p. ex. dissolution sans liquidation par réunion de toutes les actions en une seule main) ou en voie de disparition (liquidation volontaire ou judiciaire, faillite) de vérifier immédiatement la situation patrimoniale et financière de l'assujetti concerné et de signaler toute irrégularité dans les déclarations TVA au bureau d'imposition compétent. A défaut, leur responsabilité personnelle peut être engagée.

En ce qui concerne le nouvel article 67-2 (modifié par amendement parlementaire par la suite – voir ci-après)

L'article 67-2 s'inspire du paragraphe 109 Abgabenordnung.

Il retient le principe de la responsabilité personnelle et solidaire des dirigeants, ~~ayants-droit, liquidateurs et curateurs~~ lorsque des obligations légales qui incombent aux personnes assujetties à la TVA qu'ils gèrent n'ont pas été respectées ou qu'il n'a pas été assuré que la TVA soit payée par les moyens financiers dont ils assurent la gestion.

Par ailleurs, comme il s'agit d'une responsabilité solidaire, les personnes concernées ne peuvent invoquer en leur faveur ni le „bénéfice de discussion“ ni le „bénéfice de division“.

Il en résulte notamment que l'assujetti ne doit pas nécessairement être insolvable avant que la procédure de l'appel en garantie soit lancée, et que la procédure peut être lancée contre un seul dirigeant pour toute la dette d'impôt alors même qu'il y a plusieurs dirigeants.

En ce qui concerne le nouvel article 67-3 (modifié par amendement parlementaire par la suite – voir ci-après)

L'article 67-3 s'inspire des paragraphes 118 Abgabenordnung et 149 Abgabenordnung.

Cet article vise à donner compétence au directeur de l'Administration de l'enregistrement et des domaines respectivement à son délégué d'émettre une décision d'appel en garantie et détermine les règles de notification et de recours.

En ce qui concerne le nouvel article 67-4

L'article 67-4 prévoit que l'action en responsabilité personnelle et solidaire des dirigeants, ayants-droit, liquidateurs et curateurs se prescrit parallèlement à la prescription de l'action contre l'assujetti.

Le Conseil d'Etat comprend la volonté du Gouvernement de réduire les risques de fraude en matière de TVA. Toutefois, rendre les dirigeants de sociétés personnellement et solidairement responsables non seulement de la déclaration correcte de la TVA, mais également du paiement de celle-ci – donc en quelque sorte de la solvabilité de la société dans ce dernier cas – apparaît disproportionné par rapport à l'objectif poursuivi. Les dispositions en projet aboutiraient en fait à la suppression non seulement de l'exigence de la faute dans le chef des dirigeants, mais aussi de celle d'une relation causale avec la taxe non payée, faisant en conséquence de l'obligation des dirigeants une obligation à l'impôt. Il s'agirait là, ni plus ni moins, d'un cas de responsabilité sans faute. Or, comme le Conseil d'Etat l'a déjà souligné dans son avis relatif au projet de loi concernant la modernisation du droit de la faillite¹⁶, ce type de responsabilité s'avère particulièrement sévère et ne se justifie pas par rapport aux autres hypothèses où la responsabilité des dirigeants de société peut être engagée. Le Conseil d'Etat relève qu'ici également aucune justification n'est donnée par les auteurs du projet quant à cette responsabilité particulière.

Les auteurs indiquent s'être inspirés des dispositions des paragraphes 103, 106 et 117 de la „*Abgabenordnung*“.

Le Conseil d'Etat émet, d'abord, ses réserves par rapport à une extension des dispositions contraignantes de la „*Abgabenordnung*“, texte exorbitant, sur beaucoup de points, du droit commun luxembourgeois, à d'autres matières, dussent-elles relever même du droit fiscal.

Le Conseil d'Etat note encore que les auteurs retiennent une lecture incomplète de la „*Abgabenordnung*“. Le paragraphe 103, cité au commentaire, vise une obligation des représentants et dirigeants, en relation avec celle de la personne morale, et qui consiste „*dafür zu sorgen, dass die Steuern aus den Mitteln, die sie verwalten, entrichtet werden*“. Le texte vise le paiement au moyen des deniers dont ils assurent la gestion et non pas sur la base de leur patrimoine personnel. Dans le même ordre d'idées, le paragraphe 106 oblige les „*Rechtsnachfolger, Testamentsvollstrecker, Erbschaftsbesitzer (...), Pfleger, Liquidatoren, Verwalter und die Bevollmächtigten dieser Personen dafür zu sorgen, dass Mittel zur Bezahlung der vorher entstandenen Steuerschulden zurückgehalten und diese Steuerschulden bezahlt werden. Auf Verlangen ist aus dem Nachlass oder der Masse Sicherheit zu leisten*“. Encore une fois, ce texte ne prévoit pas de responsabilité propre, mais se réfère à la masse ou au patrimoine successoral. Le paragraphe pertinent 109 limite la responsabilité propre des personnes visées aux paragraphes 103 à 108 à l'hypothèse d'une „*schuldhafte Verletzung der ihnen in den § 103 bis 108 auferlegten Pflichten*“, donc à la faute.

Il importe de relever que la fraude en matière de TVA, qu'il est nécessaire de combattre, est intra-communautaire et non spécifique au Luxembourg. Or, rares sont les Etats membres ayant introduit une telle responsabilité des dirigeants en cette matière. La Chambre de commerce relève ainsi par exemple qu'en Allemagne, les textes relatifs à ce sujet ont été modifiés afin de les rendre compatibles avec le système juridique de ce pays. Le Conseil d'Etat relève qu'en France, l'article 267 du Livre des procédures fiscales instaure une responsabilité propre des dirigeants et gérants de sociétés en cas de „*manœuvres frauduleuses ou d'inobservation grave et répétée des obligations fiscales*“. En Belgique, l'article 93*undecies* C du Code de la TVA prévoit une responsabilité solidaire des dirigeants si le manquement de la personne morale est „*imputable à une faute au sens de l'article 1382 du Code civil*“. La même solution est d'ailleurs retenue à l'article 442*quater* du Code des impôts sur le revenu.

Selon le Conseil d'Etat, une responsabilité personnelle ne peut être envisagée qu'en cas de négligence avérée ou de fraude aggravée, c'est-à-dire lorsque le dirigeant est à l'origine de, a participé à, a couvert ou du moins a sciemment omis d'empêcher une déclaration non correcte de TVA.

Le Conseil d'Etat ne saurait pas davantage marquer son accord avec les responsabilités nouvelles personnelles imposées aux curateurs et aux liquidateurs. Il rappelle que la faillite et la liquidation font l'objet de lois qui règlent en détail la procédure à suivre et les droits et obligations du curateur et du liquidateur. En droit luxembourgeois, le curateur et le liquidateur constituent des mandataires de justice qui agissent sous le contrôle permanent du juge. Le droit de la faillite connaît un système détaillé de privilèges des créances que le curateur doit respecter. Les dispositions des articles 67-1 et 67-3 que l'article 12 du projet de loi entend modifier ne sont pas compatibles avec les lois qui organisent la procédure de la faillite ou de la liquidation judiciaire.

¹⁶ Cf. Avis du Conseil d'Etat du 1^{er} décembre 2015 sur le projet de loi concernant la modernisation du droit des faillites (doc. parl. n° 6539').

S'agissant de dispositions qui heurtent la cohérence du système juridique luxembourgeois en ce sens qu'elles introduisent, sans justification aucune, une responsabilité sans faute des dirigeants de sociétés contraire au système de responsabilité des dirigeants de sociétés consacré par la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales telle qu'elle a été récemment modernisée¹⁷, et qui imposent aux curateurs et aux liquidateurs des obligations nouvelles exorbitantes du droit régissant la faillite et la liquidation, le Conseil d'Etat réserve en conséquence la dispense du second vote constitutionnel à la limitation de la portée de celles-ci.

La Commission des Finances et du Budget a donné suite à l'opposition formelle du Conseil d'Etat par le biais d'un **amendement parlementaire** (du 22 novembre 2016).

Le Conseil d'Etat critique dans son avis du 15 novembre 2016, l'introduction d'une responsabilité sans faute des dirigeants de sociétés contraire au système de responsabilité des dirigeants consacré par la loi du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales et l'introduction d'obligations nouvelles exorbitantes du droit régissant la faillite et la liquidation.

L'amendement parlementaire limite la portée de la responsabilité des dirigeants de sociétés, d'une part, en ne visant que les administrateurs-délégués des sociétés anonymes, les gérants des sociétés à responsabilité limitée ainsi que les dirigeants de droit ou de fait qui s'occupent de la gestion journalière et, d'autre part, en introduisant les termes de „inexécution fautive de leurs obligations légales“.

Même s'il n'existe pas de définition légale de la gestion journalière, la doctrine a pu déterminer qu'il s'agit „des actes qu'il est nécessaire d'accomplir au jour le jour pour assurer la marche des affaires sociales“. La nouvelle responsabilité concerne donc exclusivement les dirigeants qui s'occupent au quotidien de l'entreprise.

Les nouveaux articles 67-1 à 67-3 de la loi TVA suivent donc le régime des paragraphes 103, 109, 118 et 149 AO. En effet, les termes de „inexécution fautive de leurs obligations légales“ correspondent à la notion de „schuldhafte Verletzung“ utilisée à l'article 109 AO. Par conséquent, en cas de litige, on pourra à l'avenir se référer utilement à la doctrine administrative et à la jurisprudence administrative développées pour interpréter cette notion.

Par ailleurs, les nouveaux articles 67-1 à 67-3 de la loi TVA ne visent dorénavant que les administrateurs-délégués, les gérants ainsi que les dirigeants de droit ou de fait qui s'occupent de la gestion journalière. Toute référence aux ayants-droits, liquidateurs et curateurs est supprimée.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'Etat note que les auteurs de l'amendement ont prévu une responsabilité pour faute des administrateurs-délégués ainsi que pour les gérants et tout autre dirigeant de droit ou de fait qui s'occupe de la gestion journalière en prévoyant un régime repris du paragraphe 109 de la „Abgabenordnung“, la notion d'„inexécution fautive“ étant la traduction de la „schuldhafte Verletzung“ prévue au paragraphe 109 précité. Il peut donc lever son opposition formelle tout en soulignant que parmi les „gérants“ visés, seuls ceux qui sont en charge de la gestion journalière de la société concernée seront visés.

Article 12, 2°, 3°, 4° et 5°

Les points 2° à 5° visent à modifier l'article 77 de la loi du 12 février 1979. Ces modifications ont pour objet de relever le montant des amendes fiscales et astreintes pouvant être prononcées par l'Administration de l'enregistrement et des domaines.

2°:

Le relèvement du montant des amendes fiscales pouvant être prononcées en matière de TVA pour le non-respect des obligations incombant aux assujettis à la TVA en vertu de la loi TVA et de ses règlements d'exécution est destiné à mieux assurer le respect de ces obligations et à permettre à l'administration compétente de pouvoir mieux exercer sa mission de contrôle et de la répression de la fraude.

3° et 4°:

Le texte projeté permet de porter le montant actuel des astreintes décidées en cas de non-respect du devoir de communication des assujettis, à un montant pouvant aller jusqu'à 25.000 euros. Compte tenu

¹⁷ Loi du 10 août 2016 portant modernisation de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales et modification du Code civil et de la loi modifiée du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises.

des intérêts financiers souvent en jeu, il s'agit de renforcer les pouvoirs coercitifs de l'administration fiscale à ce niveau.

5°:

L'article 77, paragraphe 3 de la loi du 12 février 1979 a pour objet de sanctionner au niveau administratif certaines infractions commises par un assujetti à la loi TVA et à ses dispositions d'exécution. L'amende est fixée proportionnellement à la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu. En matière de TVA ces infractions peuvent notamment consister dans le fait de ne pas déclarer une partie du chiffre d'affaires, de déduire une taxe en amont qui concerne des dépenses privées, de ne pas calculer le prorata de déduction de manière correcte ou de sous-évaluer le chiffre d'affaires dans les déclarations périodiques (mensuelles ou trimestrielles).

D'une manière générale, on peut relever que les amendes fiscales sont prononcées par le directeur de l'administration ou par son délégué. Elles sont payables dans le mois de la notification de la décision écrite, nonobstant l'exercice d'une voie de recours et ce sur base de l'article 78 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

Par ailleurs, les délais et les voies de recours contre la décision directoriale sont réglés de manière détaillée par l'article 79 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

L'amende fiscale prévue à l'article 77, paragraphe 3 passe d'un montant de 10% de la TVA éludée à un montant de „10 à 50%“ de la TVA éludée.

Le Conseil d'Etat note que les dispositions de l'alinéa 3 de l'article 77 en projet prévoient une amende fiscale pour les infractions aux articles 56ter-1, 56ter-2, 56ter-3, 56quinquies, 56sexies, 56septies, 60bis, 62 à 66bis, 70 et 71 ainsi qu'aux règlements pris en exécution de ces articles. Or, les dispositions de l'alinéa 1^{er} du même article prévoient la possibilité d'infliger une amende pour des infractions aux mêmes articles et règlements d'exécution.

En outre, le Conseil d'Etat constate que l'alinéa 3 précité énonce que les amendes fiscales y prévues sont applicables lorsque l'infraction auxdits articles a „pour but ou pour résultat d'éluder le paiement de l'impôt ou d'obtenir d'une manière irrégulière le remboursement de taxes“.

Le Conseil d'Etat s'interroge par conséquent sur l'interaction des deux dispositions précitées, dans la mesure où il pourrait être conclu que les mêmes infractions peuvent faire l'objet de deux amendes. La Chambre de commerce fait le même constat dans son avis et affirme ainsi que la précision apportée par les auteurs du projet „ne permet malheureusement pas de distinguer de manière claire les cas où s'applique le premier paragraphe et les cas où s'applique le troisième paragraphe (...)“. Si l'intention des auteurs du projet est de sanctionner l'intention frauduleuse par l'application de l'alinéa 3 et les infractions commises sans intention frauduleuse par l'application de l'alinéa 1^{er}, il y a lieu de modifier le libellé de l'alinéa 3 comme suit:

„3. Sera passible d'une amende fiscale de 10 à 50 pour cent de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu, sans qu'elle puisse être inférieure à 125 euros, toute personne qui aura enfreint les articles 56ter-1, 56ter-2, 56ter-3, 56quinquies, 56sexies, 56septies, 60bis, 62 à 66bis, 70 et 71 ainsi que les règlements pris en exécution de ces articles avec pour but ~~ou pour résultat~~ d'éluder le paiement de l'impôt ou d'obtenir d'une manière irrégulière le remboursement de taxes.“

Etant donné l'augmentation significative du montant proposé des amendes, le Conseil d'Etat renvoie à ses observations concernant l'article 6, point 5, du projet sous avis, plus particulièrement quant à l'opportunité de préciser davantage le mode de fixation du montant des amendes.

Le ministère des Finances indique que la modification proposée par le Conseil d'Etat change fondamentalement le sens du texte initial. Il recommande donc à la Commission des Finances et du Budget de ne pas procéder à cette modification. La Commission suit cette recommandation.

Article 12, 6°

Le nouvel article 80 paragraphe 1 de la loi du 12 février 1979 vise la fraude fiscale aggravée et l'escroquerie fiscale en matière de TVA.

Pour mieux tenir compte des spécificités de la législation en matière de TVA, le projet prévoit de procéder par des définitions autonomes en ce domaine. Il ne fait donc plus référence *expressis verbis* aux dispositions de l'article 29 de la loi du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception

des droits d'enregistrement et de succession, mais il en reprend la substance avec une différence notable, c'est qu'un remboursement indu peut également être sanctionné.

Il faut savoir qu'à l'heure actuelle, la jurisprudence luxembourgeoise estime que, dans le cadre de l'article 29 de la loi du 28 janvier 1948, le législateur a entendu sanctionner et punir des faits commis par une personne imposable ou un assujetti tendant à alléger sa ponction fiscale et non pas un cas de figure consistant à se faire rembourser une somme d'argent à titre de TVA en amont. Cette lacune législative doit donc être comblée afin de combattre notamment la fraude carrousel en matière de TVA.

Par ailleurs, il faut noter qu'en matière de TVA, qui soumet à la taxe des transactions économiques individuelles, le montant de la fraude, que ce soit en montant absolu ou en pourcentage, doit être évalué par période déclarative à laquelle est soumis l'assujetti. Cette période déclarative est mensuelle, trimestrielle ou annuelle en fonction du chiffre d'affaires de l'assujetti. Il ne saurait, en effet, être justifié que l'administration, exposée à un cas de fraude-carrousel en début d'année, soit cantonnée à attendre jusqu'à la réception de la déclaration annuelle.

La saisine du Parquet par l'administration se fait automatiquement si l'un des deux seuils prévus se trouve dépassé (système du „double déclic“). Toutefois, pour des raisons de proportionnalité, la fraude doit toujours dépasser le montant de 10.000 euros avant de pouvoir être poursuivie pénalement comme fraude fiscale aggravée.

La tentative de ces infractions est punissable. Il faut noter que celui qui se rendra complice d'une de ces infractions pourra être poursuivi pénalement sur base des dispositions du Code pénal (p. ex. mandataires sociaux, professionnels de la comptabilité et différents conseils).

L'alinéa 5 dispose que la poursuite d'une fraude fiscale aggravée ou d'une escroquerie fiscale appartient exclusivement aux autorités judiciaires.

Les alinéas 6 et 7 du nouvel article 80 paragraphe 1 prévoient une interruption de la prescription de l'action publique au cas où les bulletins portant rectification ou taxation d'office sont attaqués par voie de réclamation respectivement si la décision directoriale concernant la réclamation fait l'objet d'un recours judiciaire. Il s'agit d'empêcher qu'un assujetti puisse éviter une poursuite au pénal en faisant des recours dilatoires au niveau administratif et judiciaire.

Le Conseil d'Etat réitère que, en ce qui concerne la qualification de fraude fiscale aggravée, le texte en projet indique des seuils précis, à savoir: „Si l'infraction (...) porte (...) sur un montant supérieur au quart de la taxe sur la valeur ajoutée due sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros, ou si la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou le remboursement indûment obtenu est supérieur à la somme de 200.000 euros par période déclarative (...)“. Pour ce qui est de l'escroquerie fiscale par contraste, il est fait référence à un „montant significatif“, à savoir que „(...) la fraude ainsi commise ou tentée porte, par période déclarative, sur un montant significatif de taxe sur la valeur ajoutée éludée ou de remboursement indûment obtenu (...)\", sans autre précision sur le seuil à partir duquel un tel montant est à considérer comme significatif.

Le Conseil d'Etat renvoie à ses observations relatives à la qualification de „montant significatif“ à l'article 7, points 12 et 13.

La Commission des Finances et du Budget décide de ne pas suivre le Conseil d'Etat sur ce point.

Article 12, 7°

L'article 80 paragraphe 2 de la loi du 12 février 1979 doit être adapté, étant donné que la référence à l'article 29 de la loi du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession a disparu dans le nouvel article 80 paragraphe 1.

Par ailleurs, étant donné que l'auteur d'un faux certificat ou la personne ayant fait usage d'un faux certificat, n'a pas nécessairement éludé la TVA ou obtenu un remboursement indu, il est nécessaire de prévoir une amende déterminée.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 12, 8°

Etant donné que les personnes morales ne peuvent pas être tenues solidairement responsables des amendes, dommages-intérêts et frais résultant des condamnations prononcées contre des personnes physiques et ce sur base du principe de la personnalité des peines et de la présomption d'innocence, il faut supprimer le paragraphe 4 de l'article 80 de la loi du 12 février 1979.

Le dispositif prévu au paragraphe 5 de l'article 80, n'est pas conforme à l'article 32(3) de la Constitution et doit donc être supprimé.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 13, 1°

Ce point vise à modifier l'article 1^{er}, dernier alinéa, de la loi du 28 janvier 1948.

La modification proposée fait ressortir le fait que la poursuite de la fraude se poursuit ou bien au niveau administratif ou bien au niveau pénal.

Le gouvernement propose dans ce contexte de délimiter clairement le niveau des amendes administratives par rapport à celles rendues en matière pénale. Pour cette raison, il est prévu, que l'amende administrative actuelle ne puisse dépasser le quadruple des droits éludés.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 13, 2°

Ce point vise à modifier l'article 5 de la loi du 28 janvier 1948. La modification proposée fait ressortir le fait que la poursuite de la fraude se poursuit ou bien au niveau administratif ou bien au niveau pénal. Il s'agit de la même modification que celle proposée au point 1 ci-dessus, toutefois pour les dissimulations par voie de simulation d'un contrat ou d'une convention.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 13, 3°

Ce point vise à supprimer et à remplacer certains mots de l'article 12 de la loi du 28 janvier 1948.

L'amende visant à sanctionner le non-respect par les marchands de biens de leurs obligations légales est augmentée afin de permettre une adaptation de son montant inchangé depuis 1948 à l'évolution de l'indice des prix à la consommation au cours des dernières décennies; d'autre part, le prononcé plus nuancé d'amendes en fonction de la gravité de l'infraction aux dispositions légales sera dorénavant possible

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 13, 4°

Ce point vise à modifier l'article 29 de la loi du 28 janvier 1948.

Tout d'abord, comme la loi du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession et la loi du 27 décembre 1817 sur le droit de succession contiennent déjà de nombreuses dispositions pour sanctionner la fraude par voie administrative en ces matières, il n'est pas nécessaire de prévoir une disposition légale spécifique à ce sujet.

Ensuite, l'article 29 concernera dorénavant la poursuite de la fraude fiscale aggravée et de l'escroquerie fiscale de la totalité des impôts, droits et taxes dont la perception est attribuée à l'Administration de l'enregistrement et des domaines à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée, puisque la poursuite de ces cas de fraudes sera régie par le nouvel article 80 de la loi du 12 février relative à la taxe sur la valeur ajoutée.

Par ailleurs, les deux formes de fraudes seront poursuivies et punies pénalement de la même manière qu'en matière d'impôts directs et en matière de taxe sur la valeur ajoutée, sauf qu'une sanction pour un remboursement obtenu indûment n'est pas prévue car un tel cas de figure ne se présente pas en ces matières. D'autre part, étant donné la multiplicité des impôts, droits et taxes qui sont perçus par l'Administration de l'enregistrement et des domaines (taxe d'abonnement, impôt sur les assurances, droits d'enregistrement, de succession, de timbres et d'hypothèques) le montant de la fraude, que ce soit en montant absolu ou en pourcentage, doit être évalué par période déclarative ou par fait générateur. A noter que la fraude doit dépasser le seuil de 10.000 euros avant de pouvoir être poursuivie comme fraude fiscale aggravée.

L'alinéa 5 dispose que la poursuite d'une fraude fiscale aggravée ou d'une escroquerie fiscale appartient exclusivement aux autorités judiciaires.

Le dernier alinéa du nouvel article 29 prévoit une interruption de la prescription de l'action publique au cas où une personne fait une opposition à contrainte. La contrainte est le premier acte de poursuite

pour le recouvrement des créances du Trésor et son exécution peut être suspendue par voie d'opposition. Il s'agit d'empêcher qu'une personne puisse éviter une poursuite au pénal en faisant des recours dilatoires au niveau judiciaire.

Finalement, un réagencement de l'article 29 s'avère également nécessaire, suite à diverses modifications législatives intervenues en matière pénale.

Le Conseil d'Etat note qu'en ce qui concerne la qualification de fraude fiscale aggravée, le texte en projet indique des seuils précis, à savoir que: „(...) Celui qui se sera frauduleusement soustrait ou tenté de se soustraire au paiement total ou partiel des impôts (...) et que la fraude ainsi commise ou tentée porte, par période déclarative ou fait générateur, sur un montant supérieur au quart des droits dus sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un montant supérieur à la somme de 200.000 euros, sera puni (...)“. Pour l'escroquerie fiscale par contre, il est fait référence à un „montant significatif“ et dès lors „(...) que la fraude ainsi commise ou tentée porte, par période déclarative ou fait générateur, sur un montant significatif soit en montant absolu soit en rapport avec les droits dus (...)“, sans autre précision sur le seuil à partir duquel un tel montant est à considérer comme significatif.

Le Conseil d'Etat renvoie à ses observations relatives à la qualification de „montant significatif“ à l'article 7, points 12 et 13.

La Commission des Finances et du Budget décide de ne pas suivre le Conseil d'Etat sur ce point.

Article 14

Cet article vise la modification de la loi modifiée du 22 frimaire an VII organique de l'enregistrement. Il comporte cinq points.

Il s'agit d'adaptations de la loi modifiée du 22 frimaire an VII organique de l'enregistrement afin

- d'augmenter l'efficacité des expertises fiscales en permettant à l'AED de se référer dorénavant à des fonds de même nature qui ne sont plus strictement voisins, mais situés plus largement dans la même commune respectivement dans les communes limitrophes du bien faisant l'objet d'une expertise;

La disposition n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

- de supprimer l'obligation d'enregistrement dans un délai de rigueur de trois mois des actes sous seing privé portant sur des baux respectivement portant cession ou subrogation de ces derniers; dans la mesure où l'obligation d'enregistrement par son usage d'un acte sous seing privé non enregistrable dans un délai de rigueur disparaît, il n'existe dorénavant plus aucune obligation d'enregistrement en matière de baux même si leur enregistrement volontaire reste évidemment possible;

La disposition n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat. Toutefois, dans la mesure où la législation actuelle soumet l'enregistrement des baux au droit proportionnel de 0,6% perçu sur le prix cumulé de toutes les années de bail (*cf.* § III de la loi du 7 août 1920 portant majoration des droits, d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.), le Conseil d'Etat estime que les auteurs du projet sous avis pourraient utilement compléter la suppression de l'obligation d'enregistrement des baux par une disposition énonçant que l'enregistrement volontaire de tels actes sera soumis au seul droit fixe.

- de modifier l'obligation d'enregistrement d'actes sous seing privé par leur usage en limitant cette obligation aux seuls actes obligatoirement enregistrables par leur forme ou par leur objet dans un délai de rigueur tout en précisant la notion même d'usage: c'est ainsi que l'usage d'un acte écrit sous seing privé peut dorénavant être établi par simple référence faite à cet acte par acte notarié, par acte d'huissier et par autre acte public ainsi qu'en justice. A noter que la modification du régime de l'usage rend nécessaire l'introduction d'une obligation expresse d'enregistrement de tout acte ou écrit annexé à un acte obligatoirement enregistrable respectivement déposé en vertu d'un acte notarié: il s'agit notamment de garantir aussi pour l'avenir l'enregistrement des procurations et des plans dont l'enregistrement en tant qu'actes sous seing privé n'est soumis à aucun délai de rigueur. A noter que les nouvelles dispositions introduites à l'article 23 de la loi modifiée du 22 frimaire an VII s'inspirent dans une certaine mesure des dispositions analogues prévues actuellement par la législation fiscale en France et en Belgique qui ont d'ores et déjà réformé le régime de l'usage tel qu'il avait été introduit à la fin du 18e siècle.

Les autres dispositions n'appellent pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 15

Cet article vise à modifier la loi modifiée du 23 décembre 1913 concernant la révision de la législation qui régit les impôts dont le recouvrement est attribué à l'Administration de l'enregistrement et des domaines. Il comporte deux points.

Les modifications ponctuelles de la loi modifiée du 23 décembre 1913 concernant la révision de la législation qui régit les impôts dont le recouvrement est attribué à l'Administration de l'enregistrement et des domaines sont motivées, d'une part, par la limitation de l'usage aux seuls actes sous seing privé enregistrables dans un délai de rigueur et, d'autre part, par l'abrogation de l'obligation d'enregistrement dans un délai de rigueur des actes sous seing privé portant sur des baux respectivement portant cession ou subrogation de ces derniers.

Le point 1 vise l'abrogation des articles 22 et 23 de cette loi. Cette abrogation est motivée par la limitation de l'usage aux seuls actes sous seing privé enregistrables dans un délai de rigueur (*cf.* article 14 *supra*).

Le point 2 vise la suppression de certains mots figurant à l'article 24 de la loi précitée du 23 décembre 1913.

Cette modification découle de la suppression de l'obligation d'enregistrement dans un délai de rigueur des actes sous seing privé portant sur des baux ou portant cession ou subrogation de ces derniers.

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

Article 16

Cet article vise la suppression de certains mots figurant à l'article 2 de la loi modifiée du 13 juin 1984 portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement, de succession et de timbre.

Cette modification ponctuelle de la loi modifiée du 13 juin 1984 portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement, de succession et de timbre est motivée par l'abrogation de l'obligation d'enregistrement dans un délai de rigueur des actes sous seing privé portant sur des baux respectivement portant cession ou subrogation de ces derniers.

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

Article 17, 1°

Les amendes d'un montant fixe à charge des notaires et des huissiers sont portées à cent euros. A noter que ces amendes n'ont actuellement qu'un caractère symbolique avec un maximum de treize euros. Par contre, les amendes proportionnelles ne sont pas visées et ne vont donc pas changer.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 17, 2°

L'amende prévue à l'article 10 de la loi modifiée du 27 décembre 1817 sur le droit de succession est portée à 25 euros pour chaque semaine de retard afin de garantir le dépôt dans les délais légaux des déclarations en cas de successions non passibles de droits. En effet, en absence de sanctions efficaces, les déclarations relatives aux successions non passibles, car échues en ligne directe, sont actuellement souvent déposées avec un retard considérable. Ce retard peut être source de difficultés dans la mesure où la mutation des droits réels immobiliers en matière de successions se fait sur base des déclarations précitées en absence de transcription hypothécaire en cas de transmission de droits réels immobiliers pour cause de décès.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 18

Cet article vise la modification du Code pénal, précisément l'article 506-1, point 1, pour y insérer trois tirets avant le dernier tiret. Il s'agit très précisément d'insérer dans le Code pénal les infractions de fraude fiscale aggravée ou d'escroquerie fiscale aggravée telles qu'elles sont reprises respectivement dans la loi générale des impôts, la loi modifiée du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession et la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

L'article 18 propose de modifier l'infraction de blanchiment afin de la conformer aux exigences résultant du standard révisé du GAFI de 2012/2013 et de la Directive (UE) 2015/849 du Parlement Européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme (ci-après la „4e Directive LBC/FT“).

La Recommandation 3 du GAFI, telle que révisée en février 2012¹⁸, étend l'infraction de blanchiment en incluant une nouvelle catégorie d'infraction primaire dans la liste des „catégories désignées d'infractions“, à savoir „*les infractions fiscales pénales (liées aux impôts directs et indirects)*“. A cet effet, le glossaire du GAFI inclut cette nouvelle catégorie d'infraction primaire dans les „catégories désignées d'infractions“ à l'infraction de blanchiment, tout en précisant que „*lorsqu'il détermine la gamme des infractions constituant des infractions sous-jacentes dans chacune des catégories énumérées (...), chaque pays peut décider, conformément à son droit interne, comment il définira ces infractions et la nature de tout élément particulier de ces infractions qui en fait des infractions graves.*“ Le critère 3.1. de la Méthodologie du GAFI¹⁹ précise encore que „*les infractions sous-jacentes au blanchiment de capitaux devraient couvrir toutes les infractions graves, afin de couvrir la gamme la plus large d'infractions sous-jacentes. Au minimum, les infractions sous-jacentes devraient comprendre une gamme d'infractions au sein de chacune des catégories désignées d'infractions.*“

A l'instar du standard révisé du GAFI, la 4e Directive LBC/FT étend également la définition de l'infraction de blanchiment en incluant „*les infractions fiscales pénales liées aux impôts directs et indirects et telles que définies par le droit national des Etats membres*“ dans la définition de „*l'activité criminelle*“:

„4) „*activité criminelle*“, tout type de participation criminelle à la réalisation des infractions graves suivantes:

(...)

f) *toutes les infractions, y compris les infractions fiscales pénales liées aux impôts directs et indirects et telles que définies par le droit national des Etats membres, qui sont punissables d'une peine privative de liberté ou d'une mesure de sûreté d'une durée maximale supérieure à un an ou, dans les Etats membres dont le système juridique prévoit un seuil minimal pour les infractions, toutes les infractions qui sont punissables d'une peine privative de liberté ou d'une mesure de sûreté d'une durée minimale supérieure à six mois;*“

En vue de répondre aux exigences internationales précitées en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux et contre le financement du terrorisme, la liste des infractions primaires de l'article 506-1 est étendue afin d'y inclure 3 tirets additionnels avec les infractions fiscales pénales suivantes:

- la fraude fiscale aggravée telle qu'introduite à l'alinéa (5) du paragraphe 396 de la loi générale des impôts en vertu du présent projet de loi, l'escroquerie fiscale telle que définie à l'actuel alinéa (5) du paragraphe 396 de la loi générale des impôts (et renuméroté en alinéa (6) en vertu du présent projet de loi) ainsi que les tentatives de ces infractions;
- la fraude fiscale aggravée et l'escroquerie fiscale ainsi que les tentatives de ces infractions telles que visées aux alinéas 1 et 2 de l'article 29 de la loi du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession en vertu du présent projet de loi; et
- la fraude fiscale aggravée et l'escroquerie fiscale ainsi que les tentatives de ces infractions telles que visées au paragraphe 1^{er} de l'article 80 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée en vertu du présent projet de loi.

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

Article 19

Cet article modifie la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale.

Il propose d'abord de rendre facultative la cause de refus fiscale résultant de l'article 3, alinéa 2 de la loi modifiée du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire en matière pénale.

¹⁸ http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/recommendations/Recommandations_GAFI.pdf

¹⁹ <http://www.fatf-gafi.org/media/fatf/documents/methodology/FATF-Methodologie-2013.pdf>

En vertu du libellé de l'actuel alinéa 2 de l'article 3 de la loi du 8 août 2000, cette cause de refus fiscale est obligatoire en ce qu'elle exige que les autorités judiciaires refusent toute demande d'entraide judiciaire qui a *exclusivement* trait à des infractions fiscales: „*sous réserve des dispositions prévues par des conventions, toute demande d'entraide est refusée si elle a exclusivement trait à des infractions en matière de taxes et d'impôts, de douane ou de change en vertu de la loi luxembourgeoise.*“

En vertu de la modification proposée, qui vise à rendre la cause de refus fiscale facultative, le premier alinéa de l'article 3 est complété par un troisième tiret qui reprend le libellé de l'actuel alinéa 2. Ce troisième tiret complète ainsi les causes de refus facultatives telles que visées aux deux premiers tirets du premier alinéa.

Il convient de noter que cette cause de refus n'est applicable qu'aux affaires qui sont *exclusivement* fiscales. Elle n'est pas applicable aux affaires de droit commun qui ont un volet fiscal *accessoire*. En effet, pour ces dernières affaires, l'entraide judiciaire est systématiquement accordée concernant le volet fiscal *accessoire*.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

L'article 19 propose également de compléter le paragraphe (1) de l'article 9 par une référence au contrôle de la régularité *formelle* de la procédure d'entraide par la Chambre du Conseil dans le cadre de son examen d'office. Ce rajout vise à clarifier que le contrôle de la Chambre du Conseil se limite à un contrôle de la régularité *formelle* de la procédure, à l'exclusion d'un contrôle quant au fond. Le libellé clarifie ainsi que le contrôle par la Chambre du Conseil ne porte pas sur le fond, ni sur l'opportunité de la demande d'entraide et des mesures d'entraide sollicitées.

La référence au contrôle de la „régularité *formelle*“ reprend le libellé tel que consacré par l'article 3 paragraphe (1) de la loi du 25 novembre 2014 *prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale et modifiant la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande.*

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 20

Cet article vise la modification de la loi du 27 août 1997 portant approbation du Protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale, signé à Strasbourg, le 17 mars 1978. Il comporte deux points.

Il propose d'abord le retrait de la 1^{ère} réserve telle que formulée à l'endroit de l'article 8, paragraphe 2, alinéa a) du Protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale, signé à Strasbourg le 17 mars 1978. Cette 1^{ère} réserve, qui résulte du point I., 1) de la loi du 27 août 1997 portant approbation du Protocole additionnel, est libellée comme suit:

„Conformément aux dispositions de l'article 8, paragraphe 2, alinéa a, le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg se réserve le droit de n'accepter le Titre I de ce Protocole que dans la mesure où l'infraction pénale fiscale constitue une escroquerie en matière d'impôts aux termes de l'alinéa 5 du paragraphe 396 de la Loi générale des impôts, ou de l'article 29, alinéa 1^{er}, de la Loi du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession.“

Suite aux modifications apportées en vertu du présent projet de loi, cette réserve n'a plus de raison d'être.

En effet, sur base des changements proposés, le Luxembourg accordera l'entraide judiciaire en matière pénale concernant les infractions fiscales *pénales* qui constituent des infractions *pénales* aux termes des alinéas (5) et (6) du paragraphe 396 de la loi générale des impôts, des alinéas 1 et 2 de l'article 29 de la loi du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession et du paragraphe 1^{er} de l'article 80 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

L'article 20 du projet de loi propose de même une modification du libellé de la 2^e réserve résultant du point I., 2) de la loi du 27 août 1997 portant approbation du Protocole additionnel.

Suite à la suppression de la 1^{ère} réserve, il convient en effet d'adapter le libellé de la 2^e réserve en y ajoutant une référence à l'article 8, paragraphe 2, alinéa a du Protocole et en y supprimant la référence aux termes „en outre“.

Le Conseil d'Etat note que les auteurs du projet visent à travers cette disposition à préciser et préserver le principe de spécialité (cf. à ce sujet les observations du Conseil d'Etat sur l'article 10 *supra*) en ce qui concerne les résultats des investigations faites au Luxembourg ainsi que les renseignements contenus dans les documents ou dossiers transmis aux autorités étrangères.

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

Article 21

Cet article vise la modification de la loi modifiée du 19 juin 2013 relative à l'identification des personnes physiques, plus précisément l'insertion de certains termes à l'article 38.

Afin de parer aux risques d'entraver des procédures et enquêtes administratives et/ou judiciaires tant nationales qu'internationales, il y a lieu d'éviter que les contribuables ne soient informés de manière anticipative des recherches entreprises par les administrations fiscales en vue de l'identification des infractions à la loi fiscale ou des moyens déployés et nécessaires au recouvrement (forcé) des impôts au profit de l'Etat.

Le Conseil d'Etat comprend qu'une telle démarche participe du renforcement de l'efficacité du recouvrement de l'impôt recherchée par les auteurs du projet de loi sous examen.

Cet article n'appelle pas d'observation de sa part.

Article 22

Cet article vise à conférer à l'ACD certains pouvoirs en vue de vérifier la correcte exécution des obligations découlant de l'article 6 de la loi du 28 juillet 2014 relative à l'immobilisation des actions et parts au porteur et à la tenue du registre des actions nominatives et du registre des actions au porteur. La présente disposition vise à vérifier que les sociétés soumises à la loi du 28 juillet 2014 concernant l'immobilisation des actions et parts au porteur se sont conformées à ladite loi. Elle permet en outre un échange d'informations entre l'ACD et la Caisse de consignation visant à assurer que les actions ou parts au porteur non immobilisées dans les délais légaux sont consignées auprès de la Caisse de consignation.

Cet article n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat quant au fond.

La Commission des Finances et du Budget a procédé à une modification du présent article par le biais d'un **amendement parlementaire** (amendement parlementaire du 22 novembre 2016), car dans le texte initial une partie des sociétés qui tombent dans le champ d'application de la loi du 28 juillet 2014 relative à l'immobilisation des actions et parts au porteur et à la tenue du registre des actions nominatives et du registre des actions au porteur n'étaient pas couvertes. C'est pourquoi il a fallu, à l'instar de l'Administration des contributions directes, également donner une compétence en la matière à l'Administration de l'enregistrement et des domaines.

Le Conseil d'Etat ne fait pas d'observation à l'égard de cet amendement dans son avis complémentaire.

Article 22bis nouveau

Par le biais de **l'amendement gouvernemental 3**, il est inséré un nouveau chapitre 17bis ayant comme intitulé „Modification de la loi modifiée du 25 février 1979 concernant l'aide au logement“ comportant un nouvel article 22bis.

Les auteurs du présent projet de loi souhaitent soutenir la recherche et la prise en location, par des organismes exerçant la gestion locative sociale, de logements appartenant à des propriétaires privés en vue de la mise à disposition de ces logements à des personnes exposées à la précarité, la pauvreté et/ou l'exclusion sociale notamment du fait de leurs difficultés de trouver un logement abordable. Les organismes exerçant la gestion locative sociale louent les logements à un prix inférieur à celui du marché locatif privé, et, en contrepartie, assurent certaines tâches de gestion pour les propriétaires. Les logements sont ensuite mis à disposition des ménages moyennant une indemnité d'occupation tenant compte de leur profil et de leur taux d'effort pour payer cette indemnité d'occupation par rapport à leur revenu net disponible. Les organismes exerçant la gestion locative sociale veillent à ce que les logements correspondent aux éventuels besoins spécifiques et à la composition des ménages.

L'amendement gouvernemental prévoit une participation du ministre ayant le Logement dans ses attributions aux frais de gestion des organismes exerçant la gestion locative sociale.

Les propriétaires des logements visés sont des propriétaires disposés à louer leurs immeubles à un prix inférieur à celui du marché locatif privé à des organismes exerçant la gestion locative sociale qui leur garantissent un paiement sûr et régulier du loyer et qui s'occupent des réparations locatives, du menu entretien, ainsi que de la coordination de travaux de petite envergure à effectuer normalement par les propriétaires des logements concernés.

L'instrument de la gestion locative sociale permet ainsi de mobiliser une partie du parc locatif luxembourgeois qui n'aurait pas nécessairement pu être mobilisée pour le marché privé. Au vu de la grave pénurie de logements connue actuellement, la gestion locative sociale constitue un moyen rapide d'accroître l'offre de logements.

Les ménages visés sont les ménages exposés au risque d'exclusion sociale en raison de leurs difficultés de trouver un logement abordable adapté à leurs besoins, et notamment les ménages à faible revenu dont le taux d'effort consacré au paiement du loyer est particulièrement élevé par rapport à leur revenu net disponible.

Le montant de la participation étatique mensuelle par logement aux frais de gestion de l'organisme exerçant la gestion locative sociale est fixé sur base de l'expérience acquise lors d'un projet-pilote lancé par la Fondation pour l'Accès au Logement et le Ministère du Logement.

Afin d'assurer la cohérence du système, l'Etat veille à fixer les modalités du calcul des loyers payés par les organismes exerçant la gestion locative sociale aux propriétaires privés, ainsi que les modalités du calcul des indemnités d'occupation payées par les ménages aux organismes exerçant la gestion locative sociale dans les conventions à conclure avec les organismes exerçant la gestion locative sociale. Ces conventions prévoient également toutes les autres obligations à respecter par les organismes exerçant la gestion locative sociale afin de bénéficier de la participation financière étatique et les moyens de contrôle de l'Etat.

Cet amendement n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 22ter nouveau

En relation avec l'amendement gouvernemental 3, **l'amendement gouvernemental 4** insère un nouveau chapitre 17ter ayant comme intitulé „Modification de la loi modifiée du 21 septembre 2006 sur le bail à usage d'habitation et modifiant certaines dispositions du Code civil“ et comportant un nouvel article 22ter.

Cet amendement n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 23

Cet article prévoit une disposition transitoire, essentiellement en rapport avec l'article 167, alinéa 1, numéro 5, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.).

Suivant l'abrogation proposée de l'article 167, alinéa 1^{er}, numéro 5 L.I.R., le présent projet de loi propose que la reprise de la provision AGDL puisse être échelonnée dans le temps sur une période transitoire expirant avec l'année d'imposition 2026, à condition toutefois qu'à compter de l'année d'imposition 2016, le montant extourné au titre de chaque année d'imposition soit au moins égal aux montants cumulés des contributions au Fonds de garantie des dépôts Luxembourg (FGDL) et au Fonds de résolution Luxembourg (FRL) effectuées à charge de la même année d'imposition. Il convient de souligner que ce montant comprend les contributions collectées par le FRL en vue de leur transfert au Fonds de résolution unique. Ainsi, l'impact sur le revenu imposable du contribuable est neutre. Il est loisible au contribuable d'opérer une reprise d'un montant supérieur à celui de la contribution au FGDL et au FRL, voire d'extourner intégralement le solde de la provision au titre d'une des années d'imposition comprise dans la période transitoire.

Tel sera de toute façon le cas si, au terme de la période transitoire, expirant avec l'année d'imposition 2026, la provision n'est pas encore définitivement extournée. Dans cette hypothèse, le solde de la provision doit être extourné et rattaché au résultat de l'année d'imposition 2026. L'année 2026 correspond, toutes choses égales par ailleurs, à l'année durant laquelle les moyens financiers du FGDL atteindront pour la première fois les niveaux fixés par les articles 179 et 180 de la loi du 18 décembre 2015 relative à la défaillance des établissements de crédit et de certaines entreprises d'investissement. A ce moment, sauf déboursements, le FRL devrait également avoir atteint son niveau cible, tout comme le Fonds de résolution unique.

Le Conseil d'Etat remarque que le montant de la fraction extournée au titre de chaque année d'imposition devant être au moins égale aux montants cumulés des contributions au Fonds de garantie des dépôts Luxembourg et au Fonds de résolution Luxembourg effectuées pour la même année d'imposition, il en résulte une neutralité sur le revenu imposable dans le chef des contribuables concernés. Néanmoins, le contribuable peut extourner un montant annuel supérieur, un éventuel solde de la provision devant par ailleurs être extourné et rattaché au résultat de l'année d'imposition 2026.

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

Article 24, 1°

L'article 24 prévoit des dispositions abrogatoires au projet de loi sous examen. Il comprend trois points.

L'incorporation de l'article 51 de la loi du ... 2016 concernant le soutien au développement durable des zones rurales dans la L.I.R. par l'article 1^{er}, 19° du présent projet de loi, accompagnée d'une modification, entraîne sa suppression dans la loi précitée.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 24, 2°

Ces abrogations concernant la loi modifiée du 13 brumaire an VII organique du timbre sont nécessaires afin d'éviter toute différence de régime entre, d'une part, les droits d'enregistrement et, d'autre part, les droits de timbre à la suite de la modification du régime de l'usage.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 24, 3°

Si l'abrogation de l'article 14 de l'ordonnance royale grand-ducale du 23 septembre 1841 se trouve motivée par des considérations similaires à celles visées au point précédent, la faveur accordée aux notaires par l'article 30 est supprimée dans la mesure où celle-ci est devenue superflue en raison de la modification du régime de l'usage. Cette modification rend encore nécessaire la suppression de l'article 28 de l'ordonnance précitée prévoyant une sanction spéciale en matière d'usage.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 24, 4°

Ce point vise l'abrogation de l'article 20 de la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre et de succession. Cette abrogation est motivée par la suppression de l'obligation d'enregistrement dans un délai de rigueur des actes sous seing privé portant sur des baux respectivement portant cession ou subrogation de ces derniers.

Ce point n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

Article 25

Cet article définit les modalités d'entrée en vigueur du projet de loi sous examen.

Aucun commentaire spécifique n'est nécessaire pour ce qui est des dispositions pour lesquelles la mise en application commence en 2017.

Quant à celles qui sont rétroactivement applicables en 2016, les principes généraux de droit ne s'opposent pas à cette rétroactivité, parce que ces dispositions (article 54bis L.I.R. et article 167 (1) 5 L.I.R.) sont favorables au contribuable.

Les dispositions relatives à l'option pour l'individualisation et l'imposition des non-résidents sont applicables à partir de l'année d'imposition 2018 parce que leur mise en œuvre comporte des travaux administratifs d'une certaine envergure.

La précision apportée relative à l'application dans le temps de l'article 18 vise à clarifier que l'article 506-1 du Code pénal s'applique aux infractions fiscales pénales – fraude fiscale aggravée et escroquerie fiscale – qui sont commises après le 1^{er} janvier 2017. Pour des considérations d'ordre pratique, il y a lieu de faire coïncider l'entrée en vigueur de l'article 18 de la loi avec l'année fiscale débutant le 1^{er} janvier 2017.

Le Conseil d'Etat note que certaines dispositions du projet sous examen sont applicables de manière rétroactive à l'année 2016. Il s'agit précisément des articles 54*bis* et 167, alinéa 1^{er}, point 5 LIR qui semblent *a priori* favorables aux contribuables. A cet égard, le Conseil d'Etat observe que le recours à la rétroactivité ne présente aucun inconvénient lorsque les mesures à introduire touchent favorablement les situations juridiques valablement acquises.

Quant à la précision relative à l'application dans le temps de l'article 18 du projet de loi sous examen, les auteurs du projet affirment qu'il a pour objet d'indiquer que l'article 506-1 du Code pénal s'applique aux infractions fiscales (fraude fiscale aggravée et escroquerie fiscale) commises après le 1^{er} janvier 2017 et que pour des considérations pratiques, il y a lieu de faire coïncider l'entrée en vigueur de cet article 18 avec l'année fiscale débutant le 1^{er} janvier 2017.

Le Conseil d'Etat considère qu'une précision complémentaire s'avère nécessaire dès lors que la jurisprudence semble fixée dans le sens que l'infraction fiscale est consommée lors de la fixation de l'impôt par l'administration. Il se pourrait ainsi, comme le relève à juste titre la Chambre de commerce dans son avis, que des infractions soient considérées comme relevant de la nouvelle infraction de blanchiment visée à l'article 18 du projet sous examen alors que celles-ci se rapportent à des faits et à une période antérieurs à l'entrée en vigueur de la disposition en question.

A cet égard, le Conseil d'Etat recommande que l'article 25 en projet soit modifié de façon à énoncer expressément que l'infraction de blanchiment visée à son article 18 est punissable pour les infractions primaires de fraude fiscale aggravée et d'escroquerie fiscale se rapportant „à l'année d'imposition 2017 ou toute année d'imposition postérieure à celle-ci“.

La Commission des Finances et du Budget est informée du fait que la modification proposée aurait pour conséquence que le champ d'application temporel de l'article 18 serait différé dans le temps. Une telle disposition, qui aurait pour effet d'impacter l'efficacité du dispositif nouvellement créé, est susceptible de susciter des critiques au niveau international. La Commission décide dès lors de maintenir le libellé initial.

Article 26

Cet article prévoit la possibilité de se référer au projet de loi sous examen sous une forme abrégée.

Il n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

*

VI. TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION PARLEMENTAIRE

Compte tenu de ce qui précède, la Commission des Finances et du Budget recommande à la Chambre des Députés d'adopter le projet de loi n° 7020 dans la teneur qui suit:

*

PROJET DE LOI

portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017 et portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune;
- de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial;
- de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embau-chage de chômeurs;
- de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 („Steueranpassungsgesetz“);
- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“);
- de la loi rectificative du 19 décembre 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2015;
- 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;
- de la loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération interadministrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'enregistrement et des domaines, de l'Administration des douanes et accises et portant modifica-tion de
 - la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée;
 - la loi générale des impôts („Abgabenordnung“);
 - la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'Administration des contributions directes;
 - la loi modifiée du 20 mars 1970 portant réorganisation de l'Administration de l'enregistrement et des domaines;
 - la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recou-vrement des contributions directes et des cotisations d'as-surance sociale;
- de la loi du 30 juillet 1983 portant création d'une taxe sur le loto;
- de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée;
- du Code pénal;
- de la loi modifiée du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale;
- de la loi du 27 août 1997 portant approbation du Protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale, signé à Strasbourg, le 17 mars 1978;
- de la loi du 27 juin 2016 concernant le soutien au développe-ment durable;
- de la loi modifiée du 22 frimaire an VII organique de l'enre-gistrement;

- de la loi modifiée du 13 brumaire an VII organique du timbre;
- de la loi modifiée du 27 décembre 1817 sur le droit de succession;
- de la loi modifiée du 23 décembre 1913 concernant la révision de la législation qui régit les impôts dont le recouvrement est attribué à l'administration de l'enregistrement et des domaines;
- de la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.;
- de la loi modifiée du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession;
- de la loi modifiée du 13 juin 1984 portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement, de succession et de timbre;
- de l'ordonnance royale grand-ducale du 23 septembre 1841 sur le timbre, l'enregistrement et les droits de succession;
- de la loi modifiée du 19 juin 2013 relative à l'identification des personnes physiques;
- de la loi modifiée du 25 février 1979 concernant l'aide au logement;
- de la loi modifiée du 21 septembre 2006 sur le bail à usage d'habitation et modifiant certaines dispositions du Code civil

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

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

1° L'article 3*bis* est complété par l'insertion d'un nouvel alinéa 5 libellé comme suit:

„(5) Les partenaires visés à l'alinéa 1^{er} peuvent par ailleurs opter pour une imposition individuelle conformément aux dispositions de l'article 3*ter*, alinéa 3. Cette demande conjointe non révocable doit être soumise au plus tard le 31 mars de l'année d'imposition suivant l'année d'imposition concernée.“

2° Il est inséré un nouvel article 3*ter* libellé comme suit:

„**Art. 3*ter*** (1) Par dérogation à l'article 3, sont imposés individuellement, sur demande conjointe et conformément aux dispositions du présent article, les conjoints visés à l'article 3. Cette demande non révocable pour l'année d'imposition concernée doit être soumise au plus tard le 31 décembre de l'année d'imposition précédant l'année d'imposition concernée. Pour les contribuables qui se marient en cours de l'année d'imposition, ou des conjoints qui deviennent contribuables résidents au cours de l'année d'imposition, la demande doit être soumise au plus tard le 31 décembre de l'année d'imposition concernée.

(2) Le revenu imposable ajusté est déterminé individuellement pour chacun des deux conjoints demandant l'imposition individuelle. L'impôt frappe le revenu imposable ajusté réalisé individuellement par chaque conjoint.

Lorsque les deux conjoints ont des enfants propres ou communs, la modération d'impôt pour enfant sous forme d'allocations familiales ou sous forme d'aide financière de l'Etat pour études supérieures ou d'aide aux volontaires, visée à l'article 122, alinéa 2, est réputée avoir été accordée aux deux conjoints et celle sous forme de dégrèvement, visée à l'article 122, alinéa 3, est octroyée à raison de 50 pour cent à l'un et à l'autre des deux conjoints. La majoration des plafonds pour les intérêts débiteurs déductibles visés à l'article 98, alinéa 4 et les dépenses spéciales prévue pour les enfants propres ou communs pour lesquels les conjoints obtiennent une modération d'impôt

pour enfant est accordée à raison de 50 pour cent à chacun des deux conjoints. Les revenus de l'enfant mineur visés à l'article 4 sont à ajouter à raison de 50 pour cent à l'un et à l'autre des deux conjoints. Par dérogation à l'article 119, numéro 2, lettres b) et c), la classe d'impôt 1 est attribuée à chacun des deux conjoints.

(3) Par dérogation à l'alinéa 2, sur demande conjointe non révocable, présentée dans le délai visé à l'alinéa 1^{er}, les conjoints peuvent procéder à une réallocation du revenu imposable ajusté commun. Au cas où les conjoints n'indiquent pas explicitement de montant de revenu imposable ajusté qu'ils choisissent de réallouer, il est admis que la réallocation est faite telle que l'un et l'autre des deux conjoints disposent, après réallocation, d'un même revenu imposable ajusté. Le revenu imposable ajusté est déterminé de la même façon que dans le cas d'une imposition collective des deux conjoints. Il en est de même de l'application des autres dispositions fiscales. Par dérogation à l'article 119, numéro 2, lettres b) et c), la classe d'impôt 1 est attribuée à chacun des deux conjoints.“

3° L'article 32 est modifié comme suit:

a) Il est inséré un nouvel alinéa 1a libellé comme suit:

„(1a) Sur demande à introduire ensemble avec la déclaration pour l'impôt sur le revenu, l'amortissement normal pour usure pour un exercice déterminé d'exploitation peut être calculé sur la base du prix d'acquisition ou de revient diminué, le cas échéant, de la valeur estimée de récupération, et en retenant un montant n'excédant pas un montant égal par unité de la durée usuelle d'utilisation, augmenté du montant non comptabilisé de l'amortissement permis qui n'a pas été déduit lors des exercices d'exploitation précédents. Le montant de l'amortissement permis au titre de l'exercice d'exploitation au cours duquel prend fin la durée usuelle d'utilisation du bien est à déduire intégralement au titre de cet exercice. En cas d'amortissement extraordinaire au sens de l'article 31, le passage de la présente méthode à la méthode d'amortissement prévue à l'alinéa premier est obligatoire.“

b) A l'alinéa 5, la dernière phrase est remplacée comme suit:

„Le passage de l'amortissement suivant les méthodes prévues aux alinéas 1 et 1a à l'amortissement par annuités décroissantes n'est pas permis.“

4° L'article 39 est modifié et complété comme suit:

a) L'alinéa unique est numéroté en alinéa 1^{er}.

b) Il est introduit un nouvel alinéa 2 libellé comme suit:

„(2) Toutefois, il est loisible à l'exploitant d'évaluer à la valeur comptable les immeubles ou parties d'immeubles qui, de par leur nature et leur destination, font nécessairement partie de l'actif net investi et qui ne sont pas cédés, sous réserve des dispositions suivantes:

1. ces immeubles ou parties d'immeubles sont traités comme s'ils constituaient l'actif net investi d'une entreprise au sens de l'article 14, numéro 1;
2. un autre contribuable reprend les activités de l'exploitant et les exerce dans ces immeubles ou parties d'immeubles;
3. les dépenses d'exploitation et les amortissements en relation avec ces immeubles ou parties d'immeubles ne sont déductibles que lorsque l'exploitant réalise un loyer brut tel qu'il serait convenu entre des entreprises indépendantes;
4. l'article 54 n'est pas applicable;
5. le bénéfice réalisé à l'occasion de la réalisation de ces immeubles ou parties d'immeubles est un bénéfice de cession ou de cessation au sens de l'article 15; l'abattement résultant de l'application de l'article 130, alinéa 1^{er} est réduit à la fraction qui aurait été déductible en principe du bénéfice de cession ou de cessation qui se serait dégagé si toutes les plus-values avaient été découvertes à l'occasion de la cession ou cessation;
6. ces immeubles ou parties d'immeubles sont considérés comme prélevés et transférés au patrimoine privé de l'exploitant à la valeur estimée de réalisation:
 - a) lorsque l'exploitant déclare qu'il transfère ces immeubles ou parties d'immeubles dans son patrimoine privé,
 - b) lorsque le contribuable qui a repris les activités de l'exploitant n'exploite plus dans ces immeubles ou parties d'immeubles ou change d'activités,

c) lorsque les locaux commerciaux ou industriels sont transformés en surface de bureaux ou d'habitation ou sont laissés à l'abandon."

5° L'article 54*bis* est remplacé comme suit:

„**Art. 54*bis*** (1) Sur demande, toute entreprise peut transférer sur un bien investi dans une devise du capital d'apport, les plus-values réalisées lors de la conversion en euro de certains actifs investis dans la ou les devises du capital d'apport et censés représenter ses fonds propres suivant les dispositions à déterminer par un règlement grand-ducal. Les plus-values ainsi immunisées réduisent à due concurrence le prix d'acquisition ou de revient du bien sur lequel elles ont été transférées.

(2) La réduction du prix d'acquisition ou de revient du bien visé à l'alinéa 1^{er} est actée au bilan par l'inscription d'un poste de passif „plus-value de conversion“, égal à la plus-value transférée.

(3) Le poste „plus-value de conversion“ est formé par la somme algébrique des différences de change survenues à partir du 1^{er} janvier 2016 et qui sont susceptibles d'être transférées sur les actifs en devises en vertu de l'alinéa 1^{er}. Un excédent éventuel d'une moins-value de change est à renseigner hors bilan; il en sera tenu compte lors de la détermination d'une plus-value réalisée ultérieurement.

(4) Au cas où la somme algébrique des différences de change engendrées par les variations de la devise dans laquelle les fonds propres sont investis a donné lieu à une réduction des bénéfices imposables résultant de bilans clôturés depuis la constitution de la société jusqu'au 31 décembre 2015, la provision pour plus-value de conversion est à réduire en conséquence.

(5) Par dérogation à l'alinéa 3 qui précède, le poste „plus-value de conversion“ est formé par la somme algébrique des différences de change survenues à partir du 1^{er} janvier 1982 en ce qui concerne les entreprises qui ont été admises au bénéfice de l'article 54*bis* tel qu'il a été introduit par la loi du 23 juillet 1983. Pour celle des entreprises qui ont été admises au bénéfice de l'article 54*bis* à partir du 1^{er} janvier 1986, le poste „plus-value de conversion“ est formé par la somme algébrique des différences de change survenues à partir de cette date.

(6) Le montant des plus-values de conversion cumulées au passif du bilan ne pourra dépasser en aucun cas la somme algébrique des différences de change annuelles résultant de l'application successive aux actifs visés à l'alinéa 1^{er} ci-dessus du taux correspondant à la variation du cours de change de la devise du capital d'apport constaté entre le début et la clôture de l'exercice d'exploitation.

(7) La plus-value de conversion est à rattacher au résultat de l'exercice d'exploitation en cours en cas de cession, de cessation ou de liquidation de l'entreprise sans préjudice des articles 55*ter* et 169*bis*.

(8) L'application de l'article 54*bis* est subordonnée à une demande écrite à introduire auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard trois mois avant la fin du premier exercice d'exploitation à partir duquel son application est sollicitée. Toutefois, la demande est à déposer avant la fin du premier exercice d'exploitation à partir duquel l'application de l'article 54*bis* est demandée lorsque l'assujettissement à l'impôt sur le revenu de l'entreprise commence au cours de cet exercice. Par dérogation aux phrases précédentes, la demande est à déposer avant le 1^{er} juillet 2017 pour les entreprises auxquelles l'article 54*bis* s'applique à partir de l'année d'imposition 2016."

6° L'article 94 est abrogé.

7° L'article 99, numéro 5 est remplacé comme suit:

„5. le remboursement anticipé de l'épargne accumulée ainsi que le capital constitutif de la rente viagère payée de manière anticipative qui deviennent imposables par application de l'article 111*bis*, alinéa 6.“

8° L'article 104, alinéa 3 est remplacé comme suit:

„(3) Des règlements grand-ducaux pourront réglementer l'évaluation forfaitaire de certaines recettes en espèces et en nature, ces règlements pouvant tenir compte de critères écologiques.“

9° L'article 109, alinéa 1^{er}, numéro 1a, première et deuxième phrases, est remplacé comme suit:

„les intérêts débiteurs dans la mesure où ces intérêts ne sont pas en rapport économique avec des revenus exemptés, ainsi que les primes et cotisations visées à l'article 111, alinéa 1^{er}, lettres a) et b), ne peuvent être déduits qu'à concurrence d'un montant annuel de 672 euros.

Ne sont pas visés par la présente disposition, les versements effectués au titre d'un contrat de prévoyance-vieillesse en vertu de l'article 111*bis*.“

10° L'article 111 est modifié et complété comme suit:

a) Il est inséré un nouvel alinéa 3a libellé comme suit:

„(3a) L'affectation des fonds, attribués à l'échéance d'un contrat d'épargne-logement, dans une année d'imposition à une fin autre que celles prévues à l'alinéa 1^{er}, lettre c), exclut de la déduction, en tant que dépenses spéciales, les cotisations faites après cette date en vertu d'autres contrats d'épargne-logement pour les années d'imposition subséquentes.“

b) L'alinéa 5 est modifié comme suit:

„Les montants annuels maxima déductibles des cotisations visées à l'alinéa 1^{er}, lettre c), sont fixés comme suit en fonction de l'âge accompli du souscripteur au début de l'année d'imposition:

<i>Age</i>	<i>montant annuel maximum déductible</i>
de 18 à 40 ans accomplis	1.344 euros
dans les autres cas	672 euros

La détermination du plafond majoré de 1.344 euros est fonction de l'âge du souscripteur adulte le plus jeune.

La majoration pour le conjoint n'est accordée que si les conjoints sont imposés collectivement en vertu de l'article 3. La majoration pour les enfants est octroyée pour les enfants pour lesquels le contribuable obtient une modération d'impôt pour enfant selon les dispositions de l'article 122.“

11° L'article 111*bis* est modifié comme suit:

a) L'alinéa 2, première phrase est modifié comme suit:

„Au choix du contribuable, le contrat doit prévoir le remboursement différé d'au moins 10 ans, payable au plus tôt à l'âge de 60 ans et au plus tard à l'âge de 75 ans de la totalité de l'épargne accumulée, soit en tant que capital, soit en tant que rente viagère payable mensuellement, soit de manière combinée.“

b) L'alinéa 7 est remplacé comme suit:

„Le montant annuel maximal déductible au titre d'un contrat individuel de prévoyance-vieillesse dans les conditions définies par le présent article, est fixé à 3.200 euros, indépendamment de l'âge du souscripteur.“

c) Le tableau *in fine* est supprimé.

12° L'article 114 est remplacé comme suit:

„**Art. 114** (1) Le contribuable peut, dans les conditions définies aux alinéas 2 et 3 ci-après, déduire à titre de dépenses spéciales, les pertes subies dans son entreprise commerciale, dans son exploitation agricole ou forestière ou dans l'exercice de la profession libérale.

(2) La déductibilité des reports déficitaires est subordonnée aux conditions suivantes:

1. n'entrent en ligne de compte que les pertes subies au cours des dix-sept derniers exercices d'exploitation clôturés avant le début de l'année d'imposition pour autant que, pendant l'année d'imposition correspondant à l'exercice où elles se sont produites, elles n'ont pu être compensées avec d'autres revenus nets et que pendant aucune année postérieure d'imposition, elles n'ont pu être déduites par application des dispositions du présent article ni compensées avec un gain net d'assainissement au sens de l'article 52;
2. les exploitants ou autres personnes entrant en ligne de compte doivent avoir tenu une comptabilité régulière durant l'exercice d'exploitation au cours duquel la perte est survenue;
3. seul celui qui a subi la perte peut la porter en déduction. Toutefois, en cas de transmission de l'entreprise ou de l'exploitation par succession, le successeur, personne physique, peut faire valoir la perte;

4. les pertes les plus anciennes sont déductibles en premier.

(3) Par dérogation à l'alinéa 2, numéro 1, les pertes survenues au cours des exercices d'exploitation clôturés pendant la période comprise entre le 1^{er} janvier 1991 et le 31 décembre 2016 restent déductibles sans limitation dans le temps.“

13° L'article 115 est complété comme suit:

a) Il est inséré un nouveau numéro 14b libellé comme suit:

„14b.les pensions d'orphelin auxquelles les enfants légitimes, ainsi que les enfants assimilés à des enfants légitimes, ont droit après le décès de l'un des parents;“

b) Il est inséré un nouveau numéro 22a libellé comme suit:

„22a. une tranche de cinquante pour cent des revenus locatifs nets provenant d'organismes conventionnés exerçant la gestion locative sociale prévus dans la loi modifiée du 25 février 1979 concernant l'aide au logement;“

14° L'article 118 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	11.265 euros
8% pour la tranche de revenu comprise entre	11.265 et 13.137 euros
9% pour la tranche de revenu comprise entre	13.137 et 15.009 euros
10% pour la tranche de revenu comprise entre	15.009 et 16.881 euros
11% pour la tranche de revenu comprise entre	16.881 et 18.753 euros
12% pour la tranche de revenu comprise entre	18.753 et 20.625 euros
14% pour la tranche de revenu comprise entre	20.625 et 22.569 euros
16% pour la tranche de revenu comprise entre	22.569 et 24.513 euros
18% pour la tranche de revenu comprise entre	24.513 et 26.457 euros
20% pour la tranche de revenu comprise entre	26.457 et 28.401 euros
22% pour la tranche de revenu comprise entre	28.401 et 30.345 euros
24% pour la tranche de revenu comprise entre	30.345 et 32.289 euros
26% pour la tranche de revenu comprise entre	32.289 et 34.233 euros
28% pour la tranche de revenu comprise entre	34.233 et 36.177 euros
30% pour la tranche de revenu comprise entre	36.177 et 38.121 euros
32% pour la tranche de revenu comprise entre	38.121 et 40.065 euros
34% pour la tranche de revenu comprise entre	40.065 et 42.009 euros
36% pour la tranche de revenu comprise entre	42.009 et 43.953 euros
38% pour la tranche de revenu comprise entre	43.953 et 45.897 euros
39% pour la tranche de revenu comprise entre	45.897 et 100.002 euros
40% pour la tranche de revenu comprise entre	100.002 et 150.000 euros
41% pour la tranche de revenu comprise entre	150.000 et 200.004 euros
42% pour la tranche de revenu dépassant	200.004 euros“.

15° L'article 120bis est remplacé comme suit:

„L'impôt à charge des contribuables de la classe 1a est déterminé par application du tarif au revenu imposable ajusté réduit de la moitié de son complément à 45.060 euros, sous réserve que le taux d'accroissement maximal ne puisse pas dépasser 39% pour la tranche de revenu comprise entre 37.842 euros et 100.002 euros, 40% pour la tranche de revenu comprise entre 100.002 euros et 150.000 euros, 41% pour la tranche de revenu comprise entre 150.000 euros et 200.004 euros et 42% pour la tranche de revenu dépassant 200.004 euros.“

16° A l'article 123, alinéa 8, il est ajouté *in fine* la phrase suivante:

„Ce règlement pourra prévoir que tous les enfants communs de personnes vivant en ménage sans être imposées collectivement ne fassent partie du ménage que d'un seul des parents.“

17° A l'article 127, alinéa 4, le terme „1a“ dans le tableau est précédé des termes „1 (avec au moins une modération d'impôt, et, cette modération en raison de 50 pour cent compte pour une modération d'impôt à 100 pour cent),“.

18° L'article 127*bis* est modifié et complété comme suit:

a) Il est inséré un nouvel alinéa 1a ayant la teneur suivante:

„(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.“

b) Aux alinéas 2 et 3, le montant de „3.480“ est remplacé par celui de „4.020“.

19° Il est inséré un nouvel article 128*ter* libellé comme suit:

„**Art. 128*ter*** (1) Les exploitants agricoles peuvent déduire de leur bénéfice agricole au sens de l'article 61 une quote-part du prix d'acquisition ou de revient des investissements nouveaux en outillage et matériel productifs ainsi qu'en aménagement de locaux servant à l'exploitation, lorsque ces investissements sont effectués en des exploitations sises au Grand-Duché et qu'ils sont destinés à y rester d'une façon permanente.

(2) Sont cependant exclus les investissements dont le prix d'acquisition ou de revient ne dépasse pas par bien d'investissement le montant prévu à l'article 34.

(3) La déduction visée à l'alinéa 1^{er} est fixée par exploitation et par année d'imposition à 30 pour cent pour la première tranche d'investissements nouveaux ne dépassant pas 250.000 euros et à 20 pour cent pour la deuxième tranche dépassant la limite de 250.000 euros.

(4) La déduction est effectuée au titre de l'année d'imposition pendant laquelle est clos l'exercice au cours duquel les investissements ont été faits.“

20° L'article 129b est modifié comme suit:

a) A l'alinéa 1^{er}, la phrase suivante est ajoutée à la première phrase:

„Chaque conjoint imposable individuellement en vertu de l'article 3*ter*, alinéa 2, jouissant de revenus au sens de l'alinéa 2, bénéficie d'un abattement de revenu imposable qualifié d'abattement extra-professionnel et fixé à 2.250 euros.“

b) A l'alinéa 3, les trois dernières phrases sont remplacées par les trois phrases suivantes:

„Il ne peut excéder le montant net afférent des revenus du contribuable, ni le montant net afférent des revenus qu'aurait réalisé le conjoint s'il n'était pas soumis à l'imposition collective. Par montant net afférent des revenus il y a lieu d'entendre soit la somme des revenus nets des lettres a et c de l'alinéa 2, soit le montant servant à la fixation des cotisations dues pour le conjoint-aidant visé à la lettre b de l'alinéa 2, diminués des dépenses spéciales visées à l'article 110, numéros 1 et 2 et du minimum forfaitaire pour dépenses spéciales visé à l'article 113. Aux fins de l'application de la phrase qui précède, l'abattement de cession ou de cessation visé à l'article 130 est à porter en déduction des revenus nets auquel il se rapporte.“

c) A l'alinéa 4, les termes de „375 euros“ sont remplacés par les termes „respectivement 375 euros et 187,50 euros“.

21° Il est inséré un nouvel article 129d libellé comme suit:

„**Art. 129d** (1) Au sens du présent article on entend par:

a) voiture automobile à personnes: un véhicule automoteur, autre qu'un tricycle ou quadricycle, dont l'habitacle est aménagé exclusivement pour le transport de personnes et qui ne comprend pas plus de neuf places assises, y compris la place du conducteur; la voiture automobile à personnes est classée comme véhicule M1;

b) cycle à pédalage assisté: un véhicule routier à deux roues au moins qui est propulsé conjointement par l'énergie musculaire de la ou des personnes qui se trouvent sur ce véhicule et par l'énergie fournie par un moteur auxiliaire électrique, dont

– la puissance nominale continue maximale ne dépasse pas 0,25 kW;

– l'alimentation est réduite progressivement si la vitesse du véhicule augmente et interrompue dès que le véhicule atteint une vitesse de 25 km/h, ou plus tôt, si la ou les personnes qui se trouvent sur le véhicule arrêtent de pédaler;

c) cycle: un véhicule qui a deux roues au moins et qui est propulsé exclusivement par l'énergie musculaire des personnes se trouvant sur ce véhicule à l'aide de pédales ou de manivelles, à l'exception des cycles pour enfants.

(2) Dans les conditions définies aux alinéas suivants, le contribuable âgé de 18 ans au moins au moment de l'achat, obtient, sur demande, un abattement de revenu imposable qualifié d'abattement pour mobilité durable pour l'acquisition de la propriété juridique d'un véhicule neuf visé au numéro 1 ci-après ainsi que d'un véhicule neuf visé aux numéros 2 à 3 ci-après pour autant qu'il utilise lesdits véhicules exclusivement à des fins privées:

1. une voiture automobile à personnes à zéro émissions de roulement qui fonctionne exclusivement à l'électricité ou exclusivement avec une pile à combustible à hydrogène dont la date de la première immatriculation se situe après le 31 décembre 2016;
2. un cycle à pédalage assisté acquis après le 31 décembre 2016;
3. un cycle acquis après le 31 décembre 2016.

(3) L'abattement pour mobilité durable s'élève à

- 5.000 euros en cas d'acquisition d'une voiture visée à l'alinéa 2, numéro 1;
- 300 euros en cas d'acquisition d'un cycle ou d'un cycle à pédalage assisté définis à l'alinéa 2, numéros 2 ou 3.

Le montant de l'abattement déterminé conformément à la phrase précédente est réduit du montant de toute aide directe payable le cas échéant par l'Etat luxembourgeois ou par un Etat tiers ou encore par tout autre organisme public indigène ou étranger pour financer l'acquisition du véhicule déclenchant l'abattement.

(4) L'abattement pour mobilité durable est porté en déduction du revenu imposable, diminué le cas échéant de l'abattement pour charges extraordinaires prévu par les articles 127 et 127bis et de l'abattement extra-professionnel prévu par l'article 129b au cours de l'année d'imposition pendant laquelle le paiement intégral du véhicule déclenchant l'abattement est effectué.

(5) L'abattement pour l'acquisition d'une voiture visée à l'alinéa 2, numéro 1 n'est pas accordé si le contribuable a bénéficié d'un tel abattement au cours d'une des quatre années d'imposition précédentes. L'abattement pour l'acquisition d'un cycle visé à l'alinéa 2, numéros 2 ou 3 n'est pas accordé si le contribuable a bénéficié d'un tel abattement au cours d'une des quatre années d'imposition précédentes.

(6) En cas d'imposition collective, chaque conjoint ou partenaire obtient le bénéfice de l'abattement pour mobilité durable dans les conditions définies ci-dessus."

22° L'article 133 est modifié comme suit:

Le terme „trois“ est remplacé par le terme „cinq“.

23° A l'article 137, alinéa 1^{er}, les termes „139bis, 139ter, 141 et 154ter“ sont remplacés par les termes „141, 154ter, 154quater et 154quinquies“.

24° A l'article 139, il est inséré un nouvel alinéa 4a libellé comme suit:

„(4a) Les abattements visés aux articles 129b et 129d peuvent être déduits dans les conditions des alinéas 1^{er}, 3 et 4.“

25° Les articles 139bis et 139ter sont abrogés.

26° L'article 152bis est modifié comme suit:

- a) Au paragraphe 1, les termes suivants sont insérés à la fin de la deuxième phrase „ou sur le territoire d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE)“.
- b) Au paragraphe 2, les termes „12 pour cent“ sont remplacés par les termes „treize pour cent“;
- c) Au paragraphe 7, alinéa 3, les termes „sept pour cent“ sont remplacés par les termes „huit pour cent“ et les termes „huit pour cent“ sont remplacés par les termes „neuf pour cent“.

27° L'article 152^{ter} est remplacé comme suit:

„**Art. 152^{ter}** (1) A tout contribuable réalisant un bénéfice commercial au sens de l'article 14, un bénéfice agricole ou forestier au sens de l'article 61 ou un bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale au sens de l'article 91, dont le droit d'imposition revient au Luxembourg, il est octroyé un crédit d'impôt pour indépendants (CII).

Le crédit d'impôt n'entre qu'une seule fois en ligne de compte pour l'ensemble des revenus professionnels indépendants réalisés par le contribuable au cours d'une année d'imposition. Il ne peut pas être cumulé ni avec le crédit d'impôt pour salariés, ni avec le crédit d'impôt pour pensionnés.

Le contribuable doit être affilié personnellement pour ce bénéfice en tant qu'assuré obligatoire à un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale. En cas de l'octroi de deux crédits d'impôts pour indépendants (contribuable et conjoint dans le cadre d'une imposition collective), il faut que le conjoint soit affilié en tant que conjoint-aidant à un régime de sécurité sociale luxembourgeois ou étranger visé par un instrument bi- ou multilatéral de sécurité sociale.

(2) Le crédit d'impôt pour indépendants est fixé comme suit:

pour un bénéfice net, y compris le bénéfice exonéré suivant l'article 134, se situant entre

- 936 euros et 11.265 euros, le CII s'élève à $[300 + (\text{bénéfice net} - 936) \times 0,029]$ euros par an,
- 11.266 euros et 40.000 euros, le CII s'élève à 600 euros par an,
- 40.001 euros et 79.999 euros, le CII s'élève à $[600 - (\text{bénéfice net} - 40.000) \times 0,015]$ euros par an.

Le montant mensuel est obtenu en divisant le montant annuel par 12. Les montants annuel ou mensuel sont arrondis au cent (0,01 euro) supérieur. Le crédit d'impôt pour indépendants est limité à la période où le contribuable exerce une activité professionnelle indépendante au sens et dans les conditions de l'alinéa 1^{er}. Pour des bénéfices nets n'atteignant pas au moins un montant de 936 euros par an, le crédit d'impôt pour indépendants est fixé à 300 euros par an. A partir d'un bénéfice net de 80.000 euros par an, le crédit d'impôt pour indépendants n'est pas accordé.

(3) Le crédit d'impôt pour indépendants est imputable et restituable au contribuable exclusivement dans le cadre de l'imposition par voie d'assiette. En présence d'une mise à la disposition simultanée de salaires pour lesquels le contribuable a droit au CIS, de pensions ou rentes pour lesquelles le contribuable a droit au CIP, le CII est régularisé dans le cadre de cette imposition.

(4) Le crédit d'impôt pour indépendants est déduit de la cote d'impôt dû au titre de l'année d'imposition. A défaut d'impôt suffisant, le crédit d'impôt pour indépendants est versé au contribuable par l'Administration des contributions directes dans le cadre de l'imposition.

(5) Un règlement grand-ducal peut préciser les modalités d'application du présent article.“

28° L'article 154^{ter} est modifié comme suit:

a) L'alinéa 1^{er} est remplacé comme suit:

„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.“

b) A l'alinéa 2, les deux premières phrases sont remplacées par les trois phrases suivantes:

„Le crédit d'impôt monoparental s'élève à 1.500 euros lorsque le revenu imposable ajusté du contribuable est inférieur à 35.000 euros et à 750 euros lorsque le revenu imposable ajusté est supérieur à 105.000 euros. Pour les revenus imposables ajustés compris entre 35.000 euros et 105.000 euros, le montant du crédit d'impôt monoparental correspond à la différence entre, d'une part, 1.875 euros et, d'autre part, le produit de la multiplication du revenu imposable ajusté avec le quotient dont le numérateur s'élève à 750 euros et le dénominateur à 70.000 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.“

c) A l'alinéa 3, le montant de „1.920“ est remplacé par celui de „2.208“ et le montant de „160“ par celui de „184“.

29° Il est inséré un nouvel article 154^{quater} libellé comme suit:

„**Art. 154^{quater}** (1) A tout contribuable réalisant un revenu d'une occupation salariée au sens des articles 95 ou 95a, dont le droit d'imposition revient au Luxembourg, il est octroyé un crédit d'impôt pour salariés (CIS). Le crédit d'impôt n'entre qu'une seule fois en ligne de compte pour l'ensemble des salaires alloués au salarié. Il ne peut être cumulé ni avec le crédit d'impôt pour indépendants, ni avec le crédit d'impôt pour pensionnés. 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 pour salariés est fixé comme suit:

pour un salaire brut, y compris le salaire exonéré suivant l'article 134, se situant

- de 936 euros à 11.265 euros, le CIS s'élève à $[300 + (\text{salaire brut} - 936) \times 0,029]$ euros par an,
- de 11.266 euros à 40.000 euros, le CIS s'élève à 600 euros par an,
- de 40.001 euros à 79.999 euros, le CIS s'élève à $[600 - (\text{salaire brut} - 40.000) \times 0,015]$ euros par an.

Le montant mensuel est obtenu en divisant le montant annuel par 12, le montant journalier est obtenu en divisant le montant annuel par 300. Les montants annuel, mensuel ou journalier sont arrondis au cent (0,01 euro) supérieur. Le crédit d'impôt pour salariés est limité à la période où le contribuable bénéficie d'un revenu au sens et dans les conditions de l'alinéa 1^{er}. Le crédit d'impôt est versé par l'employeur au cours de l'année d'imposition à laquelle il se rapporte, suivant des modalités à déterminer par le règlement grand-ducal visé à l'alinéa 5.

Pour des revenus n'atteignant pas au moins un montant de respectivement 936 euros par an, 78 euros par mois ou 3,12 euros par jour, le crédit d'impôt pour salariés n'est pas accordé. A partir d'un salaire brut de 80.000 euros par an, 6.667 euros par mois ou 267 euros par jour, le crédit d'impôt pour salariés n'est pas accordé. Le crédit d'impôt pour salariés est imputable et restituable au salarié 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.

En présence d'un revenu d'une occupation salariée au sens des articles 95 ou 95a, dont le droit d'imposition revient au Luxembourg, non 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, ou d'une mise à la disposition simultanée d'autres salaires pour lesquels le contribuable a droit au CIS, de pensions ou de rentes pour lesquelles le contribuable a droit au CIP et d'autres revenus pour lesquels le contribuable a droit au CII, le crédit d'impôt pour salariés est régularisé, selon le cas, dans le cadre d'un décompte annuel ou d'une imposition par voie d'assiette.

(3) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 2, le Centre commun de la sécurité sociale bonifie le crédit d'impôt pour salariés aux salariés dont l'ensemble des salaires sont soumis à l'imposition forfaitaire d'après les dispositions de l'article 137, alinéa 5.

(4) L'employeur ayant versé le crédit d'impôt pour salariés et le crédit d'impôt monoparental 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 5.

(5) Un règlement grand-ducal peut préciser les modalités d'application du présent article.“

30° Il est inséré un nouvel article 154^{quinquies} libellé comme suit:

„**Art. 154^{quinquies}** (1) A tout contribuable réalisant un revenu résultant de pensions ou de rentes au sens de l'article 96, alinéa 1^{er}, numéros 1 et 2, dont le droit d'imposition revient au Luxembourg, il est octroyé un crédit d'impôt pour pensionnés (CIP). Le crédit d'impôt n'entre qu'une fois en ligne de compte pour l'ensemble des pensions et rentes allouées au contribuable. Il ne peut être cumulé ni avec le crédit d'impôt pour indépendants, ni avec le crédit d'impôt pour salariés. Le contribuable doit être affilié personnellement pour cette pension ou rente 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 pour pensionnés est fixé comme suit:

pour une pension ou rente brute, y compris la pension ou la rente exonérée suivant l'article 134, se situant

- de 300 à 935 euros, le CIP s'élève à 300 euros par an,
- de 936 euros à 11.265 euros, le CIP s'élève à $[300 + (\text{pension/rente brute} - 936) \times 0,029]$ euros par an,
- de 11.266 euros à 40.000 euros, le CIP s'élève à 600 euros par an,
- de 40.001 euros à 79.999 euros, le CIP s'élève à $[600 - (\text{pension/rente brute} - 40.000) \times 0,015]$ euros par an.

Le montant mensuel est obtenu en divisant le montant annuel par 12, le montant journalier est obtenu en divisant le montant annuel par 300. Les montants annuel, mensuel et journalier sont arrondis au cent (0,01 euro) supérieur. Le crédit d'impôt pour pensionnés est limité à la période où le contribuable bénéficie d'un revenu résultant de pensions ou de rentes au sens et dans les conditions de l'alinéa 1^{er}. Il est versé par la caisse de pension ou tout autre débiteur de la pension au cours de l'année d'imposition à laquelle il se rapporte, suivant les modalités à déterminer par le règlement grand-ducal visé à l'alinéa 4.

Pour des revenus n'atteignant pas au moins le montant de 300 euros par an, 25 euros par mois ou 1 euro par jour, le crédit d'impôt pour pensionnés n'est pas accordé. A partir d'une pension ou rente brute de 80.000 euros par an, 6.667 euros par mois ou 267 euros par jour, le crédit d'impôt pour pensionnés n'est pas accordé. Le crédit d'impôt pour pensionnés est imputable et restituable au pensionné dans le cadre de la retenue d'impôt sur traitements et salaires dûment opérée par la caisse de pension ou tout autre débiteur de la pension sur la base d'une fiche de retenue d'impôt.

En présence d'un revenu résultant de pensions ou de rentes au sens de l'article 96, dont le droit d'imposition revient au Luxembourg, non 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, ou d'une mise à la disposition simultanée d'autres pensions ou rentes pour lesquelles le contribuable a droit au CIP, de salaires pour lesquels le contribuable a droit au CIS et d'autres revenus pour lesquels le contribuable a droit au CII, le crédit d'impôt pour pensionnés est régularisé, selon le cas, dans le cadre d'un décompte annuel ou d'une imposition par voie d'assiette.

(3) La caisse de pension ou le débiteur de la pension ayant versé le crédit d'impôt pour pensionnés et le crédit d'impôt monoparental 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 4.

(4) Un règlement grand-ducal peut préciser les modalités d'application du présent article.“

31° A l'article 157, l'alinéa 4 est remplacé comme suit:

„(4) Les contribuables non résidents occupés comme salariés au Grand-Duché pendant neuf mois de l'année d'imposition au moins et y exerçant leurs activités d'une façon continue pendant cette période, tombent sous l'application de l'article 153, alinéa 1^{er}, numéro 1, en ce qui concerne les conditions et les modalités de l'imposition par voie d'assiette.“

32° L'article 157*bis* est modifié comme suit:

a) L'alinéa 2 est remplacé comme suit:

„(2) Les contribuables non résidents, mariés, réalisant des revenus professionnels imposables au Grand-Duché, sont rangés dans la classe d'impôt 1.“

b) L'alinéa 3 est remplacé comme suit:

„(3) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 2, les contribuables non résidents, mariés, sont, pour autant qu'ils réalisent des revenus indigènes passibles de la retenue d'impôt sur les traitements et salaires, soumis à une retenue d'impôt sur les traitements et salaires déterminée par application d'un taux correspondant à celui qui serait applicable en cas d'imposition des revenus indigènes suivant les conditions et les modalités de l'article 157*ter*, à condition que les deux conjoints demandent conjointement l'inscription de ce taux sur la fiche de retenue.

Nonobstant l'article 157, alinéas 3 et 4, la demande d'inscription du taux sur la fiche de retenue applicable au cours d'une année d'imposition entraîne obligatoirement, après la fin de l'année d'imposition, une imposition par voie d'assiette suivant les modalités de l'article 157ter. Aux fins de la détermination du taux, les contribuables non résidents sont tenus de justifier leurs revenus annuels étrangers par des documents probants."

33° A l'article 157ter, les alinéas 1^{er} et 2 sont remplacés comme suit:

„(1) Par dérogation aux dispositions correspondantes des articles 157 et 157bis, les contribuables non résidents imposables au Grand-Duché du chef d'au moins 90 pour cent du total de leurs revenus tant indigènes qu'étrangers sont, soit sur demande, soit en vertu des dispositions de l'article 157bis, alinéa 3, imposés au Grand-Duché, en ce qui concerne leurs revenus y imposables, au taux d'impôt qui leur serait applicable s'ils étaient des résidents du Grand-Duché et y étaient imposables en raison de leurs revenus tant indigènes qu'étrangers. Pour l'application de la disposition qui précède, les contribuables mariés sont imposables collectivement au titre des revenus indigènes, à moins qu'ils ne demandent conjointement à être imposés individuellement. Dans ce contexte, les revenus étrangers des deux époux sont pris en compte en vue de la fixation du taux d'impôt applicable.

(2) Aux fins du calcul du seuil prévu à l'alinéa 1^{er}, entre en ligne de compte l'ensemble des revenus tant indigènes qu'étrangers réalisés au cours de l'année civile. En ce qui concerne les contribuables non résidents mariés, l'alinéa 1^{er} du présent article peut, sur demande, s'appliquer lorsque l'un des époux satisfait à la condition du seuil d'au moins 90 pour cent du total de ses revenus tant indigènes qu'étrangers."

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

1° A l'article 167, le numéro 5 de l'alinéa 1^{er} est abrogé.

2° L'article 174 est modifié et complété comme suit:

a) L'alinéa 1^{er} est remplacé comme suit:

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

15%, lorsque le revenu imposable ne dépasse pas	25.000 euros;
3.750 euros plus 33% du revenu dépassant 25.000 euros,	
lorsque le revenu imposable est compris entre	25.000 euros et 30.001 euros;
18%, lorsque le revenu imposable dépasse	30.000 euros."

b) Il est ajouté un nouvel alinéa 7 libellé comme suit:

„(7) A titre transitoire et par dérogation à l'alinéa 1^{er}, l'impôt sur le revenu des collectivités est fixé comme suit pour l'année d'imposition 2017:

15%, lorsque le revenu imposable ne dépasse pas	25.000 euros;
3.750 euros plus 39% du revenu dépassant 25.000 euros,	
lorsque le revenu imposable est compris entre	25.000 euros et 30.001 euros;
19%, lorsque le revenu imposable dépasse	30.000 euros."

Chapitre 2 – Modification de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune

Art. 3. La loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune est modifiée comme suit:

1° Le paragraphe 8 est modifié comme suit:

- a) A l'alinéa 2, lettre a), le montant de „3.210 euros“ est remplacé par celui de „4.815 euros“;
- b) A l'alinéa 2, la phrase libellée comme suit „Par total du bilan, on entend le total du dernier bilan de clôture de l'année d'imposition“ est complétée *in fine* par les termes „qui précède la date clé de l'assiette de l'impôt sur la fortune.“.

2° Le paragraphe 8a est modifié comme suit:

- a) L'alinéa 1^{er} est complété par l'insertion, après la deuxième phrase, de la phrase suivante:

„Toutefois, dans le chef d'un contribuable ayant opté pour l'application de l'article 32, alinéa 1a de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, la réduction ne peut pas dépasser l'impôt sur le revenu des collectivités, majoré de la contribution au fonds pour l'emploi, dû après d'éventuelles imputations au titre de l'année d'imposition qui précède immédiatement celle au titre de laquelle la réduction de l'impôt sur la fortune est demandée.“

b) A l'alinéa 1^{er}, la dernière phrase est remplacée par la phrase suivante:

„La réserve doit être constituée à l'occasion de l'affectation du résultat de l'exercice d'exploitation de l'année d'imposition qui précède immédiatement celle au titre de laquelle la réduction de l'impôt sur la fortune est demandée, mais au plus tard au cours du dernier exercice d'exploitation clôturé au cours de l'année d'imposition au titre de laquelle la réduction de l'impôt sur la fortune est demandée.“

c) L'alinéa 3 est complété par les deux phrases suivantes:

„Toutefois, en cas de dissolution, le contribuable voit sa cote d'impôt sur la fortune augmenter au titre de l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturée la liquidation. La phrase précédente ne s'applique pas lorsqu'en cas d'application des articles 170, alinéa 1^{er} et 172, alinéa 1^{er} de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, la réserve est reconduite ou continuée par l'organisme bénéficiaire afin de satisfaire à la condition de la période quinquennale.“

Chapitre 3 – Modification de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial

Art. 4. Le paragraphe 9*bis* de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial est remplacé comme suit:

„§ 9bis

(1) Le bénéfice d'exploitation est réduit à concurrence des pertes qui ont été constatées lors du calcul du résultat d'exploitation pour les dix-sept exercices d'exploitation précédents par application des dispositions des paragraphes 7 à 9. N'entrent en ligne de compte que les pertes qui n'ont pas été déduites du bénéfice d'exploitation d'exercices précédents.

(2) L'exploitant doit avoir tenu une comptabilité régulière durant l'exercice d'exploitation au cours duquel la perte est survenue.

(3) Les pertes les plus anciennes sont déductibles en premier.

(4) Les dispositions de l'article 172*bis*, alinéas 1^{er} et 2 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu sont d'application correspondante, sous réserve des particularités en rapport avec la détermination du bénéfice d'exploitation.

(5) Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, les pertes survenues au cours des exercices d'exploitation clôturés pendant la période comprise entre le 1^{er} janvier 1991 et le 31 décembre 2016 restent déductibles sans limitation dans le temps.“

Chapitre 4 – Modification de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs

Art. 5. La loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs est modifiée comme suit:

A l'article 1^{er}, deuxième phrase, la date du „31 décembre 2016“ est remplacée par celle du „31 décembre 2019“.

**Chapitre 5 – Modification de la loi d’adaptation fiscale modifiée
du 16 octobre 1934 („Steueranpassungsgesetz“)**

Art. 6. La loi d’adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 („Steueranpassungsgesetz“) est complétée comme suit:

Il est inséré un paragraphe 7bis libellé comme suit:

„Lorsque des mesures d’exécution forcées sont initiées à l’encontre de conjoints ou partenaires qui ont demandé l’imposition selon les dispositions de l’article 3ter, alinéa 3 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l’impôt sur le revenu, ces mesures sont réparties d’office pour chacun des conjoints ou partenaires en fonction du montant de l’impôt correspondant au revenu imposable ajusté tel que prévu à l’article 3ter, alinéa 2 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l’impôt sur le revenu.“

**Chapitre 6 – Modification de la loi générale des impôts modifiée
du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“)**

Art. 7. La loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 („Abgabenordnung“) est modifiée comme suit:

1° Le paragraphe 91, alinéa 1^{er} est complété comme suit:

„Les deux phrases qui précèdent sont également applicables en cas d’imposition individuelle des deux conjoints ou partenaires suivant les dispositions de l’article 3ter, alinéa 3 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l’impôt sur le revenu.“

2° Le paragraphe 161 est modifié comme suit:

- a) A l’alinéa 1^{er}, numéro 1, le terme „entweder“ est remplacé par le terme „einen“.
- b) A l’alinéa 1^{er}, numéro 1, lettre a), le montant de „50.000“ est remplacé par le montant de „100.000“ et le terme „oder“ est supprimé.
- c) A l’alinéa 1^{er}, numéro 1, la lettre a) est supprimée et les lettres b) à e) sont abrogées.
- d) L’alinéa 2 est abrogé.

3° Le paragraphe 166, alinéa 3 est complété comme suit:

„Toute déclaration intentionnellement incomplète ou inexacte, ou toute non-déclaration est passible d’une amende administrative. L’amende dont le maximum est fixé à vingt-cinq pour cent des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu, ne peut être inférieure à cinq pour cent des impôts éludés ou du remboursement obtenu. La décision portant fixation du montant de l’amende est prise par le bureau d’imposition et peut être attaquée par voie d’une réclamation au sens du § 228.“

4° Au paragraphe 168, il est inséré un nouvel alinéa 1a libellé comme suit:

„(1a) Les collectivités soumises à l’impôt en vertu de l’article 159, alinéa 1^{er}, A. – 1. de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l’impôt sur le revenu doivent obligatoirement déposer une déclaration pour l’impôt sur le revenu, l’impôt commercial et l’impôt sur la fortune des collectivités par voie électronique.“

5° Le paragraphe 202, alinéa 2 est modifié comme suit:

„(2) L’astreinte individuelle ne doit pas dépasser 25.000 euros. Lorsque plusieurs astreintes sont prononcées, un délai minimum de trois mois doit être observé entre deux astreintes.“

6° Le paragraphe 228, première phrase est modifié comme suit:

„Les décisions visées aux §§ ..., 166 alinéa 3, 211, 212, 212a alinéa 1^{er}, 214, 215, 215a, 235, 396 alinéa 1^{er} et 402 peuvent être attaquées dans un délai de trois mois par voie de réclamation devant le directeur de l’Administration des contributions directes ou son délégué.“

7° Le paragraphe 237, première phrase est modifié comme suit:

La mention „211, 212, 214, 215, 215a und 212a, Absatz 1, und 235“ est remplacée par „166 alinéa 3, 211, 212, 212a alinéa 1^{er}, 214, 215, 215a, 235, 396 alinéa 1^{er} et 402“.

8° L’intitulé „Strafrecht und Strafverfahren“ de la troisième partie de la loi est modifié comme suit: „Sanctions et procédures administratives et pénales“.

- 9° Les mentions „Erster Abschnitt“ et „Strafrecht“ précédant le paragraphe 391 sont rayées.
- 10° Le paragraphe 391 est abrogé.
- 11° Le paragraphe 396, alinéa 1^{er} est modifié et complété comme suit:
- a) Les termes „Le maximum de l’amende est fixé au quadruple des impôts éludés.“ sont à supprimer.
 - b) L’alinéa 1^{er} est complété par le libellé suivant: „L’amende dont le maximum est fixé à la moitié des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu, ne peut être inférieure à dix pour cent des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu. La décision portant fixation du montant de l’amende administrative est prise par le bureau d’imposition et peut être attaquée par voie d’une réclamation au sens du § 228.“
- 12° Le paragraphe 396, alinéa 5 est modifié comme suit:
- „(5) Si la fraude porte sur un montant d’impôt supérieur au quart de l’impôt annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros ou si le montant d’impôt annuel éludé ou le remboursement annuel à opérer est supérieur à la somme de 200.000 euros, elle sera punie comme fraude fiscale aggravée d’un emprisonnement d’un mois à trois ans et d’une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu.“
- 13° Le paragraphe 396 est complété par un nouvel alinéa 6 libellé comme suit:
- „(6) Si la fraude porte sur un montant significatif soit en montant absolu soit en rapport avec l’impôt annuel dû ou avec le remboursement annuel dû et a été commise par l’emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l’autorité ou à la persuader de faits inexacts, elle sera punie comme escroquerie fiscale d’un emprisonnement d’un mois à cinq ans et d’une amende de 25.000 euros à un montant représentant le décuple des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu.“
- 14° Le paragraphe 396 est complété par un nouvel alinéa 7 libellé comme suit:
- „(7) Les autorités judiciaires sont seules compétentes dans les cas prévus aux alinéas 5 et 6 du présent paragraphe.“
- 15° Le paragraphe 397, alinéa 1^{er} est modifié comme suit:
- „(1) La tentative de fraude fiscale aggravée au sens du paragraphe 396, alinéa 5 et la tentative d’escroquerie fiscale au sens du paragraphe 396, alinéa 6 sont punissables des mêmes peines.“
- 16° Le paragraphe 398 est abrogé.
- 17° Le paragraphe 399 est abrogé
- 18° Le paragraphe 400 est abrogé
- 19° Le paragraphe 402, alinéa 1^{er} est modifié comme suit:
- La mention „bis zu einer Million Franken“ est rayée. L’alinéa est complété d’une seconde phrase ainsi libellée „L’amende administrative ne doit pas dépasser le quart du montant des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu et ne peut être inférieure à cinq pour cent des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu. La décision portant fixation du montant de l’amende administrative est prise par le bureau d’imposition et peut être attaquée par voie d’une réclamation au sens du § 228.“
- 20° Le paragraphe 404 est abrogé.
- 21° Le paragraphe 412, alinéa 1^{er} est modifié comme suit:
- „Toute violation du secret fiscal sera punie d’un emprisonnement de 8 jours à 6 mois et d’une amende de 500 à 5.000 euros.“
- 22° Le paragraphe 413 est abrogé.
- 23° Le paragraphe 419 est remplacé comme suit:
- (1) L’amende administrative se prescrit par 5 ans à partir du 31 décembre de l’année au cours de laquelle elle a été notifiée.
 - (2) En cas de fraude fiscale aggravée ou d’escroquerie fiscale, la prescription de l’action publique est de 5 ans. La prescription court à partir de l’établissement définitif de l’impôt éludé ou de celui du remboursement indûment obtenu.“

- 24° Les mentions „Zweiter Abschnitt“, „Strafverfahren“, „Erster Unterabschnitt“ et „Allgemeine Vorschrift“ intercalées entre le paragraphe 419 et le paragraphe 420 sont rayées.
- 25° Le paragraphe 420 est modifié comme suit:
 „Le Code pénal et le Code d’instruction criminelle sont d’application, sauf disposition dérogatoire de la présente loi.“
- 26° Les mentions „Zweiter Unterabschnitt“ et „Verwaltungsstrafverfahren“ et „I. Allgemeine Vorschriften“ intercalées entre le paragraphe 420 et le paragraphe 421 sont rayées.
- 27° Les paragraphes 421 à 467 sont abrogés, les mentions „II. Das Verfahren“ intercalée entre les paragraphes 439 et 440, „III. Kosten des Verfahrens“ intercalée entre les paragraphes 453 et 454, „IV. Strafvollstreckung“ intercalée entre les paragraphes 457 et 458 „Dritter Unterabschnitt“ et „Gerichtliches Verfahren“ intercalées entre les paragraphes 460 et 461 sont rayées.
- 28° Les paragraphes 469 à 488 sont abrogés. Les mentions „Auslagerhebung durch das Gericht“ intercalée entre les paragraphes 475 et 476, „Vierter Unterabschnitt“ et „Niederschlagung“ intercalées entre les paragraphes 476 et 477, „Übergangs- und Schlussvorschriften“ intercalée entre les paragraphes 477 et 478 sont rayées.

Chapitre 7 – Modification de la loi rectificative du 19 décembre 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l’Etat pour l’exercice 2015

Art. 8. La loi rectificative du 19 décembre 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l’Etat pour l’exercice 2015 est modifiée comme suit:

A l’article 7, paragraphe 1^{er}, les termes „à partir de l’année 2015“ sont remplacés par les termes „pour les années 2015 et 2016“.

Chapitre 8 – Modification 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

Art. 9. La loi modifiée du 23 décembre 2005 portant introduction d’une retenue à la source libératoire sur certains intérêts produits par l’épargne mobilière est modifiée comme suit:

- 1° A l’article 6, paragraphe 1^{er}, les termes „10 pour cent“ sont remplacés par les termes „20 pour cent“.
- 2° A l’article 6bis, paragraphe 1^{er}, les termes „10 pour cent“ sont remplacés par les termes „20 pour cent“.
- 3° A l’article 8, paragraphe 2, les termes „10%“ sont remplacés par les termes „20 pour cent“.

Chapitre 9 – Modification de la loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération interadministrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l’Administration des contributions directes, de l’Administration de l’enregistrement et des domaines et de l’Administration des douanes et accises et portant modification de – la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée; – la loi générale des impôts („Abgabenordnung“); – la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l’Administration des contributions directes; – la loi modifiée du 20 mars 1970 portant réorganisation de l’Administration de l’enregistrement et des domaines; – la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes et des cotisations d’assurance sociale

Art. 10. La loi du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération interadministrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l’Administration des contributions directes, de l’Administration de l’enregistrement et des domaines et de l’Administration des douanes et accises et portant modification de – la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée; – la loi générale des

impôts („Abgabenordnung“); – la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l’Administration des contributions directes; – la loi modifiée du 20 mars 1970 portant réorganisation de l’Administration de l’enregistrement et des domaines; – la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes et des cotisations d’assurance sociale est modifiée et complétée comme suit:

1° A l’article 14, les termes „, à la demande de cette dernière au cas par cas,“ sont supprimés.

2° L’article 16 est complété comme suit:

a) Le paragraphe 1^{er} est complété par un deuxième alinéa, libellé comme suit:

„L’Administration des contributions directes et l’Administration de l’enregistrement et des domaines transmettent à la cellule de renseignement financier, à sa demande, les informations susceptibles d’être utiles dans le cadre d’une analyse pour blanchiment ou financement du terrorisme.“

b) Il est inséré un nouveau paragraphe 3 libellé comme suit:

„(3) Sans préjudice de l’article 8 du Code d’instruction criminelle, les autorités judiciaires transmettent à l’Administration des contributions directes ainsi qu’à l’Administration de l’enregistrement et des domaines, les informations susceptibles d’être utiles dans le cadre de l’établissement correct et du recouvrement des impôts, droits, taxes et cotisations dont la perception leur est attribuée.“

Chapitre 10 – Modification de la loi du 30 juillet 1983 portant création d’une taxe sur le loto

Art. 11. La loi du 30 juillet 1983 portant création d’une taxe sur le loto est modifiée comme suit:

1° A l’article 3, les deuxième et troisième phrases sont supprimées.

2° L’article 6 est modifié comme suit:

a) A la première phrase, *in fine*, les termes „et des accises“ sont supprimés.

b) La deuxième phrase est supprimée.

Chapitre 11 – Modification de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

Art. 12. La loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée est modifiée et complétée comme suit:

1° Au chapitre IX, section 7, sont insérés à la suite de l’article 67 les articles 67-1 à 67-4 ayant la teneur suivante:

„**Art. 67-1.** Les administrateurs-délégués, les gérants ainsi que tout dirigeant de droit ou de fait qui s’occupe de la gestion journalière des personnes redevables de la taxe sur la valeur ajoutée sont tenus de s’assurer du respect des obligations légales prévues par la présente loi, et en particulier du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée due par les moyens financiers dont ils assurent la gestion.

Art. 67-2. Les administrateurs-délégués, les gérants ainsi que tout dirigeant de droit ou de fait qui s’occupe de la gestion journalière, sont personnellement et solidairement responsables du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée due lorsque, suite à une inexécution fautive des obligations légales leur incombant, les obligations légales imposées par la présente loi aux personnes redevables de la taxe sur la valeur ajoutée qu’ils gèrent n’ont pas été respectées ou que la TVA due n’a pas été payée par les moyens financiers dont ils assurent la gestion.

Art. 67-3. En cas d’inexécution fautive des obligations légales incombant aux administrateurs-délégués, aux gérants ainsi qu’à tout dirigeant de droit ou de fait qui s’occupe de la gestion journalière, le directeur de l’Administration de l’enregistrement et des domaines ou son délégué peut émettre, contre ces personnes, une décision d’appel en garantie. Cette décision confère à l’administration le droit de recouvrer, dans le chef desdites personnes, la taxe sur la valeur ajoutée due par les personnes redevables de la taxe sur la valeur ajoutée.

La décision d'appel en garantie est notifiée à la personne visée, laquelle est censée l'avoir reçue à la date de notification y figurant. La notification de la décision d'appel en garantie est valablement faite par dépôt à la poste de l'envoi recommandé adressé soit au lieu du domicile de la personne visée, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse que la personne visée a elle-même fait connaître à l'administration. La décision d'appel en garantie contient l'étendue ainsi que la motivation de la décision ainsi qu'une instruction relative aux délais et voies de recours.

Les sommes réclamées au titre d'une décision d'appel en garantie aux administrateurs-délégués, aux gérants ainsi qu'à tout dirigeant de droit ou de fait qui s'occupe de la gestion journalière, sont payables dans le mois de la notification de cette décision, nonobstant l'exercice d'une voie de recours.

Les décisions d'appel en garantie émises par le directeur de l'administration ou par son délégué peuvent être attaquées par voie de réclamation.

Sous peine de forclusion, la réclamation, dûment motivée, doit être adressée par écrit au directeur de l'administration dans un délai de trois mois à compter de la date de notification de la décision. Le directeur réexamine la décision d'appel en garantie sur laquelle porte la réclamation. Sa décision donne lieu soit à l'émission d'un avis confirmatif de la décision attaquée soit à l'émission d'une décision portant réduction ou annulation de la décision d'appel en garantie. La notification en est valablement faite par envoi adressé soit au lieu du domicile de la personne qui est le destinataire de la décision directoriale, de sa résidence ou de son siège, soit à l'adresse que le destinataire a lui-même fait connaître à l'administration. La décision directoriale indique la date de notification à laquelle le destinataire est censé l'avoir reçue.

La décision du directeur est susceptible de recours. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Sous peine de forclusion, l'exploit portant assignation doit être signifié à l'Administration de l'enregistrement et des domaines en la personne de son directeur dans un délai de trois mois à compter de la date de notification de la décision du directeur.

Lorsqu'une réclamation a été introduite et qu'une décision n'est pas intervenue dans le délai de six mois à partir de la réclamation, le réclamant peut considérer la réclamation comme rejetée et introduire un recours contre la décision d'appel en garantie qui fait l'objet de la réclamation. Le recours est introduit par une assignation devant le tribunal d'arrondissement de Luxembourg, siégeant en matière civile. Dans ce cas, le délai prévu à l'alinéa qui précède ne court pas.

Art. 67-4. Si l'action du Trésor en paiement de la taxe contre l'assujetti est prescrite, l'action du Trésor sur la base d'un appel en garantie est également prescrite.

2° A l'article 77, paragraphe 1^{er}, les termes „de cinquante à cinq mille euros“ sont remplacés par les termes „de 250 à 10.000 euros“.

3° A l'article 77, paragraphe 2, alinéa 1, les termes „un montant de cinquante à mille euros“ sont remplacés par ceux de „un montant maximum de 25.000 euros“.

4° A l'article 77, paragraphe 2, alinéa 2, les mots „et comprise entre le minimum et le maximum fixés à l'alinéa précédent“ sont supprimés.

5° A l'article 77, le paragraphe 3 est modifié de manière à lui donner la teneur suivante:

„3. Sera passible d'une amende fiscale de 10 à 50 pour cent de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu, sans qu'elle puisse être inférieure à 125 euros, toute personne qui aura enfreint les articles 56ter-1, 56ter-2, 56ter-3, 56quinquies, 56sexies, 56septies, 60bis, 62 à 66bis, 70 et 71 ainsi que les règlements pris en exécution de ces articles avec pour but ou pour résultat d'éluder le paiement de l'impôt ou d'obtenir d'une manière irrégulière le remboursement de taxes.“

6° A l'article 80, le paragraphe 1^{er} est modifié de manière à lui donner la teneur suivante:

„1. Si l'infraction visée à l'article 77, paragraphe 3, commise ou tentée, porte, par période déclarative, sur un montant supérieur au quart de la taxe sur la valeur ajoutée due sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros, ou si la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou le remboursement indûment obtenu est supérieur à la somme de 200.000 euros par période déclarative, l'auteur sera puni, pour fraude fiscale aggravée, d'un emprisonnement de un mois à trois ans et d'une amende

de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu.

S'il a de façon systématique employé des manœuvres frauduleuses dans l'intention de dissimuler des faits pertinents à l'administration ou à la persuader des faits inexacts, ou s'il est membre d'une bande organisée, et que la fraude ainsi commise ou tentée porte, par période déclarative, sur un montant significatif de taxe sur la valeur ajoutée éludée ou de remboursement indûment obtenu soit en montant absolu soit en rapport avec la taxe sur la valeur ajoutée due par période déclarative ou de remboursement effectivement dû par période déclarative, l'auteur sera puni, pour escroquerie fiscale, d'un emprisonnement de un mois à cinq ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le décuple de la taxe sur la valeur ajoutée éludée ou du remboursement indûment obtenu.

Il pourra, en outre, être privé en tout ou en partie, pendant cinq ans au moins et dix ans au plus, des droits énumérés par l'article 11 du Code pénal.

Toutes les dispositions du livre premier du Code pénal et les dispositions du Code d'instruction criminelle sont applicables à ces infractions.

Les autorités judiciaires sont seules compétentes dans les cas visés aux alinéas 1 et 2.

La prescription de l'action publique est interrompue lorsqu'une réclamation est faite contre les bulletins portant rectification ou taxation d'office. La prescription commence à courir de nouveau à partir de la date de notification indiquée dans la décision directoriale portant sur la réclamation.

La prescription de l'action publique est interrompue lorsqu'un recours judiciaire est introduit contre la décision directoriale ou, en l'absence de décision directoriale, contre le bulletin qui fait l'objet de la réclamation. La prescription commence à courir de nouveau à partir d'une décision de justice passée en force de chose jugée."

7° A l'article 80, le paragraphe 2 est modifié de manière à lui donner la teneur suivante:

„2. Toute personne qui aura établi ou fait établir un faux certificat pouvant compromettre les intérêts du Trésor ou qui aura fait usage de pareil certificat sera punie d'une amende pénale de 251 euros à 12.500 euros.“

8° A l'article 80 les paragraphes 4 et 5 sont abrogés.

Chapitre 12 – Modifications en matière de droits d'enregistrement et de succession

Art. 13. La loi modifiée du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession est modifiée et complétée comme suit:

1° A l'article 1^{er}, le dernier alinéa est modifié de manière à lui donner la teneur suivante:

„En l'absence de poursuites sur base de l'article 29, toute dissimulation dans le prix d'une vente d'immeubles et dans la soule d'un échange ou d'un partage est punie d'une amende égale à la somme dissimulée et payée solidairement par les parties, sauf à la répartir entre elles par égale part. Le montant de l'amende ne peut dépasser le quadruple des droits éludés.“

2° L'article 5 est modifié de manière à lui donner la teneur suivante:

„En l'absence de poursuites sur base de l'article 29, toute dissimulation frauduleuse du véritable caractère des stipulations d'un contrat ou d'une convention sous l'apparence de stipulation donnant ouverture à des droits moins élevés est punie d'une amende égale au droit éludé due individuellement par chacune des parties. Le droit éludé est dû solidairement par toutes les parties.“

3° A l'article 12, les mots „25 € à 1.250 €“ sont supprimés pour être remplacés par l'expression „100 € à 5.000 €“.

4° L'article 29 est modifié de manière à lui donner la teneur suivante:

„Celui qui se sera frauduleusement soustrait ou tenté de se soustraire au paiement total ou partiel des impôts, droits et taxes dont la perception est attribuée à l'Administration de l'enregistrement et des domaines à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée et que la fraude ainsi commise ou tentée porte, par période déclarative ou fait générateur, sur un montant supérieur au quart des droits dus sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un montant supérieur à la somme de 200.000 euros, sera puni, pour fraude fiscale aggravée, d'un emprisonnement de un mois à trois ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple des droits éludés.“

S'il a de façon systématique employé des manœuvres frauduleuses dans l'intention de dissimuler des faits pertinents à l'administration ou à la persuader des faits inexacts, et que la fraude ainsi commise ou tentée porte, par période déclarative ou fait générateur, sur un montant significatif soit en montant absolu soit en rapport avec les droits dus, l'auteur sera puni, pour escroquerie fiscale, d'un emprisonnement de un mois à cinq ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le décuple des droits éludés.

Il pourra, en outre, être privé en tout ou en partie, pendant cinq ans au moins et dix ans au plus, des droits énumérés par l'article 11 du Code pénal.

Toutes les dispositions du livre premier du Code pénal et les dispositions du Code d'instruction criminelle sont applicables à ces infractions.

Les autorités judiciaires sont seules compétentes dans les cas visés aux alinéas 1 et 2.

La prescription de l'action publique est interrompue lorsqu'une opposition à contrainte est faite. La prescription commence à courir de nouveau à partir d'une décision de justice passée en force de chose jugée."

Art. 14. La loi modifiée du 22 frimaire an VII organique de l'enregistrement est modifiée comme suit:

1° L'expression „avec les fonds voisins de même nature“ figurant à l'article 17 est à remplacer par les mots „avec des fonds de même nature situés dans la même commune ou dans des communes limitrophes“.

2° Il y a lieu de supprimer à l'article 22 les mots „et les baux à ferme ou à loyer, sous-baux, cessions et subrogations de baux“.

3° Le texte figurant à l'article 23 est supprimé pour être remplacé par le texte suivant:

„Il ne peut être fait aucun usage, soit par acte notarié, soit par acte d'huissier, soit par autre acte public, soit en justice, d'un acte sous seing privé ou passé en pays étranger obligatoirement enregistrable dans un délai de rigueur sans que cet acte n'ait été préalablement enregistré. L'usage d'un acte peut être établi par simple référence à cet acte écrit. Les dispositions du présent alinéa sont applicables même en l'absence d'expiration du délai.

Aucun acte ou écrit ne peut être annexé à un acte obligatoirement enregistrable ou déposé au rang des minutes d'un notaire sans être enregistré au préalable. Les notaires et les huissiers de justice ont néanmoins la faculté de présenter à l'enregistrement l'acte annexé ou déposé en même temps que l'acte qui s'y rapporte.

Toute contravention au présent article sera punie d'une amende de cent euros à charge de l'officier public.“

4° Le texte figurant à l'alinéa 2 de l'article 44 est supprimé pour être remplacé par la phrase suivante:

„Pareille mention sera faite dans tous les autres actes présentés à la formalité de l'enregistrement.“

5° Les articles 42 et 47 sont abrogés.

Art. 15. La loi modifiée du 23 décembre 1913 concernant la révision de la législation qui régit les impôts dont le recouvrement est attribué à l'administration de l'enregistrement et des domaines est modifiée comme suit:

1° Les articles 22 et 23 sont abrogés.

2° Les mots „bail à ferme ou à loyer, sous-bail, cession et subrogation de bail,“ figurant à l'article 24 sont supprimés.

Art. 16. Les mots „bail, sous-bail, cession et subrogation de bail d'immeubles à usage autre que celui d'habitation“ figurant à l'article 2 de la loi modifiée du 13 juin 1984 portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement, de succession et de timbre sont supprimés.

Art. 17. 1° Les amendes d'un montant fixe à charge des notaires et des huissiers prévues par la loi modifiée du 22 frimaire an VII organique de l'enregistrement et par la loi modifiée du 28 janvier 1948

tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession sont portées à cent euros.

2° A l'article 10, alinéa 3 de la loi modifiée du 27 décembre 1817 sur le droit de succession, les mots „1 euro pour chaque semaine de retard“ sont supprimés pour être remplacés par l'expression „25 euros pour chaque semaine de retard“.

Chapitre 13 – Modification du Code pénal

Art. 18. A l'article 506-1, point 1) du Code pénal, les trois tirets suivants sont insérés avant le dernier tiret:

- „– d'une fraude fiscale aggravée ou d'une escroquerie fiscale au sens des alinéas (5) et (6) du paragraphe 396 et du paragraphe 397 de la loi générale des impôts;
- d'une fraude fiscale aggravée ou d'une escroquerie fiscale au sens des alinéas 1 et 2 de l'article 29 de la loi modifiée du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession;
- d'une fraude fiscale aggravée ou d'une escroquerie fiscale au sens du paragraphe 1^{er} de l'article 80 de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée;“

Chapitre 14 – Modification de la loi modifiée du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale

Art. 19. La loi modifiée du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière pénale est modifiée comme suit:

1° L'article 3 est modifié comme suit:

„L'entraide judiciaire peut être refusée par le procureur général d'Etat dans les cas suivants:

- si la demande d'entraide est de nature à porter atteinte à la souveraineté, à la sécurité, à l'ordre public ou à d'autres intérêts essentiels du Grand-Duché de Luxembourg;
- si la demande d'entraide a trait à des infractions susceptibles d'être qualifiées par la loi luxembourgeoise soit d'infractions politiques, soit d'infractions connexes à des infractions politiques;
- si la demande d'entraide a exclusivement trait à des infractions en matière de taxes et d'impôts, de douane ou de change en vertu de la loi luxembourgeoise.

Aucun recours ne peut être introduit contre la décision du procureur général d'Etat“.

2° A l'article 9, paragraphe 1^{er}, le mot „formelle“ est inséré entre les mots „régularité“ et „de la procédure“.

Chapitre 15 – Modification de la loi du 27 août 1997 portant approbation du Protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale, signé à Strasbourg, le 17 mars 1978

Art. 20. Le Gouvernement est autorisé à retirer et à modifier comme suit les réserves formulées à l'endroit de l'article 8, paragraphe 2., alinéa a) du Protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale, signé à Strasbourg, le 17 mars 1978, approuvé par la loi du 27 août 1997 portant approbation du Protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale, signé à Strasbourg, le 17 mars 1978:

1° La réserve formulée sous le point I., 1) de la loi du 27 août 1997 est retirée.

2° La réserve formulée sous le point I., 2) de la loi du 27 août 1997 est modifiée comme suit:

„Conformément aux dispositions de l'article 8, paragraphe 2, alinéa a, le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg se réserve le droit de n'accepter le Titre I qu'à la condition expresse que les résultats des investigations faites à Luxembourg et les renseignements contenus dans les documents ou dossiers transmis soient utilisés exclusivement pour instruire et juger les infractions pénales à raison desquelles l'entraide est fournie.“

**Chapitre 16 – Modification de la loi modifiée du 19 juin 2013
relative à l'identification des personnes physiques**

Art. 21. La loi modifiée du 19 juin 2013 relative à l'identification des personnes physiques est modifiée et complétée comme suit:

A l'article 38, entre les termes „de la sécurité publique,“ et „de la prévention,“ sont insérés les termes „de l'établissement ou du recouvrement des taxes, impôts et droits perçus par ou pour le compte de l'Etat,“.

Chapitre 17 – Actions au porteur

Art. 22. L'Administration des contributions directes est en droit de demander aux sociétés soumises à l'impôt et tombant dans le champ d'application de la loi du 28 juillet 2014 relative à l'immobilisation des actions et parts au porteur et à la tenue du registre des actions nominatives et du registre des actions au porteur de lui soumettre toute information et tout document qui justifient de l'exécution de leurs obligations découlant de l'article 6 de la loi précitée.

Les sociétés soumises à la taxe d'abonnement et visées par l'article 6 de la loi du 28 juillet 2014 relative à l'immobilisation des actions et parts au porteur et à la tenue du registre des actions nominatives et du registre des actions au porteur sont tenues de faire parvenir jusqu'au 30 juin 2017 à l'Administration de l'enregistrement et des domaines tout élément établissant leur conformité aux obligations prévues par l'article 6 susvisé.

L'Administration des contributions directes et l'Administration de l'enregistrement et des domaines sont habilitées à échanger ces informations et documents sous garantie d'un accès sécurisé, limité et contrôlé avec la Caisse de consignation aux fins de l'application de la loi du 28 juillet 2014 relative à l'immobilisation des actions et parts au porteur et à la tenue du registre des actions nominatives et du registre des actions au porteur.

**Chapitre 17bis – Modification de la loi modifiée du 25 février 1979
concernant l'aide au logement**

Art. 22bis. Il est inséré entre le chapitre 7 et le chapitre 8 de la loi modifiée du 25 février 1979 concernant l'aide au logement un nouveau chapitre 7bis libellé comme suit:

„Chapitre 7bis. – Gestion locative sociale

Art. 66-3. (1) La gestion locative sociale consiste en la location de logements appartenant à des propriétaires privés et la mise à disposition de ces logements à des ménages à faible revenu.

La gestion locative sociale peut être exercée par les communes, les syndicats de communes, les offices sociaux, les fondations et les associations sans but lucratif ayant pour objet social la promotion du logement.

Une participation aux frais de gestion, ne pouvant pas dépasser 100 euros par mois et par logement, est accordée à l'organisme exerçant la gestion locative sociale ayant signé une convention avec l'Etat représenté par le ministre ayant le Logement dans ses attributions.“.

**Chapitre 17ter – Modification de la loi modifiée du 21 septembre
2006 sur le bail à usage d'habitation et modifiant certaines dis-
positions du Code civil**

Art. 22ter. A l'article 1^{er}, paragraphe (3), point g) de la loi modifiée du 21 septembre 2006 sur le bail à usage d'habitation et modifiant certaines dispositions du Code civil entre les termes „un syndicat de communes,“ et les termes „une association sans but lucratif“ sont insérés les termes „un office social,“.

Chapitre 18 – Disposition transitoire

Art. 23. La provision visée par l'ancien article 167, alinéa 1^{er}, numéro 5 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu peut faire l'objet d'une extourne en plusieurs tranches successives pendant une période transitoire expirant avec l'année d'imposition 2026.

A compter de l'année d'imposition 2016, le montant de la fraction extournée au titre de chaque année d'imposition doit être au moins égal aux montants cumulés des contributions au Fonds de garantie des dépôts Luxembourg et au Fonds de résolution Luxembourg effectuées à charge de la même année d'imposition. Ce montant comprend les contributions collectées par le Fonds de résolution Luxembourg en vue de leur transfert au Fonds de résolution unique.

La part de la provision non encore extournée à l'issue de la période transitoire doit être extournée et rattachée au résultat de l'année d'imposition 2026.

Chapitre 19 – Dispositions abrogatoires

Art. 24. 1° La loi du X 2016 concernant le soutien au développement durable des zones rurales est modifiée comme suit:

L'article 51 est abrogé.

2° Les articles 13, 24 et 30 de la loi modifiée du 13 brumaire an VII organique du timbre sont abrogés.

3° Les articles 14, 28 et 30 de l'ordonnance royale grand-ducale du 23 septembre 1841 sur le timbre, l'enregistrement et les droits de succession sont abrogés.

4° L'article 20 de la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc. est abrogé.

Chapitre 20 – Entrée en vigueur

Art. 25. Les dispositions de la présente loi sont applicables à partir de l'année d'imposition 2017, à l'exception de celles des articles 1^{er}, 5°, 2, 1° et 23 qui sont applicables à partir de l'année d'imposition 2016, de celles des articles 10, 12, 13, 14, 15, 16, 17, 19, 20, 21, 22 et 24, 2°, 3° et 4° qui sont applicables à partir du 1^{er} janvier 2017 et de celles des articles 1^{er}, 1°, 2°, 31°, 32° et 33°, 6 et 7, 1° qui sont applicables à partir de l'année d'imposition 2018, à l'exception de la suppression des termes „ne vivant pas en fait séparés“ prévue à l'article 1^{er}, 32° et 33°.

L'infraction de blanchiment telle que visée à l'article 18 est punissable pour les infractions primaires de fraude fiscale aggravée et d'escroquerie fiscale qui sont commises à partir du 1^{er} janvier 2017.

Chapitre 21 – Référence à la présente loi

Art. 26. La référence à la présente loi peut se faire sous une forme abrégée en recourant à l'intitulé suivant: „loi du ... 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017“.

Luxembourg, le 9 décembre 2016

Le Président,
Eugène BERGER

Le Rapporteur,
Joëlle ELVINGER

