



CHAMBRE DES DÉPUTÉS  
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

Session ordinaire 2021-2022

CG/PK

P.V. FI 10

## Commission des Finances et du Budget

### Procès-verbal de la réunion du 26 novembre 2021

(visioconférence)

#### Ordre du jour :

1. Approbation des projets de procès-verbal des réunions du 25 octobre 2021 et du 15 novembre 2021
2. 7896 Débat d'orientation sur le rapport d'activité de l'Ombudsman (2020)  
- Echange de vues avec des représentants de l'Administration des contributions directes (ACD)
3. Divers

\*

Présents : M. Guy Arendt, M. André Bauler, M. Gilles Baum, M. François Benoy, M. Dan Biancalana, M. Sven Clement, M. Georges Engel, Mme Martine Hansen, M. Fernand Kartheiser, M. Laurent Mosar, M. Gilles Roth, M. Claude Wiseler, M. Michel Wolter  
Mme Nathalie Oberweis, observateur délégué

Mme Nancy Arendt épouse Kemp, Mme Stéphanie Empain, M. Marc Goergen, M. Aly Kaes, observateurs

M. Luc Schmit, du comité de direction de l'Administration des contributions directes (ACD)

M. Camille Thiltges, de l'Administration des contributions directes (ACD)

Mme Caroline Guezennec, Mme Cristel Sousa, de l'Administration parlementaire

\*

Présidence : M. André Bauler, Président de la Commission

\*

1. **Approbation des projets de procès-verbal des réunions du 25 octobre 2021 et du 15 novembre 2021**

Les projets de procès-verbal sont approuvés.

## 2. 7896 Débat d'orientation sur le rapport d'activité de l'Ombudsman (2020)

### - Echange de vues avec des représentants de l'Administration des contributions directes (ACD)

En guise d'introduction, Monsieur le directeur adjoint signale qu'en 2020, l'Ombudsman a introduit 35 nouveaux cas auprès de l'ACD (contre 54 en 2019), la diminution du nombre de cas étant probablement liée à la crise sanitaire. La majeure partie de ces 35 cas a concerné les impositions effectuées par les bureaux d'imposition, suivie par les cas relevant du service de recette et du recouvrement (forcé), puis par ceux relatifs au contentieux et finalement par les cas divers. L'ensemble des cas est clôturé au jour d'aujourd'hui.

Le directeur adjoint présente les six dossiers pour le détail desquels il est prié de se référer aux pages 130 à 138 du rapport annuel 2020 du Médiateur reprises en annexe. Les aspects suivants sont discutés :

#### Cas 2020/43 – Possibilité pour l'ACD de revenir sur une imposition définitive :

Le Médiateur est régulièrement saisi de réclamations de contribuables qui ont constaté des erreurs dans leurs déclarations fiscales après le délai de réclamation, donc à un moment où l'imposition était définitive. Le bulletin d'impôt émis sur base de la déclaration erronée a conduit à une imposition plus élevée que si la déclaration avait été correcte.

Le Médiateur a régulièrement demandé à l'ACD de bien vouloir modifier les bulletins en question en invoquant le § 222 alinéa 1, n°4 de la loi générale des impôts (AO) qui pourrait, selon lui, permettre à l'ACD de modifier un bulletin si des nouveaux faits sont révélés après le délai de recours, mais avant la prescription, et lorsque ces faits réduisent la cote d'impôts.

La disposition prévoit en effet que la correction peut être faite si l'administration découvre de nouveaux faits lors d'un contrôle, mais elle ne précise pas dans quelles circonstances ce contrôle peut ou doit être fait. Le Médiateur estime donc que l'administration peut décider de contrôler un dossier dès qu'elle a connaissance ou soupçonne de nouveaux faits qui pourraient modifier l'imposition, peu importe comment elle en a eu connaissance.

Or l'ACD interprète cette disposition différemment et de manière très restrictive, puisqu'elle accepte de modifier les bulletins d'imposition sur base de cette disposition uniquement dans le cas de fautes originaires d'une erreur humaine d'un fonctionnaire de l'ACD et détectées dans le cadre de l'inspection des bureaux d'imposition. Lorsqu'elle est rendue attentive à de nouveaux faits par le contribuable ou un tiers, le Médiateur par exemple, l'ACD refuse un contrôle.

Le Médiateur estime cependant que ni le libellé du § 222 AO ni la jurisprudence ne confirment la position restrictive de l'ACD. Selon lui, le service de l'ACD concerné pourrait revoir le dossier après que des nouveaux faits aient été portés à la connaissance de l'administration par n'importe quel moyen.

Alors que l'ACD affirme craindre un détournement de droit dans un contexte de fraude, sinon de mauvaise foi d'un contribuable, le Médiateur est d'avis que la possibilité de réexamen offerte par le § 222, alinéa 1, n°4, de même que l'intention du législateur, ne peuvent s'interpréter dans le sens d'une légitimation d'une intention frauduleuse du contribuable.

L'ACD soutient qu'il y a d'autres possibilités pour le contribuable pour demander une modification de son bulletin d'impôt en dehors de la réclamation. Ainsi, elle renvoie aux §§ 204

et 205 AO pour les situations avant imposition. Ces dispositions permettent au contribuable de porter à la connaissance du bureau d'imposition des faits qui peuvent avoir une influence sur l'imposition. Après imposition et même après le délai de recours, le § 92 alinéa 3 AO permet la correction de simples erreurs d'écriture ou de calcul.

Le Médiateur constate cependant que l'application de ces dispositions est très limitée et ne vise pas les mêmes situations que celles que peut couvrir le § 222 AO.

Au vu de toutes ces considérations, le Médiateur souhaiterait que l'ACD interprète les dispositions du § 222 alinéa 1, n° 4 de manière moins stricte pour permettre, dans des cas exceptionnels et après appréciation par l'ACD au cas par cas, la correction d'erreurs d'imposition en l'absence de réclamation dans le délai. Le fait que la décision de rectifier ou non une imposition appartient à l'administration entraîne, de l'avis du Médiateur, la responsabilité pour l'administration de corriger une imposition qu'il serait inéquitable de maintenir.

#### Echange de vues :

Le directeur adjoint précise que le § 92 alinéa 3 AO permet, après imposition, la correction de simples erreurs d'écriture ou de calcul sur initiative de l'ACD ou du contribuable. Si l'ACD interprétait le § 222 AO de la même manière, le § 92 alinéa 3 AO n'aurait plus d'utilité (puisqu'il serait déjà couvert par le § 222 AO). Or, ce dernier statue clairement que, pour son application, l'initiative doit venir de l'administration – il semble donc que le législateur ait bien prévu de séparer les deux cas de figure. Il ajoute qu'il faut tout de même qu'à un moment l'administration et le contribuable soient assurés de la fixation définitive de l'imposition.

En réponse à une question de M. André Bauler, le directeur adjoint explique que les cas soulevés par le Médiateur ne sont pas ceux dans lesquels les erreurs soulevées sont des erreurs d'écriture ou de calcul (puisque dans de tels cas le recours au § 92 alinéa 3 AO aurait été possible), mais qu'il s'agit d'erreurs de nature différente signalées après péremption du délai de réclamation. (En cas de réclamation dans la limite des délais, le dossier d'imposition serait réexaminé par l'ACD.)

M. Michel Wolter souligne qu'il existe un article selon lequel il incombe à l'ACD de rectifier la déclaration d'impôt dans l'intérêt du contribuable. Il lui semble difficile de juger des cas sans disposer de données plus précises à leur sujet. Selon lui, le problème évoqué par le Médiateur doit amener le législateur à poser les questions d'un éventuel rallongement du délai de réclamation ou alors de la mise en place d'une disposition permettant au contribuable de rectifier une erreur à tout moment. Il insiste sur le fait qu'un contribuable devrait uniquement payer les impôts dus et non davantage.

Le directeur adjoint précise que le délai endéans duquel un contribuable peut réclamer après réception de son bulletin d'imposition est de 3 mois ; le délai de prescription endéans duquel l'ACD doit procéder à l'imposition est de 5 ans ; en cas de faits nouveaux, l'ACD dispose d'un délai de dix ans. Il est rappelé que la déclaration de données erronées ou incomplètes dans la déclaration d'impôt est sanctionnée (notamment par des amendes administratives). Se pose dès lors la question du traitement de telles erreurs ou oublis de la part du contribuable qui, sachant qu'il dispose de la possibilité de corriger a posteriori les données soumises à l'ACD, pourra être motivé à fournir des données fausses ou incomplètes en sa faveur, sachant qu'il pourra toujours invoquer l'erreur à un moment tardif de la procédure.

Mme Nathalie Oberweis est d'avis que, si le § 222 alinéa 1, n° 4, s'applique uniquement sur initiative de l'administration, cette dernière pourrait tout de même prendre cette initiative également dans les cas où un contribuable la rend attentive à de nouveaux faits.

Le directeur adjoint cite le contenu du point 4 de l'alinéa 1<sup>er</sup> du § 222 libellé comme suit: «*wenn bei einer Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde vor dem Ablauf der Verjährungsfrist Fehler aufgedeckt werden, deren Berichtigung eine niedrigere Veranlagung rechtfertigt [...]*». Selon lui, le texte de loi est clair et limitatif. De plus, cette disposition s'insère dans une procédure complexe qui doit pouvoir être clôturée à un moment. A cet effet, il est essentiel qu'à un moment l'administration puisse baser ses calculs sur des données définitives. Un élargissement de la disposition du § 222 alinéa 1, n°4, augmenterait la tentation et le risque de fraude et le traitement des dossiers serait (sauf insertion d'un nouveau délai dans la procédure) implicitement prolongé jusqu'au délai de prescription. Finalement, comment constater/détecter les abus éventuels en cas d'ouverture de la disposition actuelle ?

Suite à une question supplémentaire de Mme Oberweis, un représentant de l'ACD fournit les explications suivantes : le § 222 alinéa 1, n°1<sup>1</sup>, concerne uniquement les cas où de nouveaux faits sont révélés et que ces faits engendrent une cote d'impôt plus élevée qu'auparavant. Or, le Médiateur invoque, dans ses propos, le § 222 alinéa 1, n°4 (cité ci-avant). Le représentant de l'ACD précise que cette disposition vise les cas où un fonctionnaire de l'administration constate une erreur commise par l'administration dans l'instruction du dossier d'imposition. Il rappelle que dans le cas où une erreur est détectée avant l'envoi du bulletin d'imposition au contribuable, le dossier est réexaminé intégralement, sachant que tous les dossiers sont de toute façon analysés lors de l'instruction tant en faveur qu'en défaveur du contribuable. Le § 222 alinéa 1, n°4 joue uniquement dans le cas d'erreur commise par l'administration, constatée après l'envoi du bulletin d'imposition et après péremption du délai de réclamation et dont la correction joue en faveur du contribuable.

En vue de l'élaboration de son rapport, Mme Oberweis contactera l'ACD en cas de besoin d'explications supplémentaires.

#### Cas 2020/44 – Service des évaluations immobilières :

Le directeur adjoint signale d'emblée que le cas présent est très exceptionnel et complexe.

Il s'agit d'un problème d'impôt foncier concernant un couple ayant appris, suite au décès d'un parent, que la succession devrait comprendre un terrain non encore partagé suite à une succession précédente. Jusqu'à ce moment-là, les époux ignoraient l'existence d'un tel terrain.

Le réclamant a appris que le terrain avait entretemps été revendiqué par une personne qui l'a acquis par prescription acquisitive. Le réclamant contestait la manière de laquelle le bulletin de l'impôt foncier est notifié. Etant donné que le bulletin de l'impôt foncier ne serait envoyé qu'à un seul des indivisaires, les autres indivisaires pourraient ne pas avoir connaissance de l'existence d'une propriété. En cas de décès de cet indivisaire, les autres indivisaires ne pourraient pas réagir si une tierce personne revendique le terrain.

Afin de clarifier la procédure en matière d'émission des bulletins d'impôt foncier, le Médiateur s'est tourné vers l'ACD qui rappelle d'abord qu'au Grand-Duché de Luxembourg l'impôt foncier relève de la compétence de deux administrations distinctes. D'une part, la fixation des bases imposables rentre dans les attributions de l'ACD, alors que, d'autre part, la liquidation et la perception de la cote sont exclusivement du ressort des administrations communales. L'impôt foncier est un impôt communal qui est prélevé par les communes sur base d'un rôle qui leur est annuellement fourni par l'ACD et dans lequel figurent tous les biens-fonds qui sont assujettis à cet impôt réel. Ce rôle est assorti des bulletins de la base d'assiette de l'impôt foncier correspondants.

---

<sup>1</sup> „wenn neue Tatsachen oder Beweismittel bekanntwerden, die eine höhere Veranlagung rechtfertigen, und die Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen ist“

En présence d'immeubles détenus en indivision, un seul et unique bulletin de la base d'assiette de l'impôt foncier est édité au nom de la communauté (héritiers ou autres) possédant l'objet soumis à imposition. Conformément au § 7 (2) GrStG, ils se trouvent donc solidairement tenus un chacun pour le tout. Le mandataire, qui est personnellement constitué débiteur, est appelé à régler le montant intégral au receveur communal, ceci au nom, pour le compte et à décharge de tous les coobligés. Ce mandataire désigné qui fait, sauf exception, lui-même partie du cercle des indivisaires peut ultérieurement inclure cette charge fiscale dans le décompte annuel qui devra de toute façon se faire au sein de l'indivision.

Selon l'ACD, le législateur n'aurait expressément pas voulu organiser une ventilation par tête du montant total à recouvrer par souci de trouver un mode opératoire qui soit gérable pour le receveur communal. L'ACD donne l'exemple d'une cote de 0,60 euros redue en rapport avec une petite forêt de sapins non partagée depuis plusieurs générations et appartenant aujourd'hui à quelque trois douzaines d'héritiers.

L'ACD poursuit que s'il est bien exact qu'aucun bulletin d'impôt foncier, ni individuel, ni global, n'est séparément notifié par la commune créancière aux différents propriétaires indivis, il n'est pas moins vrai que préalablement à toute fixation d'impôt foncier, l'ACD communique les bases imposables sur lesquelles se fonde cette fiscalisation, à chacun des codébiteurs concernés. Ils devraient donc être en mesure de connaître l'existence d'une propriété.

Dans le dossier soumis au Médiateur, il était impossible de retracer si cette communication avait été faite ou si le parent décédé n'avait pas conservé les documents y relatifs.

L'administration explique que la base d'assiette mise en œuvre dans le processus d'établissement de l'impôt foncier tout comme la valeur unitaire dont celle-ci est dérivée, sont arrêtées en un seul corps d'écriture, à travers un bulletin d'établissement séparé au sens du § 214 (1) de la loi générale des impôts (AO). Cette pièce comporte un volet principal ayant trait à l'immeuble proprement dit et un volet complémentaire où sont énumérés tous les détenteurs du droit réel immobilier en question.

D'après les dispositions de la loi générale des impôts, l'évaluation d'un bien immobilier appartenant à plusieurs personnes doit impérativement se faire en bloc, ceci notamment afin d'assurer une application uniforme de la loi vis-à-vis de chacun y ayant part ; la valeur unitaire ainsi attribuée à l'unité économique en question étant en même temps répartie entre les co-indivisaires en proportion de leurs droits.

Le bulletin d'établissement séparé et en commun serait, sans exception aucune, toujours signifié à chaque membre de l'indivision tandis qu'un exemplaire supplémentaire dudit bulletin est envoyé à la personne instituée en tant que représentant fiscal de la copropriété indivise en question.

En guise de notification efficace de toute décision administrative, en l'occurrence le bulletin de base d'assiette de l'impôt foncier, le § 219 (1) AO dispose que les indivisaires doivent indiquer un mandataire à l'autorité fiscale ; cette personne devant être nommée à l'unanimité et être d'accord à assumer la mission lui confiée. Si les indivisaires s'abstiennent de désigner un tel mandataire, alors le fisc serait libre d'adresser le bulletin principal à l'un quiconque parmi les concernés.

Selon les explications de l'ACD, il serait ainsi quasiment impossible qu'un indivisaire puisse ignorer l'existence d'une propriété dans laquelle il détient une partie. A défaut d'autres réclamations de ce genre, le Médiateur n'est pas en mesure de juger si le fait d'adresser le bulletin de l'impôt foncier uniquement à un seul des indivisaires pose réellement un problème.

Le directeur adjoint conclut que le cas présent intervient après trois successions consécutives, d'où la difficulté de retracer les événements du passé.

#### Echange de vues :

En réponse à une question de Mme Oberweis, le directeur adjoint explique que le législateur n'a pas voulu organiser une ventilation par tête du montant total à recouvrer par souci de trouver un mode opératoire gérable pour le receveur communal. Il redonne l'exemple d'une cote inférieure à un euro due en rapport avec un terrain appartenant à plusieurs personnes. L'envoi de plusieurs bulletins dont le montant s'élèverait à quelques centimes d'euros à chaque fois représente une charge administrative exagérée et à éviter.

Il est parti du principe que le destinataire et débiteur du bulletin d'impôt foncier se tournera vers les autres propriétaires du bien concerné pour se faire rembourser les montants avancés en leur nom.

Il est finalement rappelé qu'en général une personne sait qu'elle est co-propriétaire d'un bien et ce, au plus tard, à partir du moment où elle reçoit des informations de la part de l'ACD sur les bases imposables et sur la valeur unitaire du bien (en amont de l'envoi du bulletin d'impôt foncier à l'un des co-propriétaires).

#### Cas 2020/45 – Saisie sur les remboursements de la CNS :

Une réclamante s'est adressée au Médiateur en raison d'une saisie que l'ACD avait faite à la fois sur ses indemnités de chômage et sur les remboursements auxquels elle avait droit auprès de la CNS.

Afin de permettre à la réclamante de se soigner de manière adéquate pour qu'elle puisse reprendre son activité professionnelle, le Médiateur a demandé au Directeur de l'ACD de bien vouloir accepter de retirer la saisie sur les remboursements de la CNS tout en maintenant la saisie sur les indemnités de chômage.

Or, l'ACD a répondu que les mesures restaient en place étant donné que la réclamante n'aurait procédé à aucun paiement volontaire depuis 2016, l'année d'échéance de la créance la plus ancienne. Une contrainte notifiée en mai 2017 n'aurait suscité aucune réaction. Pour cette raison, les mesures d'exécution afin de procéder au recouvrement forcé de la dette auraient été mises en place.

Selon la réclamante, son manque de réaction et le défaut de paiement étaient dus aux accidents de travail dont elle était victime en 2015 et en 2017. Par ailleurs, à défaut de pouvoir payer ses traitements médicaux, elle risquait de ne pas pouvoir reprendre son activité professionnelle. L'ACD n'a cependant pas tenu compte de ces considérations.

\*

Le directeur adjoint précise que la réclamante exerçait une profession indépendante et n'était absolument pas débutante dans ce type de profession. Elle savait donc qu'en fin de période l'ACD lui enverrait un décompte des impôts dus pour la période en question. En connaissance de cause, la réclamante ne s'est pas acquittée des impôts dus et n'est pas entrée en contact avec l'ACD (par exemple pour discuter d'un plan de remboursement) qui s'est trouvée contrainte, après maints rappels, de procéder aux saisies évoquées ci-dessus.

Il ajoute que les textes de loi n'exemptent pas les remboursements de la CNS de la saisie par l'ACD. De plus, tout receveur de l'ACD est obligé de recouvrer l'ensemble des fonds dont il

est responsable et ne peut donc pas décider de renoncer à un moyen de recouvrement, sous motif que ce moyen est constitué de remboursements de la CNS.

#### Echange de vues :

M. Wolter comprend que l'ACD applique les textes à la lettre. Se pose pour lui la question à trancher au niveau politique de savoir si à l'avenir les remboursements de la CNS doivent continuer d'être saisissables. Il se déclare lui-même sans opinion sur le sujet pour l'instant, mais propose qu'il soit discuté au sein de la Commission des Finances et du Budget.

Le Président de la Commission suggère qu'il en soit débattu en séance plénière et que la question soit mentionnée dans le courrier de la Commission des Finances et du Budget destiné à la Commission des Pétitions.

En réponse à une question de M. Marc Goergen, le directeur adjoint de l'ACD explique qu'un salarié peut subir une saisie sur salaire en cas de non-paiement de ses impôts. Un indépendant paie des avances et doit s'acquitter de paiements supplémentaires en fonction de l'évolution de ses activités (sur base d'un décompte). Une personne indépendante depuis plus d'une décennie connaît ce système de paiement d'impôts et y adapte la gestion de sa trésorerie.

Suite à une intervention de Mme Oberweis, le directeur adjoint indique qu'avant qu'une saisie ne soit décidée, la procédure prévoit l'envoi de plusieurs rappels au contribuable qui n'a pas payé ses impôts sur base du décompte qui lui a été adressé. Le contribuable a la possibilité de demander un délai de paiement ou un plan de remboursement dès réception du décompte. Les rappels envoyés au contribuable après expiration du délai de paiement normal sont, en cas d'absence de réaction de la part du contribuable, suivis d'une contrainte. Si ces mesures sont insuffisantes, des saisies sur comptes bancaires et auprès de notaires dans le cas d'une vente, sont organisées (cela a été le cas dans le cas présenté par le Médiateur). Le contribuable n'ayant toujours pas réagi, l'ACD s'est vue contrainte, en dernier recours, de saisir les remboursements de la CNS.

M. Wolter précise que la question qu'il a soulevée sur le bien-fondé des saisies sur les remboursements de la CNS ne se rapporte pas du tout au cas présenté par le Médiateur, mais qu'il s'agit d'une question de principe.

#### **Cas 2020/46 – Imposition individuelle / imposition commune :**

Le Médiateur a été saisi par un ressortissant et résident hors Union européenne qui travaille auprès d'une société domiciliée au Luxembourg. En remplissant sa déclaration d'impôt 2019, le réclamant a coché, par erreur, l'option d'être taxé individuellement, alors qu'il est marié.

Après examen du dossier fiscal, il a été constaté que le plaignant et son épouse ont confirmé le choix effectué dans le cadre de la saisie du taux d'imposition sur la carte d'impôt sur le revenu (imposition commune) en cochant la case 407. Toutefois, les époux ont également coché la case 411 sur la même page, ce qui équivaut à une demande d'imposition individuelle stricte conformément à l'article 3ter, paragraphe 2 de la L.I.R. Malgré ce choix contradictoire, le bureau d'imposition a procédé à une imposition individuelle stricte, conformément aux dispositions combinées des articles 3ter, alinéa 2 et 157ter LIR.

Etant donné qu'il ressort de la réclamation du contribuable que la case 411 (imposition individuelle stricte) a été cochée par erreur et qu'une imposition commune est souhaitée et vu le fait que toute incohérence était levée, le Directeur de l'ACD a décidé que le réclamant et son épouse seront soumis à une imposition commune pour l'année d'imposition 2019.

### Cas 2020/47 – Erreur sur la signalétique du numéro fiscal :

Le Médiateur a été saisi par une contribuable dans un dossier où l'ACD lui réclamait des impôts à hauteur de 4.100 euros qui n'étaient pas dus par elle, mais par quelqu'un d'autre.

Le Médiateur a demandé au Directeur de l'ACD d'intervenir auprès de ses services afin de remédier à cette situation malencontreuse. Le Directeur a procédé à une analyse du dossier et a confirmé qu'il y avait effectivement une erreur sur la personne de la réclamante. L'erreur semblait avoir eu son origine dans une recherche effectuée au Registre National des Personnes Physiques qui lie le dossier de la réclamante à un numéro d'identification désactivé d'une contribuable redevable des montants dus. Pour conclure, la signalétique du dossier de la réclamante a été corrigée.

Le directeur adjoint de l'ACD souligne que le présent cas est rarissime.

### Cas 2020/48 – Imposition sur une succession non-encore liquidée :

Le Médiateur a été saisi par un administré en matière d'impôt sur un bénéfice de cession.

Dans les faits, l'imposition opérée par l'ACD mettait l'administré dans une situation financière délicate, alors qu'un litige entre héritiers empêchait le notaire instrumentant de liquider la succession. Du fait de ce litige entre héritiers, l'administré se voyait donc imposé sur base d'un revenu encore hypothétique, dont il n'aurait peut-être jamais la disposition.

Par plusieurs courriers, l'administré a décrit cette situation à l'ACD, demandant qu'une saisie soit opérée directement sur le compte géré par le notaire. Sans prise de position franche quant à sa demande, l'administré a fait l'objet d'une saisie sur compte bancaire de la part de l'ACD, laquelle est toutefois restée infructueuse.

Suite à l'intervention du Médiateur, l'ACD a accepté de notifier une sommation à tiers détenteur auprès du notaire. Cette sommation ayant permis la saisie du montant dont le recouvrement était recherché, la présente problématique a pu être clôturée.

Le Médiateur salue la décision de l'ACD de recourir à une telle alternative et lui recommande de privilégier cette dernière pour l'avenir.

Le directeur adjoint de l'ACD explique que le cas présent concerne deux enfants ayant hérité plusieurs immeubles de leurs parents et dont la succession n'était pas encore clôturée en raison de litiges. L'un des immeubles hérités appartenait à parts égales aux deux héritiers et des revenus de loyers (provenant de la location de cet immeuble) ont été déclarés auprès de l'ACD pendant quelques années. La vente de cet immeuble (alors que la succession n'était pas encore clôturée) a généré une plus-value acceptée par les deux parties. Or, au moment du recouvrement des impôts dus sur le bénéfice de cession réalisé lors de la vente de l'immeuble en question, l'une des parties a déclaré ne pas pouvoir payer sa part en raison du fait que la succession était encore latente. Suite à l'intervention du Médiateur, l'ACD a saisi le montant dû directement auprès du notaire, s'assurant ainsi son versement au moment de la clôture de la succession.

En réponse à une question de M. Bauler, le directeur adjoint confirme la particularité du présent cas lié à l'existence de circonstances successorales spéciales.

\*

La Commission constate que dans le cas 2020/49 (remboursement du crédit d'impôt), concernant l'Administration de l'Enregistrement, des Domaines et de la TVA (AED), le Médiateur conclut que l'AED a agi correctement.

\*

Un courrier reprenant les réactions de la Commission sera préparé et soumis aux membres de la Commission au cours d'une prochaine réunion.

### **3. Divers**

Le Président de la Commission des Finances et du Budget annonce qu'une entrevue de la Commission avec la commissaire européenne Madame McGuinness (Services financiers, stabilité financière et union des marchés des capitaux) aura lieu le lundi 13 décembre 2021 de 10:00 à 11:15 heures.

Cet échange aura trait à la stratégie de finance durable, à la lutte contre le blanchiment, à la directive Solvabilité II, aux Accords de Bâle III, ainsi qu'au train de mesures de relance par les marchés des capitaux (capital markets package).

En réponse à une question de Monsieur le Président, plusieurs membres de la Commission déclinent l'offre d'une séance de préparation aux différents sujets.

M. Laurent Mosar déplore que les entrevues avec les commissaires européens soient tellement préparées (avec fourniture en amont de la réunion des questions qui y seront posées) et qu'il ne soit laissé place à aucune spontanéité et à aucun véritable échange. L'encadrement tellement strict de ces entrevues les rend bien moins intéressantes qu'elles ne pourraient l'être et laisse un sentiment de frustration à ses participants.

Le Président indique qu'un changement dans l'organisation des entrevues doit être discuté au niveau du Bureau de la Chambre des députés et ne peut être tranché au sein d'une commission parlementaire.

M. Mosar se déclare prêt à aborder ce sujet au sein du Bureau à l'issue de la présente réunion.

M. François Benoy et M. Fernand Kartheiser partagent le point de vue de M. Mosar.

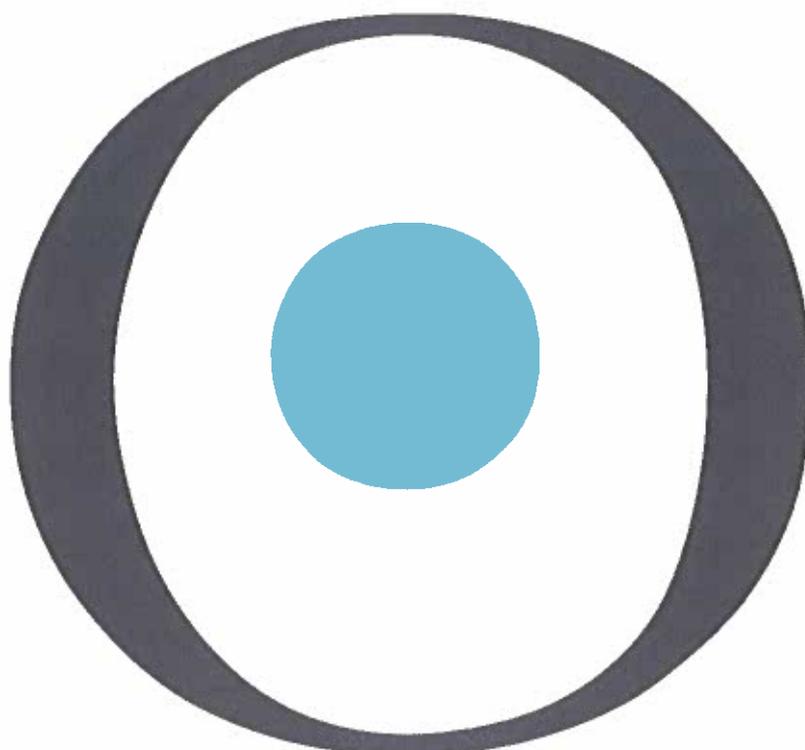
La Commission charge le secrétaire-administrateur d'informer le service des relations publiques de son souhait de la tenue d'un échange plus spontané avec la commissaire européenne (sans communication préalable des questions qui seront posées).

Après un bref échange, la Commission décide, afin de permettre aux députés de choisir dans quelle langue ils souhaitent poser leurs questions, qu'un interprète devra être mis à disposition afin de traduire les questions des députés du français à l'anglais.

Luxembourg, le 8 décembre 2021

Annexe :

**Procès-verbal approuvé et certifié exact**



Rapport annuel  
1er janvier au 31 décembre 2020



## ADMINISTRATIONS ET ETABLISSEMENTS PUBLICS RELEVANT DE L'ETAT

### VENTILATION PAR MINISTÈRES

#### Réclamations introduites

Le tableau reproduit ci-après reprend la ventilation des réclamations introduites auprès du Médiateur entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 31 décembre de l'exercice concerné en fonction du Ministère visé.

Les réclamations dirigées contre un organisme non-public (incompétence *ratione materiae*) et les réclamations transmises pour compétence à d'autres Médiateurs ne sont pas prises en compte.

Ministères	Réclamations introduites	Ratio Ministères	Clôture définitive	Réclamation recevable	Réclamation irrecevable
Ministère des Affaires étrangères et européennes	223	30,89%	177	109	24
Ministère de la Sécurité sociale	129	17,87%	96	75	5
Ministère des Finances	75	10,39%	47	36	1
Ministère de la Justice	54	7,48%	35	18	9
Ministère du Travail, de l'Emploi et de l'Économie sociale et solidaire	53	7,34%	28	22	2
Ministère de la Famille, de l'Intégration et à la Grande Région	52	7,20%	32	23	2
Ministère du Logement	26	3,60%	14	9	0
Ministère de l'Enseignement supérieur et de la Recherche	25	3,46%	18	10	4
Ministère de l'Environnement, du Climat et du Développement durable	18	2,49%	9	7	0
Ministère de l'Économie	17	2,35%	10	9	0
Ministère de l'Éducation nationale, de l'Enfance et de la Jeunesse	15	2,08%	8	3	1
Ministère de la Mobilité et des Travaux publics	12	1,66%	7	3	0
Ministère de la Sécurité intérieure	9	1,25%	7	5	1
Ministère de la Santé	5	0,69%	4	1	2
Ministère d'État	3	0,42%	2	2	0
Ministère de la Culture	3	0,42%	2	2	0
Ministère de l'Intérieur	2	0,28%	2	0	1
Ministère de l'Agriculture, de la Viticulture et de la Protection des consommateurs	1	0,14%	0	0	0
Ministère de la Digitalisation	0	0,00%	0	0	0
Ministère de l'Égalité entre les femmes et les hommes	0	0,00%	0	0	0
Ministère de l'Énergie et de l'Aménagement du territoire	0	0,00%	0	0	0
Ministère de la Fonction publique	0	0,00%	0	0	0
Ministère des Sports	0	0,00%	0	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>722</b>	<b>1</b>	<b>498</b>	<b>334</b>	<b>52</b>



## ADMINISTRATIONS ET ETABLISSEMENTS PUBLICS RELEVANT DE L'ETAT

### VENTILATION PAR MINISTÈRES

#### Taux de correction

Le tableau reproduit ci-après reprend la ventilation des réclamations introduites auprès du Médiateur entre le 1<sup>er</sup> janvier et le 31 décembre de l'exercice concerné en fonction du Ministère visé.

Les réclamations dirigées contre un organisme non-public (incompétence *ratione materiae*) et les réclamations transmises pour compétence à d'autres Médiateurs ne sont pas prises en compte.

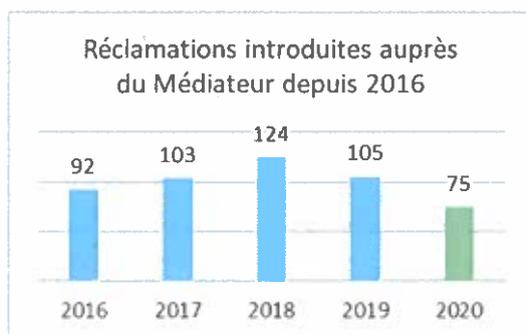
Ministères	Base taux de correction	Correction totale obtenue	Correction partielle obtenue	Pas de correction obtenue	Taux de correction
Ministère des Affaires étrangères et européennes	75	61	5	9	88,00%
Ministère de la Sécurité sociale	36	20	7	9	75,00%
Ministère des Finances	16	11	5	0	100,00%
Ministère de la Justice	10	10	0	0	100,00%
Ministère du Travail, de l'Emploi et de l'Économie sociale et solidaire	14	10	0	4	71,43%
Ministère de la Famille, de l'intégration et à la Grande Région	16	8	0	8	50,00%
Ministère du Logement	4	3	0	1	75,00%
Ministère de l'Enseignement supérieur et de la Recherche	3	3	0	0	100,00%
Ministère de l'Environnement, du Climat et du Développement durable	4	4	0	0	100,00%
Ministère de l'Économie	5	2	0	3	40,00%
Ministère de l'Éducation nationale, de l'Enfance et de la Jeunesse	1	0	1	0	100,00%
Ministère de la Mobilité et des Travaux publics	1	0	0	1	0,00%
Ministère de la Sécurité intérieure	2	2	0	0	100,00%
Ministère de la Santé	1	0	1	0	100,00%
Ministère d'État	1	1	0	0	100,00%
Ministère de la Culture	0	0	0	0	-
Ministère de l'Intérieur	0	0	0	0	-
Ministère de l'Agriculture, de la Viticulture et de la Protection des consommateurs	0	0	0	0	-
Ministère de la Digitalisation	0	0	0	0	-
Ministère de l'Égalité entre les femmes et les hommes	0	0	0	0	-
Ministère de l'Énergie et de l'Aménagement du territoire	0	0	0	0	-
Ministère de la Fonction publique	0	0	0	0	-
Ministère des Sports	0	0	0	0	-
<b>TOTAL</b>	<b>189</b>	<b>135</b>	<b>19</b>	<b>35</b>	<b>81,7%</b>



## AFFAIRES RELEVANT DE L'ETAT

### MINISTÈRE DES FINANCES

#### Statistiques



Réclamations introduites auprès du Médiateur en 2020	75
Clôture définitive	47
Clôture provisoire	6
En cours	22

➤ **Ventilation des réclamations clôturées :**

Clôture définitive	47
Réclamation recevable	36
Réclamation irrecevable	1
Désistement du réclamant	10
<i>Transmis pour compétence</i>	0

Réclamation recevable	36
Correction totale obtenue	11
Correction partielle obtenue	5
<i>Pas de correction obtenue</i>	0
Réclamation non fondée	20

➤ **Taux de correction :**

Réclamations prises en compte pour le calcul du taux de correction	16	100%
Correction totale obtenue	11	68,8%
Correction partielle obtenue	5	31,3%
Pas de correction obtenue	0	0,0%

Taux de correction : 100,0%

## AFFAIRES RELEVANT DE L'ETAT

### MINISTÈRE DES FINANCES

#### Administration des contributions directes (ACD)

##### Possibilité pour l'ACD de revenir sur une imposition définitive [2020/43]

Le Médiateur souhaite aborder un autre sujet qui l'occupe depuis un certain temps et qui a donné lieu à plusieurs échanges de courriers entre l'ACD et le Médiateur.

Régulièrement, le Médiateur est saisi de réclamations de contribuables qui ont constaté des erreurs dans leurs déclarations fiscales après le délai de réclamation, donc à un moment où l'imposition était définitive. Le bulletin d'impôt émis sur base de la déclaration erronée conduit à une imposition plus élevée que si la déclaration avait été correcte.

Il est vrai que dans un tel cas, l'administration n'a pas commis d'erreur en imposant le contribuable en se basant sur la déclaration d'impôt remise par le contribuable. Or souvent le contribuable n'a pas commis de faute non plus. Il ignorait tout simplement la situation réelle et n'en a eu connaissance qu'après le délai de recours.

Finalement, peu importe les raisons pour lesquelles l'imposition est incorrecte, le Médiateur est d'avis que l'Etat ne peut pas maintenir une imposition qui est manifestement incorrecte et prélever ainsi des impôts qui sont en réalité indus. Ainsi, il a régulièrement demandé à l'ACD de bien vouloir modifier les bulletins en question en invoquant le §222 de la loi générale des impôts (AO).

Cette disposition est rédigée comme suit :

*« (1) Hat bei Steuern [...], die Steuerkontrollstelle nach Prüfung des Sachverhalts einen besonderen, im Gesetz selber vorgesehenen schriftlichen Bescheid (Steuerbescheid, Steuermessbescheid, Freistellungsbescheid oder Feststellungsbescheid) erteilt, so findet, soweit nichts anderes vorgeschrieben ist, eine Änderung des Bescheids (eine Berichtigungsveranlagung oder eine Berichtigungsfeststellung) nur statt:*

- 1. wenn neue Tatsachen oder Beweismittel bekanntwerden, die eine höhere Veranlagung rechtfertigen, und die Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen ist;*
- 2. wenn durch eine Betriebsprüfung vor dem Ablauf der Verjährungsfrist neue Tatsachen oder Beweismittel bekannt werden, die eine niedrigere Veranlagung rechtfertigen;*
- 3. wenn bei einer Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde Fehler aufgedeckt werden, deren Berichtigung eine höhere Veranlagung rechtfertigt, und die Verjährungsfrist noch nicht abgelaufen ist; dies gilt nicht für die Steuern vom Einkommen, vom Ertrag, vom Umsatz und vom Vermögen;*
- 4. wenn bei einer Nachprüfung durch die Aufsichtsbehörde vor dem Ablauf der Verjährungsfrist Fehler aufgedeckt werden, deren Berichtigung eine niedrigere Veranlagung rechtfertigt [...]. ».*

Le §222 alinéa 1, n°4 AO pourrait ainsi permettre à l'ACD de modifier un bulletin si des nouveaux faits sont révélés après le délai de recours, mais avant la prescription, et lorsque ces faits réduisent la cote d'impôts.

Selon un arrêt du Conseil d'Etat du 6 janvier 1960, ces dispositions « *ont pour but d'empêcher que des erreurs d'imposition soient maintenues pour la seule raison que le contribuable a omis de réclamer en temps utile ; qu'elles permettent à l'Administration de redresser, même encore après l'expiration du délai de recours, toute inexactitude constatée lors d'une vérification ultérieure [...]* ».

La disposition prévoit en effet que la correction peut être faite si l'administration découvre de nouveaux faits lors d'un contrôle, mais elle ne précise pas dans quelles circonstances ce contrôle peut ou doit être fait. Le Médiateur estime donc que l'administration peut décider de contrôler un dossier dès qu'elle a connaissance ou soupçonne de nouveaux faits qui pourraient modifier l'imposition, peu importe comment elle en a eu connaissance.

Or l'ACD interprète cette disposition différemment et de manière très restrictive.

Elle accepte de modifier les bulletins d'imposition sur base de cette disposition uniquement si la « *Aufsichtsbehörde* », en d'autres termes la division inspection et organisation du service d'imposition tombe, dans les cadre des missions lui confiées et par pur hasard, sur un dossier fiscal où il est manifeste que le fonctionnaire en charge du dossier a commis une faute qui s'avère en défaveur du contribuable. Le §222 alinéa 1, n°4 aurait donc pour seule vocation le redressement de fautes qui s'avèrent originaires d'une erreur humaine d'un fonctionnaire de l'ACD et qui sont détectées dans le cadre de l'inspection des bureaux d'imposition.

Lorsqu'elle est rendue attentive à de nouveaux faits par le contribuable ou un tiers, le Médiateur par exemple, l'ACD refuse un contrôle. Or le Médiateur est d'avis que le § 222 alinéa 1, n°4 ne limite pas le pouvoir de l'administration de rectifier une imposition à ce seul cas de figure.

Un jugement du Tribunal administratif du 9 mai 2016 (n° 36467) résume la situation comme suit :

*« La rectification d'un bulletin d'impôt au sens du paragraphe 222 AO rentre dans la compétence exclusive du bureau d'imposition et que le directeur ne peut ainsi être utilement saisi d'une telle demande. Ainsi, le paragraphe 222 AO habilite l'administration à émettre des bulletins rectificatifs dans des hypothèses limitativement énumérées dans le but d'empêcher que des erreurs d'imposition soient maintenues pour la seule raison que le contribuable a omis de réclamer en temps utile ; il permet à l'administration de redresser, même après l'expiration du délai de recours, toute inexactitude constatée lors d'une vérification ultérieure. Force est cependant aussi de constater que si le paragraphe 222 AO a certes pour but d'empêcher que des erreurs d'imposition soient maintenues pour la seule raison que le contribuable a omis de réclamer en temps utile, le contribuable ne peut cependant pas obliger l'administration à procéder à de nouvelles investigations et le refus de celle-ci d'instruire à nouveau sur la situation du contribuable n'est susceptible d'aucun recours. Le contribuable dispose en effet d'un délai de réclamation légal de trois mois qui lui permet de faire valoir son point de vue et au-delà de ce délai de trois mois, il importe que l'Etat puisse considérer les impôts – des rentrées financières – comme acquises, sauf sa propre faculté de redresser certaines erreurs ».*

Il en ressort que l'initiative pour une rectification d'un bulletin d'impôt sur base du § 222 AO appartient exclusivement à l'administration. Le Médiateur estime cependant que ni le libellé du §222 AO ni la jurisprudence ne confirment la position restrictive de l'ACD. Rien n'empêcherait donc l'ACD de réexaminer ou de contrôler un dossier lorsqu'elle est rendue attentive à de nouveaux faits par un autre moyen que la révision du dossier par la division inspection et organisation du service d'imposition.

Le service en question pourrait revoir le dossier après que des nouveaux faits aient été portés à la connaissance de l'administration par n'importe quel moyen. Le §222 alinéa 1, n°4 ne prévoit pas que les nouveaux faits doivent être découverts par hasard par l'administration elle-même et que toute autre possibilité soit exclue. Rien n'exclut donc a priori qu'elle soit rendue attentive à de nouveaux faits par un tiers ou même par le contribuable lui-même et qu'un contrôle du dossier ait lieu par la suite.

En ce sens, le Médiateur a connaissance de jurisprudences qui traitent d'une application du § 222 AO et dans lesquels l'ACD a revu une imposition vers le haut après la découverte de nouveaux faits. Il n'a pas connaissance de cas dans lesquels de nouveaux faits découverts par l'ACD auraient menés à une imposition moins importante sur base du §222 AO. Il se demande donc si de tels cas existent. Sur demande, l'ACD n'a pas fourni d'exemples.

Le Médiateur s'interroge partant sur l'opportunité pour l'ACD de limiter l'application de la théorie de l'autorité de la chose décidée au seuls cas où une modification conduirait à un impôt moins important, mais non pas pour les cas où l'impôt initialement fixé serait trop bas.

L'ACD affirme craindre par ailleurs un détournement de droit dans un contexte de fraude, sinon de mauvaise foi d'un contribuable.

Or du point de vue du Médiateur, la possibilité de réexamen offerte par le § 222, alinéa 1, n°4, de même que l'intention du législateur, ne peuvent s'interpréter dans le sens d'une légitimation d'une intention frauduleuse du contribuable. L'application de cette disposition ne peut être écartée par la simple perspective de fraude ou présomption de mauvaise foi d'un contribuable. Dans la mesure où la décision de revenir ou non sur l'imposition appartient à l'ACD, le risque de fraude semble minime au Médiateur.

L'ACD soutient qu'il y a d'autres possibilités pour le contribuable pour demander une modification de son bulletin d'impôt en dehors de la réclamation.

Ainsi, elle renvoie aux §§ 204 et 205 AO pour les situations avant imposition. Ces dispositions permettent au contribuable de porter à la connaissance du bureau d'imposition des faits qui peuvent avoir une influence sur l'imposition.

Après imposition et même après le délai de recours, le § 92 alinéa 3 AO permet la correction de simples erreurs d'écriture ou de calcul.

L'application de ces dispositions est toutefois très limitée et ne vise pas les mêmes situations que celles que peut couvrir le § 222 AO.

Au vu de toutes ces considérations, le Médiateur souhaiterait que l'ACD interprète les dispositions du § 222 alinéa 1, n° 4 de manière moins stricte pour permettre, dans des cas exceptionnels et après appréciation par l'ACD au cas par cas, la correction d'erreurs d'imposition en l'absence de réclamation dans le délai, ceci conformément à l'arrêt du Conseil d'Etat précité et à la jurisprudence actuelle. Le fait que la décision de rectifier ou non une imposition appartient à l'administration entraîne, de l'avis du Médiateur, la responsabilité pour l'administration de corriger une imposition qu'il serait inéquitable de maintenir.

## Service des évaluations immobilières [2020/44]

Le Médiateur a été saisi concernant un problème d'impôt foncier.

Le réclamant et son épouse avaient appris, suite au décès d'un parent, que la succession devrait comprendre un terrain non encore partagé suite à une succession précédente. Jusqu'à ce moment-là, les époux ignoraient l'existence d'un tel terrain.

Malgré des recherches, ils n'auraient pas trouvé de trace quant à la situation de ce terrain.

Lors du décès de l'épouse du réclamant, il aurait recommencé ses recherches afin de pouvoir indiquer le terrain dans la déclaration de succession.

Finalement, il aurait appris que le terrain avait entretemps été revendiqué par une personne qui l'utilisait depuis plus de 30 ans et l'a donc acquis par prescription acquisitive.

Le réclamant était conscient du fait qu'il était trop tard pour contester l'acquisition du terrain par le nouveau propriétaire, mais il contestait la manière de laquelle l'impôt foncier est prélevé. Etant donné que le bulletin de l'impôt foncier ne serait envoyé qu'à un seul des indivisaires, les autres indivisaires pourraient ne pas avoir connaissance de l'existence d'une propriété. En cas de décès de cet indivisaire, les autres indivisaires ne pourraient pas réagir si une tierce personne revendique le terrain.

Selon les informations dont disposait le Médiateur, les communes envoient les bulletins de l'impôt foncier sur base des informations qu'elles reçoivent de la part du Service des évaluations immobilières. Dans les fichiers réceptionnés par les communes ne figure que l'adresse d'un seul indivisaire, de sorte que la commune n'envoie le bulletin qu'à cette personne.

A défaut d'autre disposition, le principe prévu au Code civil devrait être applicable, selon lequel le mandat d'un des indivisaires peut être présumé s'il agit au su des autres. Or qu'en est-il si un indivisaire agit à l'insu des autres ? Le Médiateur se demandait si le Service des évaluations immobilières demande une preuve du mandat.

Afin de clarifier la procédure en matière d'émission des bulletins d'impôt foncier, le Médiateur a demandé des explications à la Direction de l'administration des contributions directes, notamment en ce qui concerne la détermination de la personne à laquelle le bulletin est envoyé.

L'ACD rappelle d'abord qu'au Grand-Duché de Luxembourg l'impôt foncier relève de la compétence de deux administrations distinctes. D'une part, la fixation des bases imposables rentre dans les attributions de l'ACD, alors que, d'autre part, la liquidation et la perception de la cote sont exclusivement du ressort des administrations communales. L'impôt foncier est un impôt communal qui est prélevé par les communes sur base d'un rôle qui leur est annuellement fourni par l'ACD et dans lequel figurent tous les biens-fonds qui sont assujettis à cet impôt réel. Ce rôle est assorti des bulletins d'impôt foncier correspondants.

En présence d'immeubles détenus en indivision, un seul et unique bulletin d'impôt foncier est édité au nom de la communauté (héritiers ou autres) possédant l'objet soumis à imposition. L'ACD confirme que la loi n'a nulle part prévu une répartition, au *pro rata* des quotes-parts respectivement détenues,

du montant global à acquitter par les indivisaires. Conformément au § 7 (2) GrStG, ils se trouvent donc solidairement tenus un chacun pour le tout.

En vertu de la procédure applicable, tout bulletin d'impôt foncier émis à l'égard d'une indivision est adressé en un seul exemplaire au représentant des consorts, ceci avec effet contre tous les intéressés. Ce mandataire, qui est ainsi personnellement constitué débiteur, est appelé à régler le montant intégral au receveur communal, ceci au nom, pour le compte et à décharge de tous les coobligés. Ce mandataire désigné qui fait, sauf exception, lui-même partie du cercle des indivisaires peut ultérieurement inclure cette charge fiscale dans le décompte annuel qui devra de toute façon se faire au sein de l'indivision.

Selon l'ACD, le législateur n'aurait expressément pas voulu organiser une ventilation par tête du montant total à recouvrer par souci de trouver un mode opératoire qui soit gérable pour le receveur communal. L'ACD donne l'exemple d'une cote de 0,60 euros redue en rapport avec une petite forêt de sapins non partagée depuis plusieurs générations et appartenant aujourd'hui à quelque trois douzaines d'héritiers.

L'ACD poursuit que s'il est bien exact qu'aucun bulletin d'impôt foncier, ni individuel, ni global, n'est séparément notifié par la commune créancière aux différents propriétaires indivis, il n'est pas moins vrai que préalablement à toute fixation d'impôt foncier, l'ACD communique les bases imposables sur lesquelles se fonde cette fiscalisation, à chacun des codébiteurs concernés. Ils devraient donc être en mesure de connaître l'existence d'une propriété.

Dans le dossier soumis au Médiateur, il était impossible de retracer si cette communication avait été faite ou si le parent décédé n'avait pas conservé les documents y relatifs.

L'administration explique que la base d'assiette mise en œuvre dans le processus d'établissement de l'impôt foncier tout comme la valeur unitaire dont celle-ci est dérivée, sont arrêtées en un seul corps d'écriture, à travers un bulletin d'établissement séparé au sens du §214 (1) de la loi générale des impôts (AO). Cette pièce comporte un volet principal ayant trait à l'immeuble proprement dit et un volet complémentaire où sont énumérés tous les détenteurs du droit réel immobilier en question.

D'après les dispositions de la loi générale des impôts, l'évaluation d'un bien immobilier appartenant à plusieurs personnes doit impérativement se faire en bloc, ceci notamment afin d'assurer une application uniforme de la loi vis-à-vis de chacun y ayant part ; la valeur unitaire ainsi attribuée à l'unité économique en question étant en même temps répartie entre les co-indivisaires en proportion de leurs droits.

Le bulletin d'établissement séparé et en commun serait, sans exception aucune, toujours signifié à chaque membre de l'indivision tandis qu'un exemplaire supplémentaire dudit bulletin est envoyé à la personne instituée en tant que représentant fiscal de la copropriété indivise en question.

En guise de notification efficace de toute décision administrative, en l'occurrence le bulletin d'impôt foncier, le § 219 (1) AO dispose que les indivisaires doivent indiquer un mandataire à l'autorité fiscale ; cette personne devant être nommée à l'unanimité et être d'accord à assumer la mission lui confiée. Si les indivisaires s'abstiennent de désigner un tel mandataire, alors le fisc serait libre d'adresser le bulletin principal à l'un quiconque parmi les concernés.

Selon les explications de l'ACD, il serait ainsi quasiment impossible qu'un indivisaire puisse ignorer l'existence d'une propriété dans laquelle il détient une partie. A défaut d'autres réclamations de ce genre, le Médiateur n'est pas en mesure de juger si le fait d'adresser le bulletin de l'impôt foncier uniquement à un seul des indivisaires pose réellement un problème.

#### Saisie sur les remboursements de la CNS [2020/45]

Une réclamante s'est adressée au Médiateur en raison d'une saisie que l'ACD avait fait à la fois sur ses indemnités de chômage et sur les remboursements auxquels elle avait droit auprès de la CNS.

Elle expliquait qu'elle avait eu deux accidents de travail en 2015 et en 2017 qui l'empêcheraient encore actuellement de reprendre son activité professionnelle indépendante. Suite à ces accidents, elle aurait des frais médicaux non négligeables. Elle était en traitement et espérait pouvoir reprendre son activité professionnelle à moyen terme.

Etant donné qu'elle ne pouvait pas encore travailler, la réclamante bénéficiait des indemnités de chômage. Or, en raison d'une dette envers l'ACD, elle avait une saisie sur les indemnités de chômage de sorte qu'il ne lui restait qu'un montant réduit. Cette somme devait couvrir un prêt bancaire, ses dépenses courantes et ses frais médicaux.

Outre la saisie sur les indemnités de chômage, le bureau de recette compétent saisissait les remboursements de la CNS. Comme la réclamante avait d'importants frais médicaux, les montants ainsi retenus lui manquaient pour payer les traitements médicaux dont elle avait besoin.

La réclamante estimait que le fait de saisir les remboursements de la CNS mettait en danger sa santé et l'empêchait de se soigner pour pouvoir reprendre son activité professionnelle dans un avenir proche. Or si elle ne pouvait pas reprendre son activité professionnelle, elle se retrouverait sans revenu lors de la fin de son droit aux indemnités de chômage.

Afin de permettre à la réclamante de se soigner de manière adéquate pour qu'elle puisse reprendre son activité professionnelle, le Médiateur a demandé au Directeur de l'ACD de bien vouloir accepter de retirer la saisie sur les remboursements de la CNS tout en maintenant la saisie sur les indemnités de chômage.

Or l'ACD a répondu que les mesures restaient en place étant donné que la réclamante n'aurait procédé à aucun paiement volontaire depuis 2016, l'année d'échéance de la créance la plus ancienne. Une contrainte notifiée en mai 2017 n'aurait suscité aucune réaction. Pour cette raison, les mesures d'exécution afin de procéder au recouvrement forcé de la dette auraient été mises en place.

Selon la réclamante, son manque de réaction et le défaut de paiement étaient dus aux accidents de travail dont elle était victime en 2015 et en 2017. Par ailleurs, à défaut de pouvoir payer ses traitements médicaux, elle risquait de ne pas pouvoir reprendre son activité professionnelle. L'ACD n'a cependant pas tenu compte de ces considérations.

## Imposition individuelle / Imposition commune [2020/46]

Le Médiateur a été saisi par un ressortissant et résident hors Union européenne qui travaille auprès d'une société domiciliée au Luxembourg. En remplissant sa déclaration d'impôt 2019, le réclamant a coché, par erreur, l'option d'être taxé individuellement, alors qu'il est marié. Le résultat de cette erreur était que le contribuable devait payer 9.960 euros à l'ACD. Son comptable a essayé de demander une rectification du bulletin auprès du bureau d'imposition, mais il a été instruit que le bureau d'imposition ne peut pas faire, dans le cas d'espèce, une rectification et que le réclamant devait introduire une réclamation auprès du Directeur de l'ACD.

En effet, le contribuable qui n'est pas d'accord avec le bulletin d'impôt, a normalement la possibilité d'introduire une demande en vue de la modification du bulletin. En principe, il est recommandé d'introduire cette demande dès la constatation du désaccord, en tout cas dans le meilleur délai possible (§94 AO).

Dans le cas du réclamant, une réclamation contre le bulletin d'impôt au sens du §228 AO était le mieux approprié.

Pour être recevable, la réclamation doit être présentée dans un délai de trois mois commençant à courir avec l'expiration du jour de la notification. Il est important de noter qu'en cas d'absence d'une décision directoriale endéans les 6 mois suivant la présentation de la réclamation, celle-ci peut être considérée comme étant rejetée et normalement le réclamant est en droit de faire un recours en réformation devant le tribunal administratif contre la décision fiscale initiale, donc en l'espèce le bulletin d'imposition.

Le réclamant a attendu sept mois pour saisir le Médiateur, alors qu'il n'avait toujours pas reçu de réponse de la part de l'ACD. Il voulait avant tout éviter de faire un recours devant le tribunal administratif. Le Médiateur est alors intervenu auprès de l'ACD pour demander une réponse à sa réclamation.

Etant donné que la loi du 12 mai 2020 portant adaptation de certains délais en matière fiscale, financière et budgétaire dans le contexte de l'état de crise prévoit dans son article 3 (3) que « *Les délais relatifs à la réclamation, au sens du paragraphe 228 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »), sont suspendus du 18 mars 2020 jusqu'au 30 juin 2020* », le recours a été introduit en bonne et due forme et en temps utile.

Après examen du dossier fiscal, il a été constaté que le plaignant et son épouse ont confirmé le choix effectué dans le cadre de la saisie du taux d'imposition sur la carte d'impôt sur le revenu (imposition commune) en cochant la case 407. Toutefois, les époux ont également coché la case 411 sur la même page, ce qui équivaut à une demande d'imposition individuelle stricte conformément à l'article 3ter, paragraphe 2 de la L.I.R. Malgré ce choix contradictoire, le bureau d'imposition a procédé à une imposition individuelle stricte, conformément aux dispositions combinées des articles 3ter, §2 et 157ter LIR.

Or, selon la jurisprudence, en cas de choix contradictoire dans la déclaration d'impôt, il est possible pour les contribuables concernés de clarifier les faits dans le cadre d'une procédure de recours : « *dans l'hypothèse où le contribuable peut exercer une option fiscale, il n'est pas admis à modifier ex post son choix, une fois une manifestation claire de volonté exprimée, au risque de lui permettre de modifier ses*

*choix en fonction du résultat de l'imposition, toutefois en présence d'une manifestation de volonté ambiguë, le contribuable est admis à clarifier son choix dans le cadre de la procédure de réclamation, le directeur étant, tel que cela a été relevé ci-avant, obligé de procéder à un réexamen du dossier en fonction de la situation ainsi clarifiée » (Tribunal administratif du 13 février 2017, n° 37501).*

Etant donné qu'il ressort de la réclamation du contribuable que la case 411 (imposition individuelle stricte) a été cochée par erreur et qu'une imposition commune est souhaitée et vu le fait que toute incohérence était levée, le Directeur a décidé que le réclamant et son épouse seront soumis à une imposition commune pour l'année d'imposition 2019 conformément aux dispositions de l'article 157ter L.I.R.

#### Erreur sur le signalétique du numéro fiscal [2020/47]

Le Médiateur a été saisi par une contribuable dans un dossier où l'Administration des contributions directes (ACD) lui réclamait des impôts à hauteur de 4.100 euros qui n'étaient pas dus par elle, mais par quelqu'un d'autre. En l'espèce, la réclamante recevait de la part de l'ACD, à plusieurs reprises, des extraits de compte erronés.

Dans ce contexte, elle avait contacté le gestionnaire du bureau des recettes qui lui avait confirmé l'existence d'une erreur dans son dossier. La réclamante a adressé un courrier en mars 2019, ainsi que différents courriels à l'ACD, mais qui étaient restés sans réponse et sans résultat. La seule « nouvelle » que la réclamante recevait de la part de l'ACD, étaient les extraits de compte erronés.

Le Médiateur a demandé au Directeur de l'ACD d'intervenir auprès de ses services afin de remédier à cette situation malencontreuse. Selon l'appréciation du Médiateur, il devrait exister une erreur au niveau des numéros de matricule et par là-même, une confusion entre deux numéros de dossier fiscal. Le Médiateur lui a partant fourni un certain nombre d'informations concernant les données signalétiques de la réclamante.

Dans ce contexte, le Directeur a procédé à une analyse du dossier et a confirmé qu'il y avait effectivement une erreur sur la personne de la réclamante. L'erreur semblait avoir eu son origine dans une recherche effectuée au Registre National des Personnes Physiques qui lie le dossier de la réclamante à un numéro d'identification désactivé d'une contribuable redevable des montants dus. Pour conclure, le signalétique du dossier de la réclamante a été corrigé et tous les doutes furent levés.

#### Imposition sur une succession non-encore liquidée [2020/48]

Le Médiateur a été saisi par un administré en matière d'impôt sur succession.

Dans les faits, l'imposition opérée par l'ACD mettait l'administré dans une situation financière délicate alors qu'un litige entre héritiers empêchait le notaire instrumentant de liquider la succession.

Du fait de ce litige entre héritiers, l'administré se voyait donc imposé sur base d'un revenu encore hypothétique, dont il n'aurait peut-être jamais la disposition.

Par plusieurs courriers, l'administré a décrit cette situation à l'ACD, indiquant notamment qu'il ne disposait pas des ressources financières suffisantes pour honorer l'imposition établie et demandant par conséquent qu'une saisie soit opérée directement sur le compte géré par le notaire instrumentant.

Sans prise de position franche quant à sa demande, l'administré a fait l'objet d'une saisie sur compte bancaire de la part de l'ACD, laquelle est toutefois restée infructueuse.

Suite à l'intervention du Médiateur, l'ACD a accepté de notifier une sommation à tiers détenteur auprès du notaire instrumentant.

Ladite sommation ayant permis la saisie du montant dont le recouvrement était recherché, la présente problématique a pu être clôturée.

Le Médiateur salue la décision de l'ACD de recourir à une telle alternative et lui recommande de privilégier cette dernière pour l'avenir.

## AFFAIRES RELEVANT DE L'ETAT

MINISTÈRE DES FINANCES

*Administration de l'enregistrement et des domaines (AED)*

### Remboursement du crédit d'impôt [2020/49]

Lors de l'acquisition de son appartement, une dame avait demandé le crédit d'impôt prévu par la loi du 30 juillet 2002 déterminant différentes mesures fiscales destinées à encourager la mise sur le marché et l'acquisition de terrains à bâtir et d'immeubles d'habitation. L'octroi du crédit d'impôt est subordonné à certaines conditions. Il faut notamment s'engager à occuper effectivement et personnellement le logement acquis, ceci endéans un délai de deux ans à partir de l'acquisition et pendant une durée de deux ans au moins (sauf exception).

Etant donné que la dame n'a pas habité l'appartement pendant deux ans, mais l'a revendu avant l'expiration de ce délai, l'AED lui a réclamé le remboursement du crédit d'impôt ainsi que le paiement d'intérêts à partir de l'accord du crédit d'impôt.

La réclamante acceptait le remboursement du crédit d'impôt, mais contestait le fait de devoir payer des intérêts. Elle estimait qu'au moins une partie des intérêts était due à la lenteur de l'AED pour lui envoyer l'avis de paiement.

L'AED répondait à cet argument que la dame avait l'obligation d'informer l'AED endéans les trois mois de la vente du logement. Or, elle n'avait pas respecté cette obligation. La réclamante invoquait que le notaire ne l'aurait pas rendue attentive à cette obligation.

Après examen de l'acte notarié d'acquisition du logement, il s'avérait que l'acte contenait bien cette information, de sorte qu'il était difficile de soutenir qu'elle n'en avait pas connaissance.

Le fait pour l'AED de réclamer les intérêts à partir de l'octroi du crédit d'impôt est par ailleurs conforme à la loi.

Le délai entre la vente du logement et l'envoi de l'avis de paiement par l'AED était en effet assez long. Or, l'AED expliquait que ce délai était dû au fait que la dame n'avait pas informé l'AED de la vente. Etant donné que deux bureaux différents de l'AED étaient compétents, l'AED n'a pas remarqué immédiatement que la vente du logement s'était faite avant l'expiration du délai d'occupation.

L'AED n'a remarqué le non-respect du délai que lors d'un contrôle qui est systématiquement effectué par le bureau compétent à l'expiration du délai d'occupation de deux ans. L'AED expliquait qu'elle n'a aucune raison pour effectuer des contrôles systématiques pendant le délai d'occupation.

L'avis de paiement a été envoyé endéans le mois du constat que le délai d'occupation n'était pas respecté. Il ne pouvait donc pas être reproché à l'AED qu'elle avait tardé.

Au vu de ces explications, le Médiateur est arrivé à la conclusion qu'aucune faute ne pouvait être reprochée à l'AED et que les intérêts étaient dus.