

Projet de loi

concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2023 et modifiant :

- 1° la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ;**
- 2° la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;**
- 3° la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée ;**
- 4° la loi modifiée du 21 décembre 1998 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 1999 ;**
- 5° la loi modifiée du 23 décembre 2005 portant introduction d'une retenue à la source libératoire sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière ;**
- 6° la loi modifiée du 18 décembre 2009 organisant l'aide sociale ;**
- 7° la loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et les taxes assimilées sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques ;**
- 8° la loi modifiée du 8 mars 2018 relative aux établissements hospitaliers et à la planification hospitalière ;**
- 9° la loi modifiée du 27 mars 2018 portant organisation de la sécurité civile ;**
- 10° la loi modifiée du 25 mars 2020 portant création du Fonds spécial de soutien au développement du logement ;**
- 11° la loi du 30 juillet 2021 relative au Pacte Logement 2.0**

Avis du Conseil d'État

(15 novembre 2022)

Par dépêche du 12 octobre 2022, le Premier ministre, ministre d'État, a soumis à l'avis du Conseil d'État le projet de loi sous rubrique, élaboré par la ministre des Finances.

Le projet de budget 2023 se présente en deux volumes :

- le volume 1 comprend l'exposé introductif, le texte et les commentaires du projet de loi budgétaire ainsi que le budget des recettes et des dépenses proprement dit ;
- le volume 2 concerne un projet de loi séparé portant sur la programmation financière pluriannuelle pour la période 2022 à 2026.

En ce qui concerne le volume 2, le Conseil d'État renvoie à son avis distinct de ce jour sur le projet de loi relatif à la programmation financière pluriannuelle pour la période 2022 à 2026¹. Le présent avis ne se rapporte par conséquent qu'au volume 1 du projet de loi concernant le budget 2023².

Les avis des chambres professionnelles, demandés selon la lettre de saisine, ne sont pas encore parvenus au Conseil d'État au moment de l'adoption du présent avis.

Considérations générales

Au vu des délais serrés dont il a disposé pour élaborer le présent avis, le Conseil d'État limite son examen aux grandes lignes du projet de budget 2023 et au projet de loi budgétaire proprement dite.

Le projet de budget 2023 (hormis les opérations financières) se présente comme suit :

Tableau 1 : Le budget pour l'exercice 2023, comparaison
(en millions d'euros,)

	2019 Compte	2020 Compte	2021 Compte	2022 Budget	2023 Projet	Différence Compte 2019/ Projet 2023	Différence Budget 2022/ Projet 2023
Recettes	17 410,0	16 688,5	19 405,0	19 514,2	21 592,6	4 182,6 (+ 24%)	2 078,5 (+ 10,7 %)
Dépenses	17 539,5	20 481,6	20 208,7	21 009,1	24 177,6	3 638,1 (+ 21 %)	3 168,5 (+15,1%)
Solde = Besoin de financement	- 128,8	- 3 793,0	- 803,6	- 1 494,9	- 2 584,9		

Les constats suivants peuvent être tirés de ce tableau :

- Le découvert du budget de l'État passe de 1 494,9 millions (budget 2022) à 2 584,9 millions d'euros (projet du budget 2023), ce qui correspond à une augmentation de 1 090 millions d'euros, soit une augmentation de 72%. Si le déficit augmente sensiblement par rapport au budget voté 2022, il reste pourtant en dessous de celui enregistré au compte 2022 avec un excédent de dépenses de 3 793 millions d'euros. Par rapport à l'exercice 2019, l'année avant la crise liée à la pandémie du Covid-19, le déficit du budget de l'État est multiplié par vingt ;
- Au niveau des recettes, on note une augmentation des recettes de 2 078,5 millions d'euros entre 2022 (budget) et 2023 (projet du budget), ce qui correspond à un taux de progression de 10,7 %. Par rapport à l'année 2021 (compte), les recettes inscrites au projet de budget 2023 augmentent de 2 187,7 millions d'euros, soit 11,3 % sur une période de deux ans.
- En ce qui concerne les dépenses, 2023 (projet de budget) connaît une progression importante de 15,1 % par rapport à 2022 (budget), ce qui

¹ Doc. parl. n° 8081.

² Doc. parl. n° 8080.

correspond à des dépenses supplémentaires de 3.168,5 millions d'euros. Sur deux exercices (compte 2021 et projet de budget 2023), le taux de progression des dépenses est de 19,6 % ;

- Contrairement au budget 2022, le projet de budget 2023 renseigne une croissance des dépenses plus forte que celles des recettes.

Les auteurs du projet de loi expliquent l'évolution de la situation budgétaire par le contexte continu de crise :

« Après deux années de pandémie, le Luxembourg se voit de nouveau confronté à une crise d'une ampleur historique. L'invasion russe de l'Ukraine a provoqué des ondes de choc à travers le monde alors que la phase aigüe de la pandémie venait d'être surmontée et que la reprise économique commençait à s'installer de manière plus généralisée.

Or, des premières pressions inflationnistes étaient déjà apparues vers la fin 2021 dans un contexte de relance, avec des goulots d'étranglement qui se sont développés dans les chaînes d'approvisionnement globaux.

Le renchérissement des prix s'est ainsi accéléré de manière fulgurante après l'éruption de la guerre en Ukraine et l'augmentation des prix des matières premières, avec au premier plan les prix de l'énergie, a présenté aux citoyens et aux entreprises de nouveaux défis. »

À l'issue de négociations que le Gouvernement a menées avec les partenaires sociaux au courant de l'année 2022, deux accords ont pu être trouvés avec pour objectif d'atténuer les effets de la crise sur les ménages et les entreprises. D'après le commentaire des auteurs du projet de loi « au total, l'enveloppe mobilisée par le Gouvernement par le biais de l'« Energiedesch » et à l'issue de deux Tripartites se chiffre actuellement à 2,5 milliards d'euros ou 3,3 % du PIB ».

Ces décisions ont un impact tant sur l'exécution du budget de l'année en cours que sur le projet de budget 2023. Il s'y ajoute que selon le Gouvernement, si le montant des mesures anti-crise décidées constitue « une charge considérable pour le budget de l'État [, l']évolution des finances publiques au cours des huit premiers mois de 2022 ayant toutefois été plus favorable que prévu, les défis à relever se présentent actuellement sous de meilleurs auspices ».

Il ressort ainsi des tableaux publiés au commentaire du projet de loi sous avis³ que selon le compte prévisionnel 2022 « la croissance des recettes des opérations financières s'élevaient à 4,9 % par rapport au budget voté en 2022 ». La plus-value des recettes pour 2022 est chiffrée à 956,6 millions d'euros.

Selon le Conseil d'État, cette augmentation constatée au niveau des recettes en ce qui concerne l'exercice budgétaire en cours devrait être absorbée par des dépenses supplémentaires décidées pour répondre à la crise énergétique et pour atténuer les tendances inflationnistes. Sur la base des chiffres disponibles pour l'année 2022, cette évolution ne devrait pourtant pas conduire à une aggravation du déficit budgétaire par rapport au budget voté pour l'année 2022. Ce constat est corroboré par le fait que pour 2022 le

³ p. 33* et 34*.

Gouvernement continue de tabler sur un produit d'emprunts nouveaux de 1 200 millions d'euros au compte prévisionnel, chiffre identique à celui figurant au budget voté en 2022.

Au budget 2023, les emprunts nouveaux sont évalués à 2 645 millions d'euros, ce qui correspond à une augmentation de 120,4 % par rapport à l'exercice précédent. Les comptes de 2020 et 2021 ont enregistré des produits d'emprunts nouveaux de 3 049,5 et de 2 333 millions d'euros.

Cet endettement supplémentaire de l'État fait passer la dette de l'Administration centrale de 18 291 millions d'euros pour 2022 à 20 874 millions d'euros pour 2023, ce qui correspond à 26,3 % du PIB. Par contre les intérêts échus sur la dette publique n'augmenteraient que de l'ordre de 16 millions, passant de 103,217 millions à 119,469 millions d'euros, ce qui correspond à 0,55 % des recettes du Budget courant pour 2023 (projet).

Selon l'exposé des motifs, « l'évolution de la situation budgétaire est intimement liée à l'évolution de la crise et de son impact sur l'économie luxembourgeoise. Pour l'exercice 2023, le STATEC prévoit une progression du produit intérieur brut (PIB en volume) à hauteur de 2,0%. Pour le marché du travail, le STATEC prévoit une progression de l'emploi de 2%. Le taux de chômage devrait se maintenir à 4,9%. L'inflation atteindra prévisiblement les 6,2% en 2022 et diminuerait à 2,8% en 2023. »

Ces données, qui se répercutent au niveau du projet de budget 2023, correspondent au scénario de base décrit au chapitre de l'exposé des motifs consacré aux prévisions de l'évolution du contexte international.

Le Conseil d'État constate que d'après le scénario de base, considéré comme le plus probable au moment de l'élaboration du projet de budget, « la guerre en Ukraine est supposée "courte" et les livraisons de gaz naturel russe ne seraient pas complètement à l'arrêt en hiver [...]. C'est pourquoi l'activité est censée repartir à la hausse à partir du 2e semestre 2023 ».

L'évolution récente de la guerre en Ukraine et du marché de l'énergie ne confirme pas les hypothèses du scénario de base. L'évolution plus négative que celle prévue au mois de septembre 2022 devrait inciter le Gouvernement à beaucoup de prudence lors de l'évaluation de la situation budgétaire à court terme. Aussi, selon le Conseil d'État, la probabilité de la réalisation d'un scénario de « guerre disruptive » et celui d'une récession dans les pays avancés, deux scénarios développés dans le cadre de l'analyse des risques, a progressé clairement durant les dernières semaines. Une révision à la baisse de certaines données de base, comme celle de la croissance économique, pourrait s'avérer nécessaire. Le même degré d'incertitude est attaché aux prévisions de l'inflation pour 2023 et même davantage pour la période 2024-2026.

Le STATEC a d'ailleurs procédé en date du 7 novembre 2022 à une hausse des prévisions d'inflation pour 2022 et 2023 par rapport à celles reprises au commentaire du projet de loi sous avis⁴. Selon les prévisions d'Oxford Economics du 12 octobre 2022, il faut s'attendre à une légère récession de l'économie de la zone euro à partir du troisième trimestre 2022

⁴ Statnews n°52 du 7 octobre 2022, « Prévisions d'inflation 6.4% pour 2022 et 3.4% pour 2023 ».

qui devrait se prolonger jusqu'au premier trimestre 2023. Les prévisions de croissance du PIB ont été légèrement révisées à la baisse.

Face aux incertitudes qui pèsent sur les prévisions économiques à court et à moyen terme, le Conseil d'État préconise une approche prudente en matière de pratique budgétaire, tant en ce qui concerne l'évaluation des recettes que l'inscription de nouvelles dépenses courantes qui risquent de se répercuter sur plusieurs exercices et d'impacter le budget sur le long terme. Il rappelle que dans ses recommandations du 23 mai 2022⁵, le Conseil de l'Union européenne recommande que le Luxembourg s'attache en 2023 notamment « à veiller à ce que la croissance des dépenses courantes financées au niveau national soit conforme à une orientation politique globalement neutre, compte tenu du maintien d'un soutien temporaire et ciblé en faveur des ménages et des entreprises les plus vulnérables aux hausses des prix de l'énergie et des personnes fuyant l'Ukraine; à se tenir prêt à adapter les dépenses courantes à l'évolution de la situation; à accroître les investissements publics en faveur de la transition écologique et numérique et de la sécurité énergétique ».

En ce qui concerne l'évolution de certaines catégories des recettes, il y a lieu de relever que ce sont essentiellement les recettes provenant des impôts directs qui connaîtront une progression importante, portée par les différents impôts sur le revenu des personnes physiques avec un taux de progression de l'ordre de 13,7 % par rapport au compte prévisionnel 2022. Ce phénomène peut s'expliquer en majeure partie par l'effet de l'indexation des traitements et salaires combinée à une non-adaptation des barèmes d'imposition. Il s'y ajoute que l'emploi continue de progresser à un rythme soutenu.

Par contre, les recettes provenant de la taxe sur la valeur ajoutée ne sont en augmentation que de 3,1 % par rapport au compte prévisionnel de 2022 avec des recettes évaluées à 5 377,6 millions d'euros. La baisse des taux de cette taxe peut expliquer cette hausse modérée des recettes après une année 2022 marquée par une hausse exceptionnelle des recettes de TVA évaluée à 674,8 millions d'euros, soit un taux de progression de 14,9 % par rapport à l'exercice 2022. Le projet de budget 2023 prévoit une légère diminution des recettes provenant de l'impôt sur le revenu des collectivités de 50 millions d'euros, soit 2,4 %. L'évolution peu favorable des cours de bourses attendue pour 2023 explique une légère régression des recettes provenant de la taxe d'abonnement sur les titres des sociétés qui n'atteindront pas le niveau enregistré en 2021 (1 225,8 millions d'euros en 2023 par rapport à 1 280,5 millions d'euros en 2021 et 1 272,3 millions d'euros en 2022).

Compte tenu des informations en sa possession, le Conseil d'État estime que les recettes fiscales inscrites au projet de budget 2023 lui paraissent procéder d'une estimation réaliste et prudente, limitant ainsi le risque de voir l'État confronté à une moins-value importante de recettes fiscales en cas de détérioration de la situation économique à court terme.

En ce qui concerne les dépenses, le Gouvernement affirme maintenir le cap défini en début de son mandat. Selon l'exposé des motifs « en dépit des défis qui se présentent dans l'immédiat pour le pouvoir d'achat des ménages et pour la rentabilité et la compétitivité des entreprises luxembourgeoises, le

⁵ Recommandation du Conseil concernant le programme national de réforme du Luxembourg pour 2022 et portant avis du Conseil sur le programme de stabilité du Luxembourg pour 2022 (SWD (2022) FR 618 final, SWD (2022) 640 final).

Gouvernement poursuit résolument son action, telle que décrite dans l'accord de coalition, pour relever les défis structurels du pays et afin de poser les jalons pour une croissance durable et qualitative ».

Toujours selon l'exposé des motifs, « le projet de budget pour 2023 a été élaboré conformément à la volonté du gouvernement de favoriser une reprise soutenable et un retour rapide à une croissance qualitative et créatrice d'emplois par des investissements importants, en ligne avec ses objectifs environnementaux et climatiques. Il présente une dimension sociale forte et met un accent particulier sur l'augmentation de l'offre de logements abordables. Enfin, la digitalisation est confirmée comme axe de développement majeur et transversal. »

Cette politique se reflète dans les dépenses liées aux investissements directs et indirects de l'État prévues pour 2023 qui (selon le SEC 2010) représentent un total de 3 841 millions d'euros, ce qui correspond à 14,1% des dépenses totales de l'Administration centrale pour cet exercice. Cette politique d'investissement dont le rythme s'est accéléré depuis 2021 est financée en partie par le recours à l'emprunt.

En ce qui concerne les investissements, il est fait état dans un tableau retraçant les dépenses d'investissements directs et indirects de l'Administration centrale selon le SEC 2010 d'un montant total de 3 841 millions d'euros en 2023 par rapport à 3 215 millions d'euros en 2022, soit une augmentation de 626 millions d'euros et une progression de 19,5 %. Cette dépense d'investissement prévue en 2023 correspond à 4,6 % du PIB, un taux supérieur à la moyenne des dernières années qui oscillait autour de la barre de 4%.

Si le Conseil d'État ne voit pas d'objection de principe à poursuivre une politique d'investissement « ambitieuse », il reste très réservé quant au maintien en temps de crise et d'incertitudes, d'un rythme de croissance des dépenses courantes de plus de 15,3% par rapport au budget voté de 2022. Même si ces chiffres sont, certes, à manier avec prudence dans la mesure où ils englobent certaines dépenses exceptionnelles liées aux effets de la crise, comme les frais en relation avec la prise en charge par l'État des frais engendrés par l'utilisation des réseaux de distribution de gaz naturel ainsi qu'en relation avec la prise en charge par l'État des frais engendrés par le frein des prix du gaz, dont le coût supplémentaire pour 2023 est évalué à 392 millions d'euros.

Il n'en reste pas moins que la progression des dépenses courantes devrait, en règle générale, s'orienter en fonction de l'inflation et de la croissance économique à moyen terme. Le Conseil d'État suggère de mener une réflexion sur la réintroduction d'une norme budgétaire nationale, telle que celle introduite à la fin des années 1970 et abandonnée progressivement, afin de permettre de mieux maîtriser l'évolution des dépenses de l'État central, tout en permettant de dégager des marges d'action pour contrer les effets de crises.

Le Conseil d'État ne peut que réitérer le constat formulé dans son avis du 16 novembre 2021 au sujet du projet de loi concernant le budget des recettes et dépenses de l'État pour l'exercice 2022⁶ en ce qui concerne

⁶Avis du Conseil d'État n°60.796 du 16 novembre 2021 sur le projet de loi concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2022 [...] (doc. parl. n° 7878⁴)

l'évolution très dynamique des dépenses courantes de l'État dans les années à venir.

Tableau 2 : Soldes des administrations publiques

En millions d'euros (et % du PIB)

	2022	2023	2024	2025	2026
1) Solde nominal					
Administration Centrale	-1 359 (-1,7%)	- 2 836 (- 3,4 %)	- 1 980 (-2,3 %)	- 1 869 (- 2,1 %)	- 1 537 (-1,7 %)
Administrations locales	+26 (0,0 %)	+35 (0,0 %)	+61 (+0,1%)	+67 (+0,1 %)	+58 (+0,1 %)
Sécurité sociale	+1 040 (+1,3 %)	+988 (+1,2%)	+949 (+1,1%)	+820 (+0,9%)	+679 (+0,7%)
Administration Publique	-292 (-0,4%)	- 1 813 (-2,2%)	- 970 (- 1,1 %)	- 982 (-1,1 %)	- 799 (-0,9 %)
2)Solde structurel	(-0,2 %)	(-2,0 %)	(- 0,9%)	(-1,0 %)	(-0,8%)
3) Dette publique	+19 195 (+24,6%)	+21 840 (+26,3%)	+23 820 (+27,7%)	25 689 (+28,8%)	27 226 (+29,5%)
Administration Centrale	18 291 (+23,5%)	20 874 (+25,2%)	22 854 (+26,5%)	24 723 (+27,7%)	26 260 (+28,5%)
Administrations locales	934 (+1,2%)	934 (+1,1%)	934 (+1,1%)	934 (+1,0%)	934 (+1,0%)
Sécurité sociale	-30 (+0,0%)	32 (+0,0%)	32 (+0,0%)	32 (+0,0%)	32 (+0,0%)

Source : Projet de budget 2023, volume 1, p. 38 et 39**

La trajectoire des finances publiques à l'horizon 2026 reflète une détérioration progressive des finances publiques et une augmentation parallèle de la dette publique. Si cette évolution négative s'explique en partie par l'effet de la crise actuelle liée à la guerre en Ukraine et ses effets sur le prix de l'énergie en particulier, et l'économie en général, le Conseil d'État note que le déficit de l'Administration centrale reste élevé pour la période 2024 à 2026, le solde négatif de l'Administration centrale ne pouvant être résorbé entièrement par le solde positif de la Sécurité sociale qui passera de 1 040 millions d'euros en 2022 à 679 millions d'euros en 2026. Il s'ensuit que le solde structurel des administrations publiques ne sera pas positif durant toute la période de programmation pluriannuelle. Le Conseil d'État note que les chiffres avancés au projet de budget 2023 sont pour tous les exercices moins positifs que ceux transmis à la Commission européenne au printemps de l'année en cours dans le cadre de l'actualisation du programme de stabilité et de croissance.

Avant d'examiner le volet de la dette publique, le Conseil d'État entend vérifier si le projet de budget sous avis est conforme aux règles du pacte de stabilité et de croissance (PSC), l'instrument dont les pays de la zone euro se sont dotés afin de coordonner leurs politiques budgétaires nationales et d'éviter l'apparition de déficits budgétaires excessifs. Le PSC oblige les États à respecter un objectif budgétaire à moyen terme (OMT) qui concerne l'ensemble de l'Administration publique.

Alors que l'OMT pour le Luxembourg a été fixé pour la période 2020-2022 à +0,5% du PIB, le Gouvernement a décidé de le fixer à +0% du PIB pour la période triennale 2023-2025.

Après avoir activé la clause dérogatoire générale pour l'ensemble des pays de l'Union européenne pour les exercices 2021 et 2022, la Commission européenne a décidé de l'activer également pour l'exercice 2023, ce qui s'est traduit au niveau national par l'activation par le Gouvernement de la clause dite « des circonstances exceptionnelles » prévue à l'article 6 de la loi du 12 juillet 2014 relative à la coordination et à la gouvernance des finances publiques. Comme l'explique le Conseil national des Finances publiques dans son avis d'octobre 2022 sur l'évaluation du respect de la règle budgétaire portant sur le solde structurel en 2021 et 2022, « il en résulte qu'un éventuel non-respect de l'OMT en 2021 et 2022 n'est pas susceptible de donner lieu à l'application du mécanisme de correction défini à l'article 6 de la loi du 12 juillet 2014 ».

Cette remarque vaut également pour 2023. Les tableaux publiés dans l'exposé des motifs indiquent qu'avec un solde structurel de -2% en 2023 pour l'Administration publique, le Luxembourg n'aurait pas réalisé l'OMT fixé. Le non-respect d'une obligation centrale du PSC ne porte toutefois pas à conséquences.

Cet état des choses est susceptible de changer si la Commission décide de ne plus activer la « clause dérogatoire générale » pour 2024. Le Conseil d'État note toutefois qu'une revue de la gouvernance économique européenne est actuellement en cours. Comme le Gouvernement l'indique dans l'exposé des motifs « le rôle de l'OMT, et plus généralement de l'indicateur du solde structurel, ainsi que la forme du volet préventif dans un tel ordre budgétaire réformé font notamment l'objet d'une réévaluation dans le cadre des réflexions afférentes ». En l'absence d'indications plus précises quant au contenu de la réforme en discussion, il est difficile de se prononcer sur la conformité de la politique budgétaire du Luxembourg au-delà de 2023.

Le Conseil d'État note que le Gouvernement a réitéré son engagement politique en ce qui concerne l'évolution de la dette publique : « Alors que les règles budgétaires du Pacte de stabilité de croissance demeurent suspendues, et que partant l'objectif budgétaire à moyen terme (« OMT ») ne doit actuellement plus être considéré, la dette publique continuera de respecter la limite des 30% du PIB que le gouvernement a fixée dans l'accord de coalition et la trajectoire budgétaire devrait graduellement se redresser dans les années à venir ».

La dette publique va ainsi passer de 17 856 (2021) à 21 840 millions d'euros en 2023, soit une augmentation de 3 984 millions d'euros en deux ans. Exprimée par rapport au PIB, elle passe de 24,4% (2021) à 26,3% (2023). En 2026, la dette publique est censée correspondre à 29,5% du PIB.

Si la limite politique des 30% d'endettement public est respectée dans l'immédiat, cela pourrait changer à partir de 2027. Il faudra attendre la prochaine actualisation du PSC en printemps 2023 avant de pouvoir procéder à une évaluation plus précise de la situation.

Examen du projet de loi budgétaire proprement dite

Articles 1^{er} et 2

Sans observation.

Article 3

L'article 3 a pour objet de modifier différentes dispositions de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (ci- après « LIR »).

Les points⁷ 1° à 3° n'appellent pas d'observation.

Les points 4° et 5° modifient les articles 96, alinéa 2 et 98, alinéas 1^{er} et 2, LIR dans le but d'étendre, selon les auteurs du projet de loi, l'imposition du propriétaire au titre de la valeur locative à l'ensemble des hypothèses dans lesquelles l'immeuble est destiné à terme à être occupé à des fins d'habitation, à savoir également lorsque l'immeuble est occupé bénévolement par une autre personne que le propriétaire, ou lorsque l'immeuble reste temporairement inoccupé en raison notamment de travaux de transformation ou de rénovation. À cet effet, les auteurs du projet de loi ajoutent à ces dispositions les termes « ou destinées à être occupée par le propriétaire » et expliquent qu'« ainsi, toute habitation fait en principe l'objet d'une fixation de la valeur locative dans le chef de son propriétaire, à moins qu'elle ne soit affectée au logement locatif ou soit comprise à un actif net investi ». Cette présomption de destination de l'immeuble à l'habitation pourrait être plus explicitement indiquée en complétant l'article 98, alinéas 1^{er} et 2, LIR.

Le point 6°, lettre a), n'appelle pas d'observation.

Le point 6°, lettre b), modifie l'article 115, numéro 13b., LIR, disposition qui avait été introduite par l'article 3, point 5, lettre a), de la loi du 19 décembre 2020 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2021. Les auteurs du projet de loi expliquent au commentaire des articles que l'abaissement du seuil de 100 000 euros de rémunération annuelle minimum de « l'impatrié » à 75 000 euros a pour but de « maintenir l'attractivité du pays à l'international dans un contexte de difficultés accrues de recrutement de main-d'œuvre qualifiée dans certains secteurs économiques ». S'agissant de la modification proposée de l'article 115, numéro 13b., LIR, le Conseil d'État donne à considérer que les conditions prévues ne sont pas à lier à la lettre i dudit article, mais que ces conditions s'appliquent bien à l'ensemble du dispositif prévu par l'article 115, numéro 13b., LIR. Le Conseil d'État suggère dès lors que le point 6°, lettre b), soit rédigé comme suit :

« b)° Au numéro 13b, première phrase, quatrième tiret, les termes « 100 000 euros » sont remplacés par les termes « 75 000 euros ».

Les points 7° et 8° n'appellent pas d'observation.

Le point 9° modifie l'article 139^{quater}, alinéa 3, LIR afin de prendre en considération l'augmentation du salaire social minimum qualifié et non-qualifié en 2023. Les fourchettes de revenus prévues pour le crédit d'impôt

⁷ Il est ici renvoyé aux observations d'ordre légistique.

sont revues en conséquence à la hausse. Le Conseil d'État réitère les commentaires qu'il avait formulés dans son avis du 26 mars 2019 relatif au projet de loi concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2019⁸, s'agissant du Crédit d'Impôt Salaire Social Minimum :

« Afin de respecter l'objet de ce nouveau crédit d'impôt, il aurait paru opportun de lier l'octroi du CISSM au salaire social minimum (SSM) lui-même, plutôt qu'à des chiffres (entre 1 500 et 3 000 euros). En effet, les adaptations du SSM devraient conduire à réviser les paramètres du CISSM, ce qui ne serait pas nécessaire si ledit CISSM était lié au SSM (p. ex. entre 75 % (minimum pouvant être payé pour un salarié âgé de quinze à dix-sept ans) et 120 % pour le CISSM plein, au-delà de 140 % le CISSM ne s'appliquerait plus) ».

Compte tenu du contexte inflationniste actuel, il semble *a fortiori* opportun de lier le CISSM au SSM, quitte à ne retenir que le CISSM applicable au 1^{er} janvier de l'année afin d'éviter des recalculs complexes et fastidieux en cours d'année.

Les points 10° à 12° n'appellent pas d'observation.

Le point 13° envisage de clarifier les dispositions de l'article 168^{quater} LIR tel qu'introduit par la loi du 20 décembre 2019 transposant la directive (UE) 2017/952 du Conseil du 29 mai 2017 modifiant la directive (UE) 2016/1164 en ce qui concerne les dispositifs hybrides faisant intervenir des pays tiers⁹ et qui contient les règles relatives aux entités hybrides inversées telles que prévues par l'article 9^{bis} de la directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale, inséré par la directive (UE) 2017/952 précitée.

Ces mesures visées à l'article 168^{quater} LIR, qui produisent leurs effets à partir de l'année d'imposition 2022, concernent le traitement fiscal des entités considérées comme fiscalement transparentes. Elles ont pour effet de soumettre à l'impôt sur le revenu des collectivités les revenus des organismes et dispositifs constitués ou établis au Luxembourg et y considérés comme transparents à des fins fiscales, lorsqu'une ou plusieurs entreprises associées non résidentes détenant globalement un intérêt direct ou indirect de 50% ou plus des droits de vote, des participations au capital ou des droits de participation aux bénéfices de ces organismes ou dispositifs, se situent dans une juridiction ou des juridictions qui considèrent ces organismes hybrides comme une personne imposable au Grand-Duché.

Il ressort des commentaires sur le texte en projet que les auteurs entendent clarifier qu'il faut que la non-imposition des revenus nets que les détenteurs de parts réalisent par l'intermédiaire de l'organisme ou du dispositif fiscalement transparent résulte de cette différence de qualification, afin que l'article 168^{quater}, alinéa 1^{er}, LIR s'applique si par ailleurs toutes les autres conditions y énumérées se trouvent remplies. À cette fin, il est donc

⁸ Avis n°53.290 du Conseil d'État du 26 mars 2019 sur le projet de loi concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2019 (doc. parl. n° 7450² p.3).

⁹ Directive dite « ATAD2 », transposée en droit national par la loi du 20 décembre 2019 portant 1° modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ; 2° modification de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune (« Vermögenssteuergesetz ») ; 3° modification de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz ») ; 4° modification de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ; en vue de transposer la directive (UE) 2017/952 du Conseil du 29 mai 2017 modifiant la directive (UE) 2016/1164 en ce qui concerne les dispositifs hybrides faisant intervenir des pays tiers.

proposé d'insérer à la dernière phrase avant le point final l'ajout « et que la non-imposition des revenus nets des entreprises associées résulte de cette différence de qualification ».

Les commentaires continuent en stipulant qu'en d'autres mots, les revenus nets qu'un détenteur de parts bénéficiant d'une exemption subjective dans son État de résidence réalise par l'intermédiaire d'un organisme ou dispositif fiscalement transparent constitué ou établi au Luxembourg ne tombe pas dans le champ d'application de l'article 168^{quater} LIR, vu qu'en l'espèce la non-imposition desdits revenus nets n'est pas imputable à la différence de qualification de l'organisme ou du dispositif au titre de la loi luxembourgeoise et des lois de la juridiction du détenteur de parts.

Le Conseil d'État estime avec les auteurs du projet de loi qu'une précision du champ d'application de l'article 168^{quater} LIR est bienvenue. Il donne néanmoins à considérer que l'article 168^{quater} LIR détermine, d'une part, sous quelles conditions un organisme ou un arrangement fiscalement transparent d'un point de vue luxembourgeois est susceptible d'être qualifié d'entité hybride inversée (« conditions d'entrée »), et, d'autre part, les conséquences fiscales qui découlent de cette qualification.

De l'avis du Conseil d'État, à la lecture des commentaires des articles, il n'est pas clair si l'ajout proposé constitue une condition d'entrée supplémentaire qui doit se lire en combinaison avec les conditions d'entrée existantes, et donc comme se rapportant uniquement aux entreprises associées qui remplissent les conditions d'entrées telles qu'elles existent dans le texte actuellement en vigueur, ou si, au contraire, l'ajout impacte les conséquences fiscales prévues par l'article 168^{quater} LIR dans sa teneur actuelle. Ainsi, le Conseil d'État se demande de quelle manière il y a lieu d'interpréter le texte proposé, en conjonction avec les commentaires y relatifs :

- D'une part, l'ajout à l'article 168^{quater} LIR pourrait être interprété comme se référant aux conditions d'entrée déjà existantes, dans le sens que la non-imposition des revenus nets des entreprises associées résultant d'une différence de qualification s'apprécie à l'égard de la ou des entreprises associées non résidentes détenant globalement un intérêt direct ou indirect de 50% ou plus des droits de vote, des participations au capital ou des droits de participation aux bénéfices de ces organismes ou dispositifs, qui se situent dans une juridiction ou des juridictions qui considèrent ces organismes hybrides comme une personne imposable au Grand-Duché. À titre d'exemple, une société en commandite simple est détenue à concurrence de 80% par un fonds de pension établi dans un État membre A (« entité A »), qui bénéficie d'une exonération fiscale, et à concurrence de 20% par une société établie dans un État membre B (« entité B ») pleinement imposable. Les juridictions des deux investisseurs considèrent que la société en commandite simple de droit luxembourgeois est un organisme fiscalement opaque. En interprétant l'ajout comme condition d'entrée supplémentaire, il y a lieu de conclure qu'il y a bien, en la personne de l'entité A, i) une entreprise associée, ii) qui détient un intérêt de plus de 50% des participations au capital, iii) d'un organisme au sens de l'article 175 LIR et iv) qui se situe dans une juridiction qui considère cet organisme comme une personne imposable au Grand-Duché. Cependant, la non-imposition des revenus nets de cette entreprise associée ne résulte pas uniquement de la différence de qualification de la société en commandite simple,

mais aussi du fait de l'exemption subjective dont elle bénéficie dans son pays de résidence. Dès lors, une des conditions d'entrée n'est pas remplie et la conséquence en est que la société en commandite simple n'est pas une entité hybride inversée. Il n'y a dès lors pas lieu d'analyser d'éventuelles conséquences fiscales, étant donné qu'elles n'ont pas vocation à s'appliquer ;

- D'autre part, l'ajout à l'article 168^{quater} LIR pourrait être interprété comme une condition ayant une influence sur les conséquences fiscales prévues par l'article 168^{quater} LIR. En reprenant l'exemple ci-dessus, la conclusion suivante s'imposerait : la société en commandite simple est une entité hybride inversée, dans la mesure où une entreprise associée, à savoir l'entité A, qui détient un intérêt de plus de 50% des participations au capital se situe dans une juridiction qui considère cet organisme comme une personne imposable au Grand-Duché. Lorsqu'il s'agit ensuite de déterminer quelle quote-part des revenus nets de la société en commandite simple est à soumettre à l'impôt sur le revenu, il faut tenir compte du statut fiscal des investisseurs. Ainsi, sera imposable à l'impôt sur le revenu des collectivités la quote-part des revenus nets qui ne sont pas imposables en vertu des lois des États membres A et B du fait de la différence de qualification, et non la quote-part des revenus nets qui, malgré une différence de qualification, n'auraient tout de même pas été imposés du fait de l'exemption fiscale subjective du bénéficiaire de ces revenus nets. Dès lors, la société en commandite simple sera soumise à l'impôt sur le revenu des collectivités pour la quote-part des revenus nets attribuables à l'entité B, donc pour 20% de l'ensemble de ses revenus nets. En ce qui concerne l'entité A, sa quote-part des revenus nets n'est pas imposée en vertu des lois de l'État membre A aussi du fait de l'exemption fiscale dont il bénéficie et pas uniquement du fait d'une différence de qualification de la société en commandite simple. Dès lors, la quote-part des revenus nets qui lui est attribuable n'est pas imposable au Luxembourg.

Cet exemple démontre qu'en fonction de l'interprétation retenue, le résultat obtenu est différent. Le Conseil d'État demande dès lors, sous peine d'opposition formelle pour des raisons de sécurité juridique, de reformuler le texte en projet de manière à ce qu'il ne permette qu'une seule interprétation qui exprime l'intention réelle des auteurs du texte en projet.

Si l'intention des auteurs du texte en projet est de clarifier, à l'article 168^{quater}, alinéa 1^{er}, LIR, les conditions d'entrée déjà existantes, tel qu'illustré au premier exemple énoncé ci-dessus, le Conseil d'État peut concevoir un texte ayant la rédaction suivante :

« Les organismes au sens de l'article 175 et les dispositifs, constitués ou établis au Grand-Duché de Luxembourg, dont les revenus nets sont considérés comme les revenus nets d'une ou de plusieurs autres personnes physiques ou organismes au sens des articles 159, 160 ou 175, sont considérés comme des contribuables résidents et leurs revenus nets sont soumis à l'impôt sur le revenu des collectivités pour la quote-part de leurs revenus nets qui ne sont pas par ailleurs imposés en vertu de la présente loi ou des lois de toute autre juridiction, lorsqu'une ou plusieurs entreprises associées au sens de l'article 168 *ter*, alinéa 1^{er}, numéro 18, non résidentes détenant globalement un intérêt direct ou indirect de 50 pour cent ou plus des droits de vote, des

participations au capital ou des droits de participation aux bénéfices de ces organismes ou dispositifs, se situent dans une juridiction ou des juridictions qui considèrent ces organismes ou dispositifs comme une personne imposable au Grand-Duché de Luxembourg et qui n'imposent pas les ~~que la non-imposition des~~ revenus nets attribuables à des ces entreprises associées résulte pour des raisons autres que de cette différence de qualification.»

Si, de l'intention des auteurs du texte, la clarification concerne les conséquences fiscales découlant de l'application de l'article 168^{quater} LIR, tel qu'illustré au deuxième exemple énoncé ci-dessus, le Conseil d'État peut concevoir un texte ayant la rédaction suivante :

« Les organismes au sens de l'article 175 et les dispositifs, constitués ou établis au Grand-Duché de Luxembourg, dont les revenus nets sont considérés comme les revenus nets d'une ou de plusieurs autres personnes physiques ou organismes au sens des articles 159, 160 ou 175, sont considérés comme des contribuables résidents et leurs revenus nets sont soumis à l'impôt sur le revenu des collectivités pour la quote-part de leurs revenus nets qui ne sont pas par ailleurs imposés en vertu de la présente loi ou des lois de toute autre juridiction pour autant que cette non-imposition résulte uniquement d'une différence de qualification des organismes et dispositifs susmentionnés, lorsqu'une ou plusieurs entreprises associées au sens de l'article 168^{ter}, alinéa 1^{er}, numéro 18, non résidentes détenant globalement un intérêt direct ou indirect de 50 pour cent ou plus des droits de vote, des participations au capital ou des droits de participation aux bénéfices de ces organismes ou dispositifs, se situent dans une juridiction ou des juridictions qui considèrent ces organismes ou dispositifs comme une personne imposable au Grand-Duché de Luxembourg ~~et que la non-imposition des revenus nets des entreprises associées résulte de cette différence de qualification.~~ »

Article 4

Sans observation.

Article 5

L'article 5, point 1°, modifie l'article 56^{decies} de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, disposition qui a été ajoutée par la loi du 15 décembre 2020¹⁰ afin de transposer les articles 369^{sexvicies} à 369^{sexvicies ter} de la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée.

¹⁰Loi du 15 décembre 2020 modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée aux fins de : 1° transposer l'article 2 de la directive (UE) 2017/2455 du Conseil du 5 décembre 2017 modifiant la directive 2006/112/CE et la directive 2009/132/CE en ce qui concerne certaines obligations en matière de taxe sur la valeur ajoutée applicables aux prestations de services et aux ventes à distance de biens ; 2° compléter la transposition de la directive (UE) 2018/1910 du Conseil du 4 décembre 2018 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'harmonisation et la simplification de certaines règles dans le système de la taxe sur la valeur ajoutée pour la taxation des échanges entre les États membres ; 3° transposer la directive (UE) 2019/1995 du Conseil du 21 novembre 2019 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne les dispositions relatives aux ventes à distance de biens et à certaines livraisons intérieures de biens ; 4° transposer la directive (UE) 2019/2235 du Conseil du 16 décembre 2019 modifiant la directive 2006/112/CE relative au système commun de taxe sur la valeur ajoutée et la directive 2008/118/CE relative au régime général d'accise en ce qui concerne l'effort de défense dans le cadre de l'Union.

Les auteurs du projet de loi indiquent que la modification de l'article 56*decies*, paragraphe 4, alinéa 3, de la loi précitée du 12 février 1979 poursuit un objectif de simplification administrative en supprimant la précision relative à la formalisation de l'application du régime particulier par l'utilisation de la déclaration en douane pour certains envois de faible valeur telle que prévue à l'article 143*bis* du règlement délégué (UE) 2015/2446 du 28 juillet 2015 complétant le règlement (UE) n° 952/2013 du Parlement européen et du Conseil au sujet des modalités de certaines dispositions du code des douanes de l'Union. Une telle exigence n'est effectivement pas contenue dans l'article 369*sexvicies ter*, paragraphe 1^{er}, de la directive 2006/112/CE précitée qui indique seulement que : « Les États membres autorisent la communication par voie électronique, dans une déclaration mensuelle, de la TVA perçue au titre du présent régime particulier. La déclaration indique le montant total de la TVA perçue au cours du mois civil concerné ».

Il convient de noter que cette suppression n'affecte pas la mise en œuvre par l'Administration des douanes et accises de l'article 143*bis* du règlement délégué (UE) 2015/2446 du 28 juillet 2015, et de l'annexe B de ce règlement vers laquelle cette disposition renvoie pour déterminer les données pertinentes à fournir.

Les points 2° à 4° n'appellent pas d'observation.

Article 6

L'article 6, point 1°, introduit à l'article 4 de la loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et les taxes assimilées sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques, un nouveau paragraphe 1*bis* afin d'exonérer du droit d'accise additionnel dit « taxe CO2 » les biocarburants et les bioliquides qui respectent « les critères de durabilité et les réductions des émissions de gaz à effet de serre » prévus par la directive (UE) 2018/2001 du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2018 relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables (refonte).

L'assiette de la taxe CO2 est constituée des produits énergétiques et du gaz naturel énumérés dans la liste reprise à l'article 4, paragraphe 1^{er}, de la loi précitée du 17 décembre 2010. Selon les définitions de l'article 2, points 32 et 33, de la directive (UE) 2018/2001 précitée, le « bioliquide » est un combustible ou carburant liquide destiné à des usages énergétiques autres que pour le transport, y compris la production d'électricité, le chauffage et le refroidissement, et produit à partir de la biomasse, tandis que le « biocarburant » est un carburant liquide utilisé pour le transport et produit à partir de la biomasse. Ces deux définitions couvrent tous les carburants ou combustibles produits à partir de ce que l'article 2, point 24, de la directive (UE) 2018/2001 précitée définit comme « biomasse », à savoir « la fraction biodégradable des produits, des déchets et des résidus d'origine biologique provenant de l'agriculture, y compris les substances végétales et animales, de la sylviculture et des industries connexes, y compris la pêche et l'aquaculture, ainsi que la fraction biodégradable des déchets, notamment les déchets industriels et municipaux d'origine biologique ».

La formulation du nouveau paragraphe 1^{er} porte à confusion, dès lors qu'il est fait référence à l'ensemble des biocarburants et bioliquides et non aux produits énergétiques et de gaz naturel énumérés dans la liste reprise à l'article 4, paragraphe 1^{er}, de la loi précitée du 17 décembre 2010, qui répondent aux définitions de biocarburants ou bioliquides. La nouvelle disposition ne précise pas, contrairement à l'article 1^{er}, paragraphe 1^{er}, de la loi précitée du 17 décembre 2010, à partir de quel pourcentage de biomasse un carburant ou combustible, soumis à la taxe CO₂, pourra être qualifiée de biocarburant ou bioliquide et être ainsi exonéré du droit d'accise supplémentaire. Le seul renvoi aux critères de durabilité et de réductions des émissions de gaz à effet de serre, énoncés dans la directive (UE) 2018/2001 précitée (notamment à l'article 29) est insuffisant pour caractériser les produits énergétiques et de gaz effectivement visés par l'exonération. En raison de ces imprécisions, il est laissé une part d'arbitraire dans la détermination effective des produits énergétiques qui pourront bénéficier de l'exonération.

L'article 101 de la Constitution dispose qu'« [i]l ne peut être établi de privilège en matière d'impôts. Nulle exemption ou modération ne peut être établie que par une loi ». Le Conseil d'État rappelle¹¹ que dans les matières réservées à la loi, une autorité administrative ne saurait se voir accorder par le législateur un pouvoir d'appréciation sans limites pour prendre des décisions. La loi doit définir les éléments essentiels de la matière avec une netteté suffisante pour écarter tout pouvoir discrétionnaire absolu de la part de l'administration. Pour cette raison, le Conseil d'État est amené à s'opposer formellement à la disposition sous avis.

L'article 6, point 2°, modifie l'article 6, paragraphe 2, de la loi modifiée du 17 décembre 2010, lequel dispose actuellement :

« Le produit de la taxe « électricité » à charge du secteur de l'énergie électrique affecté au financement de l'assurance dépendance en application de l'article 375 du Code des assurances sociales est imputé au budget des recettes et dépenses pour ordre ».

La modification consiste à « acter » que l'imputation n'est plus à faire au budget des recettes et dépenses pour ordre, par application de l'article 78 de la loi modifiée du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'État¹², mais au budget des recettes et dépenses courantes. Le Conseil d'État note que cette affirmation des auteurs du projet de loi n'est pas corroborée par une modification législative récente. L'article 375, paragraphe 2, point 2, du Code de la sécurité sociale, auquel la disposition à modifier fait référence, énonce encore que :

« En dehors des revenus de placement et d'autres ressources diverses, les ressources nécessaires au financement de l'assurance sont constituées : [...] 2) par une contribution spéciale consistant dans le produit de la taxe « électricité » imputable à tout client final, autoproduction comprise, qui affiche une consommation annuelle supérieure à vingt-cinq mille kWh, à charge du secteur de l'énergie électrique, qui est affectée au financement de l'assurance dépendance ; ».

¹¹ Avis du Conseil d'État n° 60.891 du 10 janvier 2022, sur le projet de loi portant modification de la loi modifiée du 17 juillet 2020 sur les mesures de lutte contre la pandémie Covid-19, (doc.parl. n° 7943², p.9 et 10).

¹² « Les recettes encaissées par l'État pour compte de tiers sont portées au budget des recettes et des dépenses pour ordre ».

Le Conseil d'État demande que la disposition légale précitée soit modifiée en conséquence.

L'article 6, points 3° et 4°, n'appelle pas d'observation.

Articles 7 à 32

Sans observation.

Articles 33 et 34

Les articles 33 et 34 visent, selon les auteurs du projet de loi, à « régulariser » les dépassements budgétaires constatés lors du décompte provisoire dans le cadre du projet d'infrastructure autorisé par la loi du 16 décembre 2010 relative à l'aménagement du boulevard Raiffeisen et du boulevard Kockelscheuer (article 33) et du décompte provisoire dans le cadre de la construction du réseau routier du Ban de Gasperich du projet d'infrastructure autorisé par la loi du 18 décembre 2015 relative à la construction d'un Centre national d'incendie et de secours et autorisant l'État à participer au financement des travaux y relatifs (article 34).

S'appuyant sur une disposition du règlement de la Chambre des députés¹³, les auteurs du projet de loi affirment que les dépassements d'un montant inférieur à 5 % du montant autorisé peuvent être inscrits dans la loi budgétaire et non pas dans une loi spéciale.

Le Conseil d'État souligne que toutes charges grevant le budget de l'État pour plus d'un exercice doivent, en toute hypothèse, se conformer à l'exigence d'une loi spéciale de financement en vertu de l'article 99 de Constitution¹⁴.

La « régularisation » envisagée ne peut, dès lors, pas intervenir dans le cadre du projet de loi sous avis. La loi budgétaire ou loi des finances se définit quant à elle comme loi autorisant l'ensemble des recettes et des dépenses prévues au profit et à charge de l'État pendant une année. L'annualité de la loi budgétaire ne répond de toute évidence pas aux exigences précitées de la Constitution, parce qu'elle en limite l'effet à un an, alors que la loi spéciale dont question à l'article 99 de la Constitution est censée autoriser une charge s'appliquant pendant plusieurs exercices budgétaires. En outre, la loi budgétaire ne répond pas, de par sa nature, à l'exigence de spécialité de la Constitution, alors qu'elle est censée autoriser l'ensemble des recettes et dépenses de l'État pendant une année déterminée¹⁵.

Pour ces motifs, le Conseil d'État doit s'opposer formellement aux articles 33 et 34 du projet de loi.

¹³ Les auteurs du projet de loi citent une disposition qui forme l'article 102, paragraphe 3, de ce règlement (et non « 108 (3) » comme erronément indiqué au commentaire des articles).

¹⁴ Avis du Conseil d'État n° 60.905 du 10 mai 2022 sur le projet de loi relatif au financement de l'action SuperDrecksKëscht (doc. parl. n° 7950²), p.2

¹⁵ Avis du Conseil d'État n° 50.512 du 4 avril 2014 sur le projet de loi relative au financement du Réseau national intégré de radiocommunication pour les services de sécurité et de secours luxembourgeois, (doc. parl. n°6651¹), p.8 et 9.

Article 35

L'article 35 ajoute à l'article 33 de la loi modifiée du 8 mars 2018 relative aux établissements hospitaliers et à la planification hospitalière un nouveau paragraphe 8 relatif à la prise en charge par le budget de l'État de l'indemnisation des médecins hospitaliers pour leur temps de présence effective et de disponibilité déterminée par le plan de service visé au paragraphe 3 pour assurer la continuité des soins et les gardes. Cette indemnisation vise tous les médecins, sans distinguer s'ils sont liés à l'hôpital par un contrat de travail ou par un contrat de collaboration.

Selon les auteurs du projet de loi, les critères d'un système d'indemnisation auraient été déjà élaborés au niveau national par l'intermédiaire du ministère de la Santé.

Le Conseil d'État note que l'article budgétaire 14.0.31.055 prévoit un crédit non limitatif et sans distinction d'exercice de 25 148 893 euros pour la participation aux frais de « gardes et [d']astreintes des médecins dans les centres hospitaliers et établissements spécialisés ».

Le Conseil d'État tient à signaler que l'exercice d'une profession libérale (article 11, paragraphe 6, de la Constitution) et les charges grevant le budget de l'État pour plus d'un exercice (article 99 de la Constitution) constituent des matières réservées à la loi formelle. Il rappelle¹⁶ que dans de telles matières réservées à la loi, il incombe au législateur de régler les éléments essentiels du régime d'indemnisation en cause.

Par conséquent, le Conseil d'État exige, sous peine d'opposition formelle, de compléter l'article 33, paragraphe 8 nouveau, de la loi précitée du 8 mars 2018 par le ou les taux horaires bruts applicables.

Articles 36 à 40

Sans observation.

Article 41

L'article 41 a pour objet d'autoriser le Gouvernement à accorder la garantie de l'État à la Banque centrale du Luxembourg dans le cadre de sa participation au fonds fiduciaire pour la résilience et la durabilité (« Resilience and Sustainability Trust ») du Fonds monétaire international.

Le Conseil d'État renvoie à ses observations à l'endroit des articles 33 et 34 du projet de loi et rappelle, par ailleurs, que l'article 80, paragraphe 1^{er}, lettre d), de la loi modifiée du 8 juin 1999 sur le budget, la comptabilité et la trésorerie de l'État requiert une loi dite d'autorisation pour les garanties de l'État dont le montant dépasse la somme de 40 000 000 euros. Il s'oppose en conséquence formellement à la disposition sous avis, au motif que la garantie de l'État telle que prévue par le dispositif doit se conformer, en toute hypothèse, à l'exigence d'une loi spéciale de financement en vertu de l'article

¹⁶ Avis du Conseil d'État n° 52.905 du 16 juillet 2021, sur le projet de loi portant modification : 1. du Code du travail ; 2. de la loi du 21 décembre 2007 portant réforme de l'Inspection du travail et des mines, (doc.parl. n° 7319⁶) p. 18 et 19.

99 de Constitution¹⁷ et à l'exigence de l'article 80, paragraphe 1^{er}, lettre d), de la loi précitée du 8 juin 1999.

Article 42

L'article 42 est relatif à l'autorisation d'émission d'emprunts à moyen et long terme. Dans son avis n°60.796 du 16 novembre 2021 précité sur le projet de loi concernant le budget des dépenses et des recettes de l'État pour l'exercice 2022, le Conseil d'État avait recommandé de « renouveler formellement, soit partiellement soit, en totalité, les anciennes autorisations d'emprunter catégorisées comme « disponible cumulé » et de limiter à l'avenir toutes les autorisations d'emprunter dans le temps ».

Le Gouvernement fait suite à cette recommandation en limitant l'autorisation d'emprunt pour les exercices 2023 et 2024, et en procédant à l'annulation du solde disponible des anciennes autorisations d'emprunt inscrites dans différentes lois couvrant la période de 2008 à 2022.

Ce système a comme corollaire l'annulation par voie législative en fin de période d'autorisation de la partie non utilisée de cette autorisation d'emprunter.

Le Conseil d'État suggère de ne pas abandonner à l'avenir, dans un souci de transparence, la distinction introduite au budget 2022 entre les émissions d'emprunts nouveaux et les emprunts destinés à rembourser le principal de la dette publique venant à échéance.

Article 43

Sans observation.

Article 44

L'article 44 énonce la date d'entrée en vigueur de la loi en projet et prévoit une application rétroactive de certaines dispositions.

Dès lors que les dispositions visées concernent des mesures qui touchent favorablement des situations juridiques valablement acquises et consolidées sans heurter les droits de tiers, le Conseil d'État considère qu'une telle rétroactivité ne heurte pas les principes de sécurité juridique et de confiance légitime¹⁸. La disposition sous avis trouve dès lors l'accord du Conseil d'État.

Observations d'ordre légistique

Observations générales

Pour l'énumération des dispositions modificatives à effectuer au même acte, il convient d'employer des points caractérisés par un numéro suivi d'un

¹⁷ Avis du Conseil d'État n° 60.905 du 10 mai 2022 sur le projet de loi relatif au financement de l'action SuperDrecksKëscht (doc. parl. n° 7950²), p.2

¹⁸ Avis du Conseil d'État n°60.165 du 16 juin 2020 sur le projet de loi portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (doc. parl. n° 7547⁴, p.3); voir aussi l'arrêt de la Cour constitutionnelle du 22 janvier 2021, n°152 du registre, Journal officiel, Mém.A, n°72, du 28 janvier 2021.

exposant « ° » 1°, 2°, 3°, ... Il n'y a pas lieu d'avoir recours à des chiffres entourés de parenthèses caractérisant des paragraphes.

Les énumérations des modifications qu'il s'agit d'apporter à plusieurs alinéas, paragraphes ou points d'un même article se terminent par un point-virgule, sauf la dernière modification qui se termine par un point.

À titre d'exemple, et compte tenu des observations précédentes, l'article 3, point 5, sous avis se lira comme suit :

« 5° L'article 98 est modifié comme suit :

a) [...] ;

b) [...] ;

c) [...]. »

Lors des renvois, les différents éléments auxquels il est renvoyé sont à séparer par des virgules, en écrivant, à titre d'exemple à l'article 5, point 1, phrase liminaire, « 1° L'article 56*decies*, paragraphe 4, alinéa 3, est remplacé [...] ».

Les institutions, ministères, administrations, services, organismes, etc., prennent une majuscule au premier substantif uniquement, pour écrire par exemple, « Gouvernement », « Société nationale des chemins de fer luxembourgeois », « Commission spéciale », « Gouvernement en conseil », « Ministère de l'éducation nationale, de l'enfance et de la jeunesse », « Ministère des affaires étrangères et européennes », « Ministère de la famille, de l'intégration et à la Grande Région », « ADMINISTRATION de la nature et des forêts », « Palais de justice », et « Police grand-ducale ».

Les qualificatifs des fonctions gouvernementales et d'autres charges publiques prennent la minuscule, pour écrire par exemple systématiquement « Premier ministre, ministre d'État ».

Lors des énumérations des différents projets, il y a lieu de viser ceux-ci de manière plus appropriée, en écrivant à titre d'exemple « École européenne au Campus Geesseknäppchen », « Site de l'Université du Luxembourg au Kirchberg » et « N15 Renouvellement de la couche de roulement entre Berlé, Pommerloch et la frontière belge », et « Optimisation du parking dynamique à l'aire de Capellen ». Dans le même ordre d'idées, toute référence à un projet est à faire suivre de sa localité en insérant, de façon systématique, le terme « à » entre la dénomination et la localité afférente, pour écrire, à titre d'exemple « Les Rotondes à Luxembourg », « Place de la Constitution à Luxembourg », « Police Syrdall à Oberanven », et « Centre pénitentiaire Uerschterhaff à Sanem ».

Il n'est pas indiqué de faire figurer des abréviations ou de mettre des termes ou des références entre parenthèses dans le dispositif.

Il convient d'écrire uniformément « Administration des ponts et chaussées », « Voie pour bus », « Esch-sur-Sûre », « Esch-sur-Alzette » et « Dalheim » en écartant les termes « Ponts et Chaussées », « voie bus », « Esch-s-Sûre », « Esch/Sûre », « Esch/Alzette » et « Dahlheim ».

Il convient d'employer uniformément l'orthographe des dénominations des localités et lieux en langue française, en écrivant, à titre d'exemple « Irrgarten » au lieu de « Iergärtchen », « Hettermillen » au lieu de

« Hëttermillen », « Pavillon Parc Trois Glands » au lieu de « Pavillon Parc 3 Eechelen », « Roost » au lieu de « Rouscht », « Waldhof » au lieu de « Waldhaff », et « Bascharage » au lieu de « Biff ».

Lorsqu'on se réfère au premier paragraphe ou alinéa, ou au premier jour d'un mois, les lettres « er » sont à insérer en exposant derrière le numéro pour écrire « 1^{er} ».

Lorsqu'il est renvoyé à un alinéa dans le corps du dispositif, il convient de systématiquement renvoyer à l'« alinéa 1^{er} » et non pas au « premier alinéa » ou à l'« alinéa 1 ».

Les formules « un ou plusieurs », « de ce ou de ces », ainsi que les formules similaires, sont à écarter. Il y a lieu de recourir au pluriel pour viser indistinctement un ou plusieurs éléments.

Dans un souci d'harmonisation des formulations, il faut noter que lorsqu'un article insère une nouvelle subdivision au sein d'un article dans l'acte à modifier, il y a lieu d'écrire :

« À la suite [du paragraphe, de l'alinéa, du point, du numéro] [X] de la loi [...], il est ajouté [un paragraphe, un alinéa, un point, un numéro] [Y] nouveau, libellé comme suit :
« [Y] [...]. » »

Article 3

Au point 2, le Conseil d'État signale qu'il y a lieu d'indiquer avec précision et de manière correcte les textes auxquels il est renvoyé, en commençant par l'article et ensuite, dans l'ordre, le paragraphe, l'alinéa, le point, la lettre et la phrase visés. Partant, il y a lieu d'écrire « À l'article 3ter, alinéa 1^{er}, deuxième et troisième phrases, [...] ». Par analogie, cette observation vaut également pour l'article 13.

Au point 4, il y a lieu d'écrire « première phrase » en toutes lettres.

Au point 6, lettre a), au numéro 13a, à compléter, le Conseil d'État signale que dans le cadre de renvois à des dispositions, l'emploi d'une tournure telle que « qui précèdent » est à écarter. Mieux vaut viser le numéro des dispositions en question, étant donné que l'insertion d'une nouvelle disposition à l'occasion d'une modification ultérieure peut avoir pour conséquence de rendre le renvoi inexact. En outre, il convient de noter que, dans la loi qu'il s'agit de modifier, la subdivision des articles se fait en alinéas et exceptionnellement en paragraphes. En l'espèce, les paragraphes sont indiqués par un signe « § » qui précède leur numéro. Les paragraphes ne constituent pas, dans la loi qu'il s'agit de modifier, des subdivisions d'alinéas ou de points. Il convient, dès lors, au point 6, d'éviter l'usage du terme « paragraphe ». Par ailleurs, il y a lieu d'indiquer avec précision et de manière correcte les textes auxquels il est renvoyé, et écrire « article 164bis, alinéa 1^{er}, point 5, ».

Au point 9, le Conseil d'État signale qu'il est surfait de remplacer un article ou un paragraphe dans son intégralité, s'il est envisagé de ne modifier qu'un seul mot ou qu'une seule phrase. Ce n'est que si plusieurs mots dans une phrase, voire plusieurs passages de texte à travers un article ou un paragraphe sont à remplacer ou à ajouter qu'il est indiqué de remplacer cette

phrase, cet article ou ce paragraphe dans son ensemble.

Au point 10, lettre a), à l'alinéa 2, à remplacer, deuxième tiret, le terme « et » *in fine* est à omettre comme étant superfétatoire. Par analogie, cette observation vaut également pour l'article 6, point 4, lettre a), à l'article 8, paragraphe 1^{er}, lettre b), à remplacer, deuxième tiret.

Au point 10, lettre b), afin de refléter la teneur actuelle de l'article 154^{ter}, alinéa 3, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, il faut écrire « 2.208 ».

Le point 11 est à reformuler comme suit :

« 11° À l'article 154^{septies}, alinéa 2, lettre b), cinquième phrase, les termes « la retenue d'impôt sur les traitements et salaires dûment opérée par » sont insérés entre les termes « dans le cadre de » et les termes « l'employeur ». »

Le point 13 est à reformuler comme suit :

« 13° À l'article 168^{quater}, l'alinéa 1^{er} est complété par les termes « et que la non-imposition des revenus nets des entreprises associées résulte de cette différence de qualification ». »

Article 6

Au point 3, lettre d), il y a lieu d'écrire « au paragraphe 5, alinéa 2, les termes ».

Au point 4, à l'article 8, paragraphe 1^{er}, lettre b), à remplacer, il convient de remplacer les tirets par une subdivision en chiffres romains minuscules i), ii), et iii) pour caractériser l'énumération en question.

Article 7

Au point 2, à l'article 4, paragraphe 3, à compléter, il convient d'écrire « au paragraphe 178^{bis} de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ».

Article 9

À la deuxième phrase, il convient d'écrire « par dérogation aux articles 17, paragraphe 5, et 66, de la loi modifiée du 8 juin 1999 [...] ».

Article 10

Au paragraphe 3, point 1°, il est signalé que lorsqu'il est renvoyé à un paragraphe dans le corps du dispositif d'un article, il faut omettre les parenthèses entourant le chiffre faisant référence au paragraphe dont il s'agit.

Au paragraphe 5, alinéa 2, première phrase, le Conseil d'État signale qu'il est préférable d'employer la notion de « Gouvernement en conseil » au lieu de celle de « Conseil de gouvernement », étant donné que l'article 3 de l'arrêté royal grand-ducal modifié du 9 juillet 1857 portant organisation du Gouvernement dispose que les membres du Gouvernement exercent leurs attributions soit individuellement soit « en conseil ». Cette dernière formulation vise donc la réunion délibérative des membres du Gouvernement

et non pas l'institution, qui regroupe tous les ministres et secrétaires d'État et qui porte la dénomination de « Conseil de gouvernement ». Cette observation vaut également pour l'alinéa 4, première phrase.

Article 22

À l'intitulé de l'article, le terme « participations » est à écrire au singulier.

Article 25

Au paragraphe 1^{er}, il est recommandé d'employer la formule « ministre ayant les Affaires communales dans ses attributions » au lieu de viser le « ministre ayant l'Intérieur dans ses attributions ».

Article 26

L'article sous avis procède à la modification de la loi modifiée du 21 décembre 1998 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 1999 et son intitulé doit en faire état.

À l'occasion du remplacement de paragraphes dans leur intégralité, le texte nouveau est précédé de l'indication du numéro correspondant qui est mis entre parenthèses.

Au vu de ce qui précède, l'article sous examen est à reformuler de la manière suivante :

« Art. 26. Modification de la loi modifiée du 21 décembre 1998 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 1999 »

À l'article 50 de la loi modifiée du 21 décembre 1998 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 1999, le paragraphe 4 est remplacé comme suit :

« (4) [...]. » »

À l'article 50, paragraphe 4, alinéa 1^{er}, à remplacer, il y a lieu d'écrire « du dossier du projet de loi ». Cette observation vaut également pour les articles 28, paragraphe 1^{er}, 29, paragraphe 1^{er}, 31, paragraphe 1^{er}, et 32, paragraphe 1^{er}. À l'alinéa 2, les termes « sous d) » sont à remplacer par les termes « , lettre d), ». Cette observation vaut également pour l'article 29, paragraphe 2.

Article 33

Le Conseil d'État suggère de reformuler l'intitulé de l'article sous examen de la manière suivante :

« Art. 33. Dépassement du montant voté pour l'aménagement du boulevard Raiffeisen et du boulevard Kockelscheuer ».

Les devises s'écrivent en toutes lettres. Cette observation vaut également pour l'article 34.

Article 34

Le Conseil d'État suggère de reformuler l'intitulé de l'article sous examen de la manière suivante :

« Art. 34. Dépassement du montant voté pour la construction d'un Centre national d'incendie et de secours et autorisation d'un financement étatique ».

Chapitre 9

À l'intitulé du chapitre, les termes « Sécurité » et « Santé » sont à écrire avec une lettre « s » initiale minuscule.

Article 35

L'article sous avis procède à la modification de la loi modifiée du 8 mars 2018 relative aux établissements hospitaliers et à la planification hospitalière et son intitulé doit en faire état. Partant, l'intitulé de l'article sous examen est à reformuler de la manière suivante :

« Art. 35. Modification de la loi modifiée du 8 mars 2018 relative aux établissements hospitaliers et à la planification hospitalière ».

À la phrase liminaire, il est signalé que lorsqu'il est fait référence à un terme latin, celui-ci est à écrire en caractères italiques. Par ailleurs, les termes « un nouveau paragraphe » sont à remplacer par les termes « un paragraphe 8 nouveau ».

Article 39

L'article sous avis procède à la modification de la loi modifiée du 25 mars 2020 portant création du Fonds spécial de soutien au développement du logement et son intitulé doit en faire état. Partant, l'intitulé de l'article sous examen est à reformuler de la manière suivante :

« Art. 39. Modification de la loi modifiée du 25 mars 2020 portant création du Fonds spécial de soutien au développement du logement ».

Le point 1° est à reformuler comme suit :

« 1° L'article 2, alinéa 2, est complété par les termes « 2.0 ». »

Au point 2°, le terme « complétée » est à conjuguer au masculin.

Au point 3°, lettre a), à l'article 4, point 2°, à modifier, il est signalé qu'un paragraphe 2 fait défaut, de sorte que la lettre a) est à omettre.

Au point 3°, la lettre d) est à reformuler comme suit :

« d) À l'alinéa 2, les termes « au point 2 » sont remplacés par les termes « aux points 2 à 4 ». »

Article 40

L'article sous avis procède à la modification de la loi du 30 juillet 2021 relative au Pacte Logement 2.0. et son intitulé doit en faire état. Partant, l'intitulé de l'article sous examen est à reformuler de la manière suivante :

« Art. 40. Modification de la loi du 30 juillet 2021 relative au Pacte Logement 2.0. »

Au point 1^o, lettre b), il faut écrire « alinéa 2 ».

Au point 2^o, lettre b), les termes « premier alinéa, la dernière phrase est complétée *in fine* » sont à remplacer par les termes « l'alinéa 1^{er} est complété *in fine* ». À l'article 7, paragraphe 5, alinéa 1^{er}, à compléter, il y a lieu de citer l'acte en question en reproduisant son intitulé tel que publié officiellement.

Article 41

À l'intitulé d'article, il faut écrire « Grand-Duché de Luxembourg ».

À la première phrase, il convient d'écrire « Banque centrale du Luxembourg ».

À la deuxième phrase, il faut insérer le terme « euros » après le montant en question.

Article 42

Au paragraphe 1^{er}, il y a lieu d'écrire « 6 000 000 000 euros ».

Au paragraphe 2, premier tiret, il est signalé que lorsqu'un acte est cité, il faut veiller à reproduire son intitulé tel que publié officiellement, indépendamment de sa longueur, sauf s'il existe un intitulé de citation.

Toujours au paragraphe 2, premier tiret, il y a lieu d'insérer le terme « modifiée » entre la nature et la date de l'acte en question, étant donné que celui-ci a déjà fait l'objet de modifications depuis son entrée en vigueur. Cette observation vaut également pour les tirets 4, 6 et 7.

Article 43

La date relative à l'acte en question fait défaut. Une fois que celle-ci est connue, elle devra être insérée à l'endroit pertinent.

Article 44

L'effet rétroactif d'une disposition est signalé par les termes « produire ses effets », de sorte que les points 1^o, 3^o et 4^o sont à revoir dans ce sens.

Au point 3^o, il convient de remplacer le terme « et » à sa première occurrence par une virgule.

Ainsi délibéré en séance plénière et adopté à l'unanimité des 21 votants, le 15 novembre 2022.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Le Président,

s. Christophe Schiltz