

N° 8186⁵

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2022-2023

PROJET DE LOI

portant modification

- de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ;
- de la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurance sociale ;
- de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif ;
- de la loi modifiée du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération interadministrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'enregistrement et des domaines, de l'Administration des douanes et accises et portant modification de
 - la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée;
 - la loi générale des impôts (« Abgabenordnung »);
 - la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'Administration des contributions directes;
 - la loi modifiée du 20 mars 1970 portant réorganisation de l'Administration de l'enregistrement et des domaines;
 - la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes et des cotisations d'assurance sociale

* * *

AVIS DE L'ORDRE DES AVOCATS DU BARREAU DE LUXEMBOURG

(19.7.2023)

Le Conseil de l'Ordre apprécie la possibilité de pouvoir donner ses observations sur le projet de loi de réforme de l'*Abgabenordnung*. Le Conseil de l'Ordre salue la volonté des auteurs du projet de loi de moderniser une partie des textes de procédure, alors que ceux-ci ne correspondent plus vraiment à la réalité du monde des affaires, notamment avec des délais de procédure inadaptés.

Le Conseil de l'Ordre déplore cependant que certains textes favorisent trop l'administration fiscale, et dans les présents commentaires, il revient sur un certain nombre de dispositions qui auraient besoin d'être formulées différemment, dans un souci de protection des particuliers et d'un juste équilibre des intérêts entre ceux des contribuables et ceux de l'Etat. Pour la même raison, le Conseil de l'Ordre propose un certain nombre d'amendements à d'autres dispositions de la loi fiscale, allant dans un sens d'une modernisation de ces textes de procédure et d'un renforcement des intérêts des justiciables.

Dans une première partie, le Conseil de l'Ordre de Luxembourg commente les différentes dispositions du projet de loi n° 8186 portant modification de la loi générale des impôts (*Abgabenordnung – AO*).

Dans une seconde partie, le Conseil de l'Ordre propose la modification des différents textes d'ordre procédural non directement visés par ce projet, mais qui visent à simplifier et à moderniser notre procédure fiscale.

*

PARTIE I

Commentaires des articles

Article 1(1)

Pas de commentaire

Article 1(2)

Nous comprenons l'utilité de cette modification quant à la transformation technologique de l'ACD. Il est néanmoins nécessaire d'introduire les limitations qui protègent de façon suffisante les droits du contribuable notamment le respect à la vie privée qui constitue un droit fondamental protégé par la CEDH.

A titre principal, cette disposition a vocation à limiter le respect du secret fiscal pour l'administration des contributions directes. Il nous semble nécessaire que des contrôles soient opérés s'agissant d'informations personnelles des contribuables (protection de la vie privée et respect du secret fiscal). Ainsi l'autorisation de divulgation faite par le 22bis(1) AO ne doit pas se lire comme une déresponsabilisation de l'ACD malgré la nécessité de mieux organiser la sous-traitance afin notamment d'avoir des règles claires en matière de protection des données, sanction en cas de violation : l'administration fiscale doit être co-responsable en cas de violation si irrespect des règles. Des règles similaires à celles applicables à des personnes tenues par le secret bancaire par exemple devraient être applicables.

En ce qui concerne le projet de règlement grand-ducal portant exécution de l'alinéa 2 du paragraphe 22bis, nous notons que le champ du règlement grand-ducal prévoit des cas très restrictifs de transferts. Néanmoins, il nous semble que certains éléments mentionnés dans le règlement grand-ducal ne nécessitent pas nécessairement un accès aux dossiers fiscaux des contribuables notamment en cas d'application de politique de type „*clean desk policy*“.

Paragraphe 22bis(3): Le contrôle ne devrait pas résider dans les mains de l'ACD mais dans un organe de contrôle autre notamment dans le cadre du 22bis (1) (a) pour les sous-traitants du CTIE et 22bis(1b) pour les contractants informatiques de l'ACD et 22bis(3). Pour cette raison l'ACD devrait maintenir une coresponsabilité en cas de violation du secret fiscal.

Paragraphe 22bis(4): disposition à revoir car toute révélation serait une violation du secret fiscal pour ces personnes. Le texte semble indiquer que ce n'est qu'en cas d'exécution fautive à savoir externe à l'exécution du travail délégué.

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

§ 22bis.

(1) Nonobstant le secret fiscal, tel que visé au § 22, l'Administration des contributions directes est autorisée à confier l'exécution de travaux informatiques, se/on les conditions prévues par la loi modifiée du 20 avril 2009 portant création du Centre des technologies de l'information de l'Etat :

- a) au Centre des technologies de l'information de l'Etat. Il en est de même quand le Centre des technologies de l'information de l'Etat confie l'exécution de ces travaux informatiques à des sous-traitants et à des sous-traitants successifs de ces derniers.*
- b) à des contractants informatiques de l'Administration des contributions directes et aux sous-traitants successifs de ces derniers.*

(2) Nonobstant le secret fiscal, tel que visé au § 22, et à l'exception de l'imposition et de la perception en exécution de la législation en matière d'impôts directs, l'Administration des contributions directes est autorisée à confier l'exécution de travaux ponctuels, limitativement énumérés par règlement grand-ducal, à des contractants et aux sous-traitants successifs de ces derniers.

(3) Lorsque, pour les besoins de l'exécution des travaux visés aux alinéas 1 ou 2, une prise de connaissance des informations couvertes par le secret fiscal, au sens du § 22, s'avère nécessaire, l'accès à ces informations ne peut être effectué que sur autorisation préalable du directeur des contributions ou de son délégué.

(4) Toute révélation des informations couvertes par le secret fiscal, dont une personne a pris connaissance selon les termes énoncés à l'alinéa 3, ~~qui serait effectuée en dehors de l'exécution des travaux visés aux alinéas 1er ou 2,~~ est sanctionnée conformément au §412. **L'administration des contributions directes et l'Etat restent en tout état de cause, coresponsables desdites révélations.**

Article 1(3)

Nous considérons que la disposition devrait prévoir un délai de réponse de l'administration, un droit d'information et de consultation du contribuable comme indiqué dans le manuel OCDE sur les *bilateral* APA et un droit de réponse du contribuable mais également clarifier le droit de retrait de la demande. De plus, nonobstant l'indication préalable il est évident que la situation peut couvrir des cas existants et que la mise en oeuvre des transactions et le fait que celles-ci aient pris leurs effets sur plusieurs années fiscales différentes n'excluent en aucun cas l'application de cette nouvelle disposition. La notion de préalable doit s'entendre au sens du concept OCDE et non au sens d'une décision qui précéderait la mise en place, la mise en oeuvre et les effets des transactions couvertes par la demande.

https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/bilateral-advance-pricing-arrangement-manual_4aa570e1-en#page1

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

§ 29c.

*Sans préjudice quant aux dispositions des §§ 29a et 29b, une demande d'accord **préalable** bi- ou multilatéral en matière de prix de transfert en vertu des dispositions applicables d'une ou de plusieurs conventions conclues par le Grand-Duché de Luxembourg en vue d'éviter les doubles impositions est à présenter par écrit devant le directeur de l'Administration des contributions directes ou son délégué, autorité compétente en vertu de ces mêmes dispositions. L'accord **préalable** bi- ou multilatéral est conclu entre les autorités compétentes des Etats concernés, dans le cadre juridique de la procédure amiable prévue par les conventions entre le Grand-Duché de Luxembourg et les Etats concernés pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et pour la prévention de l'évasion et de la fraude fiscales. Une communication et coopération récurrente est mise en oeuvre entre le(s) contribuable(s) requérant(s) et l'administration des contributions aux fins de suivi et d'obtention d'accord bi- ou multilatéral en matière de prix de transfert. Tant que l'accord n'a pas été communiqué au contribuable, une demande de retrait peut être opérée. Une redevance est fixée par l'Administration des contributions directes pour couvrir les frais administratifs occasionnés à l'occasion du traitement de la demande. Cette redevance varie entre 10.000 et 20.000 euros suivant la complexité de la demande et le volume de travail. Un règlement grand-ducal détermine la procédure applicable aux accords préalables bi- ou multilatéraux ainsi qu'à la perception de la redevance.*

Article 1(4)

Pas de commentaire

Article 1(5)

Voir nos commentaires de l'article 1(4).

Article 1(6)

voir nos commentaires de l'article 1(4).

Article 1(7)

Commenter – Approche générale sur suppression des garanties.

De manière générale, le Conseil de l'Ordre note le souhait de l'administration de supprimer les références à des garanties de l'AO, néanmoins une disposition globale sur des garanties accordées au

trésor dans le cadre de bulletins temporaires ou conditionnels, sursis à exécution ou délai de paiement devrait être envisagée notamment en considération de l'article 12a de la loi de 1933.

La suppression suggérée ci-dessous est liée au souci d'éviter des références à des articles supprimés.

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

§ 83.

(1) Fristen zur Einreichung von Erklärungen und Fristen, die von Steuerbehörden gesetzt sind, können verlängert werden. Die Behörde kann die Verlängerung von einer Sicherheit abhängig machen. Ausschlussfristen können nicht verlängert werden.

(2) Fristen zur Einlegung eines Rechtsmittels sind Ausschlussfristen. Unter Rechtsmittels im Sinn der §§ 83, ~~84~~ und 87 ist auch der Antrag auf Nachsicht im Fall des § 86 zu verstehen.

Article 1(8)

Si la démarche d'harmonisation des dates de notification au vu de leur impact sur les délais de recours est compréhensible, il apparaît que cette disposition ainsi que les autres dispositions sur la notification n'ont qu'une vocation à savoir restreindre les délais de recours pour des personnes empêchées ou absentes. A ce jour, il ressort des informations fournies par l'ACD elle-même ainsi que des statistiques que le dépôt de déclaration en ligne et donc la mise en ligne de bulletins reste extrêmement restreinte. Or les délais de réclamation sont déjà particulièrement restrictifs (3 mois) par rapport à d'autres juridictions et sont intrinsèquement liés à la date de notification. Au surplus, les limitations apportées au relevé de forclusion et à l'application très stricte de celui-ci n'amélioreront pas la situation.

Ainsi les dispositions relatives à la notification ne sont acceptables que dans la mesure où les délais de recours du contribuable sont étendus comme le suggère l'avis du Conseil de l'Ordre.

Article 1(9)

Le présent avis note que la notion de demande formelle est incertaine (champ d'application).

Or la revue à opérer par le Directeur dans le cadre d'une réclamation est à charge et à décharge avec obligation dans le cadre d'une réclamation de prendre toutes les informations en compte. Cette disposition vient donc réduire les droits du contribuable qui n'a pas droit à l'erreur et doit exposer l'ensemble des arguments de son cas même subsidiaire en phase d'imposition.

Cette disposition amène un ensemble de commentaires alors qu'elle vient réduire les droits du contribuable à une revue plénière de son imposition dans le cadre de la réclamation. Un redressement particulier opéré par le bureau d'imposition pourrait conduire à la nécessité pour le contribuable d'opérer une demande particulière dans sa réclamation. A l'instar des décisions courantes devant la juridiction administrative, cette requête s'assimile non pas à une demande nouvelle mais à un moyen nouveau. Une telle restriction au vu de la nature incertaine de la disposition vient restreindre de façon très importante les droits du contribuable alors que l'on peut déjà escompter les débats de qualification quant à la notion de demande formelle.

De plus, cette disposition induit un déséquilibre de droit entre le contribuable et l'administration fiscale alors que le Directeur en phase de réclamation a une revue plénière de l'imposition et la capacité de procéder à des revues *in pejus*. On notera également à l'instar de l'ensemble de ce projet de réforme que l'imposition sanction s'avère comme un principe alors que le Bureau d'imposition / Directeur ont l'obligation de revoir à charge et à décharge du contribuable mais au même titre que la limitation du droit de recours contre une taxation d'office. On ne peut que s'inquiéter de telles démarches de la part de l'administration fiscale qui vont à l'encontre des principes même de l'imposition prévus par la AO initialement, des décisions sur les taxation d'office des juridictions administratives et des règles de la Convention européenne des droits de l'homme. On notera que devant les juridictions administratives, une différence essentielle est opérée entre demande nouvelle et moyen nouveau mais cette distinction est beaucoup moins restrictive que l'approche envisagée par la disposition sous commentaire.

« Il est vrai qu'au voeu de l'article 58 de la loi du 21 juin 1999 : « Les demandes nouvelles n'ayant pas figuré dans la réclamation sont prohibées. En revanche les moyens nouveaux sont admis ». Il y a lieu d'entendre par demande nouvelle celle qui diffère de la réclamation – la demande initiale – par son objet, par sa cause ou par les personnes entre qui elle est engagée, tandis que par moyen nouveau,

on entend la raison de droit ou de fait invoquée pour la première fois par-devant le tribunal à l'appui d'une prétention (Jean OLINGER, *La procédure contentieuse en matière d'impôts directs, Etudes fiscales*, 81-85, 1989, n°213, p. 141). » (<https://ja.public.lu/40001-45000/43749C.pdf>)

« Si aux termes de l'article 58 de la loi du 21 juin 1999, « les demandes nouvelles n'ayant pas figuré dans la réclamation sont prohibées (...) en revanche, les moyens nouveaux sont admis », il y a lieu d'entendre, dans ce contexte, par demande nouvelle la demande qui diffère de la réclamation – la demande initiale – par son objet, par sa cause ou par les personnes entre qui elle est engagée, tandis que par moyen nouveau, on entend la raison de droit ou de fait invoquée pour la première fois par devant le tribunal à l'appui d'une prétention. S'il est vrai que l'appelant n'a pas antérieurement expressément demandé l'octroi de la classe d'impôt 1a, à titre subsidiaire, il n'en reste pas moins que cette demande a trait, tout comme celles invoquées à l'appui de ses réclamations, à la détermination du montant de la cote d'impôt. » (<https://ja.public.lu/40001-45000/44005C.pdf>).

Il s'ensuit que le Conseil de l'Ordre considère que l'inclusion de cette limitation qui vient restreindre les droits du contribuable quant au champ de la réclamation et qui conduit à un déséquilibre intolérable entre les droits du contribuable et les droits de l'administration doit être refusée.

Le paragraphe 85 doit donc rester formulé comme prévu actuellement par la AO.

§ 85.

*Solange die Behörde nicht entschieden hat, hat sie auch das nach Ablauf einer Frist Vorgebrachte zu prüfen. **Sauf s'il en est disposé autrement, le bénéfice des dispositions soumises à une demande formelle ne peut plus être accordé dans le cadre d'une réclamation.***

Article 1(10)

Cette disposition a vocation à restreindre encore plus les cas dans lesquels un relevé de forclusion pourrait s'appliquer au contribuable. Si les conditions du relevé de forclusion sont déjà particulièrement restrictives, la modification escomptée a vocation à restreindre davantage le champ de celle-ci. Les décisions de la juridiction administration en matière de relevé de forclusion sont strictes mais ne sont pas aussi fermes. Ainsi on s'inquiète à nouveau de cette démarche de l'administration venant restreindre davantage les droits du contribuable empêché et dont l'empêchement est excusable. On notera d'ailleurs que cette disposition s'ajoute à l'ensemble des dispositions restrictives des droits de recours du contribuable (clarification stricte des dates de notification, formalisme de la réclamation et de la possibilité de représentation du contribuable avec l'exigence d'un mandat écrit). Il convient de rappeler que le droit de recours est un droit fondamental.

Le paragraphe 86 doit donc rester formulé comme prévu actuellement par la AO.

§ 86.

*Nachsicht wegen Verstimmung einer Rechtsmittelfrist kann beantragen, wer ohne sein **Verschulden infolge höherer Gewalt** verhindert war, die Frist einzuhalten. Das Verschulden eines gesetzlichen Vertreters oder eines Bevollmächtigten steht dem eigenen Verschulden gleich.*

Article 1(11)

Voir nos observations sous l'article 1(7).

Article 1(12)

Voir nos observations sous l'article 1(8).

Article 1(13)

Voir nos observations sous l'article 1(8).

Article 1(14)

Cette disposition tend à restreindre l'opposabilité des discussions verbales avec l'administration. Néanmoins il apparaît nécessaire de maintenir l'opposabilité d'un procès-verbal d'audit par exemple.

La règle prévue au second alinéa (ancien (3)) devrait également exister pour le contribuable. Nous pensons notamment à la modification a posteriori d'une déclaration ayant fait l'objet d'une imposition sous le 100a AO ou du développement récent des actions de l'administration sur base de la fraude fiscale involontaire.

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

§ 92.

(1) *Bis zu ihrer Bekanntgabe (§ 91) können Verfügungen zurückgenommen, geändert oder durch andere Verfügungen ersetzt werden.*

(2) *Entscheidungen, die auf Grund einer mündlichen Verhandlung verkündet werden, können nach ihrer Verkündung nicht mehr zurückgenommen oder geändert werden.*

(3) *Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten können auch nach der Bekanntgabe oder Verkündung berichtigt werden. **Cette règle est d'application équivalente pour les déclarations du contribuable.***

Article 1(15)

Cette modification est une restriction grave des voies de recours dont l'introduction a vocation à complexifier la position des contribuables. Il convient de noter que cette modification apparaît avoir pour seul objectif de mettre en oeuvre dans le cadre du paragraphe 217 AO une forme d'imposition sanction.

S'il est vrai qu'un arrêt de la Cour a soulevé cet élément approximatif (<https://ja.public.lu/40001-45000/43241C.pdf>), il convient de noter que cette position est uniquement applicable au pouvoir restreint du juge administratif comme celui-ci le soulève lui-même (nous soulignons). Cette restriction ne s'applique ni au bureau d'imposition ni au Directeur dans le cadre de la réclamation qui dispose d'un pouvoir d'instruction intégrale du dossier.

« Le contribuable ne saurait partant dans pareille situation utilement recourir devant le juge administratif en critiquant le fait que la cote d'impôt fixée ne correspond pas exactement à sa situation réelle. Le juge administratif ne dispose en effet pas des pouvoirs nécessaires pour une instruction d'office du cas d'imposition intégral, les § 243 et 244 AO n'étant pas applicables aux juridictions administratives. Au vu de son acceptation implicite mais nécessaire du caractère approximatif de son imposition, le contribuable ne saurait dans une telle hypothèse prospérer dans son recours contentieux que s'il rapporte la preuve que ses revenus réels s'écartent de manière significative des bases d'imposition retenues dans le bulletin d'impôt ou dans la décision directoriale. Le juge administratif est alors appelé à examiner les arguments et les éléments de preuve lui soumis par le contribuable afin de vérifier si, globalement considérés, ils sont de nature à devoir entraîner une réduction approximative néanmoins consistante des bases d'imposition retenues dans l'imposition déferée afin de rapprocher davantage les bases d'imposition taxées à la situation de revenus telle que découlant des arguments et éléments de preuve mis en avant par le contribuable. »

Si on peut certes admettre un élément fautif du contribuable tardif, les injonctions (202 AO) et demande d'intérêts moratoires (166(3) et 168 AO) permettent à suffisance de corriger ce point sans créer un engorgement accru des contentieux au niveau de la direction et des tribunaux administratifs. En effet, la conséquence primaire de cette disposition sera un engorgement encore plus important au niveau de la division contentieuse et ensuite au niveau des juridictions administratives.

Le paragraphe 94 doit donc rester formulé comme prévu actuellement par la AO.

§ 94.

(1) *Les bulletins d'impôt (§§ 211, 212, 212a al. 1er, 214, 215 et 215a) ainsi que les décisions administratives à caractère individuel (§ 235) ne peuvent être retirés ou modifiés qu'à la double condition que le contribuable y consente expressément et qu'il ne se trouve pas forclos dans le cadre d'un recours contentieux., ~~à l'exception toutefois des bulletins d'impôt dont les bases d'imposition ont été rétablies intégralement sur base du § 217, ces derniers ne pouvant être ni retirés ni modifiés.~~*

(2) *L'alinéa 1er ne trouve pas application, si la possibilité de retrait ou de modification à l'initiative de l'administration fiscale résulte d'autres dispositions de la présente loi.*

Article 1(16)

Voir nos observations sous l'article 1(7).

Article 1(17)

Cette disposition introduit une procédure de retrait d'un bulletin d'imposition dans le contexte d'une procédure d'accord amiable. Un tel redressement sera uniquement limité au contenu de l'accord amiable et non au reste de l'imposition du contribuable.

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :*§ 96a.*

*Sans préjudice quant à d'autres dispositions, **durant le délai de prescription**, les bulletins d'impôt peuvent être émis, retirés ou modifiés **uniquement** en application d'un accord amiable ou d'une décision d'arbitrage en vertu des dispositions applicables d'une convention conclue entre le Grand-Duché de Luxembourg et l'Etat concerné pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et pour la prévention de l'évasion et de la fraude fiscales, sous réserve que les conditions et obligations imposées par un tel accord amiable ou une telle décision d'arbitrage soient remplies.*

Article 1(18), 1(19), 1(20)

Voir nos observations sous l'article 1(7).

Article 1(21)

Voir nos observations sous l'article 1(7).

Quant à l'ajout de la suspension de la prescription pendant le délai de paiement, nous comprenons que l'objectif est de clarifier la situation issue de la décision de la Cour de Cassation n°15/22 (Numéro CAS-2020-00163 du registre) en matière de sursis à exécution au délai de paiement.

Le projet de règlement grand-ducal portant exécution de l'article 120 de la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurance sociale limite l'échelonnement de paiement des impôts à 6 mois. Ce délai est beaucoup trop court, en raison de la rigueur et de la sévérité dont témoignent les autorités dans l'octroi de délais et de sursis de paiement. Ce texte est à rejeter.

Article 1(22)

Voir nos observations sous l'article 1(7).

Article 1(23)

Pas de commentaire

Article 1(24)

Cette sanction doit être opposée car trop stricte.

La tardivité de dépôt des comptes peut être justifiée par un ensemble d'éléments extérieurs sans lien avec la validité des comptes (référentiel comptable, audit). La loi sur les sociétés commerciales prévoit déjà des sanctions adéquates de sorte qu'il n'est pas nécessaire d'en rajouter d'autres. L'administration fiscale dispose également de moyens afin de sanctionner le dépôt tardif de la déclaration induit par le dépôt tardif des comptes.

Le paragraphe 160 doit donc rester formulé comme prévu actuellement par la AO.*§ 160.*

(1) Wer nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen Bücher und Aufzeichnungen zu führen hat, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, hat die Verpflichtungen, die ihm nach den anderen Gesetzen obliegen, auch im Interesse der Besteuerung zu erfüllen.

(1a) Les comptes annuels qui n'ont pas été publiés conformément aux dispositions du titre 1er, chapitre Vbis de la loi modifiée du 19 décembre 2002 concernant le registre de commerce et des sociétés ainsi que la comptabilité et les comptes annuels des entreprises ne sont pas opposables à l'Administration des contributions directes.

(2) Wer nach den bei der letzten Veranlagung getroffenen Feststellungen Reineinkünfte gehabt hat, die eine gewisse vom Minister der Finanzen zu bestimmende Grenze überschreiten, ist

verpflichtet, seine Einnahmen und Ausgaben fortlaufend aufzuzeichnen und alljährlich eine Zusammenstellung über sein Vermögen anzufertigen. Von dieser Verpflichtung kann das Finanzamt für einzelne Fälle Erleichterungen widerruflich (§ 161 Absatz 2 Satz 2) bewilligen.

Article 1(25)

Pas de commentaire

Article 1(26)

Voir nos observations sous l'article 1(8).

Article 1(27)

Il peut arriver que l'impossibilité de lecture soit due au format informatique. Le fait que l'export dans un format plus classique ne soit pas totalement conforme à l'original ne devrait pas conduire à une diminution de la valeur probatoire de cette production ainsi il nous semble important de clarifier que le non-respect de production d'un document conforme pour des raisons liées uniquement à l'export informatique ne devrait en aucun cas nuire à la position du contribuable.

Quant à la production d'une politique de prix de transfert nous notons que le champ d'application de cette disposition ne s'applique pas à l'ensemble des contribuables et que le champ devrait être repris dans la loi et non dans un règlement grand-ducal.

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

§ 171

(1) Auf Verlangen (§ 205 Absätze 1 und 2) hat der Steuerpflichtige die Richtigkeit seiner Steuererklärung nachzuweisen. Wo seine Angaben zu Zweifeln Anlass geben, hat er sie zu ergänzen, den Sachverhalt aufzuklären und seine Behauptungen, soweit ihm dies nach den Umständen zugemutet werden kann, zu beweisen, zum Beispiel den Verbleib von Vermögen, das er früher besessen hat.

*(2) Er hat Aufzeichnungen, Bücher und Geschäftspapiere sowie Urkunden, die für die Festsetzung der Steuer von Bedeutung sind, auf Verlangen (§ 207) zur Einsicht und Prüfung vorzulegen. Lorsque les livres, documents et généralement toutes données qui doivent être communiqués sur demande à l'administration existent sous forme électronique, ils doivent être, sur demande de l'administration, communiqués dans une forme électronique lisible et directement intelligible, conforme à l'original. **L'impossibilité de produire un tel document ne saurait être perçu comme un défaut de communication du contribuable.***

(3) Les dispositions des alinéas 1 et 2 s'appliquent de manière correspondante aux transactions entre entreprises associées.

(4) Sans préjudice des dispositions des alinéas précédents, les entreprises associées sont tenues de présenter, sur demande, une documentation permettant de justifier la politique de prix de transfert pratiquée. Le champ d'application, le contenu et l'étendue de la documentation visée au présent alinéa sont fixés par un règlement grand-ducal.

Article 1(28)

Voir nos commentaires sous 1(15). Il s'agit de ne pas diminuer les droits des contribuables en cas de taxation d'office au vu des autres moyens de sanction dont l'administration dispose déjà.

Le paragraphe 232 doit donc rester formulé comme prévu actuellement par la AO.

§ 232.

(1) Einen Steuerbescheid kann der Steuerpflichtige nur deshalb anfechten, weil er sich durch die Höhe der festgesetzten Steuer oder dadurch beschwert fühlt, dass die Steuerpflicht bejaht worden ist.

~~*(1a) Un bulletin émis sur base du § 217 peut être attaqué à condition que l'écart entre les revenus ou la fortune soumis à l'impôt fixé sur base § 217 et les revenus ou la fortune réels excède 10%.*~~

(2) Liegen einem Steuerbescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid oder in einem Steuermessbescheid getroffen worden sind, so kann der Steuerbescheid nicht mit der

Begründung angefochten werden, dass die in dem Feststellungsbescheid oder in dem Steuermessbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Dieser Einwand kann nur gegen den Feststellungsbescheid oder gegen den Steuermessbescheid erhoben werden.

Article 1(29)

Pas de commentaire

Article 1(30)

La disposition prévoit une référence nécessaire à une revue à charge ou à décharge par le bureau d'imposition. L'intégration et le maintien de ce principe qui innervait les dispositions de l'AO et semble outrageusement nier/contredit par ce projet nous apparaît absolument nécessaire.

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

§ 233.

Der Vorsteher des Finanzamts kann die ihm zustehenden Rechtsmittel sowohl zugunsten als auch zuungunsten des Steuerpflichtigen einlegen.

Article 1(31)

Cette disposition s'insère dans un contexte très particulier avec un nombre croissant de recours dit irrecevables pour défaut de formalisme. On lit entre les lignes la volonté non dissimulée de l'administration de s'appuyer sur des moyens d'irrecevabilité soulevés devant les juridictions administratives pour interdire une voie de recours au contribuable. Dans ce contexte, on rappellera que le Luxembourg a déjà été condamné par la CEDH pour ses excès de formalisme procédural¹.

On notera que la sanction pour le contribuable est particulièrement accrue alors que les règles de procédure civile portent une sanction moins irrémédiable que l'irrecevabilité pour des spécialistes du droit de la postulation.

Une vraie modification des dispositions domestiques afin de créer un équilibre entre contribuable et administration reviendrait à exclure cet excès de formalisme. De plus quant au mandat du représentant celui-ci ne devrait nécessairement exister *ab initio* sous format papier mais devrait pouvoir faire l'objet d'une documentation de ratification *a posteriori* du contribuable, ce qui est contraire au droit civil qui connaît du mandat verbal.

Par ailleurs, en tout état de cause, même si cette disposition devait être retenue ce mandat écrit ne doit pas être nécessaire pour les avocats pour lesquels un mandat ad litem est présumé. Cette exemption est applicable pour l'ensemble des avocats inscrits au Conseil de l'Ordre de Luxembourg ou de Diekirch (Liste I, II, III, IV, V et VI).

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

§ 249.

(1) Tout recours introduit devant le directeur des contributions directes est formé par requête écrite signée par le demandeur ou son représentant. Une désignation erronée de recours ou du destinataire notamment le bureau d'imposition n'a pas de conséquences négatives.

(2) un recours est considéré comme formé s'il résulte du document que le déclarant se sent lésé parla décision et demande une vérification complémentaire.

*(3) A titre informatif, **Sous peine d'irrecevabilité**, la requête contient :*

- les noms, prénoms et adresse du réclamant,
- la désignation de la décision contre laquelle le recours est dirigé,
- l'objet de la demande,
- l'exposé sommaire des faits et des moyens invoqués,

¹ Voir <https://hudoc.echr.coe.int/fre#%7B%22itemid%22:%5B%22001-86078%22%5D%7D> – affaire Kemp et autres c. Luxembourg, 24 avril 2008 et <https://hudoc.echr.coe.int/fre#%7B%22itemid%22:%5B%22001-213862%22%5D%7D> – affaire Ghrenassia c. Luxembourg, 7 décembre 2021.

- dans les cas visés au paragraphe 254, alinéa 1er, le mandat de représentation **sauf en cas de représentation par un avocat inscrit sur l'une des listes auprès des barreaux de Luxembourg ou de Diekirch, et**
- le relevé des pièces dont le réclamant entend se servir.

Article 1(32)

Voir nos observations sous l'article 1(7).

Article 1(33)

Voir nos observations sous l'article 1(31).

Cette mesure n'étant plus à peine d'irrecevabilité, il s'agit de réintroduire cette possibilité pour les représentants autre que les avocats. De plus, il convient de noter que le mandat spécial ad litem peut être oral ainsi un mandat écrit procédant à la ratification du mandat donné aux fins de la réclamation est également tout à fait recevable.

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

§ 254.

(1) Der Steuerpflichtige, oder wer sonst das Rechtsmittel eingelegt hat, kann sich im Rechtsmittelverfahren durch Bevollmächtigte vertreten lassen. Geschäftsmäßige Vertreter können zurückgewiesen werden; dies gilt nicht für die im § 107 Absatz 3 genannten Personen. Die Vorschriften des § 107 Absätze 6 und 7 finden Anwendung.

*(2) Bevollmächtigte und gesetzliche Vertreter haben sich auf Verlangen als solche auszuweisen. **La preuve du mandat notamment ad litem par tout moyen est admise.***

(3) Behörden werden durch Beamte vertreten, die die Behörde allgemein oder für den einzelnen Fall bestimmt.

Article 1(34)

De nombreuses questions de procédure se posent quant à l'usage de ce texte et l'accès au dossier fiscal.

On notera que dans les décisions récentes des juridictions administratives nous voyons une tendance dangereuse au non dépôt du dossier fiscal devant la juridiction dans les délais impartis ce qui induit si le dossier est finalement remis des frais supplémentaires pour le contribuable du fait de la production d'un mémoire additionnel mais également une grave violation du principe de l'égalité des armes et du contradictoire.

Cette modification est à rejeter et en précisant que le délai est à rallonger de deux semaines.

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

§ 256.

Die Unterlagen der Besteuerung, die dem angefochtenen Bescheid zugrunde liegen, sollen, soweit dies nicht schon geschehen ist, dem Steuerpflichtigen auf Antrag oder, wenn der Inhalt der Rechtsmittelschrift dazu Anlass gibt, von Amts wegen mitgeteilt werden. In diesem Fall ist ihm zur Begründung des Rechtsmittels eine zusätzliche Frist von mindestens zwei Wochen zu gewahren, die von Empfang der Mitteilung an läuft.

Article 1(35)

Le Conseil de l'Ordre invite les auteurs du projet de loi à formuler des commentaires plus explicites sur ces dispositions.

Article 1(36)

Le Conseil de l'Ordre invite les auteurs du projet de loi à formuler des commentaires plus explicites sur ces dispositions.

Article 2(1)

Le privilège du trésor est étendu à des créances notamment d'Etats tiers alors que la directive 2010/24 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts et droits prévoit expressément que les privilèges de recouvrement ne sont pas applicables aux

créances tierces. Au vu de l'augmentation des demandes d'assistance au recouvrement étranger, cette disposition a vocation à étendre cette capacité et donc à créer plus d'incertitude sur le marché dans le cadre de ces recouvrements qui ne constituent pas des recettes pour le trésor luxembourgeois. Il apparaît important de maintenir qu'en droit interne les autres créances recouvrées par le Trésor ne bénéficient pas des mêmes privilèges.

Modification du texte est rejetée

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

Art. 3

(1) Le recouvrement des impositions communales, des taxes sur les véhicules automoteurs, du droit d'usage pour l'utilisation du réseau routier par des véhicules utilitaires lourds s'opérera et se poursuivra dans les mêmes formes et avec les mêmes privilège et hypothèque légale que celui des contributions directes. ~~Il en est de même pour toute autre créance dont le recouvrement est confié aux receveurs des contributions directes.~~

(2) Il en est de même du recouvrement des cotisations et contributions, amendes d'ordre et autres prestations dues à la sécurité sociale ou aux chambres professionnelles.

Article 2(2)

Cette disposition doit nécessairement être exclue. Elle viole les droits au respect de la propriété privée des contribuables et a uniquement vocation à augmenter le champ de saisie de l'administration qui bénéficie d'un système exorbitant de droit commun et ne permet pas les mêmes protections que celles apportées par le système judiciaire, sachant qu'aucun texte international ou communautaire ne prévoit une telle obligation. Ce texte risque aussi de violer le droit de propriété (article 6 Constitution). Une telle disposition serait de plus contraire aux intérêts de la place financière.

Le texte est donc à rejeter dans son intégralité.

Article 2(3) règlement grand-ducal du 28 décembre 1968 ainsi on peut s'interroger pourquoi les termes ne peuvent être alignés car qu'il ne couvre que le recouvrement et non le quantum de l'imposition en elle-même. Le règlement grand-ducal de cette disposition doit être aligné au minimum sur le règlement grand-ducal de l'article 155 LIR

Article 3

Si on peut se réjouir de ce qu'un délai de recours a été introduit en cas de non réponse à un recours type 237 AO, il convient de noter au vu de la nature de ces décisions que le projet de loi 6563 art. 1(5) avec un délai de 3 mois semblait beaucoup plus approprié.

Le délai de forclusion pour un recours devant le tribunal administratif viole un ensemble de droits des contribuables et conduira à un engorgement accru des juridictions administratives. A nouveau, nous notons que le contribuable se voit supporter des délais totalement déraisonnables alors que l'administration a loisir de revenir sur une imposition. **Cette disposition doit être exclue.** En effet un contribuable peut choisir de ne pas agir pour avoir une prise de position de l'administration, pour ne pas courir un risque réputationnel et les coûts juridictionnels en lien avec un procès.

Proposition de modification du texte afin de prendre en compte les critiques susvisées :

Art. 8.

(1) Le tribunal administratif connaît des contestations relatives:

- a) aux impôts directs de l'Etat, à l'exception des impôts dont l'établissement et la perception sont confiés à l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines et à l'Administration des Douanes et Accises et*
- b) aux impôts et taxes communaux, à l'exception des taxes rémunératoires.*

(2) Appel peut être interjeté devant la Cour administrative contre les décisions visées au paragraphe 1er.

(3) 1. Le tribunal administratif connaît comme juge du fond des recours dirigés contre les décisions du directeur de l'Administration des contributions directes dans les cas où les lois relatives aux matières prévues au paragraphe (1) prévoient un tel recours.

2. *En cas d'application du §237 de la loi générale des impôts le tribunal administratif statue conformément aux dispositions de l'article 2.*
3. *Lorsqu'une réclamation au sens du §228 de la loi générale des impôts ou un recours hiérarchique formel au sens du §237 de cette loi ou une demande en application du §131 de cette loi a été introduit et qu'aucune décision définitive n'est intervenue dans le délai de six mois à partir de la demande, le réclamant ou le requérant peuvent considérer la réclamation, le recours hiérarchique formel ou la demande comme rejetés et interjeter recours devant le tribunal administratif contre la décision qui fait l'objet de la réclamation ou du recours hiérarchique formel ou, lorsqu'il s'agit d'une demande de remise ou en modération, contre la décision implicite de refus. **Dans ce cas le délai prévu au point 4. ci-après ne court pas.***
4. *Le délai pour l'introduction des recours visés aux points 1. et 2. ci-avant est de trois mois.*
5. ~~*Le délai pour l'introduction des recours visés au point 3 est de douze mois après l'expiration du délai de six mois à partir de la demande. Le délai est prolongé de six mois en cas de mesure d'instruction ordonnée par le directeur de l'Administration des contributions directes. A défaut de recours devant le tribunal administratif dans ce délai, la décision qui fait l'objet de la réclamation ou du recours hiérarchique formel acquiert autorité de chose décidée. Il en est de même, en ce qui concerne les demandes de remise ou en modération, de la décision implicite de refus.*~~

Article 4

Nous notons que le projet de loi prévoit des dispositions d'échanges d'information entre l'ACD et, respectivement, la CSSF et le CAA. Les raisons de l'inclusion desdites dispositions restent incertaines et il conviendrait que les auteurs du projet de loi explicitent les raisons d'une telle inclusion et les conséquences nécessaires de celle-ci relativement à des dispositions comme le paragraphe 178bis AO.

Le Conseil de l'Ordre ne voit pas l'utilité de ces nouvelles dispositions, d'autant plus que le commentaire de cet article précise que ces obligations d'informations, incombant à des autorités exposées à une charge de travail élevée, ne sont pas destinées à des fins d'imposition. Le Conseil de l'Ordre invite dès lors les auteurs du projet de loi à préciser leurs intentions dans le commentaire de cet article et se réserve le droit de compléter ses observations.

*

PARTIE II

Cette partie reprend un certain nombre de textes de procédures à adapter, de l'avis du Conseil de l'Ordre, dans un souci de modernisation de notre législation fiscale et d'une adaptation à la réalité du monde des affaires.

Il est proposé de prévoir une réciprocité pour le taux mensuel de 1% (ramené à 0,6% actuellement) étant précisé que le législateur pourrait aussi choisir un taux moins élevé et plus conforme à la réalité économique et à l'évolution des taux sur les marchés de l'argent. En effet, en période de faible inflation, ce taux peut être très pénalisant, alors que le contribuable conteste son imposition. Ce taux ne doit pas dissuader le contribuable de faire valoir ses droits via une réclamation ou un recours en justice.

Par souci d'équité, il est également proposé de rendre le même taux applicable aux restitutions au contribuable d'impôts perçus à tort, suite à une réclamation ou un recours en justice. Il s'agit également d'éviter que la responsabilité de l'Etat puisse être recherchée en justice (voir Tribunal d'arrondissement 21 octobre 2009, n° 207/2009).

Le § 20 StAnG (3) est donc à remplacer : « *L'Etat verse un intérêt de retard au taux prévu en application de l'article 155(1) de la loi concernant l'impôt sur le revenu en cas de remboursement d'un trop-payé d'impôts suite à une réclamation du contribuable ou d'un recours en justice.* »

Le § 20 StAnG se lira dorénavant comme suit :

« (1) Der Staat erhebt bei Staatssteuern weder Verzugszinsen noch Aufschubszinsen².

² Voir également règlement grand-ducal du 28 décembre 1968 portant exécution des articles 155 et 178 de la loi concernant l'impôt sur le revenu.

(2) Bei Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Vermögensteuer und Umsatzsteuer erhebt der Staat auch keine Stundungszinsen. Bei anderen Steuern werden, sofern nicht die Steuerkontrollstelle im einzelnen Fall zinslose Stundung bewilligt, Stundungszinsen erhoben. Ihre Höhe bestimmt die Steuerkontrollstelle unter Berücksichtigung der jeweiligen Lage des einzelnen Falls.

(3) L'Etat verse un intérêt de retard au prévu en application de l'article 155(1) de la loi concernant l'impôt sur le revenu en cas de remboursement d'un trop-payé d'impôts suite à une réclamation du contribuable ou d'un recours en justice. »

Le législateur est invité à aligner les dispositions de la loi concernant la taxe sur la valeur ajoutée sur ces dispositions modifiées de la LIR.

§ 29a (5)

Un nouvel alinéa est inséré au paragraphe 29 de la loi générale des impôts :

« L'administration des contributions directes prendra sa décision dans un délai de 3 mois à compter du paiement de la redevance visée au paragraphe (4) ci-dessus, une absence de réponse valant confirmation de la demande soumise. »

Commentaire :

Il s'agit d'offrir une garantie de célérité au contribuable pour le traitement des demandes d'accord préalable, conforme aux exigences du monde des affaires, et qui va de pair avec la possibilité pour le contribuable de contester un refus de décision anticipée et la possibilité pour l'administration de révoquer une décision anticipée pour l'avenir.

Un nouvel alinéa (6) est inséré :

« Une communication et coopération récurrente est mise en oeuvre entre le(s) contribuable(s) requérant(s) et l'administration des contributions aux fins de suivi et d'obtention d'accord bi- ou multilatéral en matière de prix de transfert. Tant que l'accord n'a pas été communiqué au contribuable, une demande de retrait peut être opérée. »

Il s'agit de prévoir d'une part une coopération entre l'administration et le contribuable dans la procédure de prise de décision anticipée afin que le contribuable puisse présenter son argumentaire et, d'autre part de permettre au contribuable de retirer sa demande en cas de risque de décision négative.

Le § 29a (5) devient (7).

Le paragraphe 29(a) se lira désormais comme suit :

« (1) Sur demande écrite et motivée, le préposé du bureau d'imposition émet une décision anticipée relative à l'application de la loi fiscale à une ou plusieurs opérations précises envisagées par le contribuable.

(2) La décision anticipée ne peut pas emporter exemption ou modération d'impôt.

(3) La décision anticipée est valable pour une période qui ne peut pas dépasser cinq années d'imposition. Cette décision lie l'Administration des contributions directes pour la période précitée, sauf s'il s'avère que:

- a) la situation ou les opérations décrites l'ont été de manière incomplète ou inexacte;
- b) la situation ou les opérations réalisées ultérieurement divergent de celles à la base de la demande de décision anticipée;
- c) la décision anticipée s'avère par la suite comme n'étant pas ou plus conforme aux dispositions du droit national, du droit de l'Union européenne ou du droit international.

(4) Lorsque la demande de décision anticipée concerne la fiscalité des entreprises, une redevance est fixée par l'Administration des contributions directes pour couvrir les frais administratifs occasionnés à l'occasion du traitement de la demande. Cette redevance varie entre 3.000 et 10.000 euros suivant la complexité de la demande et le volume du travail.

(5) L'administration des contributions directes prendra sa décision dans un délai de 3 mois à compter du paiement de la redevance visée au paragraphe (4) ci-dessus, une absence de réponse valant confirmation de la demande soumise.

(6) Une communication et coopération récurrente est mise en oeuvre entre le(s) contribuable(s) requérant(s) et l'administration des contributions aux fins de suivi et d'obtention d'accord bi- ou multilatéral en matière de prix de transfert. Tant que l'accord n'a pas été communiqué au contribuable, une demande de retrait peut être opérée.

(7) Un règlement grand-ducal détermine la procédure applicable aux décisions anticipées ainsi qu'à la perception de la redevance. »

§ 109

Il s'agit de remplacer le texte comme suit, afin, pour des raisons de sécurité juridique, de remplacer un terme allemand non utilisé par notre système juridique (*schuldhafte Verletzung*) par le terme « faute lourde » communément utilisé et interprété en responsabilité civile et d'aligner le régime en matière d'impôts directs avec celui en matière de TVA :

« (1) Les administrateurs-délégués, les gérants ainsi que tout dirigeant de droit ou de fait qui s'occupent de la gestion journalière sont personnellement et solidairement responsables du paiement de l'impôt dû, lorsque, suite à une inexécution fautive des obligations légales leur incombant, les obligations légales imposées par la présente loi aux personnes redevables de l'impôt qu'ils gèrent n'ont pas été respectées ou que l'impôt direct dû n'a pas été payé par les moyens financiers dont ils assurent la gestion. »

Le §109 se lira désormais comme suit :

(1) Les administrateurs-délégués, les gérants ainsi que tout dirigeant de droit ou de fait qui s'occupent de la gestion journalière sont personnellement et solidairement responsables du paiement de l'impôt dû, lorsque, suite à une inexécution fautive des obligations légales leur incombant, les obligations légales imposées par la présente loi aux personnes redevables de l'impôt qu'ils gèrent n'ont pas été respectées ou que l'impôt direct dû n'a pas été payé par les moyens financiers dont ils assurent la gestion.

(2) Rechtsanwälte sind wegen Handlungen, die sie in Ausübung ihres Berufs bei der Beratung in Steuersachen vorgenommen haben, dem Staat gegenüber nur dann schadenersatzpflichtig, wenn diese Handlungen eine Verletzung ihrer Berufspflicht enthalten. Ob eine solche Verletzung der Berufspflicht vorliegt, wird auf Antrag des Steuereinsichters im ehrengerichtlichen Verfahren entschieden. »

§ 144

A supprimer « *bei hinterzogenen Beträgen läuft sie zehn Jahre* ».

Loi du 27 novembre 1933, article 10, paragraphe 1, à supprimer la seconde phrase (« Toutefois, en cas de non-déclaration ou en cas d'imposition supplémentaire pour déclaration incomplète ou inexacte, avec ou sans intervention frauduleuse, la prescription est de dix ans. »)

Commentaire :

Le délai de 10 ans apparaît trop long, au vu de la réalité du monde des affaires. Permettre une remise en cause pendant 10 ans expose le contribuable à une trop grande insécurité juridique. La modification vise à fixer un délai unique de 5 ans. Ce délai est d'ailleurs identique à celui de l'article 81 de la loi concernant la taxe sur la valeur ajoutée.

En effet, la situation actuelle est totalement différente de celle des années ayant conduit à la modification législative quant à l'extension de 10 ans. En effet, le temps de traitement des déclarations a été nettement écourté par la mise en place de déclaration électronique. De plus la complexité des déclarations fiscales annuelles induit un risque accru et non volontaire de la part du contribuable de procéder à une déclaration qui pourrait s'avérer inexacte ou incomplète. L'extension du délai de prescription à 10 ans s'avère une sanction particulièrement grave et non justifiée au vu de l'évolution pratique des obligations déclaratives en matière d'impôt direct.

Il est en outre proposé d'aligner quelque peu le délai de reprise de l'administration avec celui bénéficiant au contribuable pour ses réclamations (voir §228 ci-dessous).

L'article 10 de la loi du 27 novembre 1933 se lira désormais comme suit :

« (1) La créance du Trésor se prescrit par cinq ans.

(2) Ces prescriptions s'appliquent à tous impôts, taxes, cotisations, droits d'accise, amendes, frais et autres perceptions généralement quelconques dont est chargée l'administration des contributions, sauf la prolongation conventionnelle des droits du Trésor.

(3) La prescription prend cours à partir du 1er janvier qui suit l'année pendant laquelle la créance est née. *Toutefois, si un terme de crédit non limité quant à sa durée a été accordé pour le paiement du droit d'accise et de la taxe de consommation en raison de l'admission des liquides alcooliques à l'entrepôt prévu par l'arrêté grand-ducal du 24 octobre 1949, la prescription ne prend cours qu'à partir du 1er janvier qui suit l'année pendant laquelle les liquides ont été enlevés de l'entrepôt.* »

§222(1) 1

Il est proposé de définir les termes « *neue Tatsachen* » en rajoutant l'énumération suivante au § 222 (1)1 :

« *Als neue Tatsachen gelten:*

- *nachträgliches Bekanntwerden der Tatsachen oder Beweismittel;*
- *Rechtserheblichkeit der Tatsachen oder Beweismittel;*
- *Ermittlungsfehler des Finanzamts;*
- *Grobes Verschulden des Steuerpflichtigen;*
- *Änderung von Schätzungsveranlagungen.* »

Il s'agit de réduire l'insécurité juridique résultant de l'absence de définition d'un terme ayant une importance pratique considérable dans la procédure d'imposition.

Le paragraphe 222(1) 1 se lira désormais comme suit :

« (1) Hat bei Steuern, bei denen die Verjährungsfrist mehr als ein Jahr beträgt, das Finanzamt 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. **Als neue Tatsachen gelten:**
 - **nachträgliches Bekanntwerden der Tatsachen oder Beweismittel;**
 - **Rechtserheblichkeit der Tatsachen oder Beweismittel;**
 - **Ermittlungsfehler des Finanzamts;**
 - **Grobes Verschulden des Steuerpflichtigen;**
 - **Änderung von Schätzungsveranlagungen.** »

§228

Remplacer « *un délai de 3 mois* » par « *un délai de 12 mois* » à la première phrase de cet article.

Le délai de 3 mois pour réclamer contre un bulletin d'imposition est en pratique manifestement trop court avec le développement de la place financière et l'internationalisation des affaires. Un délai de 12 mois est suffisamment court pour ne pas nuire à l'équilibre des finances publiques, surtout au vu des modifications proposées au présent projet de loi visant à accélérer la procédure de recours pré-contentieuse et contentieuse.

Ajouter un second alinéa : « *Par ailleurs, le contribuable peut attaquer toute décision dans un délai de 5 ans en cas de survenance d'un fait nouveau sauf expiration du délai de prescription de cinq ans.* »

Il s'agit de réserver le même traitement au contribuable qu'à l'administration fiscale (voir la modification proposée à l'article 10 de la loi du 27 novembre 1933). La définition de « fait nouveau » a été rajoutée au § 222 (« *neue Tatsachen* »).

Le §228 se lira désormais comme suit :

« (1) Les décisions visées aux §§ ..., 166 alinéa 3, 211, 212, 212a alinéa 1, 214, 215, 215a, 235, 396 alinéa 1 et 402 peuvent être attaquées dans un délai de **douze mois** par voie de réclamation devant le directeur de l'Administration des contributions directes ou son délégué. Il sera procédé conformément au §299. La décision du directeur est susceptible d'un recours devant le tribunal administratif que statuera au fond.

(2) Par ailleurs, le contribuable peut attaquer toute décision dans un délai de 5 ans en cas de survenance d'un fait nouveau sauf expiration du délai de prescription de cinq ans. »

§232(1)

L'alinéa (1) est modifié comme suit :

« (1) Le contribuable peut choisir d'attaquer un bulletin d'imposition qui ne fixe pas de cote d'impôt positive. »

Commentaire :

Il n'est pas approprié de permettre que les recours et réclamations uniquement contre les bulletins fixant une cote positive. Le contribuable peut avoir un intérêt à agir, par exemple afin de bénéficier d'une sécurité juridique quant à l'existence et au montant des pertes contre un bulletin limitant ses reports déficitaires ou rejetant la reconnaissance d'un établissement stable au Luxembourg, en cas d'imposition plus élevée dans l'Etat du siège. Il s'agit d'une faculté offerte au contribuable, qui peut toujours contester l'existence même des pertes au moment où ces pertes sont à imputer contre un revenu imposable.

Le §232 se lira désormais comme suit :

« (1) Le contribuable peut choisir d'attaquer un bulletin d'imposition qui ne fixe pas de cote d'impôt positive.

(2) Liegen einem Steuerbescheid Entscheidungen zugrunde, die in einem Feststellungsbescheid oder in einem Steuermessbescheid getroffen worden sind, so kann der Steuerbescheid nicht mit der Begründung angefochten werden, dass die in dem Feststellungsbescheid oder in dem Steuermessbescheid getroffenen Entscheidungen unzutreffend seien. Dieser Einwand kann nur gegen den Feststellungsbescheid oder gegen den Steuermessbescheid erhoben werden. »

§235

A rajouter un point 7 « contre les décisions de refus d'une décision anticipée des §29a et § 29c ». Le contribuable peut avoir intérêt à contester une décision de refus d'une décision anticipée.

Le §235 se lira désormais comme suit :

« Die Rechtsmittel der §§ 228 bis 230 sind ferner gegeben:

1. gegen Bescheide, durch die ein Antrag der im § 226 bezeichneten Art oder ein Antrag auf Vornahme einer Berichtigungsfeststellung oder Fortschreibungsfeststellung, einer Berichtigungsveranlagung oder Fortschreibungsveranlagung ganz oder teilweise abgelehnt wird;
2. gegen Bescheide, durch die festgestellt wird, daß oder inwieweit eine Person oder eine Sache für eine Realsteuer haftet (§ 212c Absatz 1);
3. gegen Bescheide, durch die festgestellt wird, daß eine Betriebstätte ganz oder zu einem Teil (gegebenenfalls zu welchem Teil) der Zweigstellensteuer unterliegt (§ 212c Absatz 2);
4. (alinéa sans objet parce que le paragraphe 225b est abrogé).
5. gegen Bescheide über Erstattungs- und Vergütungsansprüche, die aus Rechtsgründen zugelassen sind; gegen Bescheide, durch die erstattete oder vergütete Beträge zurückgefordert werden; ferner gegen Bescheide über sonstige Steuervergünstigungen, auf deren Gewährung oder Belassung ein Rechtsanspruch besteht;
6. gegen Abrechnungsbescheide (§ 125) ;
7. **contre les décisions de refus d'une décision anticipée des §29a et § 29c. »**

§402

A supprimer « oder bei Wahrnehmung der Angelegenheiten eines Steuerpflichtigen ».

Commentaire :

Il s'agit d'éviter qu'un conseiller d'un contribuable puisse être soumis à une amende en cas d'erreur dans son activité de conseil. Cette disposition ferait sinon porter un risque de sanction au conseiller pour erreur non-intentionnelle au-delà de sa responsabilité professionnelle envers son client. Le contribuable pourra en effet toujours se retourner contre son conseiller et mettre en cause sa responsabilité.

Les règles générales sur la responsabilité, si par erreur ou son comportement, un conseiller cause un préjudice, en ce compris face à l'administration fiscale, restent d'application, de même que les règles sur la complicité et le co-auteur d'infractions pénales au § 396.

Le §402 se lira désormais comme suit :

« (1) Wer fahrlässig als Steuerpflichtiger oder als Vertreter bewirkt, dass Steuereinnahmen verkürzt oder Steuervorteile zu Unrecht gewährt oder belassen werden (§396 Absätze 1 und 2), wird wegen Steuergefährdung mit einer Geldstrafe bestraft.

L'amende administrative ne doit pas dépasser le quart du montant des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu et ne peut être inférieure à cinq pour cent des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu. La décision portant fixation du montant de l'amende administrative est prise par le bureau d'imposition et peut être attaquée par voie d'une réclamation au sens du § 228.

(2) Eine Steuerumgehung ist nur dann als Steuergefährdung zu bestrafen, wenn die Verkürzung der Steuereinnahmen oder die Gewährung der ungerechtfertigten Steuervorteile dadurch bewirkt wird, dass der Täter vorsätzlich oder fahrlässig Pflichten verletzt, die ihm im Interesse der Ermittlung einer Steuerpflicht obliegen. »

Luxembourg, le 19 juillet 2023

Le Bâtonnier,
Pit RECKINGER

