

Commission des Finances

Procès-verbal de la réunion du 12 décembre 2023

Ordre du jour :

1. 8276 Projet de loi portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu
 - Désignation d'un rapporteur
 - Présentation du projet de loi et des amendements gouvernementaux

2. 8343 Projet de loi portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu
 - Rapporteur : Madame Diane Adehm
 - Examen de l'avis du Conseil d'État
 - Présentation de propositions d'amendements du groupe parlementaire LSAP (courrier du 6 décembre 2023)

*

Présents : Mme Diane Adehm, M. Guy Arendt, M. André Bauler, Mme Taina Bofferding, Mme Corinne Cahen, M. Sven Clement, M. Franz Fayot, M. Patrick Goldschmidt, M. Claude Haagen remplaçant Mme Paulette Lenert, M. Max Hengel remplaçant M. Maurice Bauer, M. Fred Keup, M. Laurent Mosar, M. Marc Spautz, Mme Sam Tanson, M. Michel Wolter
M. David Wagner, observateur délégué

M. Gilles Roth, Ministre des Finances

M. Carlo Fassbinder, directeur de la "Fiscalité" (Ministère des Finances)
M. Bob Kieffer, directeur du Trésor (Ministère des Finances)
M. Daniel Liebermann, directeur « Supply Chain & Industry 4.0 » (ministère de l'Économie)
Mme Pascale Toussing, Directrice de l'Administration des contributions directes (ACD)
M. Robert Blasius, de l'ACD

M. Marc Reiter, attaché parlementaire du groupe politique CSV

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

Excusés : M. Maurice Bauer, Mme Paulette Lenert

*

Présidence : Mme Diane Adehm, Présidente de la Commission

1. 8276 **Projet de loi portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**

Mme Diane Adehm est nommée rapporteur du projet de loi sous rubrique.

Monsieur le ministre des Finances présente l'objet du projet de loi et des amendements gouvernementaux (déposés afin de donner suite à l'avis du Conseil d'Etat), pour le détail desquels il est renvoyé à l'exposé des motifs et aux observations préliminaires des documents parlementaires n°8276 et n°8276¹.

En résumé, le projet de loi amende la bonification d'impôt pour investissement en abrogeant tout d'abord la bonification d'impôt pour investissement complémentaire et en introduisant une bonification d'impôt sur le revenu en raison des investissements et dépenses d'exploitation effectués dans le cadre de la transformation digitale ou de la transition écologique et énergétique de l'entreprise.

Selon la version actuelle de l'article 152bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.), les investissements effectués dans des entreprises commerciales, industrielles, minières ou artisanales situées au Grand-Duché de Luxembourg bénéficient, à ce jour, sur demande, d'une bonification d'impôt pour investissement qui se compose de 2 volets :

- la première bonification, à savoir la bonification d'impôt pour investissement complémentaire, s'élève à 13 % de l'investissement complémentaire; et
- la deuxième bonification, à savoir la bonification d'impôt pour investissement global, est accordée en raison de l'investissement effectué au cours de l'exercice d'exploitation à hauteur de 8% pour la première tranche ne dépassant pas 150.000 euros et à hauteur de 2 % pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros en ce qui concerne en particulier les investissements en biens amortissables corporels autres que les bâtiments, le cheptel vif agricole et les gisements minéraux et fossiles.

Les modifications de l'article 152bis L.I.R. opérées par le présent projet de loi prévoient que le taux de l'ancienne bonification d'impôt pour investissement global soit augmenté de 8% à **12%** en supprimant la condition de la tranche d'investissement de 150.000 euros (la bonification d'impôt pour des investissements ne tombant pas dans la catégorie « digitalisation » ou « transition écologique se limitera donc désormais à 12% (contre la possibilité d'atteindre 13%+2% = 15% auparavant)).

Ensuite, les dépenses d'exploitation et les investissements engagés dans le cadre d'un projet de digitalisation ou d'un projet de transition écologique et énergétique profiteront de taux spécifiques : les investissements en biens amortissables corporels réalisés dans le cadre d'une transformation digitale ou d'une transition écologique et énergétique seront éligibles à une bonification d'impôt supplémentaire de 6%. Ainsi, un tel investissement aura droit à une **bonification d'impôt totale de 18%**.

Une des principales nouveautés est que les dépenses d'exploitation effectuées dans le cadre d'une telle transformation ou transition auront dorénavant également droit à la bonification d'impôt pour investissement à hauteur de 18%.

L'entreprise qui souhaite bénéficier d'une bonification d'impôt sur le revenu en raison des investissements et dépenses d'exploitation effectués dans le cadre de la transformation digitale ou de la transition écologique et énergétique de l'entreprise doit, tout d'abord, soumettre une demande pour l'obtention d'une attestation d'éligibilité d'un projet au ministre de l'Économie.

Dans le cadre de la déclaration fiscale, l'entreprise doit ensuite présenter un certificat délivré par le ministre de l'Économie attestant la réalité des investissements et des dépenses d'exploitation effectués au cours d'un exercice d'exploitation. La certification est d'une importance primordiale pour l'Administration des contributions directes (ACD) dans le cadre de l'imposition afin de vérifier si les susdits investissements et dépenses d'exploitation sont éligibles pour la bonification d'impôt pour investissement en relation avec la transformation digitale ou la transition écologique et énergétique.

Suite à l'avis du Conseil d'État indiquant, sous peine d'opposition formelle, qu'il ne voit aucune raison objective justifiant une différence de traitement par la voie de l'exclusion des dossiers d'un montant cumulé des investissements et dépenses d'exploitation inférieur à 20.000 euros hors TVA, ce seuil est supprimé par le biais de l'amendement gouvernemental 4.

Afin de parer à l'éventualité d'un refus de certificat qui est contesté par une entreprise devant les juridictions administratives, le Conseil d'État a demandé, sous peine d'opposition formelle, de prévoir une procédure d'imposition provisoire obligatoire. Il a été donné suite à cette demande par le biais de l'amendement gouvernemental 2 qui introduit une rectification de la bonification d'impôt dans le cas d'une décision judiciaire définitive en faveur du contribuable.

L'amendement gouvernemental 6 prévoit, afin de tenir compte de l'opposition formelle du Conseil d'État, que l'ACD soit liée par le certificat émis par le ministre ayant l'Économie dans ses attributions.

*

Le ministre des Finances rappelle que le présent projet de loi a été déposé en août 2023 et correspond aux revendications d'un certain nombre de partis politiques qui plaident en faveur d'une bonification d'impôt en cas d'investissements dans la transition énergétique et digitale, d'une part, et de la tripartite et des entreprises du pays, d'autre part. Si le projet de loi n'est pas en vigueur au 1^{er} janvier 2024, il ne pourra s'appliquer à l'année d'imposition 2024 pour des considérations liées à la rétroactivité.

Sur base de l'expérience de l'ACD, le ministre des Finances avance qu'environ 7.800 impositions en moyenne ont profité de la bonification d'impôts pour investissement chaque année fiscale jusqu'à présent. L'impact fiscal se chiffre à environ 200 millions d'euros par an. Il n'est pas possible d'estimer l'impact fiscal exact du nouveau système de bonification d'impôt introduit par le présent projet de loi, mais l'impact budgétaire général de la bonification d'impôt pour investissement devrait rester constant.

La bonification d'impôt ne correspond pas à un abattement, mais à une baisse de la cote d'impôt – donc, si la nouvelle bonification est demandée en 2024, elle portera sur l'année d'imposition 2024, mais ne pourra qu'être déterminée en 2025. Elle n'aura donc pas d'impact sur l'exercice budgétaire 2024, mais sur les suivants.

En application du principe de la libre circulation de la prestation des services, la bonification d'impôt introduite par le présent projet de loi porte également sur les investissements réalisés par les établissements stables établis au Luxembourg à l'étranger (pays de l'UE ou de l'EEE).

Echange de vues :

- M. Franz Fayot salue le projet de loi qu'il avait lui-même présenté à la presse au cours de l'été. Il attire l'attention sur la nouveauté que représente la collaboration entre le

ministère de l'Économie et l'ACD dans la gestion des demandes de bonification d'impôt pour investissement dans les domaines de la digitalisation ou de la transition écologique et énergétique et qui, selon lui, donne du sens, puisque le ministère de l'Économie dispose du savoir-faire nécessaire à l'analyse des projets d'investissement concernés. Il constate que le projet de loi s'insère dans un mouvement d'accompagnement des entreprises par l'État dans leurs transformations (par la prise en compte de leurs coûts CAPEX et OPEX), amorcé au cours des dernières années déjà. Il plaide pour un meilleur ciblage des aides (quitte à revoir à la baisse les subventions ou avantages accordés en cas d'investissements « traditionnels ») et fait allusion à un autre projet de loi qu'il a déposé en tant que ministre de l'Économie et qui va dans ce sens. Le parti politique LSAP soutiendra les actions du gouvernement en faveur de la digitalisation et de la transformation énergétique et environnementale, quitte à ce qu'il sera peut-être nécessaire de développer de nouvelles mesures « out of the box » à cet effet.

- Mme Sam Tanson souhaite savoir si le ministère de l'Économie dispose des ressources nécessaires au traitement d'un nombre plus élevé de demandes suite à la suppression du seuil d'investissement de 20.000 euros en-dessous duquel une bonification d'impôt n'était pas accordée.

Elle se déclare prête à adopter le projet de rapport en plénière avant la fin de l'année.

- Mme Tanson fait référence à l'avis de la Chambre des salariés qui suggère la réalisation, dans les deux ou trois ans suivant l'entrée en vigueur du présent projet de loi, d'une évaluation des coûts budgétaires engendrés ainsi que d'une étude de l'impact que la mesure a pu avoir sur la vitesse d'adaptation des entreprises.

Le ministre des Finances s'engage non seulement à l'évaluation des points soulevés (sous forme d'un rapport à livrer environ 2 ans après l'entrée en vigueur du projet de loi), mais également à celle de l'impact de la suppression du seuil de 20.000 euros sur le nombre des demandes (7-8 mois après l'entrée en vigueur du projet de loi), et ce en vue d'un éventuel recalibrage des mesures en cours de route.

Il est d'avis qu'une standardisation/simplification et une communication appropriée des critères donnant droit à la bonification d'impôt visée, avec le soutien des chambres professionnelles, permettront de clarifier la marche à suivre pour les entreprises demanderesse.

- M. Sven Clement pose une question de compréhension concernant les nouveaux alinéas 1 et 2 du paragraphe 7a¹ de l'article 152bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (article 1^{er}, point 3^o du projet de loi) et le seuil de 250.000 euros y figurant.

Un représentant de l'ACD signale tout d'abord que le projet de loi n'apporte pas de modification de la législation actuelle quant au fond au niveau de ces deux alinéas (il s'agit uniquement de les adapter aux autres modifications instaurées par le projet de loi à d'autres endroits du texte de loi). En général, les biens usagés ne donnent pas droit à

¹ Au paragraphe 7a, les alinéas 1 et 2 sont remplacés par les alinéas suivants :

« (1) Par dérogation aux dispositions du paragraphe 7, alinéa 2, numéros 2 et 3, les biens y visés ne sont pas à éliminer de la base de calcul de la bonification d'impôt prévue au paragraphe 7, lorsqu'ils sont investis dans le cadre d'un premier établissement. Sont visés les biens investis durant les 3 premières années à partir du premier établissement.

(2) Si durant la période de 3 ans visée à l'alinéa 1^{er}, le prix d'acquisition de l'ensemble des biens visés par le présent paragraphe dépasse le montant de 250 000 euros, la base de calcul de la bonification d'impôt prévue au paragraphe 7 est à diminuer du montant dépassant le seuil de 250 000 euros. » ;

la bonification d'impôt pour investissement global. Les alinéas 1 et 2 accordent une dérogation à ce principe lorsque les investissements en question sont effectués dans le cadre d'un premier établissement. Le ministre des Finances juge utile que ces alinéas soient précisés par le biais d'une circulaire de l'ACD.

- En réponse à une question de M. Claude Haagen, un représentant de l'ACD explique que l'accès à la bonification d'impôt investissement est réservé aux « entreprises au sens de l'article 14 » de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu auquel il est fait référence au paragraphe 1^{er} de l'article 152bis (article 1^{er}, point 1° du projet de loi). L'article 14 en question définit le bénéfice commercial pris en considération pour une bonification d'impôt pour investissement. L'accès à cette bonification d'impôt n'est donc pas du tout réservé aux entreprises immatriculées auprès du RCS.
- M. Laurent Mosar revient sur les discussions menées au sein de la Commission des Finances la semaine dernière dans le cadre de la présentation du projet de loi 8292 sur l'imposition minimale effective et fait référence à l'avis de la Chambre de commerce, selon laquelle :
« Afin que le Luxembourg puisse maintenir sa compétitivité, la durée d'utilisation des bonifications d'impôt devrait prendre en compte les règles de Pilier 2 (pdl 8292). En effet, si ce crédit d'impôt ne devait pas être remboursable (sur une base de 4 ans), une charge d'impôt supplémentaire pourrait s'appliquer en vertu des dispositions de Pilier 2, neutralisant ainsi en tout ou partie son bénéfice et pouvant décourager certains contribuables dans cette transformation digitale ou transition écologique et énergétique.

Dans ce contexte, la Chambre de Commerce estime nécessaire de modifier l'article 1^{er} § 8, afin de prévoir que la bonification d'impôt non utilisée au titre de l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturé l'exercice d'exploitation pendant lequel les investissements ou les dépenses d'exploitation sont effectués devienne remboursable dans un délai de quatre ans, ou alternativement, que la bonification d'impôt soit transférable. ».

M. Mosar explique que la bonification d'impôt pour investissement, introduite par le présent projet de loi, n'est pas considérée comme revenu (revenu national complémentaire) contrairement à un crédit d'impôt remboursable qualifié. Selon lui, cela signifierait que certaines entreprises risquent de « perdre » leur bonification d'impôt sous les dispositions du projet de loi 8292 (car leur impôt en serait réduit et baisserait donc le taux d'imposition effectif). Il souhaite savoir si cela risque effectivement d'être le cas et, dans l'affirmative, comment il y sera remédié.

Le ministre des Finances indique que le ministère est en train d'examiner la manière selon laquelle les autres Etats membres ont transposé la directive sur l'imposition minimale et ajoute qu'il y a lieu de vérifier quelle est la marge de manœuvre offerte par cette dernière.

Un représentant du ministère des Finances explique que la bonification d'impôt pour investissement est compatible avec les dispositions de l'imposition minimale, mais qu'elle a un impact sur le taux d'imposition effectif, l'intensité de cet impact dépendant du mécanisme de la bonification d'impôt choisi. Le mécanisme de la présente bonification prévoit qu'en relation avec le montant investi soit établi un montant qui sera déduit de la cote d'impôt de l'année au cours de laquelle a eu lieu l'investissement. Lorsque la cote de l'année en question est insuffisante pour absorber la totalité du montant bonifié, le surplus de la bonification d'impôt n'est pas remboursé à l'entreprise concernée, mais pourra être reporté sur les 10 prochaines années. Ce report est obligatoire. Alternativement il aurait pu être opté pour un mécanisme selon lequel le

surplus de crédit d'impôt (non absorbé) de l'année en question serait remboursé à l'entreprise ou bien un mécanisme selon lequel le crédit d'impôt serait négociable.

Le mécanisme de bonification d'impôt choisi dans le cadre du présent projet de loi a le plus grand impact sur le taux d'imposition effectif, ce taux étant calculé de la manière suivante : impôt à payer (au numérateur) / bénéfice commercial (au dénominateur). Dans le cas prévu par le projet de loi, le crédit d'impôt est déduit du numérateur et le taux effectif en ressort diminué. Si le crédit d'impôt était remboursable, il serait ajouté en tant que revenu au bénéfice commercial (au dénominateur), ce qui ferait également baisser le taux d'imposition effectif, mais à un moindre niveau que dans le cas précédent.

(Exemple : bénéfice commercial de 100.000 euros ; impôt de 21.000 euros – taux effectif = 21% ; investissements éligibles à hauteur de 40.000 euros – bonification d'impôt de 18% = env. 7.000 euros ; calcul du nouveau taux effectif : les 7.000 euros sont déduits des 21.000 euros, donc taux effectif = 14.000/100.000 = 14% ; l'entreprise soumise aux règles du Pilier 2 doit payer 1.000 euros d'impôt complémentaire pour atteindre le taux effectif de 15%.

Contre-exemple : si le crédit d'impôt était remboursable (à partir du moment où il ne peut être absorbé par la cote d'impôt), il serait ajouté au dénominateur ; taux effectif = 21.000/107.000 = 19,6%)

Il n'est pas certain que le système de bonification d'impôt proposé par la Chambre de commerce en 2022 ait un impact différent sur le taux effectif que celui prévu par le présent projet de loi. Le modèle de bonification d'impôt choisi a été calqué sur la bonification d'impôt existante, déjà connue et gérée par l'administration.

Le ministre des Finances rappelle l'objectif premier du projet de loi consistant à inciter les entreprises à investir dans leur transition digitale et énergétique ; il ne devrait donc pas être considéré comme instrument d'optimisation fiscale.

M. Fayot part du principe que la bonification d'impôt envisagée par le présent projet de loi ne devra pas entraîner de baisse du taux effectif et donc un évitement de l'impôt minimal.

Mme Tanson signale que l'objectif des négociations portant sur l'imposition minimale au niveau de l'OCDE était justement d'éviter que des mesures fiscales telles que la bonification d'impôt proposée ne mènent à une imposition inférieure à l'imposition minimale. C'est pour cette raison qu'il y avait été décidé d'accepter les mécanismes de bonification d'impôt basés sur des crédits d'impôt remboursable (anticipant une certaine réticence de la part des Etats dans l'instauration de telles mesures au vu du risque de devoir procéder à des remboursements).

Le représentant du ministère des Finances explique que l'imposition minimale n'est pas évitée par la bonification d'impôt, mais que la bonification d'impôt a un impact à la baisse sur le taux effectif et déclenche donc, en cas de passage en dessous des 15% obligatoires, une imposition supplémentaire en vue d'atteindre les 15%. A voir quel impact aura le type de bonification d'impôt choisi sur le taux effectif ; une analyse de cet impact pourra servir de base à de nouvelles réflexions à ce sujet.

- En réponse à plusieurs questions de M. Patrick Goldschmidt sur la procédure de demande de bonification d'impôt à suivre dans la pratique, un représentant de l'ACD rappelle tout d'abord que le système de bonification d'impôt comporte désormais la bonification d'impôt pour investissement global existante, qui reste inchangée (sauf que le taux passe à 12%), et la bonification d'impôt sur le revenu en raison des investissements et des dépenses d'exploitation effectués dans le cadre de la transformation digitale ou de

la transition écologique et énergétique de l'entreprise, à condition que ces investissements et ces dépenses d'exploitation fassent l'objet d'un certificat délivré par le ministre de l'Economie (6%). La bonification d'impôt pour investissement complémentaire existante est supprimée.

Le certificat certifie à l'ACD la réalité des investissements et des dépenses d'exploitation effectués au cours de l'exercice d'exploitation concerné, ainsi que leur conformité aux dispositions prévues par la loi (voir paragraphe 4 de l'article 152bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu tel qu'instauré par le présent projet de loi).

Le fait que le projet de loi prévoit désormais que les indications contenues dans le certificat lient l'ACD octroie une sécurité juridique supplémentaire aux entreprises.

Le représentant du ministère de l'Economie rappelle que la procédure de certification répond à une demande formulée dans le cadre du *Solidaritëitspak 2.0* de 2022. Il fait également remarquer que l'introduction d'un seuil de 20.000 euros (en dessous duquel les demandes de bonification d'impôt étaient exclues) avait été proposée par le groupe de travail interministériel (chargé de formuler une proposition de réforme) en raison de la charge administrative que nécessitera l'analyse d'un projet de transformation digitale ou de transition écologique et énergétique. Ceci représente environ 7.000 euros par an pour la période des 3 années d'existence d'un projet. Si initialement ce seuil était inscrit dans le projet de loi, il a été supprimé par le biais d'un amendement gouvernemental en réponse à une opposition formelle du Conseil d'État.

Concrètement, il est prévu qu'une entreprise soumette un projet au ministère de l'Économie afin d'obtenir une attestation d'éligibilité des investissements et des dépenses d'exploitation. Le ministère est en train de préparer une procédure de demande d'attestation d'éligibilité par le biais de guichet.lu. Il sera fait en sorte que les entreprises y disposent des informations nécessaires, mais simplifiées pour formuler leur demande. Les ministères de l'environnement, de l'énergie, de l'économie et des finances participent à l'évaluation des dossiers soumis. Après avoir réalisé l'investissement en question, l'entreprise envoie sa comptabilité analytique (factures, preuves de paiement, etc.) au ministère de l'Economie qui, après analyse, établit un certificat que l'entreprise soumettra à l'ACD avec sa déclaration d'impôt.

- Mme Corinne Cahen souhaite savoir si l'aspect de la simplification administrative a été pris en compte lors de la conception des procédures de demande d'attestation d'éligibilité et de certificat. Elle suggère que, justement, dans cet ordre d'idées, il soit par exemple prévu que le certificat émis par le ministère de l'Économie soit automatiquement transmis à l'ACD, ce qui évitera à l'entreprise de penser à le faire.

Le représentant du ministère de l'Économie signale en premier lieu qu'il est difficile de prévoir le nombre de demandes qui parviendront au ministère, mais souligne que ce ministère dispose déjà d'une certaine expérience dans le traitement de demandes d'aides provenant d'entreprises. D'ailleurs, les collaborateurs du ministère analysent déjà des demandes soumises aux critères de la transformation digitale et de la transition écologique et énergétique tels qu'ils sont également prévus dans le présent projet de loi. De plus, il fait remarquer que l'équipe chargée du traitement des demandes sera renforcée par deux collaborateurs pour traiter spécifiquement ces projets dans le cadre du Numerus Clausus 2024.

En parallèle et dans le but de disposer d'une procédure électronique simple, le ministère de l'Économie travaille activement avec le CTIE à l'informatisation de la procédure de demande qui pourra être introduite par le biais de Myguichet.lu. La version électronique

de la demande sera accompagnée des informations et explications nécessaires permettant à l'entreprise de comprendre quelles données elle doit fournir à quel moment de la procédure.

Sous condition que le présent projet de loi soit voté avant la fin de l'année, le ministère de l'Économie est prêt à réceptionner les premières demandes d'attestation d'éligibilité à partir du 1^{er} janvier 2024 par le biais de guichet.lu. Les entreprises pourront télécharger le formulaire fourni sur guichet.lu à cet effet et le soumettre au ministère sur papier. Le format électronique du formulaire sera disponible plus tard sur Myguichet.lu. L'arrêté grand-ducal prévoit que la commission interministérielle consultative donne une réponse à la demande d'éligibilité endéans un délai de 3 mois.

Le ministre des Finances se prononce en faveur d'une simplification de la procédure et déclare que le gouvernement aura l'occasion de prouver qu'il tient ses engagements. Le rapport d'évaluation de l'efficacité des mesures mises en place par le présent projet de loi devra également tenir compte de cet aspect-là.

M. Fayot signale qu'il a déjà été fortement œuvré dans le sens de la simplification administrative dans le passé, notamment par le biais de la digitalisation du traitement des dossiers au sein du ministère de l'Économie au moment de la pandémie de la COVID-19.

- En réponse à une question de M. Michel Wolter, le ministre des Finances indique que le système du passage par un certificat délivré par un ministère donnant ensuite droit à un avantage fiscal auprès de l'ACD a déjà existé dans le passé ; il cite l'exemple du certificat capital-risque.

Il rappelle, d'une part, que les indications contenues dans le certificat provenant du ministère de l'Économie lient l'ACD et, d'autre part, qu'afin de parer à l'éventualité d'un refus de certificat qui est contesté par une entreprise devant les juridictions administratives, le Conseil d'État avait invité, sous peine d'opposition formelle, les auteurs du projet de loi à prévoir une procédure d'imposition provisoire obligatoire. Les amendements gouvernementaux ont tenu compte de cette remarque et ont proposé l'introduction d'une rectification de la bonification d'impôt dans le cas d'une décision judiciaire définitive en faveur du contribuable.

- M. Wolter critique l'agencement, qui lui paraît illogique, et la formulation des paragraphes 2, 3 et 4 de l'article 1^{er} du projet de loi. Il souhaite ensuite savoir ce qui se passe au cas où l'ACD a un doute quant à la conformité des investissements réalisés pour lesquels une bonification d'impôt a été demandée.

Un représentant du ministère des Finances présente la logique de l'agencement du texte de loi : paragraphe 1^{er} : présentation de la possibilité de l'obtention de bonifications d'impôt dans certains cas ; paragraphe 2 : définitions de certains concepts ; paragraphe 3 : présentation de la nouvelle bonification d'impôt ; paragraphe 4 : détail des types d'investissements visés ; paragraphe 5 : procédure de demande d'attestation d'éligibilité ; paragraphe 6 : procédure de demande en obtention du certificat.

- M. Wolter revient au passage du paragraphe 6, 6, de l'article 1^{er} selon lequel « Un règlement grand-ducal pourra déterminer les modalités de la demande et le contenu du certificat. ». Il réprovoque le recours au verbe « pouvoir » à cet endroit ; selon lui, il y aurait lieu d'écrire : « Un règlement grand-ducal déterminera les modalités de la demande et le contenu du certificat. ».

Il se prononce finalement en faveur de l'objet du projet de loi, mais en critique la rédaction.

Le ministre des Finances s'étonne du fait que le Conseil d'État n'ait pas émis de critique à l'égard de la formulation utilisée.

Un représentant du ministère des Finances signale que les règlements grand-ducaux mentionnés dans le projet de loi ont déjà été déposés.

- M. Wolter revient à la suppression, par le biais de l'amendement gouvernemental 4, du seuil minimal de 20.000 euros pour les projets de transformation digitale et de transition écologique et énergétique suite à l'opposition formelle du Conseil d'État. Il attire l'attention sur le fait que le Conseil d'État motive son opposition formelle par le fait qu'il ne voit aucune raison objective justifiant une différence de traitement par la voie de l'exclusion des dossiers d'un montant cumulé des investissements et dépenses d'exploitation inférieur à 20.000 euros. M. Wolter déduit de cette argumentation que le Conseil d'État ne se prononce pas contre le seuil en soi, mais qu'il regrette qu'il ne soit pas mieux justifié.

Il pose dès lors la question d'un éventuel maintien de ce seuil sous un autre motif que celui d'une charge administrative disproportionnée (même si ce motif se justifierait dans certains cas) et se demande si, en droit fiscal, il n'existe pas beaucoup d'autres exemples de seuils qu'il faudrait éventuellement revoir.

Le rapporteur du projet de loi rappelle que la Chambre des métiers a plaidé en faveur de la suppression du seuil en question.

Le ministre des Finances remercie M. Wolter de ses remarques pertinentes. Il explique que deux options se sont présentées au ministère des Finances pour donner suite à l'opposition formelle du Conseil d'État : l'élaboration d'une motivation du maintien du seuil ou bien sa suppression, cette deuxième option ayant été choisie.

Le ministre confirme ensuite l'existence d'autres seuils conditionnant l'accès à un avantage fiscal, mais rappelle qu'un grand nombre de ces seuils a été introduit à un moment où le Conseil d'État vérifiait de manière moins stricte le respect du critère d'égalité (et ce, notamment en l'absence de jurisprudences). Il cite l'arrêt de la Cour constitutionnelle n°00185 du 10 novembre 2023 dans lequel la Cour a estimé que la loi violait le principe d'égalité inscrit dans la Constitution.

Le ministre propose finalement l'observation de la charge administrative engendrée par la suppression du seuil de 20.000 euros pour décider par la suite s'il est préférable de réintroduire un seuil.

M. Wolter approuve cette façon de procéder et ajoute qu'il est d'avis que les investissements visés par le projet de loi doivent avoir une certaine substance ; en d'autres mots, il ne s'agit pas d'accorder une bonification d'impôt pour l'achat de quelques ordinateurs.

- M. Fayot constate que certains secteurs tels que celui de la logistique ou, en partie, celui du « green shipping », sont exclus du champ d'application de la bonification d'impôt introduite par le présent projet de loi, alors que ces secteurs sont également « en transition » et requièrent des investissements importants à cet effet. Selon lui, il serait utile de mener des réflexions au sujet de mesures à offrir à ces secteurs, surtout au vu du développement rapide de nouvelles technologies (il fait allusion à la norme Euro 7 pour les moteurs). Il se prononce en faveur d'aides plus ciblées.

Le ministre des Finances confirme que les véhicules automoteurs sont exclus du champ d'application de la bonification d'impôt mise en place par le présent projet de loi. Il conçoit

qu'il pourrait être réfléchi à prévoir des exceptions à l'égard du secteur de la logistique s'il s'avère que la bonification d'impôt atteint les objectifs visés.

- M. Goldschmidt souhaite savoir si les entreprises prêtes à investir début 2024 et qui souhaitent bénéficier d'une bonification d'impôt pourront, en raison des délais très courts, exceptionnellement être exemptées de la soumission d'une demande d'une attestation d'éligibilité.

Le représentant du ministère de l'Économie réitère ses propos selon lesquels le ministère de l'Économie sera prêt à recevoir les demandes à partir du 1^{er} janvier 2024 par le biais de guichet.lu..

L'avis complémentaire du Conseil d'État sera publié cet après-midi. Les membres de la commission se déclarent d'accord d'adopter le projet de rapport relatif au projet de loi en fin de semaine et de voter le projet de loi en séance plénière la semaine prochaine, si le contenu de l'avis complémentaire le permet.

2. 8343 Projet de loi portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu

La Commission des Finances constate que le projet de loi sous rubrique n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'État

Le rapporteur présente le contenu des avis de la Chambre des salariés et de la Chambre des métiers pour le détail desquels il est renvoyé aux documents parlementaires n°8343² et n°8343³.

Mme Taina Bofferding présente les amendements du groupe politique LSAP, communiqués aux membres de la Commission par courrier électronique du 6 décembre 2023. Elle signale que ces amendements témoignent d'une contribution constructive de son groupe politique aux travaux de la Commission des Finances.

Le premier amendement de l'article 2 du projet de loi a pour objet de revaloriser le crédit d'impôt pour indépendants, le crédit d'impôt pour salariés et le crédit d'impôt pour pensionnés d'un montant maximal de 425 euros, une telle revalorisation permettant d'augmenter le pouvoir d'achat des ménages de manière plus ciblée qu'une adaptation supplémentaire du barème d'imposition de l'impôt sur le revenu à hauteur de 1,5 tranche indiciaire.

Une adaptation du barème d'imposition à hauteur de 2,5 tranches indiciaires a été consacrée par la loi du 5 juillet 2023 portant modification 1° de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ; 2° de la loi modifiée du 12 mai 2022 instaurant une compensation financière permettant la réduction temporaire du prix de vente de certains produits pétroliers. Les auteurs du présent amendement confirment leur adhésion à l'adaptation de 2,5 tranches indiciaires prévue par cette loi. La baisse des montants du CII, CIS et CIP, prévue par ladite loi du 5 juillet 2023, sera implicitement abrogée.

Le deuxième amendement supprime l'article 3 du projet de loi, car l'adaptation supplémentaire du tarif de l'impôt ayant été remplacée par une revalorisation du CII, du CIS et du CIP, la modification de l'article 120*bis* L.I.R. devient superflue.

Mme Bofferding indique que les amendements proposés par son groupe politique représentent le même coût que l'adaptation du barème d'imposition à hauteur de 1,5 tranche indiciaire prévue par le présent projet de loi, mais que ce montant atteint de manière plus ciblée les personnes qui en ont le plus besoin.

Pour établir ce coût, le groupe politique LSAP s'est basé sur les chiffres et les exemples fournis au cours de la réunion du 30 novembre 2023 selon lesquels p. ex. un célibataire touchant un salaire brut annuel de 50.000 euros bénéficiera d'un effet en relation avec l'adaptation du barème d'imposition d'1,5 tranche indiciaire supplémentaire et avec application du CIC 2023 de -425 euros. Les chiffres montrent qu'à partir d'un salaire brut annuel de 37.000 euros, les mesures prévues dans le présent projet de loi engendrent, en tenant compte du bénéfice du CIC 2023, un effet de -189 euros, alors que l'amendement proposé par le groupe politique LSAP doublerait pratiquement ce montant.

Le ministre des Finances remercie le groupe politique LSAP pour ses amendements. Il explique que le gouvernement met en œuvre l'adaptation du barème d'imposition à l'inflation telle qu'elle figure dans le programme gouvernemental, par étapes, et rappelle que cette première adaptation coûte 480 millions d'euros par année fiscale. Il a été opté pour une adaptation structurelle du barème d'imposition, car cette adaptation se répercutera sur les adaptations futures. Il a été choisi de faire bénéficier l'ensemble de la population de cette adaptation, sachant que ce sont tout de même les revenus les plus faibles qui, proportionnellement, profitent le plus de l'adaptation envisagée.

La Directrice de l'ACD revient à l'explication apportée par le groupe parlementaire LSAP dans ses amendements selon laquelle les amendements proposés entraînent l'abrogation de la baisse des montants du CII, CIS et CIP, prévue par la loi du 5 juillet 2023. Or, selon la loi actuellement en vigueur, le montant de 696 euros (que le groupe politique LSAP propose de remplacer par celui de 1.025 euros) est déjà passé à 600 euros (et les 396 euros à 300 euros). Concrètement, cela signifie que le déchet des amendements proposés dépasse les 480 millions d'euros (quelque 50 millions d'euros supplémentaires et impact intégral dès la première année d'application).

M. Wolter déclare, au nom de son parti politique, ne pas soutenir les amendements proposés dont la finalité ne correspond pas au programme gouvernemental.

Mme Tanson déclare que sa sensibilité est d'accord avec la finalité des amendements proposés. Elle souhaiterait qu'ils soient soumis pour avis au Conseil d'État.

Il en va de même pour M. Clement qui soutient cette demande. Il juge utile de disposer d'un tel avis avant le vote en séance plénière.

M. David Wagner soutient également cette demande.

Les propositions d'amendements sont rejetées par 9 voix contre et 5 voix pour.

*

La Directrice de l'ACD revient à une question posée par M. Wolter au cours de la réunion du 30 novembre 2023 au sujet des recettes supplémentaires encaissées par l'État du fait de la non-adaptation du barème d'impôt aux 8 dernières tranches indiciaires (depuis 2017).

Elle explique tout d'abord que les calculs de l'ACD se basent sur les 8 dernières tranches indiciaires dont la première date du 1^{er} janvier 2017, les suivantes étant tombées au cours des années 2018, 2020, 2021 et 2022 en terminant avec trois tranches en 2023.

Dans le cadre du débat d'orientation sur la fiscalité qui a eu lieu en 2022, l'ACD avait estimé l'impact d'une tranche indiciaire sur les recettes de l'impôt sur le revenu (IRPP+RTS) de l'ordre de +250 à +280 millions d'euros par année entière.

L'ACD a tenu compte, dans ses calculs, du fait que les tranches indiciaires ne sont pas toujours tombées en début d'année, mais parfois par exemple en mars ou en octobre. Partant de la date d'application d'une tranche indiciaire, l'ACD a vérifié à quel moment le barème de l'impôt aurait pu y être adapté (barème hypothétique en début de l'année suivant la tombée de la tranche puisqu'une telle adaptation ne peut être rétroactive ni avoir lieu dans le courant de l'année). Le barème hypothétique a ensuite été comparé au barème réel (donc inchangé) appliqué au cours des dernières années.

Vu que la première tranche indiciaire (des 8) est intervenue au 1er janvier 2017, elle n'aurait pu qu'être compensée par une adaptation du barème au 1er janvier 2018, adaptation qui n'a pas eu lieu. Cette non-adaptation a engendré des recettes supplémentaires de 84 millions d'euros. En appliquant la même logique aux années suivantes, ces plus-values hypothétiques sont ventilées comme suit :

2018	84 millions d'euros	(1 tranche indiciaire)
2019	183 millions d'euros	(2 tranches indiciaires)
2020	200 millions d'euros	(2 tranches indiciaires)
2021	315 millions d'euros	(3 tranches indiciaires)
2022	455 millions d'euros	(4 tranches indiciaires)
2023	570 millions d'euros	(5 tranches indiciaires)
2024	960 millions d'euros	(8 tranches indiciaires)*

*Pour 2024, il y a lieu de déduire 4 tranches indiciaires, donc 480 millions d'euros.

Dans le cadre de l'analyse de ces chiffres il ne faut toutefois pas perdre de vue qu'en parallèle un certain nombre de mesures de soutien aux particuliers ont été mises en place, dont par exemple le crédit d'impôt conjoncture (coût : 260 millions d'euros) et le crédit d'impôt énergie (coût : presque 500 millions d'euros). Il serait donc correct de déduire les montants de ces aides des recettes énumérées ci-dessus.

Il est encore rappelé que la réforme fiscale de 2017/2018 avait contribué à l'augmentation des crédits d'impôt salariés, pensionnés et indépendants, cette hausse représentant un coût estimé à l'époque de 110 millions d'euros. Cette hausse avait été menée de pair avec une adaptation du barème d'impôt.

Finalement, la Directrice de l'ACD indique que les tranches indiciaires représentent également un coût pour l'Etat dont il ne peut être tenu compte dans le présent contexte.

- Mme Tanson regrette la tenue de la présente discussion.
- M. Fayot signale que la discussion politique à ce sujet aura lieu en séance plénière. Il la juge dangereuse et rappelle que le mécanisme de l'adaptation automatique du barème à l'indexation a été réformé en 2012, propos contesté par M. Wolter.

Luxembourg, le 15 décembre 2023

Procès-verbal approuvé et certifié exact