

**N° 8276<sup>7</sup>**

**CHAMBRE DES DEPUTES**

---

# **PROJET DE LOI**

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

\* \* \*

## **RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES**

(15.12.2023)

La Commission se compose de : Mme Diane ADEHM, Président-Rapporteur ; MM. Guy ARENDT, Maurice BAUER, André BAULER, Mmes Taina BOFFERDING, Corinne CAHEN, MM. Sven CLEMENT, Franz FAYOT, Patrick GOLDSCHMIDT, Fred KEUP, Mme Paulette LENERT, MM. Laurent MOSAR, Marc SPAUTZ, Mme Sam TANSON et M. Michel WOLTER, Membres

\*

### **1. ANTECEDENTS**

Le projet de loi 8276 a été déposé par la Ministre des Finances le 13 juillet 2023.

L'avis de la Chambre de commerce date du 15 septembre 2023.

Le Conseil d'État a émis son avis le 24 octobre 2023.

L'avis de la Chambre des métiers porte la date du 15 novembre 2023 et celui de la Chambre des salariés celle du 16 novembre 2023.

Des amendements gouvernementaux ont été déposés le 6 décembre 2023.

Lors de la réunion de la Commission des Finances du 12 décembre 2023, le projet de loi a été présenté aux membres de la commission et Madame Diane Adehm a été désignée rapporteur du projet de loi.

L'avis complémentaire du Conseil d'État porte la date du 12 décembre 2023. Il a été examiné au cours de la réunion du 15 décembre 2023.

L'adoption du projet de rapport a eu lieu au cours de la même réunion.

\*

## 2. OBJET DU PROJET DE LOI

Le projet de loi envisage de mettre en place certains éléments de l'accord dit « Solidaritétspak 2.0 » conclu à l'issue des réunions du Comité de coordination tripartite des 18, 19 et 20 septembre 2022. Il vise à reformer la bonification d'impôt pour investissement en élargissant le champ d'application notamment aux investissements et aux dépenses effectués par les entreprises dans le cadre de la transformation digitale et de projets de transition écologique et énergétique. En l'occurrence, le projet de loi modifie de manière substantielle l'article 152*bis* de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu. Le nouveau régime de la bonification d'impôt pour investissement est applicable à partir de l'année d'imposition 2024.

Le cadre légal actuellement en vigueur permet aux entreprises commerciales, industrielles, minières ou artisanales situées au Grand-Duché de Luxembourg de demander une bonification d'impôt pour investissement sur certains investissements réalisés au cours d'une année imposable. Cette bonification se compose de deux volets :

- la bonification d'impôt pour investissement complémentaire à hauteur de 13 % du montant d'un investissement complémentaire en biens amortissables corporels autres que les bâtiments, le cheptel vif agricole et les gisements minéraux et fossiles ;
- la bonification d'impôt pour investissement global dont le taux varie selon le montant de l'investissement en biens amortissables corporels autres que les bâtiments, le cheptel vif agricole et les gisements minéraux et fossiles. Elle 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.

Le cadre légal existant se limite donc aux investissements dans des biens amortissables corporels et exclut les dépenses d'exploitation de manière générale, y compris les dépenses effectuées par les entreprises dans le cadre de la transformation digitale ou de la transition écologique et énergétique.

Afin de favoriser et d'accélérer la transition écologique et énergétique ainsi que la transformation digitale au niveau des entreprises, le projet de loi entend entre autres étendre le champ d'application de la bonification d'impôt pour investissement en visant spécifiquement les investissements et dépenses effectués par les entreprises luxembourgeoises dans le cadre de projets de transformation digitale ou de transition écologique et énergétique. Il contribue en outre à la réalisation des objectifs nationaux ambitieux du plan national intégré en matière d'énergie et de climat (PNEC), adopté par le Conseil de Gouvernement le 21 juillet 2023

Ce projet est également en phase avec l'accord de coalition 2023-2028 qui prévoit que : « le Gouvernement soutiendra les entreprises qui investissent dans la transition durable et digitale ainsi que dans la recherche et le développement. Pour ce faire, le régime des bonifications d'impôt sera complété. »

La modification principale prévue par le projet de loi est la suppression de la bonification d'impôt complémentaire et l'introduction d'une nouvelle bonification d'impôt sur le revenu en raison des investissements effectués dans le cadre de la transformation digitale ou de la transition écologique et énergétique de l'entreprise.

La nouvelle bonification d'impôt sera également accordée pour des dépenses d'exploitation en relation avec ces investissements, ce qui n'est pas permis à l'heure actuelle. Dans ce contexte, le texte donne des précisions sur les investissements et les dépenses d'exploitation que ces derniers doivent remplir afin d'être considérés comme étant inhérents à la transformation digitale ou la transition écologique et énergétique.

Le taux de la nouvelle bonification d'impôt applicable aux investissements et aux dépenses d'exploitation dans le digital, l'écologie ou l'énergie s'élève à 18%.

Vu que la nature des investissements peut être très diversifiée englobant tant des dépenses d'exploitation que des investissements en relation avec la transformation digitale ou la transition écologique et énergétique, le projet de loi propose de mettre en place un système d'attestation et de certification.

L'entreprise doit, tout d'abord, soumettre un projet au ministre de l'Économie qui se prononce ensemble avec les ministres ayant dans leurs attributions les finances, l'environnement et l'énergie, après avoir reçu l'avis d'une commission interministérielle consultative, sur l'éligibilité des investissements et des dépenses d'exploitation sous forme d'une attestation d'éligibilité.

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 de l'exercice d'exploitation. Cette procédure est en ligne avec le « Solidaritétspak 2.0 » qui a explicitement mentionné une telle certification.

La deuxième modification proposée par le projet de loi concerne la bonification d'impôt pour investissement global. Le taux de base de la bonification d'impôt pour investissement global dans des biens corporels amortissables autres que les bâtiments, le cheptel vif agricole et les gisements minéraux et fossiles sera augmenté de 8% à 12% et la condition de la tranche d'investissement de 150 000 euros supprimée. Les dépenses 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. En ce sens, il est proposé que des 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%.

\*

### **3. LES AVIS**

#### **3.1 Avis de la Chambre de commerce**

La Chambre de commerce approuve le projet de loi. Elle considère que le projet est une étape clef pour soutenir la transformation digitale et la transition écologique et énergétique des entreprises. Toutefois, elle invite les auteurs à considérer des mesures fiscales supplémentaires.

Elle salue le projet de loi, qui à ses yeux s'avère également indispensable afin de contribuer à ce que le pays puisse atteindre la neutralité climatique en 2050, selon la loi du 15 décembre 2020 relative au climat et œuvrer pour la transformation digitale de la société, y compris celle des entreprises.

#### **3.2 Avis de la Chambre des métiers**

La Chambre des métiers approuve le projet de loi. Dans son avis, elle se réjouit que la nouvelle bonification d'impôt tienne compte non seulement des investissements mais également des dépenses d'exploitation, ce qui devrait faciliter la transformation digitale et la transition énergétique et écologique des entreprises artisanales.

La Chambre des métiers salue aussi bien l'introduction du nouveau taux de bonification d'impôt de 18% que l'augmentation à 12% du taux de base et la bonification additionnelle de 6% soutenant et incitant davantage les dépenses et investissements dans le digital, l'énergie et l'écologie.

Elle salue plus spécifiquement que la prise en considération des dépenses d'exploitation rende éligible certains frais jusqu'à présent exclus à savoir les frais d'abonnements de logiciels voire les frais de développement de logiciels engagés par l'entreprise elle-même.

Elle demande cependant de ne pas exclure tous les véhicules automoteurs de la nouvelle bonification et regrette que le projet de loi propose seulement une bonification d'impôt dans le cas de la transformation digitale ou de la transition écologique et énergétique.

#### **3.3 Avis de la Chambre des salariés**

La Chambre des salariés reconnaît la nécessité de l'adaptation de l'économie aux contraintes environnementales et aux développements technologiques mais elle ne peut pas à ce stade marquer son accord au projet de loi sous rubrique.

Elle se pose notamment des questions quant au montant des déchets fiscaux que le projet de loi engendrera et si ceux-ci seront inférieurs ou égaux à ceux engendrés par la législation actuelle. La Chambre des salariés juge qu'il est nécessaire de prévoir au cours des années à venir une étude concernant les impacts tant sur le budget de l'État que sur les politiques d'investissement des entreprises en matière de transitions digitale, écologique et énergétique de cette modification législative. Une telle évaluation permettrait de juger de la pertinence et de l'efficacité des mesures fiscales proposées ainsi

que de procéder à d'éventuels recalibrages de ces dernières afin que le pays s'oriente vers une trajectoire compatible avec ses engagements en matière de lutte contre les dérèglements climatiques.

### 3.4 Avis du Conseil d'Etat

Dans son avis, le Conseil d'État précise qu'il comprend l'initiative législative dans sa globalité et quant à son principe, dans la mesure où la transformation digitale et la transition écologique et énergétique au niveau des entreprises sont importantes et doivent être encouragées, ce qui contribue d'ailleurs aussi au renforcement tant de leur compétitivité que de l'attractivité du pays sur le plan international.

Le Conseil d'État rend attentif que la mise en œuvre de la nouvelle mesure fiscale pourrait avoir pour effet que la procédure d'imposition soit réalisée en pratique au détriment de la simplification administrative, voire qu'elle risque le cas échéant d'être ralentie en raison des complications induites par la mise en œuvre de la nouvelle mesure fiscale.

En effet, tandis que l'analyse des diverses demandes tendant à l'obtention d'une bonification d'impôt relève jusqu'à présent de la compétence exclusive des bureaux d'imposition concernés, le texte projeté instaure un régime dérogatoire pour la nouvelle bonification d'impôt, en faisant intervenir les services du Ministère de l'Économie, appuyés par une commission interministérielle consultative qui dessaisit et remplace de facto le bureau d'imposition d'une partie de sa mission dans ce contexte.

Or, selon la Haute Corporation, le nouveau système présente également certains avantages étant donné qu'il permet de concentrer et de réunir en un seul lieu les divers agents étatiques experts en leurs matières respectives, à savoir les spécialistes du domaine de la transformation digitale et de la transition énergétique et écologique ainsi que les experts fiscaux, dont la présence, d'après l'avis du Conseil d'État, reste indispensable.

À défaut d'indication de chiffres dans la fiche financière jointe au dossier et permettant d'évaluer l'impact de la bonification d'impôt pour investissement sur le budget de l'État, le Conseil d'État n'est pas en mesure d'apprécier le contenu de la fiche financière.

\*

## 4. COMMENTAIRE DES ARTICLES

### *Intitulé*

Le Conseil d'État signale qu'il n'y a pas lieu de rédiger des parties de l'intitulé en lettres majuscules et que l'intitulé n'est pas à faire suivre d'un point final, étant donné que les intitulés ne forment pas de phrase.

La Commission des Finances corrige l'intitulé dans ce sens.

### *Article 1, 1<sup>o</sup>*

En ce qui concerne le **premier paragraphe**, il est à mentionner qu'à l'heure actuelle, la bonification d'impôt pour investissement faisant l'objet de l'article 152*bis* L.I.R. se compose de deux éléments, à savoir une bonification d'impôt pour investissement complémentaire défini au paragraphe 2 de l'article 152*bis* L.I.R. et une bonification d'impôt pour investissement global ancré au paragraphe 7 du même article.

Le présent projet de loi propose d'abroger la bonification d'impôt pour investissement complémentaire et de la remplacer par une nouvelle bonification d'impôt qui vise à favoriser les investissements et les dépenses d'exploitation limitativement énumérés au paragraphe 4 de l'article 152*bis* L.I.R., pour autant qu'ils soient effectués dans une entreprise au sens de l'article 14 dans le cadre d'une transformation digitale ou d'une transition écologique et énergétique. Dès lors, au premier paragraphe de l'article 152*bis* L.I.R., l'introduction des termes « dépenses d'exploitation » s'impose suite aux modifications apportées notamment aux paragraphes 3 à 6 du présent article.

Quant à la disposition de l'actuel alinéa 1a qui prévoit que la condition énoncée à l'alinéa 1<sup>er</sup> ne s'applique pas aux objets spatiaux tels que définis à l'article 2, point 4<sup>o</sup>, de la loi du 15 décembre 2020 sur les activités spatiales, le projet de loi propose de la reformuler afin de préciser exactement quelle

condition ne doit pas être remplie. Suite à la reformulation de cette disposition, il est encore proposé de regrouper les deux alinéas 1 et 1a en un seul et unique alinéa.

\*

En ce qui concerne les définitions prévues au **paragraphe 2**, il faut, tout d'abord préciser que la transformation digitale désigne le processus holistique par lequel une entreprise intègre les technologies numériques pour repenser son modèle opérationnel et organisationnel dans son ensemble. Cela implique l'implémentation et l'utilisation de technologies numériques, y compris des technologies numériques nouvelles et innovantes telles que l'intelligence artificielle, les mégadonnées, l'internet des objets, les technologies des chaînes de blocs, les technologies en nuage, les superordinateurs, la cybersécurité ou encore les technologies de réalité augmentée et de réalité virtuelle.

La transformation digitale va bien au-delà de la numérisation des données et de la digitalisation des activités de l'entreprise. En effet, si la numérisation peut être définie comme la conversion d'information en format numérique, la digitalisation vise à numériser et automatiser une partie spécifique d'un procédé existant. Un procédé de production désigne une série d'activités ou d'opérations interdépendantes et coordonnées visant à transformer des intrants acquis notamment auprès de fournisseurs en un produit ou un service en utilisant des ressources spécifiques (par exemple technologies numériques, équipements, machines ou main d'œuvre) dans le but de satisfaire les besoins des clients tout en maximisant la rentabilité et l'efficacité de l'entreprise. En d'autres termes, le procédé de production des biens ou d'un service englobe, entre autres, les activités ou les opérations de conception, d'approvisionnement, de fabrication, de contrôle qualité, de gestion des stocks, de la commercialisation, vente et service client.

Bien qu'étant une étape importante du processus de transformation digitale, la numérisation et la digitalisation à elles seules ne sont pas transformatrices. La transformation digitale a une portée plus large car elle modifie fondamentalement la façon dont une entreprise apporte de la valeur à l'ensemble des parties prenantes de l'entreprise (par exemple dirigeants, employés, fournisseurs, clients). La transformation digitale est un changement de paradigme pour l'entreprise qui nécessite de repenser en profondeur le modèle économique de l'entreprise, les procédés de production dans leur ensemble ou encore la culture organisationnelle de l'entreprise.

Au vu de ce qui précède, la transformation digitale s'entend comme une innovation de procédé ou une innovation d'organisation en intégrant les technologies numériques, y compris des technologies numériques nouvelles et innovantes. La notion d'innovation se comprend ici comme des changements impliquant un degré de nouveauté élevé pour l'entreprise, dépassant les pratiques jugées comme courante de nos jours et modifiant de manière fondamentale la façon dont l'entreprise mène ses activités dans son ensemble. Les définitions retenues pour la mise en œuvre de la transformation digitale s'appuient en grande partie sur les définitions de l'innovation de procédé et l'innovation d'organisation du règlement général d'exemption par catégorie modifié et approuvé par la Commission européenne en mars dernier afin de faciliter, de simplifier et d'accélérer encore le soutien à la double transition écologique et numérique de l'Union européenne.

Dans le contexte de l'économie circulaire, la transformation digitale joue également un rôle clé en facilitant notamment l'éco-conception des produits, l'éco-conception des procédés de production ou encore l'économie de la fonctionnalité. L'éco-conception des produits consiste à prendre en compte les impacts environnementaux sur l'ensemble du cycle de vie d'un produit et à les intégrer dès sa conception en s'appuyant sur une innovation de procédé. L'éco-conception des procédés de production vise à réduire l'impact environnemental en mettant l'accent sur l'efficacité énergétique et matières des procédés de production de l'entreprise.

L'économie de la fonctionnalité consiste quant à elle à mettre en place un système de partage d'un produit en privilégiant sa fonctionnalité en s'appuyant sur une innovation d'organisation.

La transition énergétique et écologique vise à soutenir les entreprises dans leurs démarches en la matière. Les champs d'intervention se concentrent sur le procédé de production de l'entreprise et peuvent être catégorisés de manière suivante : Efficacité énergétique, efficacité matières, production ou stockage d'énergies renouvelables, décarbonation, réduction des émissions des polluants atmosphériques, amélioration de la gestion des ressources et le prolongement de la durée de vie des produits par le réemploi. Les taux repris au paragraphe 4, alinéa 3, points 1 et 2, sont alignés avec ceux définis par la Commission européenne dans le cadre du nouvel encadrement temporaire de crise et de transition

pour les mesures d'aide d'État visant à soutenir l'économie à la suite de l'agression de la Russie contre l'Ukraine (communication du 09.03.2023 – C(2023) 1711 final).

\*

Le **paragraphe 3** se focalise sur les détails spécifiques de la bonification d'impôt. En soumettant une demande jointe à la déclaration d'impôt sur le revenu, accompagnée du certificat mentionné au paragraphe 6, il est accordé une 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.

Selon le libellé proposé au paragraphe 3, alinéa 2, cette bonification d'impôt s'élève à 18 pour cent des investissements et des dépenses d'exploitation faisant l'objet du certificat susmentionné, à l'exception des investissements en biens amortissables corporels pour lesquels la bonification d'impôt s'élève à 6 pour cent.

Dorénavant, le taux de la bonification d'impôt applicable aux investissements et aux dépenses d'exploitation correspondra à 18 pour cent, sous réserve expresse qu'ils soient conformes aux exigences prévues au paragraphe 4 et que les investissements en question ne portent pas sur des biens amortissables corporels. Pour ce qui est de ces derniers investissements, le taux de la bonification d'impôt s'élève à 6 pour cent.

La disparité entre ces deux taux s'explique notamment par le fait qu'en vertu du paragraphe 8, le montant global de la bonification d'impôt pour investissement résulte en effet de l'addition des bonifications d'impôt prévues aux paragraphes 3 et 7 de l'article 152bis L.I.R. Un exemple concret permettra de mieux illustrer les propos ci-dessus. Pour les investissements en biens amortissables corporels, sauf les exceptions contenues dans les paragraphes 4 et 7 de l'article 152bis L.I.R., le paragraphe 3 donne lieu à une bonification d'impôt de l'ordre de 6 pour cent, tandis que le paragraphe 7 donne lieu à une bonification d'impôt pour investissement global de l'ordre de 12 pour cent, de sorte que la somme arithmétique de ces deux taux revient à un taux total de 18 pour cent.

La première phrase de l'alinéa 3 reprend en substance les dispositions de l'actuel paragraphe 7, alinéa 3, première phrase. Il est à noter par ailleurs que les notions de prix d'acquisition et de prix de revient sont celles figurant aux articles 25 et 26 L.I.R.

À l'alinéa 3, deuxième phrase, il est précisé que seules les dépenses d'exploitation définies à l'article 45 L.I.R., à l'exclusion des dépenses figurant notamment aux articles 48 et 168 L.I.R., sont prises en considération pour calculer la bonification d'impôt prévue au paragraphe 3.

Dans les cas où le contribuable sollicite une bonification d'impôt en faveur des investissements ou des dépenses d'exploitation qui sont en relation économique directe avec l'acquisition ou la constitution d'un logiciel ou d'un brevet, il est proposé à l'alinéa 4 que les revenus dégagés par ledit logiciel ou ledit brevet ne peuvent pas bénéficier d'un régime fiscal de propriété intellectuelle. Cette mesure vise à empêcher qu'un contribuable ne puisse bénéficier à la fois de la bonification d'impôt prévue au paragraphe 3 et d'un régime fiscal favorable pour les revenus générés par ledit logiciel ou brevet.

Par le biais de l'**amendement gouvernemental 1**, à l'article 1<sup>er</sup>, point 1<sup>o</sup>, paragraphe 3, alinéa 1<sup>er</sup>, une deuxième phrase est ajoutée après la première phrase et libellée comme suit :

« Sans préjudice des dispositions prévues au paragraphe 1<sup>er</sup> conditionnant l'octroi de la bonification d'impôt, les indications contenues dans ce certificat lient l'Administration des contributions directes. ».

#### *Motivation de l'amendement :*

Suite à l'avis du Conseil d'État indiquant, sous peine d'opposition formelle, qu'il doit expressément être prévu que le bureau d'imposition soit lié par le certificat délivré par le ministre ayant l'Économie dans ses attributions, il est proposé d'ajouter une nouvelle phrase à l'alinéa 1<sup>er</sup> précisant que les indications contenues dans ce certificat lient l'Administration des contributions directes.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État est en mesure de lever son opposition formelle. Il propose cependant de supprimer les termes « Sans préjudice des dispositions prévues au paragraphe 1<sup>er</sup> conditionnant l'octroi de la bonification d'impôt, », pour être superfétatoires.

La Commission des Finances décide de ne pas procéder à la suppression suggérée par le Conseil d'État. Ce bout de phrase met en exergue le fait que l'octroi de la bonification d'impôt est toujours conditionné par les conditions du paragraphe 1<sup>er</sup> et que le certificat a pour seul objectif, conformément

au paragraphe 6, d'attester la réalité des investissements et des dépenses d'exploitation effectués au cours de cet exercice d'exploitation, ainsi que leur conformité aux dispositions du paragraphe 4.

Par le biais de l'**amendement gouvernemental 2**, à l'article 1<sup>er</sup>, point 1<sup>o</sup>, paragraphe 3, est ajouté un nouvel alinéa 5, libellé comme suit :

« (5) Tout certificat visé au paragraphe 6, alinéa 5, présenté à l'Administration des contributions directes donne lieu à une rectification de la bonification d'impôt. Dans ce cas, les dispositions du paragraphe 3, alinéa 1<sup>er</sup>, dernière phrase, ne sont applicables qu'aux indications contenues dans le certificat délivré en dernier lieu. ».

*Motivation de l'amendement :*

Suite à l'avis du Conseil d'État indiquant, sous peine d'opposition formelle, qu'il faut, en l'occurrence, prévoir une procédure qui permette à l'entreprise contribuable de maintenir son droit à l'octroi de la bonification d'impôt en cas de décision favorable des juridictions administratives et de l'émission subséquente d'un certificat, il est proposé d'ajouter le présent alinéa. Cette disposition permet une rectification de la bonification d'impôt au-delà du bulletin définitif et des délais de la prescription fiscale. En plus, il est expressément précisé que, dans un tel cas, le bureau d'imposition est uniquement lié par ce dernier certificat délivré par le ministre ayant l'Économie dans ses attributions.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État est en mesure de lever son opposition formelle. Il propose cependant de remplacer les termes « donne lieu à une rectification de la bonification d'impôt » par les termes « donne lieu à une rectification du bulletin d'impôt initialement émis ».

La Commission des Finances décide de ne pas modifier le texte dans ce sens.

En effet, un nouveau certificat est émis suite à une décision coulée en force de chose jugée qui aura pour conséquence la revue de la demande initiale pour une bonification d'impôt du contribuable. La décision de la prise en compte de la nouvelle bonification d'impôt est notifiée par décision administrative (*Bescheid über Vergütungsansprüche*) qui sera communiquée par un nouveau bulletin d'imposition. Ainsi, le nouveau certificat donne lieu à la rectification de la bonification d'impôt qui déclenche l'émission d'un nouveau bulletin d'impôt.

\*

Le **paragraphe 4** donne des indications précises sur les investissements et les dépenses d'exploitation que ces derniers doivent remplir afin d'être considérés comme étant inhérents à la transformation digitale ou la transition écologique et énergétique.

Selon l'alinéa 1<sup>er</sup>, la bonification d'impôt prévue au paragraphe 3 ne couvre que les investissements et les dépenses d'exploitation inhérents à la transformation digitale ou à la transition écologique et énergétique. Il est entendu que les investissements et dépenses d'exploitation peuvent être considérés ensemble ou séparément. Il est compris par logiciel tout type de programme informatique, y compris les logiciels.

Par services d'appui technique, il est notamment entendu, la certification, les services de nuages et de stockage de données, les services de calcul à haute performance ou les services de cybersécurité. Sont cependant exclus au même titre que dépenses de fonctionnement normales de l'entreprise, le reporting ou les services de reporting des entreprises en matière durabilité et d'impacts environnemental, sociale et de gouvernance (par exemple ESG, CSR).

L'alinéa 2 met en exergue les objectifs auxquels les investissements et les dépenses d'exploitation doivent répondre en cas de transformation digitale. La transformation digitale de l'entreprise est un processus multidimensionnel qui peut servir divers objectifs tels que définis au présent paragraphe. Au cas où plus d'un objectif serait rempli, le taux de la bonification d'impôt restera inchangé et serait de 18 pour cent au total.

Dans le contexte de l'économie circulaire, la transformation digitale peut également favoriser l'économie de la fonctionnalité, l'éco-conception des produits ou des procédés de production ou encore contribuer à une meilleure connaissance de la composition et des caractéristiques circulaires des produits et de leurs composants et de ce fait à leur traçabilité sur toute la chaîne de valeur en établissant une fiche de données circulaires de type « Product circularity data sheet ».

La transformation digitale doit largement dépasser le simple cadre de la mise à jour des technologies numériques existantes, de la numérisation des informations, de la digitalisation d'une partie spécifique

d'un procédé de production ou la prestation d'un service existant de l'entreprise. Elle doit également dépasser les pratiques jugées de nos jours comme courante et qui sont largement répandues dans le secteur d'activités où l'entreprise évolue. La transformation digitale ne comprend pas non plus les modifications de routines ou périodiques apportées à des produits, lignes de production, procédés de fabrications et services existants ou le simple remplacement ou la maintenance des investissements numériques.

Par exemple, la simple création ou la modification d'un site web (interne ou externe), d'un centre d'assistance (helpdesk ou chatbot), d'une plateforme pour le télétravail, d'une plateforme de gestion de formation, d'un service de consultation, de réservation, de commandes, de facturation existant via un site web ou une application mobile ne sont par exemple pas considérées comme une refonte globale d'un procédé de production et ne changent pas fondamentalement la manière dont l'entreprise mène en elle-même l'activité. Ces pratiques sont déjà largement répandues de nos jours. Pour être qualifiée de transformation digitale, l'entreprise pourrait, par exemple, mettre en place un logiciel de gestion centralisé qui connecterait toutes les activités ou opérations de son procédé de production en utilisant entre autres des technologies numériques allant, par exemple, d'un système intégré d'approvisionnement auprès des fournisseurs à une plateforme de vente en ligne en passant par un système de gestion automatisée des stocks et des outils avancés de collecte, d'analyse et d'exploitation des données clients afin d'améliorer en continu les services et l'expérience clients.

Étant donné que l'entrée des entreprises dans l'ère du digital s'accompagne à un accroissement des risques de piratage informatique ou d'acte malveillant, il est important de soutenir le renforcement de la sécurité informatique des entreprises.

La transformation digitale peut prendre plusieurs formes que l'entreprise peut être amenée à combiner ou non de manière à rendre son projet de transformation digitale aussi efficace que possible.

Le point 1 vise la transformation d'un procédé de production de l'entreprise qui implique de remodeler fondamentalement l'ensemble du procédé de production de l'entreprise. Cela implique un changement de paradigme dans la manière dont les choses sont faites par l'entreprise et impacte de manière significative les diverses parties ou activités du procédé de production de l'entreprise.

Le point 2 vise la transformation du modèle économique de l'entreprise qui implique une modification des éléments fondamentaux dans la façon dont l'entreprise crée et apporte de la valeur à ses parties prenantes. Cela nécessite de réinventer fondamentalement la proposition de valeur de l'entreprise.

Le point 3 vise la transformation de la prestation de services de l'entreprise dans son ensemble. Cela implique de remodeler de bout en bout la manière dont l'entreprise s'organise et interagit avec toutes ses parties prenantes. Il ne s'agit pas seulement d'intégrer une nouvelle technologie au sein de l'entreprise ou d'apporter une amélioration ponctuelle à une partie ou activité du procédé de production mais d'adopter une approche holistique et globale en intégrant toutes les parties prenantes de l'entreprise.

Le point 4 vise la mise en œuvre d'une nouvelle méthode d'organisation de l'entreprise. Il ne s'agit pas ici d'intégrer uniquement une nouvelle technologie au sein de l'entreprise mais d'adopter une approche holistique et globale afin de notamment faciliter la collaboration et l'échange de données entre les parties prenantes de l'entreprise.

Le point 5 vise de repenser fondamentalement l'ensemble des procédés de l'entreprise afin de renforcer la sécurité informatique de l'entreprise.

L'alinéa 3 présente les objectifs auxquels les investissements et les dépenses d'exploitation doivent répondre en cas de transition écologique et énergétique. De manière générale, ne sont pas éligibles les investissements et les dépenses d'exploitation visant la mise en conformité de l'entreprise par rapport aux obligations découlant de la législation en matière de protection de l'environnement et les dispositions légales et réglementaires applicables à l'établissement et à l'exploitation d'entreprises industrielles et commerciales. La transition écologique et énergétique ne comprend pas les modifications de routines ou périodiques apportées à des produits, lignes de production, procédés de fabrications et services existants ou le simple remplacement ou la maintenance des installations et équipements.

Le point 1 vise une amélioration de l'efficacité énergétique qui consiste en un accroissement de l'efficacité énergétique à la suite de modifications d'ordre technologique, comportemental et/ou économique et reprend la définition afférente de la directive (UE) 2018/2002 du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2018 modifiant la directive 2012/27/UE relative à l'efficacité énergétique.

Le point 2 vise une décarbonation d'un procédé de production qui consiste en une réduction des émissions de gaz à effet de serre à la suite de modifications d'ordre technologique, comportemental et/ou économique. Par exemple, ceci vise une décarbonation par l'électrification (avec de l'énergie renouvelable) d'un procédé de production de l'entreprise, la récupération et valorisation de la chaleur fatale, l'utilisation de l'hydrogène renouvelable et ses dérivés renouvelables, ou encore la mise en œuvre de la capture et de l'utilisation du CO<sub>2</sub>.

Le point 3 vise la production ou le stockage des sources d'énergies non fossiles renouvelables et leurs définitions afférentes de la directive (UE) 2018/2001 du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2018 relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables. S'y ajoute l'hydrogène renouvelable et ses dérivés renouvelables, qui intègre la transition énergétique suite à l'élaboration et la publication de la stratégie hydrogène du Luxembourg du 27 septembre 2021. Ce qui exclut la simple production d'énergie non fossiles renouvelables pour les tiers. Le but est d'assurer les besoins énergétiques de l'entreprise par l'autoconsommation de l'énergie produite par l'entreprise à partir de sources renouvelables qui réalise le projet de transformation écologique. L'autoconsommation est définie comme le fait de consommer toute l'énergie que l'entreprise produit à partir des sources renouvelables pour assurer intégralement ou en partie ses besoins énergétiques.

Le point 4 vise les interventions des entreprises qui vont au-delà de valeurs limites d'émission pour les polluants atmosphériques imposées par la législation en matière de protection de l'environnement. Les valeurs limites sont fixées sur base d'un règlement grand-ducal ou sont inscrites dans les autorisations individuelles délivrées par exemple sur base de loi modifiée du 10 juin 1999 relative aux établissements classés ou encore de la loi modifiée du 9 mai 2014 relative aux émissions industrielles. La mesure ne vise pas à soutenir la mise en conformité des entreprises mais s'appliquera sur les investissements additionnels permettant de dépasser les obligations légales. Le respect de cet objectif sera déterminé par rapport au potentiel de réduction établi sur base d'une analyse spécifique du site de production. Par exemple la réduction des émissions de NO<sub>x</sub> de 15 pour cent par rapport à la limite inférieure de l'autorisation d'exploitation dudit site de production.

Le point 5 vise à soutenir la transition vers une économie circulaire en améliorant la gestion des ressources. La disposition établit deux vecteurs d'intervention. Le premier vecteur vise à réduire la consommation de nouvelles ressources comme p.ex. l'eau, les métaux, les métaux rares, les matières primaires basées sur les énergies fossiles (plastiques). Le deuxième vecteur vise à renforcer le recours à des sous-produits ou des matières recyclées dans les procédés de fabrication. Afin de mieux cerner la portée de cette disposition, il s'agit de tenir compte des définitions inscrites dans la loi modifiée du 21 mars 2012 relative à la gestion des déchets. Cette loi définit le « recyclage » comme suit : toute opération de valorisation par laquelle les déchets sont retraités en produits, matières ou substances aux fins de leur fonction initiale ou à d'autres fins. Cela inclut le retraitement des matières organiques, mais n'inclut pas la valorisation énergétique, la conversion pour l'utilisation comme combustible ou pour des opérations de remblayage. Par ailleurs elle définit le sous-produit comme suit : « Une substance ou un objet issu d'un processus de production dont le but premier n'est pas la production dudit bien est considéré comme un sous-produit et non pas comme un déchet au sens de l'article 4 lorsque les conditions suivantes sont remplies ».

Le point 6 vise à soutenir la transition vers une économie circulaire en soutenant l'implémentation de procédé auprès des entreprises qui vise le réemploi des produits. Afin de mieux cerner la portée de cette disposition il s'agit de tenir compte des définitions inscrites dans loi modifiée du 21 mars 2012 relative à la gestion des déchets. Cette loi définit le « réemploi » comme suit : toute opération par laquelle des produits ou des composants qui ne sont pas des déchets sont utilisés de nouveau pour un usage identique à celui pour lequel ils avaient été conçus. La réintroduction du produit retravaillé dans le circuit économique doit donc être partie intégrante du procédé présenté par l'entreprise. L'éco-conception de nouveau produit n'est pas visées par la présente disposition. L'éco-conception est visée par l'article 4 alinéa 2 point 1. Pour fournir les preuves nécessaires sous les points 5 et 6, une fiche de donnée circulaire de type « Product Circularity Data Sheet », par le biais d'un audit externe, est une source certifiée pour déterminer le gain en efficacité matière d'un procédé, la substitution par des sources de réutilisation ou secondaires, et la prolongation de durée de vie de produits favorisant le réemploi.

Le **paragraphe 5** détaille la procédure pour l'obtention d'une attestation d'éligibilité. Étant donné que l'analyse d'un projet de transformation digitale ou de transition écologique et énergétique va requérir d'une certaine charge administrative, il est important d'inclure un montant minimum par projet pour la période des trois exercices d'exploitation.

Le Conseil d'État constate qu'au point 1°, au paragraphe 5, alinéa 1<sup>er</sup>, à insérer, les auteurs prévoient une décision conjointe entre plusieurs membres du Gouvernement. Or, en vertu de l'article 92 de la Constitution, il appartient au Gouvernement de déterminer « son organisation et son fonctionnement par voie de règlement interne, approuvé par arrêté grand-ducal, à l'exception des matières que la Constitution réserve à la loi ». L'hypothèse d'une décision prise conjointement par plusieurs membres du Gouvernement est réglée par l'article 10, alinéa 2, point 2°, du règlement interne du Gouvernement, adopté le 28 juin 2023 par le Gouvernement en conseil et approuvé par arrêté grand ducal le 1<sup>er</sup> juillet 2023. Le Conseil d'État renvoie ainsi à sa position constante exprimée dans ses avis antérieurs<sup>1</sup> et doit dès lors **s'opposer formellement** à la disposition sous examen, pour contrariété avec l'article 92 de la Constitution.

Par le biais de l'**amendement gouvernemental 3**, à l'article 1<sup>er</sup>, point 1°, paragraphe 5, l'alinéa 1<sup>er</sup> est remplacé comme suit :

« (1) L'octroi du certificat visé au paragraphe 6 est subordonné à la condition qu'une attestation sur l'éligibilité des investissements et des dépenses d'exploitation relative à un projet de transformation digitale ou de transition écologique et énergétique selon les exigences du paragraphe 4, dénommée ci-après « attestation d'éligibilité », soit délivrée par le ministre ayant l'Économie dans ses attributions. ».

*Motivation de l'amendement :*

Suite à l'avis du Conseil d'État indiquant, sous peine d'opposition formelle, que l'institution d'une commission consultative interministérielle par voie d'une loi est en contradiction avec l'article 92 de la Constitution selon lequel il appartient au Gouvernement de déterminer « son organisation et son fonctionnement par voie de règlement interne, approuvé par arrêté grand-ducal, à l'exception des matières que la Constitution réserve à la loi », il est proposé de reformuler l'alinéa 1<sup>er</sup> de manière à ce que l'attestation d'éligibilité soit délivrée par le ministre ayant l'Économie dans ses attributions. La commission interministérielle consultative sera créée par voie d'arrêté grand-ducal qui se focalisera sur l'analyse de l'éligibilité des investissements et des dépenses d'exploitation relative à un projet de transformation digitale ou de transition écologique et énergétique.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État est en mesure de lever son opposition formelle. Il constate par ailleurs que le commentaire de l'amendement 3 se rapporte plutôt à l'amendement 5.

Le Conseil d'État constate qu'au point 1°, au paragraphe 5, alinéa 3, à insérer, il est prévu que les projets de transformation digitale et de transition énergétique et écologique « dont le montant cumulé des investissements et dépenses d'exploitation visés au paragraphe 4 est inférieur à 20 000 euros hors T.V.A. » ne sont pas pris en considération pour l'obtention de l'attestation d'éligibilité. Les auteurs du texte sous revue expliquent l'exclusion desdits projets en dessous de ce montant minimum par des raisons tenant à la charge administrative que l'analyse d'un tel projet requiert. Le Conseil d'État considère comme non convaincante et insuffisante cette explication qui expose la procédure tendant à l'obtention d'une attestation d'éligibilité à des reproches d'inégalité de traitement, ceci à plus forte raison que l'objectif du nouvel incitatif fiscal ciblé, et tel qu'il résulte de manière non équivoque de l'exposé des motifs, est de soutenir par principe toutes les entreprises qui souhaitent investir dans la transformation digitale et la transition écologique et énergétique, sans distinction quant à l'envergure

<sup>1</sup> Avis n° 60.763 du Conseil d'État du 22 mars 2022 relatif au projet de loi portant mise en place d'un mécanisme de filtrage national des investissements directs étrangers susceptibles de porter atteinte à la sécurité ou à l'ordre public aux fins de la mise en oeuvre du règlement (UE) 2019/452 du Parlement européen et du Conseil du 19 mars 2019 établissant un cadre pour le filtrage des investissements directs étrangers dans l'Union, tel que modifié (doc. parl. n° 7885) ; avis n° 53.239 du Conseil d'État du 17 novembre 2020 sur le projet de loi relative à la mise en oeuvre de mesures restrictives en matière financière et abrogeant la loi du 27 octobre 2010 relative à la mise en oeuvre de résolutions du Conseil de Sécurité des Nations Unies et d'actes adoptés par l'Union européenne comportant des interdictions et mesures restrictives en matière financière à l'encontre de certaines personnes, entités et groupes dans le cadre de la lutte contre le financement du terrorisme (doc. parl. n° 7395) ; avis n° 52.332 du Conseil d'État du 15 décembre 2017 sur le projet de loi ayant pour objet d'autoriser le Gouvernement à subventionner l'exécution du dixième programme quinquennal d'équipement de l'infrastructure touristique (doc. parl. n° 7169).

du projet et abstraction faite de la taille de l'entreprise (petite, moyenne ou grande). Selon la jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle relative à l'article 15, paragraphe 1<sup>er</sup>, de la Constitution<sup>2</sup>, le législateur peut, sans violer le principe constitutionnel de l'égalité devant la loi, soumettre certaines catégories de personnes à des régimes légaux différents à la condition que la différence instituée procède de disparités objectives, qu'elle soit rationnellement justifiée, adéquate et proportionnée à son but. Étant donné que le Conseil d'État ne voit toutefois aucune raison objective justifiant une différence de traitement par la voie de l'exclusion telle que précédemment décrit, il demande, **sous peine d'opposition formelle**, la suppression, au point 1<sup>o</sup>, du paragraphe 5, alinéa 3.

Par le biais de l'**amendement gouvernemental 4**, à l'article 1<sup>er</sup>, point 1<sup>o</sup>, paragraphe 5, l'alinéa 3 est supprimé de manière intégrale.

*Motivation de l'amendement :*

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 T.V.A., il est proposé de supprimer l'alinéa 3.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État est en mesure de lever son opposition formelle.

Le Conseil d'État constate qu'au point 1<sup>o</sup>, au paragraphe 5, alinéa 4, à insérer, les auteurs du projet entendent créer une commission consultative (et interministérielle, selon l'exposé des motifs), qui interviendrait dans le cadre de la décision de délivrer une attestation d'éligibilité à l'entreprise qui en ferait la demande conformément au paragraphe 5 du projet de loi sous avis. Or, en vertu de l'article 92 de la Constitution, il relève de la compétence exclusive du Gouvernement de créer un organe interministériel. Il revient encore au Gouvernement de doter un tel organe de missions et d'en déterminer la composition et le fonctionnement par la voie d'un règlement interne du Gouvernement, approuvé par arrêté grand-ducal. Tenant compte de ce qui précède, le Conseil d'État doit **s'opposer formellement** au paragraphe 5, alinéa 4, du projet de loi sous examen.

Par le biais de l'**amendement gouvernemental 5**, à l'article 1<sup>er</sup>, point 1<sup>o</sup>, paragraphe 5, l'alinéa 4 est supprimé de manière intégrale.

*Motivation de l'amendement :*

Suite à l'avis du Conseil d'État indiquant, sous peine d'opposition formelle, que l'institution d'une commission consultative interministérielle par voie d'une loi est en contradiction avec l'article 92 de la Constitution selon lequel il appartient au Gouvernement de déterminer « son organisation et son fonctionnement par voie de règlement interne, approuvé par arrêté grand-ducal, à l'exception des matières que la Constitution réserve à la loi », il est proposé de supprimer l'alinéa 5.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État est en mesure de lever son opposition formelle.

\*

Le **paragraphe 6** a trait au certificat à joindre à la déclaration d'impôt sur le revenu. Il précise, entre autres, la procédure à observer par le contribuable pour demander ledit certificat. La demande en obtention du certificat est à adresser au ministre ayant l'Économie dans ses attributions, et ce pour chaque exercice d'exploitation au titre duquel des investissements ou des dépenses d'exploitation au sens du paragraphe 4 ont été effectués pour lesquels l'octroi d'une bonification d'impôt au sens du paragraphe 3 est sollicité.

La demande doit être formulée, sous peine de déchéance, au plus tard dans les deux mois qui suivent la clôture de l'exercice d'exploitation pendant lequel les investissements ou les dépenses d'exploitation visés au paragraphe 4 ont été effectués.

Afin que le contribuable puisse remettre, en temps utile, sa déclaration d'impôt sur le revenu avec à l'appui un certificat du ministre ayant l'Économie dans ses attributions, il est proposé de fixer un délai de réponse au ministre pour la prise de décision concernant la délivrance du certificat. Après la délivrance du certificat, le contribuable souhaitant bénéficier de la bonification d'impôt prévue au

<sup>2</sup> Anciennement, article 10bis de la Constitution.

paragraphe 3, transmettra ce certificat ensemble avec la déclaration d'impôt sur le revenu au bureau d'imposition compétent.

Le Conseil d'État constate que les paragraphes 5 et 6 nouveaux de l'article 152bis LIR introduits par le projet de loi sous revue détaillent la procédure d'attestation et de certification, en l'occurrence d'un côté la procédure relative à l'obtention de l'attestation de l'éligibilité des investissements et dépenses d'exploitation au titre de la nouvelle bonification d'impôt et de l'autre côté la procédure relative à la délivrance du certificat afférant qui atteste la réalité desdits investissements et dépenses effectués au cours de l'exercice en cause ainsi que leur conformité à la prédite attestation d'éligibilité antérieurement émise. Tandis que l'attestation d'éligibilité concerne une période *ex ante*, c'est-à-dire un moment où les faits fiscalement pertinents ne se sont pas encore produits, mais restent à l'état de simple projet, la situation est différente en ce qui concerne le certificat qui atteste des faits à un moment où ceux-ci se sont déjà réalisés. Le Conseil d'État s'interroge sur l'imbrication, voire l'effet de la décision du ministre ayant l'Économie dans ses attributions de délivrer ou non un certificat sur le processus décisionnel du bureau d'imposition compétent auquel le contribuable adresse sa demande tendant à l'obtention de la bonification d'impôt que le projet de loi sous avis vise à mettre en place.

Tout d'abord, et afin de parer à l'éventualité d'un refus de certificat de la part du ministre ayant l'Économie dans ses attributions qui est contesté par l'entreprise contribuable visée devant les juridictions administratives, le Conseil d'État invite les auteurs à prévoir une procédure d'imposition provisoire obligatoire qui maintient à l'entreprise contribuable son droit à l'octroi de ladite bonification d'impôt en cas de décision favorable des juridictions administratives et de l'émission subséquente d'un certificat. En effet, dans le cas contraire, et par application des délais de prescription fiscale, le contribuable se voit le cas échéant confronté à un bulletin définitif, non rectifiable et sans possibilité de prise en considération de la bonification demandée litigieuse à l'issue d'une instance introduite devant les juridictions administratives où il a obtenu gain de cause, ce qui rendrait, *in fine*, ce recours manifestement inefficace. Au regard des développements qui précèdent, le Conseil d'État doit **s'opposer formellement** au dispositif projeté pour contrariété au principe de sécurité juridique.

Dans le cas de figure où le ministre ayant l'Économie dans ses attributions émet le certificat qui atteste la réalité des investissements et des dépenses d'exploitation effectués ainsi que sa conformité aux dispositions du paragraphe 4, le Conseil d'État constate que les auteurs ont omis de préciser si le bureau d'imposition est dans l'obligation ou non d'accorder la nouvelle bonification d'impôt de manière automatique sur présentation du certificat ou bien s'il s'agit d'une simple pièce probante d'un fait que le contribuable apporte pour que sa cote d'impôt soit réduite, preuve que le bureau d'imposition peut renverser en cas de doute (comme dans le cadre de la détermination de la bonification d'impôt pour investissement global). À cet égard, les auteurs ne font que rappeler au commentaire des articles que « [l]a certification est d'une importance primordiale pour l'Administration des contributions directes dans le cadre de l'imposition afin de vérifier si les susdits investissements et dépenses sont éligibles pour la bonification d'impôt pour investissement en relation avec la transformation digitale ou la transition écologique et énergétique ». Le Conseil d'État comprend que les auteurs du projet de loi sous examen veulent mettre en place une procédure spécifique et dérogatoire à la procédure fiscale de droit commun. L'entreprise contribuable devant avoir une attente légitime que le certificat émis lie le bureau d'imposition à l'égard de ce qu'il atteste, le Conseil d'État demande, sur le fondement du principe de la confiance légitime, corollaire du principe de sécurité juridique, et **sous peine d'opposition formelle**, que les auteurs prévoient expressément que le bureau d'imposition soit lié par le certificat émis par le ministre ayant l'Économie dans ses attributions.

Par le biais de l'**amendement gouvernemental 6**, à l'article 1<sup>er</sup>, point 1<sup>o</sup>, paragraphe 6, l'alinéa 5 devient le nouvel alinéa 6 et le nouvel alinéa 5 est libellé comme suit :

« (5) Dans le cas où un recours introduit à l'encontre de la décision du ministre ayant l'Économie dans ses attributions relative à la demande d'octroi du certificat visé au paragraphe 6 est vidé en faveur du contribuable par une décision judiciaire définitive, ledit ministre délivre un certificat conforme à la prédite décision judiciaire. ».

*Motivation de l'amendement :*

Suite à l'introduction d'une procédure de rectification de la bonification d'impôt dans le cadre d'une décision judiciaire définitive, le présent alinéa assure qu'un nouveau certificat conforme à la décision judiciaire est délivré par le ministre ayant l'Économie dans ses attributions.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'État constate que les auteurs de l'amendement font référence à une décision judiciaire. Or, le terme « judiciaire » est impropre dans le cadre du contentieux fiscal devant les juridictions administratives, de sorte qu'il y a lieu de se référer à une « décision coulée en force de chose jugée ». En outre, le Conseil d'État suggère de remplacer les termes « la prédite décision judiciaire » par les termes « la prédite décision ».

La Commission des Finances décide de suivre les recommandations du Conseil d'État.

\*

D'un point de vue légistique, le Conseil d'État indique qu'au point 1°, aux paragraphes 1<sup>er</sup> à 6, à insérer, les modifications doivent s'intégrer harmonieusement dans le texte original, en respectant le système de numérotation initial. Partant, les points qui suivent les chiffres arabes caractérisant les paragraphes sont à omettre.

Par analogie, cette observation vaut également pour le paragraphe 2, points 1 à 5, à insérer, où il convient de remplacer les parenthèses fermantes qui suivent les chiffres arabes par des points.

Au point 1°, phrase liminaire, lorsqu'on se réfère au premier paragraphe, les lettres « er » sont à insérer en exposant derrière le numéro pour écrire « 1<sup>er</sup> ».

Au point 1°, au paragraphe 2, points 1 à 5, à insérer, les définitions sont à introduire par un deux-points en omettant la virgule.

Au point 1°, au paragraphe 4, alinéa 3, point 4, à insérer, il y a lieu d'insérer le terme « modifié » entre la nature et la date du deuxième règlement grand ducal, étant donné que celui-ci a déjà fait l'objet de modifications depuis son entrée en vigueur.

Au point 1°, au paragraphe 4, alinéa 4, point 1, à insérer, il est signalé que les nombres s'écrivent en toutes lettres, pour écrire « trois années ». Cette observation vaut également pour le point 3°, aux alinéas 1<sup>er</sup>, deuxième phrase, et 2, à insérer.

Au point 2°, lettre a), les termes « phrase liminaire, » sont à insérer après les termes « À l'alinéa 1<sup>er</sup>, ».

Au point 2°, lettre b), la lettre f est à faire suivre d'une parenthèse fermante.

Au point 2°, lettre c), à l'alinéa 3, deuxième phrase, à remplacer, il y a lieu d'indiquer avec précision et de manière correcte les textes auxquels il est renvoyé, en commençant par l'alinéa et ensuite le point visé. Ainsi, il faut écrire « visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, numéro 4, ».

Au point 3°, phrase liminaire, lorsqu'on se réfère au premier alinéa, les lettres « er » sont à insérer en exposant derrière le numéro pour écrire « les alinéas 1<sup>er</sup> et 2 ».

La Commission des Finances reprend l'ensemble des suggestions légistiques du Conseil d'État.

#### *Article 1, 2°*

La réforme de la bonification d'impôt nécessite également des adaptations au niveau du paragraphe 7 existant. Le paragraphe 7, alinéa 2 de l'article 152bis L.I.R. énumère certains biens qui ne sont pas à prendre en considération pour le calcul de la bonification d'impôt pour investissement global. L'ajout des acquisitions de logiciels à l'énumération actuelle vise à exclure expressément les logiciels acquis du bénéfice de la bonification d'impôt pour investissement global, lorsque ces biens font l'objet du certificat visé au paragraphe 6 en vertu duquel l'octroi d'une bonification d'impôt prévue au paragraphe 3 peut être sollicité.

À l'heure actuelle, le taux de la bonification d'impôt pour investissement global s'élève, aux termes du paragraphe 7, alinéa 3, à 8 pour cent pour la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros et à 2 pour cent pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros. Le présent projet de loi prévoit de remplacer, à la première phrase de l'alinéa 3, ces deux taux par un taux unique de 12 pour cent. La même adaptation de texte est proposée quant au taux de la bonification d'impôt pour l'acquisition de logiciels figurant à l'alinéa 4 du paragraphe 7.

Pour ce qui concerne les investissements en immobilisations agréées pour être admises à l'amortissement spécial visé à l'article 32bis L.I.R., le taux de la bonification d'impôt pour investissement global correspond actuellement à 9 pour cent pour la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros et à 4 pour cent pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros. De la même manière que pour la modification proposée à l'endroit de la première phrase de l'alinéa 3, le présent projet de loi

prévoit également de remplacer, à la deuxième phrase du même alinéa 3, ces deux taux par un taux unique de 14 pour cent.

*Article 1, 3°*

Les modifications apportées au paragraphe 7a s'imposent suite à l'abrogation de la bonification d'impôt pour investissement complémentaire.

*Article 1, 4°*

L'actuel article 152bis, paragraphe 7, alinéa 4, deuxième phrase L.I.R. limite le montant maximal de la bonification d'impôt pour l'acquisition de logiciels à hauteur de 10 pour cent de l'impôt dû par le contribuable au titre de l'année d'imposition au cours de laquelle est clôturé l'exercice d'exploitation pendant lequel les acquisitions ont été réalisées. Il ressort de cette disposition que ladite bonification d'impôt est uniquement déductible de l'impôt dû au titre de cette même année d'imposition et n'a pas vocation à être déduite de l'impôt dû au titre d'une année d'imposition ultérieure.

Dans un souci de cohérence par rapport à l'actuel paragraphe 7, il est proposé de préciser au paragraphe 8 que la bonification d'impôt pour l'acquisition de logiciels ne peut pas être reportée et déduite de l'impôt dû au titre d'une année d'imposition ultérieure.

\*

## 5. TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION PARLEMENTAIRE

Compte tenu de ce qui précède, la Commission des Finances recommande à la Chambre des Députés d'adopter le projet de loi 8276 dans la teneur qui suit :

\*

### **PROJET DE LOI portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu**

**Art. 1<sup>er</sup>.** L'article 152bis de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié comme suit :

1° Les paragraphes 1<sup>er</sup> à 6 sont remplacés par les dispositions suivantes :

§ 1 Sur demande les contribuables obtiennent les bonifications d'impôt sur le revenu ci-après spécifiées en raison des investissements et des dépenses d'exploitation visés aux paragraphes 3 et 7 suivants qu'ils font dans leurs entreprises au sens de l'article 14. Les investissements et les dépenses d'exploitation doivent être effectués dans un établissement situé au Grand-Duché et destiné à y rester de façon permanente. Les investissements doivent en outre être mis en œuvre physiquement sur le territoire luxembourgeois ou sur le territoire d'un autre État partie à l'Accord sur l'Espace économique européen. La condition prévue à la phrase précédente ne s'applique pas aux objets spatiaux tels que définis à l'article 2, point 4°, de la loi du 15 décembre 2020 sur les activités spatiales.

§ 2 Au sens du présent article, on entend par :

1. « transformation digitale » : la réalisation d'une innovation de procédé ou d'une innovation d'organisation moyennant l'implémentation et l'utilisation de technologies numériques ;
2. « innovation de procédé » : la mise en œuvre d'une méthode de production ou de distribution nouvelle ou sensiblement améliorée, cette notion impliquant des changements significatifs d'ordre technique, matériel ou logiciel. Sont exclus de la présente définition les changements ou améliorations mineurs, les accroissements des moyens de production ou de service par l'adjonction de systèmes de fabrication ou de systèmes logistiques qui sont très analogues à ceux déjà en usage, la cessation de l'utilisation d'un procédé, le simple remplacement ou l'extension de l'équipement, les changements découlant uniquement de variations du prix des facteurs, la production personnalisée, l'adaptation aux marchés locaux, les modifications saisonnières régulières et autres changements cycliques et le commerce de produits nouveaux ou sensiblement améliorés ;

3. « innovation d'organisation » : la mise en oeuvre d'une nouvelle méthode organisationnelle, l'organisation du lieu de travail ou les relations extérieures de l'entreprise. Sont exclus de la présente définition les changements s'appuyant sur des méthodes organisationnelles déjà utilisées dans l'entreprise, les changements dans les pratiques commerciales, les fusions et les acquisitions, la cessation de l'utilisation d'un procédé, le simple remplacement ou l'extension de l'équipement, les changements découlant uniquement de variations du prix des facteurs, la production personnalisée, l'adaptation aux marchés locaux, les modifications saisonnières régulières et autres changements cycliques ainsi que le commerce de produits nouveaux ou sensiblement améliorés ;
4. « économie circulaire » : un modèle économique dans lequel la valeur des produits, des matières et autres ressources est maintenue dans l'économie aussi longtemps que possible pour améliorer leur utilisation efficace dans la production et la consommation, réduisant ainsi l'impact environnemental de leur utilisation, et réduisant à un minimum les déchets et le rejet de substances dangereuses à toutes les étapes de leur cycle de vie, notamment par l'application de la hiérarchie des déchets ;
5. « transition écologique et énergétique » : tout changement réduisant l'impact environnemental, dans la production ou la consommation de l'énergie ou l'utilisation des ressources, ledit changement devant être significatif et d'ordre technique ou matériel. Sont exclus de la présente définition la cessation de l'utilisation d'un procédé, le simple remplacement ou l'extension de l'équipement, les changements découlant uniquement de variations du prix des facteurs, les modifications saisonnières régulières et autres changements cycliques ainsi que le commerce de produits nouveaux ou sensiblement améliorés.

§ 3 (1) Il est accordé une 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 du certificat visé au paragraphe 6. Sans préjudice des dispositions prévues au paragraphe 1<sup>er</sup> conditionnant l'octroi de la bonification d'impôt, les indications contenues dans ce certificat lient l'Administration des contributions directes.

(2) La bonification d'impôt s'élève à 18 pour cent des investissements et des dépenses d'exploitation faisant l'objet du certificat susvisé, à l'exception des investissements en biens amortissables corporels pour lesquels la bonification d'impôt s'élève à 6 pour cent.

(3) La bonification d'impôt en raison des investissements est calculée sur le prix d'acquisition ou de revient des investissements effectués au cours de l'exercice d'exploitation. La bonification d'impôt en raison des dépenses d'exploitation est calculée sur les dépenses d'exploitation déductibles au titre de l'exercice d'exploitation.

(4) Lorsqu'un contribuable sollicite l'application de la bonification d'impôt pour les investissements ou les dépenses d'exploitation qui sont en relation économique directe avec l'acquisition ou la constitution d'un logiciel ou d'un brevet, les revenus générés par ledit logiciel ou ledit brevet sont exclus du champ d'application d'un régime fiscal de propriété intellectuelle.

(5) Tout certificat visé au paragraphe 6, alinéa 5, présenté à l'Administration des contributions directes donne lieu à une rectification de la bonification d'impôt. Dans ce cas, les dispositions du paragraphe 3, alinéa 1<sup>er</sup>, dernière phrase, ne sont applicables qu'aux indications contenues dans le certificat délivré en dernier lieu.

§ 4 (1) La bonification d'impôt prévue au paragraphe 3 ne couvre que les investissements et les dépenses d'exploitation ci-après inhérents à la transformation digitale ou à la transition écologique et énergétique :

1. les investissements en biens amortissables corporels autres que les bâtiments, le cheptel vif agricole et les gisements minéraux et fossiles ;
2. les investissements en logiciels ou en brevets autres que ceux acquis d'une entreprise liée au sens de l'article 56 ;
3. les dépenses faites pour l'usage ou la concession de l'usage de brevets ou de logiciels autres que ceux concédés par une entreprise liée au sens de l'article 56 ;

4. les dépenses en services de conseil, de diagnostic et d'appui technique fournis par des prestataires extérieurs qui ne sont pas en rapport avec les dépenses de fonctionnement normales de l'entreprise, telles que les services réguliers de conseil fiscal ou juridique, ou la publicité ;
5. les dépenses de personnel directement affecté à la transformation digitale ou à la transition écologique et énergétique de l'entreprise ;
6. les dépenses en formation du personnel directement affecté à la transformation digitale ou à la transition écologique et énergétique de l'entreprise.

(2) Sont à considérer comme investissements et dépenses d'exploitation inhérents à la transformation digitale, les investissements et les dépenses d'exploitation visés à l'alinéa 1er qui, en cas de transformation digitale, répondent au moins à l'un des objectifs suivants :

1. redéfinir l'ensemble d'un procédé de production de l'entreprise de manière à substantiellement améliorer la productivité, l'efficacité énergétique ou l'efficacité matières de l'entreprise ;
2. mettre en œuvre un modèle économique innovant au sein de l'entreprise, y compris en matière d'économie circulaire, de manière à créer une nouvelle valeur pour les parties prenantes de l'entreprise ;
3. redéfinir de manière significative l'ensemble de la prestation des services rendus par l'entreprise de manière à créer une nouvelle valeur pour les parties prenantes de l'entreprise ;
4. transformer de manière significative l'organisation de l'entreprise de sorte à créer une nouvelle valeur pour les parties prenantes de l'entreprise ;
5. redéfinir de manière significative l'ensemble des procédés de l'entreprise afin de substantiellement accroître l'identification et la mitigation des risques numériques des activités de l'entreprise.

(3) Sont à considérer comme investissements et dépenses d'exploitation inhérents à la transition écologique et énergétique, les investissements et les dépenses d'exploitation visés à l'alinéa 1er qui, en cas de transition écologique et énergétique, répondent au moins à l'un des objectifs suivants :

1. améliorer de manière significative l'efficacité énergétique d'un procédé de production de l'entreprise de façon à économiser au moins 20 pour cent de la quantité d'énergie utilisée, déterminée par rapport à la performance énergétique moyenne dudit procédé durant une période de référence de cinq exercices d'exploitation précédant celui du début de la transition écologique et énergétique ;
2. décarboner de manière significative un procédé de production de l'entreprise de manière à réduire d'au moins 40 pour cent les émissions de gaz à effet de serre, déterminées par rapport aux émissions moyennes produites dudit procédé durant une période de référence des cinq exercices d'exploitation précédant celui du début de la transition écologique et énergétique ;
3. produire ou stocker de l'énergie produite à partir de sources non fossiles renouvelables de manière à assurer les besoins énergétiques de l'entreprise par l'autoconsommation. Par énergie produite à partir de sources non fossiles renouvelables, on entend l'énergie éolienne, l'énergie solaire thermique et photovoltaïque, l'énergie géothermique, l'énergie ambiante, l'énergie marémotrice, houlomotrice et d'autres énergies marines, l'énergie hydroélectrique, la biomasse, les gaz de décharge, les gaz des stations d'épuration d'eaux usées, le biogaz, ainsi que l'hydrogène renouvelable et ses dérivés renouvelables ;
4. réduire la pollution de l'air du site de production de l'entreprise au-delà des limites des émissions des polluants visés par le règlement grand-ducal du 27 juin 2018 concernant la réduction des émissions nationales de certains polluants atmosphériques et le règlement grand-ducal modifié du 30 mai 2005 portant application de la directive 2004/107/CE du Parlement européen et du Conseil du 15 décembre 2004 concernant l'arsenic, le cadmium, le mercure, le nickel et les hydrocarbures aromatiques polycycliques dans l'air ambiant. Le potentiel de réduction des émissions de l'activité économique est déterminé par rapport aux émissions moyennes dudit site de production durant une période de référence des cinq exercices d'exploitation précédant celui du début de la transition écologique et énergétique ;
5. améliorer de manière significative l'efficacité matières d'un procédé de production de l'entreprise de manière à réduire l'utilisation des matières premières primaires d'au moins 15 pour cent ou à remplacer des matières premières primaires par au moins 20 pour cent par des sous-produits ou

des matières premières secondaires. L'amélioration de l'efficacité matières est déterminée par rapport à la consommation moyenne des matières premières primaires dudit procédé durant une période de référence des cinq derniers exercices d'exploitation précédant celui du début de la transition écologique et énergétique ;

6. mettre en œuvre un procédé de production permettant de prolonger l'utilisation des produits par leur réemploi.

(4) Sont cependant exclus :

1. les biens amortissables au cours d'une période inférieure à trois années ;
2. les véhicules automoteurs ;
3. les investissements et les dépenses d'exploitation visant la mise en conformité de l'entreprise par rapport aux obligations découlant de la législation en matière de protection de l'environnement et des dispositions légales et réglementaires applicables à l'établissement et à l'exploitation d'entreprises industrielles et commerciales.

§ 5 (1) L'octroi du certificat visé au paragraphe 6 est subordonné à la condition qu'une attestation sur l'éligibilité des investissements et des dépenses d'exploitation relative à un projet de transformation digitale ou de transition écologique et énergétique selon les exigences du paragraphe 4, dénommée ci-après « attestation d'éligibilité », soit délivrée par le ministre ayant l'Économie dans ses attributions.

(2) La demande en obtention de l'attestation d'éligibilité est à adresser au ministre ayant l'Économie dans ses attributions. Cette demande doit contenir au moins le nom et la description de l'entreprise, la description du projet, la localisation du projet, l'objectif envisagé en vertu des dispositions du paragraphe 4, une description justifiant l'atteinte dudit objectif, les dates de début et de fin de la réalisation du projet s'étalant sur une période de temps n'excédant pas trois exercices d'exploitation consécutifs, les étapes de mise en œuvre, une liste selon la classification visée au paragraphe 4 des investissements et dépenses d'exploitation nécessaires à effectuer, un plan de financement et tout élément pertinent permettant d'apprécier les qualités ou spécificités du projet ou l'effet escompté. Les informations et pièces à joindre à la demande pourront être précisées par règlement grand-ducal.

§ 6 (1) L'octroi de la bonification d'impôt prévue au paragraphe 3 est subordonné à la présentation, avec la déclaration de l'impôt sur le revenu, d'un certificat délivré par le ministre ayant l'Économie dans ses attributions qui atteste, au titre d'un exercice d'exploitation, la réalité des investissements et des dépenses d'exploitation effectués au cours de cet exercice d'exploitation, ainsi que leur conformité aux dispositions du paragraphe 4.

(2) La demande en obtention du certificat est à adresser au ministre ayant l'Économie dans ses attributions. Elle est à introduire pour chaque exercice d'exploitation au titre duquel des investissements ou des dépenses d'exploitation ont été effectués pour lesquels l'octroi d'une bonification d'impôt prévue au paragraphe 3 est sollicité. Sous peine de déchéance, la demande, appuyée par des pièces justificatives, doit être introduite au plus tard dans les deux mois qui suivent la clôture de l'exercice d'exploitation pendant lequel les investissements ou les dépenses d'exploitation visés au paragraphe 4 ont été effectués.

(3) Après vérification de la demande, le ministre ayant l'Économie dans ses attributions délivre le certificat au plus tard dans les neuf mois qui suivent la clôture de l'exercice d'exploitation pendant lequel les investissements ou les dépenses d'exploitation visés au paragraphe 4 ont été effectués.

(4) Peuvent uniquement faire l'objet du certificat les investissements et les dépenses d'exploitation visés au paragraphe 4 effectués après l'introduction de la demande en obtention de l'attestation d'éligibilité.

(5) Dans le cas où un recours introduit à l'encontre de la décision du ministre ayant l'Économie dans ses attributions relative à la demande d'octroi du certificat visé au paragraphe 6 est vidé en faveur du contribuable par une décision coulée en force de chose jugée, ledit ministre délivre un certificat conforme à la prédite décision.

(6) Un règlement grand-ducal pourra déterminer les modalités de la demande et le contenu du certificat.

2° Le paragraphe 7 est modifié comme suit :

- a) À l'alinéa 1<sup>er</sup>, phrase liminaire, les termes « bonification prévue au paragraphe 2 » sont remplacés par ceux de « bonification d'impôt prévue au paragraphe 3 » ;
- b) À l'alinéa 2, point 4, lettre f), le point final est remplacé par un point-virgule, et l'alinéa 2 est complété par un point 5 nouveau qui prend la teneur suivante :  
« 5. les acquisitions de logiciels qui font l'objet du certificat visé au paragraphe 6. » ;
- c) L'alinéa 3 est remplacé par le texte suivant :  
« (3) La bonification d'impôt est calculée sur le prix d'acquisition ou de revient des investissements effectués au cours de l'exercice d'exploitation. Elle est de 12 pour cent. En cas d'investissement en immobilisations visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>, numéro 4 de l'alinéa 1<sup>er</sup>, la bonification d'impôt de 12 pour cent est portée à 14 pour cent. » ;
- d) À l'alinéa 4, la première phrase est modifiée comme suit :  
« La bonification d'impôt pour l'acquisition de logiciels est de 12 pour cent. » ;

3° Au paragraphe 7a, les alinéas 1<sup>er</sup> 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 trois premières années à partir du premier établissement.

(2) Si durant la période de trois ans visée à l'alinéa 1<sup>er</sup>, 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. » ;

4° Le paragraphe 8, alinéa 1<sup>er</sup>, est remplacé par le texte suivant :

« (1) La bonification d'impôt résultant de l'addition des bonifications d'impôt prévues aux paragraphes 3 et 7 est déduite de l'impôt dû pour 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. La bonification d'impôt n'est pas déductible de l'impôt liquidé par voie de retenue non remboursable. A défaut d'impôt suffisant la bonification d'impôt en souffrance, sauf pour la part correspondant à la bonification d'impôt pour l'acquisition de logiciels prévue au paragraphe 7, peut être déduite de l'impôt des dix années d'imposition subséquentes. ».

**Art. 2.** Les dispositions de la présente loi sont applicables à partir de l'année d'imposition 2024.

Luxembourg, le 15 décembre 2023

*Le Président-Rapporteur,*  
Diane ADEHM



