



## **Commission des Finances et du Budget**

### **Procès-verbal de la réunion du 30 septembre 2016**

#### Ordre du jour :

1. Entrevue avec le Ministre des Finances au sujet du rapport du Comité du Risque Systémique (CRS) (voir courrier électronique du 8 août 2016) (demande de mise à l'ordre du jour du groupe parlementaire CSV du 5 septembre 2016)
2. 7020 Projet de loi du 2016 portant mise en oeuvre de la réforme fiscale 2017  
- Désignation d'un rapporteur  
- Présentation du projet de loi
3. Divers

\*

Présents : M. André Bauler, M. Eugène Berger, M. Alex Bodry, M. Franz Fayot, M. Edy Mertens remplaçant Mme Joëlle Elvinger, M. Laurent Mosar, M. Roy Reding, M. Claude Wiseler  
M. David Wagner, député (observateur)

M. Pierre Gramegna, Ministre des Finances  
Mme Isabelle Goubin, Ministère des Finances, Directeur du Trésor (pour les points 1 et 3)  
Mme Pascale Toussing, Ministère des Finances, Direction Fiscalité (pour le point 2)  
M. Guy Heintz, Directeur de l'Administration des Contributions directes (ACD) (pour le point 2)  
Mme Monique Adams, de l'Administration des Contributions directes (ACD) (pour le point 2)  
M. Romain Heinen, Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines (AED) (pour le point 2)  
Mme Martine Solovieff, Procureur général d'Etat (pour le point 2)  
Mme Sandra Kersch, Avocat général (pour le point 2)  
Mme Katia Kremer, du Ministère de la Justice (pour le point 2)  
Mme Caroline Guezennec, de l'Administration parlementaire

Excusés : Mme Joëlle Elvinger, M. Gast Gibéryen, M. Henri Kox, Mme Viviane Loschetter, M. Gilles Roth, M. Marc Spautz

\*

Présidence : M. Eugène Berger, Président de la Commission

\*

**1. Entrevue avec le Ministre des Finances au sujet du rapport du Comité du Risque Systémique (CRS) (voir courrier électronique du 8 août 2016) (demande de mise à l'ordre du jour du groupe parlementaire CSV du 5 septembre 2016)**

Ce point a été abordé à huis clos.

**2. 7020 Projet de loi du 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017**

Monsieur le Président signale que la Commission procèdera à l'examen détaillé des différents articles du projet de loi au cours des prochaines semaines.

Monsieur le Ministre rappelle que la première présentation de la réforme fiscale devant les membres de la Commission des Finances et du Budget a eu lieu le 29 février 2016 et qu'une deuxième séance d'explications s'est tenue le 21 avril 2016. Il énumère la majeure partie des différents points mis en œuvre par le projet de loi sous rubrique.

**Personnes physiques :**

**Réagencement du barème d'imposition**

Le barème d'imposition applicable aux personnes physiques est réagencé par le biais d'une modification des tranches d'imposition du bas et par le ralentissement de la progression des taux d'imposition (passage d'une progression de 2% à 1%).

Cette mesure représente le coût suivant :  
170 millions d'euros pour l'année 2017  
230 millions d'euros les années suivantes.

Outre ces modifications du barème, le projet de loi limite la progressivité de l'impôt en classe 1a pour les revenus imposables ajustés supérieurs à 37.842 euros. La limitation proposée restreint le taux marginal à un maximum de 39% pour les revenus imposables inférieurs à 100.002 euros (aujourd'hui à partir d'un revenu compris entre 33.978 euros et 35.250 euros), à 40% pour la tranche de revenu comprise entre 100.002 euros et 150.000 euros (aujourd'hui à partir d'un revenu supérieur à 35.250 euros), à 41% pour la tranche de revenu comprise entre 150.000 euros et 200.004 euros et à 42% pour la tranche de revenu dépassant 200.004 euros.

**Crédits d'impôt pour salariés (CIS), pour pensionnés (CIP), pour indépendants (CII) et monoparental (CIM)**

Les crédits d'impôt pour salariés (CIS), pour pensionnés (CIP) et pour indépendants (CII) sont adaptés de manière ciblée ; ils dépendront désormais du montant du salaire brut. La réforme introduit ainsi une progressivité du CIS, du CIP et du CII. Les trois crédits d'impôt sont doublés pour un revenu se situant entre 11.266 et 40.000 euros (dans la classe d'impôt 1) (désormais 600 euros pour le CIS et CIP). Puis le crédit d'impôt se réduit progressivement pour atteindre 0 euro au seuil de 80.000 euros.

Dans la classe d'impôt 1A, le crédit d'impôt monoparental (CIM) pour un revenu se situant entre 0 et 35.000 euros s'élève désormais à 1.500 euros (au lieu de 750 euros actuellement) pour atteindre progressivement les 750 euros pour un revenu imposable ajusté annuel à partir de 105.000 euros.

Cette mesure représente le coût suivant :  
105 millions d'euros pour l'année 2017  
110 millions d'euros les années suivantes.

Le Ministre attire l'attention sur le fait que cette modification des crédits d'impôt constitue surtout une aide aux personnes touchant de bas salaires.

#### Augmentation du montant mensuel des rentes alimentaires ne réduisant pas le CIM

Selon la législation actuelle, le CIM est à diminuer de 50% du montant des allocations de toute nature dont bénéficie l'enfant, dans la mesure où elles dépassent le montant mensuel de 160 euros. Par allocations, il convient d'entendre les rentes alimentaires, le paiement des frais d'entretien, de garde, d'éducation et de formation professionnelle, etc. Les rentes orphelins et les prestations familiales (allocations familiales, etc.) n'entrent pas en ligne de compte.

A partir de 2017, le montant mensuel des rentes alimentaires qui ne réduit pas le CIM est augmenté de 160 euros à 184 euros mensuellement, respectivement du montant annuel de 1.920 euros à 2.208 euros.

#### Augmentation de l'abattement de revenu imposable pour enfant ne faisant pas partie du ménage du contribuable

L'abattement pour enfant prévu à l'article 127bis L.I.R. est majoré de 3.480 euros à 4.020 euros. Cette augmentation permet en outre de maintenir le parallélisme avec l'augmentation du montant qui ne réduit pas le crédit d'impôt monoparental.

#### Augmentation de l'abattement pour frais de domesticité et frais de garde d'enfant

L'abattement pour frais de domesticité, frais d'aides et de soins en raison de l'état de dépendance, ainsi que pour frais de garde d'enfant passe de 3.600 euros à 5.400 euros. Vu les besoins croissants dans ce domaine, l'augmentation de 50% soulage considérablement les familles.

#### Exemption de l'impôt des pensions d'orphelin

Les pensions d'orphelin sont exemptées de l'impôt sur le revenu à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2017.

#### Introduction de l'imposition individuelle sur option

Les époux ont le choix d'opter, soit pour le système actuel (imposition collective suivant classe d'impôt 2), soit pour l'individualisation de l'impôt. Dans ce dernier cas, il n'y a plus de mise en commun des revenus, de manière à renforcer l'autonomie financière de chacun des époux. Lorsqu'ils optent pour l'individualisation, les conjoints peuvent choisir une individualisation pure ou une individualisation avec réallocation des revenus.

Le choix pour l'imposition individuelle ne pourrait avoir aucun effet sur le montant à payer par le couple concerné (financièrement neutre). Elle permet de ne pas désinciter l'un des

deux conjoints à exercer une activité professionnelle à plein temps et contribue concrètement à l'égalité des chances au sein des couples.

Il va de soi que les deux époux doivent être d'accord avec l'individualisation de la charge fiscale.

### Imposition des contribuables non résidents

La réforme fiscale tend à assurer un traitement fiscal égal entre résidents et non-résidents.

L'introduction de l'imposition individuelle sur option pour les résidents à partir de l'année d'imposition 2018 sera élargie aux non-résidents suivant les mêmes modalités et conditions. Au même moment, l'imposition des contribuables non résidents mariés est remaniée pour permettre d'accorder, dès l'émission de la fiche de retenue, par la voie de l'inscription sur cette fiche, le taux d'impôt qui prend en considération l'intégralité des revenus du ménage tout en exonérant bien entendu les revenus dont le droit d'imposition appartient à l'Etat de résidence du frontalier selon les dispositions de la convention bilatérale contre les doubles impositions respectives. Au courant de l'année 2017, l'ACD contactera les couples mariés non résidents et vérifiera leur situation financière. Cela entraînera pour les frontaliers mariés qui ne fourniront pas les informations concernant le revenu du ménage l'enregistrement par défaut dans la classe d'impôt 1.

L'obtention des informations requises est désormais facilitée en raison des dernières évolutions en matière d'échange d'informations entre Etats.

### Prévoyance-vieillesse

Pour favoriser la conclusion de contrats prévoyance-vieillesse, l'échelonnement actuel des montants annuels maxima déductibles en fonction de l'âge du souscripteur sera aboli. Indépendamment de l'âge du souscripteur, le plafond de déductibilité des primes versées sur un contrat de prévoyance-vieillesse sera fixé à 3.200 euros par an à partir de l'année d'imposition 2017. Ce plafond unique a pour objectif d'inciter les jeunes adultes à pourvoir à la formation d'un capital de prévoyance-vieillesse durant leur vie active et à souscrire le plus tôt possible un tel contrat.

### Contrat d'épargne-logement

Pour favoriser l'accès des jeunes ménages (n'ayant pas encore l'âge de 40 ans) à leur premier logement, il est prévu de doubler le plafond actuellement déductible en tant que dépenses spéciales dans le cadre d'un contrat d'épargne-logement. Les cotisations d'épargne-logement sont déductibles comme dépenses spéciales si les fonds attribués sont exclusivement utilisés à la construction, l'acquisition ou la transformation d'objets immobiliers, y compris le terrain.

### (Réduction de l'imposition des plus-values immobilières

La réduction de l'imposition des plus-values immobilières de la moitié du taux global au quart du taux global pour les transactions effectuées entre le 1<sup>er</sup> juillet 2016 et le 31 décembre 2017 est consacrée par la loi du 29 juin 2016 portant modification d'une disposition en matière d'impôts directs, qui vise à augmenter de manière plus générale l'offre de biens à la vente sur le marché immobilier.)

### Intérêts débiteurs liés à un prêt immobilier

Les montants déductibles en matière d'intérêts débiteurs liés à un prêt immobilier pour les besoins personnels d'habitation sont augmentés. Ils passent ainsi de 1.500 euros pour les premières 6 années à 2.000 euros, de 1.125 euros pour les 5 années suivantes à 1.500 euros et de 750 euros à 1.000 euros pour les années suivantes.

#### Exemption des loyers imposables à 50% dans le logement social

Pour stimuler l'offre en logements locatifs sociaux, il est introduit une exemption des loyers imposables à 50% au cas où la location est assurée par l'intermédiaire d'organismes conventionnés exerçant la gestion locative sociale prévus dans la loi modifiée du 25 février 1979 concernant l'aide au logement.

#### Abolition de l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire

L'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire de 0,5 pour cent est aboli à partir de 2017.

Cette mesure représente un manque à gagner de 110 millions d'euros.

#### Droits d'enregistrement

A des fins de simplification administrative, la perception de droits d'enregistrement au taux de 0,24 % sur l'usage des cessions de créance supprimée. Cette abrogation de l'usage d'un acte sous seing privé est complétée par l'abrogation de l'obligation d'enregistrement des baux dans un délai de rigueur.

#### Retenue à la source libératoire sur les intérêts des résidents

La retenue à la source libératoire passe de 10% à 20%. Toutefois, pour ne pas pénaliser les petits épargnants, cette augmentation s'appliquera seulement si les intérêts perçus dépassent un montant annuel de 250 euros par personne et par établissement de crédit.

#### Dépenses spéciales

L'abattement des intérêts débiteurs sur les crédits à la consommation et celui des primes d'assurance et des cotisations à des sociétés de secours mutuels reconnues sont fusionnés en une seule catégorie avec une limite déductible unique par an (672 euros par personne du ménage).

#### Exploitations agricoles

Les lois agraires successives, qui s'appliquent en général uniquement pendant une période de sept ans, ont toutes réformé une disposition spécifique permettant aux exploitants agricoles de déduire, dans des conditions définies, de leur bénéfice agricole une quote-part du prix d'acquisition ou de revient des investissements nouveaux en outillage et matériel productifs ainsi qu'en aménagement de locaux servant à l'exploitation.

Dans le cadre de la présente réforme, cette disposition fiscale est incorporée dans la L.I.R. pour former le nouvel article 128ter. Cette solution présente notamment l'avantage que la limitation temporelle apparente de cette mesure disparaît pour l'avenir et offre ainsi aux exploitants agricoles une plus grande prévisibilité et sécurité en matière de planification financière.

Le seuil en-dessous duquel les investissements éligibles sont favorisés par l'application d'un taux de 30 pour cent est augmenté dans le cadre du présent projet de loi de 150.000 euros à 250.000 euros.

A l'heure actuelle, la période de référence servant à déterminer le bénéfice moyen comprend outre le bénéfice de l'exercice envisagé les trois exercices entiers précédents. Le nombre d'exercices faisant partie de la période de référence est augmenté de 4 à 6 exercices d'exploitation.

#### Initiatives fiscales en matière de transport durable

Un « abatement pour mobilité durable » est offert aux personnes physiques adultes acquérant une voiture fonctionnant à l'électricité, à pile combustible à hydrogène (5.000 euros) ou au gaz naturel comprimé (2.000 euros).

Pour les véhicules de société, appartenant à l'employeur mais utilisés par le salarié pour ses déplacements privés, sont introduits des taux différents de l'avantage en nature forfaitaire à déclarer par le bénéficiaire au lieu du taux unique de 1,5% et ce en distinguant en fonction de la hauteur des émissions de CO<sub>2</sub> émises par les véhicules.

#### Chèques-repas

La valeur des chèques-repas passe de 8,40 euros à 10,80 euros.

#### Bonification d'impôt pour embauchage de chômeurs

La bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs est étendue jusqu'au 31 décembre 2019.

#### Fiches de retenue d'impôt pluriannuelles

L'émission annuelle des fiches de retenue d'impôt est remplacée par des fiches pluriannuelles (mesure de simplification administrative).

#### Accès au registre national des personnes physiques

En limitant l'accès, il est désormais évité que les contribuables ne soient informés de manière anticipative des recherches entreprises par les administrations fiscales en vue de l'identification des infractions à la loi fiscale ou des moyens déployés et nécessaires au recouvrement (forcé) des impôts au profit de l'Etat, afin de parer aux risques d'entraver des procédures et enquêtes administratives et/ou judiciaires tant nationales qu'internationales.

#### **Personnes morales :**

##### Tarif de l'impôt sur le revenu des collectivités (I.R.C.)

Le taux d'imposition maximal, qui s'élève actuellement à 21%, est abaissé à 19% pour l'année d'imposition 2017 et à 18% pour cent à partir de l'année d'imposition 2018.

L'abaissement graduel du taux d'imposition maximal va de pair avec l'abaissement du taux d'imposition minimal, qui est ramené de 20% à 15% dès l'année d'imposition 2017. En même temps, le montant au-delà duquel le taux normal s'applique est porté à partir de l'année d'imposition 2017 de 15.000 euros à 30.000 euros, soit au double du montant actuel.

Le passage du taux d'imposition minimal au taux d'imposition normal est lissé par l'introduction d'une tranche intermédiaire.

##### Impôt sur la fortune minimum

L'impôt sur la fortune minimum des sociétés de participations financières (SOPARFI) est augmenté à 4.815 euros.

### Report de pertes

A l'heure actuelle, les pertes réalisées au cours d'exercices d'exploitation clôturés après le 31 décembre 1990 sont reportables sans limitation dans le temps et quant au montant, tandis que la déduction des pertes réalisées au cours d'exercices d'exploitation clôturés avant le 1<sup>er</sup> janvier 1991 était limitée à cinq ans.

En vertu de la réforme, la déduction des pertes réalisées au cours d'exercices d'exploitation clôturés après le 31 décembre 2016 est désormais limitée à 17 années.

### Transmission d'entreprise

Dans le but de faciliter les transmissions d'entreprises à la prochaine génération et d'en assurer ainsi la pérennité, la plus-value portant sur d'éventuels biens immeubles (terrains ou bâtiments) appartenant à l'entreprise cédée sera immunisée temporairement et sera imposée lors de la réalisation effective des biens.

### Bonification d'impôt pour investissement

Le taux de la bonification d'impôt sur le revenu pour investissement complémentaire et le taux de la bonification d'impôt sur le revenu pour investissement global sont augmentés d'un point de pour cent. Ainsi, le taux de la bonification d'impôt pour investissement complémentaire est relevé de 12% à 13% et le taux de la bonification d'impôt pour investissement global sera augmenté de 7% à 8% pour la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros. Dans la même lignée, le taux de la bonification d'impôt pour investissement global est augmenté d'un point de pour cent pour les investissements en immobilisations agréées pour être admises à l'amortissement spécial pour la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros et passe ainsi de 8% à 9%.

### Amortissements différés

Il est donné aux contribuables la possibilité de reporter les déductions pour amortissement de manière similaire aux régimes correspondants de certains autres pays européens.

Cette mesure devrait par ailleurs contribuer à élargir le nombre de contribuables soumis à l'impôt sur le revenu des collectivités.

Afin d'éviter des moins-values budgétaires, le présent projet de loi prévoit, dans le chef des organismes à caractère collectif qui optent pour l'amortissement différé, que la réduction de l'impôt sur la fortune soit limitée à l'impôt sur le revenu des collectivités (majoré de la contribution au fonds pour l'emploi) dû après d'éventuelles imputations.

### Immunité temporaire des plus-values de conversion relatives à certains actifs libellés dans une devise étrangère

L'article 54bis L.I.R. vise à atténuer l'imposition des plus-values de conversion réalisées sur certains actifs libellés en monnaie étrangère qui sont réputés représenter les fonds propres d'une entreprise. A l'heure actuelle, son application est réservée aux entreprises qui se caractérisent par le fait qu'elles investissent la contrepartie de leurs fonds propres en

devises étrangères et non pas en immobilisations corporelles et incorporelles ou en stock de marchandises.

Dans le cadre de la réforme, le champ d'application de l'article 54bis est élargi à toute entreprise dont la devise du capital d'apport n'est pas l'euro et ce dès à partir de l'année d'imposition 2016.

### Fonds de garantie des dépôts Luxembourg (FGDL) et Fonds de résolution Luxembourg (FRL)

La présente réforme adapte le régime fiscal de déductibilité des nouvelles contributions au FGDL et au FRL.

### Actions au porteur

Le présent projet de loi vise à vérifier que les sociétés soumises à la loi du 28 juillet 2014 concernant l'immobilisation des actions et parts au porteur se sont conformées à ladite loi. Elle permet en outre un échange d'informations entre l'ACD et la Caisse de consignation visant à assurer que les actions ou parts au porteur non immobilisées dans les délais légaux sont consignées auprès de la Caisse de consignation.

### Taxe sur le loto et paris relatifs aux épreuves sportives

Les dispositions existantes sont adaptées afin de les mettre en conformité avec les principes communautaires découlant de la jurisprudence de la CJUE.

### Déclaration électronique des sociétés

Le dépôt électronique des déclarations sur l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt commercial communal et l'impôt sur la fortune devient obligatoire à partir de l'année d'imposition 2017.

### Droit pénal fiscal et lutte contre le blanchiment de capitaux

Dans l'esprit de l'équité de la réforme fiscale, il est indispensable de compléter les mesures d'allègement de la charge fiscale par un volet dédié à la lutte contre la fraude fiscale. En outre, il y a lieu d'adapter le droit pénal fiscal aux normes internationales qui ont beaucoup évolué récemment tant au niveau du Groupe d'action financière (GAFI) ainsi qu'au niveau du droit communautaire pour renforcer la lutte contre la fraude fiscale. Dans ce contexte, non seulement les administrations fiscales disposeront de plus de moyens humains, mais également de nouveaux outils législatifs pour détecter et sanctionner la fraude.

Dans cet esprit sont réformés les textes de loi applicables en la matière, en l'occurrence l'Abgabenordnung pour les impôts directs ainsi que la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée et la loi du 28 janvier 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession pour les impôts indirects.

L'objectif principal est de distinguer dorénavant trois formes de fraude fiscale, à savoir la fraude fiscale simple, la fraude fiscale aggravée et l'escroquerie fiscale.

La fraude fiscale simple sera désormais poursuivie et sanctionnée administrativement par l'administration fiscale compétente. Cependant, il est évident que dans un Etat de droit, ce pouvoir accordé à l'administration doit être soumis à un contrôle juridictionnel afin d'exclure l'arbitraire. En matière d'impôts indirects, ce contrôle juridictionnel est assuré par les

tribunaux judiciaires qui contrôlent non seulement la légalité de la sanction administrative mais également son opportunité. En matière d'impôts directs, ce contrôle est dévolu au juge administratif, le recours juridictionnel ne pouvant être formé qu'après une réclamation préalablement introduite devant le directeur de l'ACD.

Les deux autres formes de fraude, c'est à dire la fraude fiscale aggravée (notion nouvelle) et l'escroquerie fiscale, sont poursuivies pénalement, ceci en raison de leur caractère de gravité particulier.

Le caractère de gravité de la fraude fiscale aggravée provient du fait qu'elle porte sur un montant significatif ; le terme de « significatif » étant à comprendre au sens de « important, substantiel ». Aux fins de caractériser une fraude est désormais prise en considération la tromperie ayant conduit à ce qu'un des impôts droits et taxes aient été éludés ou à ce que des remboursements d'impôts, droits ou taxes aient été indûment opérés.

Afin d'être conforme à l'exigence constitutionnelle de la légalité des peines, le législateur avait retenu, lors de l'adoption de la loi du 22 décembre 1993 sur l'escroquerie en matière d'impôts, que le montant significatif devait l'être « soit en montant absolu soit en rapport avec l'impôt annuel dû ».

Conformément à cette exigence et en ce qui concerne l'infraction de fraude fiscale aggravée, des seuils sont désormais expressément prévus par la loi<sup>1</sup>. Ces seuils sont définis soit par un montant absolu soit par un pourcentage par rapport à l'impôt annuel dû ou au remboursement annuel obtenu. En cas de dépassement d'un de ces seuils, le montant de la fraude fiscale aggravée est *ipso facto* considéré comme significatif et des poursuites pénales sont susceptibles d'être engagées.

L'escroquerie fiscale a un caractère de gravité supplémentaire par rapport à la fraude fiscale aggravée en ce que l'auteur « a de façon systématique employé des manœuvres frauduleuses dans l'intention de dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou de la persuader de faits inexacts ». En somme, c'est l'astuce qui s'ajoute à la tromperie.

Par manœuvres, en général, on entend les moyens employés pour surprendre la confiance d'une personne. Les manœuvres doivent encore être frauduleuses en ce sens qu'elles doivent avoir pour but de tromper le tiers, en l'occurrence l'Administration fiscale.

Le quantum des peines prévues antérieurement pour l'escroquerie fiscale a été adapté<sup>2</sup>.

---

<sup>1</sup> Article 7, 12° Le paragraphe 396, alinéa 5 est modifié comme suit :

« (5) Si la fraude porte sur un montant d'impôt supérieur au quart de l'impôt annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros ou sur un remboursement indu supérieur au quart du remboursement annuel effectivement dû sans être inférieur à 10.000 euros ou si le montant d'impôt annuel effectivement dû ou le remboursement annuel à opérer est supérieur à la somme de 200.000 euros, elle sera punie comme fraude fiscale aggravée d'un emprisonnement d'un mois à trois ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le sextuple des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu. »

<sup>2</sup> Article 7, 13° Le paragraphe 396 est complété par un nouvel alinéa 6 libellé comme suit :

« (6) Si la fraude porte sur un montant significatif soit en montant absolu soit en rapport avec l'impôt annuel dû ou avec le remboursement annuel dû et a été commise par l'emploi systématique de manœuvres frauduleuses tendant à dissimuler des faits pertinents à l'autorité ou à la persuader de faits inexacts, elle sera punie comme escroquerie fiscale d'un emprisonnement d'un mois à cinq ans et d'une amende de 25.000 euros à un montant représentant le décuple des impôts éludés ou du remboursement indûment obtenu. »

Il résulte des travaux parlementaires relatifs à la loi du 22 décembre 1993 sur l'escroquerie en matière d'impôts que le législateur a volontairement employé l'expression « manœuvres frauduleuses » par référence au délit d'escroquerie prévu à l'article 496 du Code pénal. La signification de l'expression « manœuvres frauduleuses » peut donc être recherchée dans la doctrine et la jurisprudence rendues en matière d'escroquerie au sens de l'article 496 du Code pénal.

La tentative de fraude fiscale aggravée et d'escroquerie fiscale au sens des éléments présentés ci-dessus sont punissables des mêmes peines.

La représentante du Ministère de la Justice attire l'attention sur le fait que le renforcement du régime de lutte contre la fraude fiscale et le blanchiment comprend également des dispositions visant à élargir l'entraide judiciaire en matière fiscale. A ce titre, la réforme propose notamment de modifier la loi du 8 août 2000 sur l'entraide judiciaire internationale en matière fiscale en y rendant la cause de refus fiscale facultative. La réforme propose de même le retrait de la réserve formulée à l'endroit de l'article 8, paragraphe 2, alinéa a) du Protocole additionnel à la Convention européenne d'entraide judiciaire en matière pénale, signé à Strasbourg, le 17 mars 1978.

#### Modifications en matière de la taxe sur la valeur ajoutée (article 12)

La taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est un impôt payé par le consommateur final aux opérateurs soumis à la TVA qui la collectent pour le compte de l'Etat. Pour cette raison, il est important d'assurer que cet impôt soit effectivement payé par lesdits opérateurs à l'Etat et ne soit pas détourné à d'autres fins.

En vue d'augmenter les garanties de recouvrement de l'Etat et de responsabiliser les personnes qui dirigent, respectivement gèrent, toute entité soumise à la TVA, il est opportun de prévoir des dispositions légales permettant de poursuivre les dirigeants sociaux, les mandataires et les ayants-droit sur leur patrimoine personnel dans les cas où ceux-ci n'ont pas veillé au respect des obligations légales qui sont imposées aux assujettis à la TVA et/ou ceux-ci n'ont pas payé la TVA par les moyens financiers dont ils assurent la gestion.

Il faut noter que les dispositions de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (Abgabenordnung (AO)) permettent depuis longtemps à l'ACD d'émettre un bulletin d'appel en garantie (« Haftungsbescheid ») à l'encontre des représentants d'entreprises qui n'ont pas accompli ou veillé à l'accomplissement des obligations qui incombent à la personne représentée.

Dans ce contexte, on doit relever que suivant la jurisprudence administrative, le fait par l'employeur de verser un salaire sans pour autant effectuer, voire de continuer, les retenues qui s'imposent, s'analyse en un détournement des sommes en question au profit de la société, alors que cette partie du salaire est due à l'Etat non par l'employeur mais par le salarié, l'employeur ne faisant office que d'intermédiaire appelé à agir en lieu et place du salarié (jugement du Tribunal administratif du 2 mai 2002).

Or, le même raisonnement s'applique en matière de TVA, dont le produit budgétaire s'est élevé en 2015 à 3,46 milliards d'euros. Compte tenu également de la dimension inquiétante de la fraude intracommunautaire<sup>3</sup>, il a été jugé indispensable d'introduire dans la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée des dispositions analogues à celles contenues dans l'AO.

---

<sup>3</sup>Le dernier écart de TVA ("VAT gap") a été estimé par la Commission européenne à 168 milliards d'euros (UE sauf Croatie et Chypre).

## Comptabilité obligatoire pour les professions libérales

Le présent projet de loi impose aux professions libérales de tenir une comptabilité régulière à partir d'un chiffre d'affaires supérieur à 100.000 euros.

### Echange de vues :

- Dans le contexte des explications relatives à la modification de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, à laquelle sont ajoutées des dispositions analogues à celles contenues dans l'Abgabenordnung (AO) (loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931) en matière de renforcement de la responsabilité personnelle des dirigeants de sociétés, un représentant de la sensibilité politique ADR constate que par le biais du projet de loi n°6539 relative à la préservation des entreprises et portant modernisation du droit de la faillite (...), le terme « schuldhafte » est biffé dans le paragraphe 109(1) de l'AO. Il fait référence à une note afférente communiquée aux membres de la Commission des Finances et du Budget et de la Commission juridique par M. André Elvinger.

Le Directeur de l'AED explique que l'introduction des articles 67-1, 67-2 et 67-3 dans la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée, par le biais du présent projet de loi, a été décidée par analogie aux nouvelles dispositions prévues dans l'AO. Elle permettra, entre autres, de mieux lutter contre les faillites frauduleuses.

Il ajoute encore que les décisions du directeur de l'AED sont susceptibles de recours.

- Le Directeur de l'AED précise ensuite que, selon une étude récente menée par la Commission européenne, le Luxembourg a présenté l'écart de TVA (VAT gap) le plus faible en valeur absolue par rapport aux autres Etats membres (voir annexe). Il précise que le différentiel entre impôt dû et impôt collecté ne découle pas forcément d'actions frauduleuses, mais également de faillites (environ 300-400 millions d'euros cumulés) et d'impayés.

Il ajoute que les administrations en charge de la collecte de la TVA de la plupart des autres Etats membres disposent de pouvoirs ou de moyens de loin plus coercitifs que ceux de l'AED luxembourgeoise. Le bon classement du Luxembourg s'en avère d'autant plus méritoire.

- En réponse à une question, l'avocat général précise qu'aussi bien les personnes morales que les personnes physiques, tels que des dirigeants de sociétés, peuvent être poursuivies en cas d'infraction fiscale. Des responsables de fiduciaire peuvent également être poursuivis s'il ressort clairement du dossier que leur fiduciaire est co-auteur ou complice d'un montage frauduleux.
- Selon un membre du groupe politique LSAP, la coexistence entre les nouvelles mesures et sanctions prévues en matière de lutte contre la fraude fiscale, d'une part, et le secret bancaire des résidents, d'autre part, pourrait s'avérer problématique.

Le Directeur de l'ACD rappelle qu'en cas de poursuite pénale, le secret bancaire est levé. Cela n'est cependant pas le cas dans le cadre de poursuites administratives en raison de l'application de l'article 178bis de la loi générale des impôts (secret professionnel opposable à l'administration fiscale).

Le Ministre des Finances ajoute que l'ACD reçoit, par le biais de l'échange automatique d'informations, des informations sur les comptes bancaires ouverts par des résidents à

l'étranger. De telles informations peuvent inciter l'ACD à approfondir ses recherches si elle le juge nécessaire.

En raison de l'évolution des règles internationales en matière d'anti-blanchiment et d'échange d'informations, le Ministre est d'avis que le secret bancaire des résidents luxembourgeois risque petit à petit d'être vidé de sa substance. Certains acteurs de la place financière pensent d'ailleurs qu'une suppression de ce secret bancaire serait nécessaire. Le Ministre se demande si, sur base des réflexions des partis politiques, une réunion informelle entre lui et les membres de la Commission des Finances et du Budget, serait utile.

- En réponse à une question, le Ministre précise que les dispositions du projet de loi concernant les nouvelles sanctions prévues en matière de fraude fiscale aggravée et d'escroquerie fiscale s'appliqueront aux infractions commises à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2017. L'article 25 du projet de loi prévoit d'ailleurs que: « L'infraction de blanchiment telle que visée à l'article 18 est punissable pour les infractions primaires de fraude fiscale aggravée et d'escroquerie fiscale qui sont commises à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2017. ».
- Suite à une intervention d'un membre du groupe parlementaire CSV, les membres de la Commission sont informés qu'une circulaire clarifiant la qualité d'assujetti à la TVA des administrateurs de sociétés vient d'être publiée (voir annexe). Le Directeur de l'AED rappelle que la loi TVA n'est pas autonome et doit être interprétée dans un contexte de droit communautaire. En résumé, la nouvelle circulaire précise que l'administrateur de sociétés est redevable de la TVA à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017 (hors franchise et jetons de présence).

Le Directeur de l'AED indique qu'une grande partie des administrateurs de sociétés au Luxembourg exercent une profession libérale et sont dès lors déjà assujettis à la TVA (principe de l'unicité). Pour cette raison, il ne s'attend pas à une grande affluence en matière de demandes d'immatriculations à la TVA réalisées dans ce contexte.

Il rappelle finalement la possibilité, pour les assujettis à la TVA, du recours au droit à déduction de la TVA.

Le membre du groupe parlementaire CSV signale que cet assujettissement à la TVA représente un coût supplémentaire pour les sociétés recourant aux services des administrateurs. Il souhaite savoir s'il est prévu de donner la possibilité au preneur final de déduire ces charges supplémentaires.

Le Directeur de l'ACD explique que l'ACD fait la distinction entre la prestation de services et les tantièmes, versés à l'administrateur en vertu de sa participation aux réunions. Il arrive souvent que les administrateurs facturent simultanément les deux. Or, les tantièmes n'ont jamais été déductibles (car assimilés au traitement des dividendes), contrairement aux prestations de services.

Le membre du groupe parlementaire CSV propose que ce point soit repensé.

Sur demande d'un membre du groupe parlementaire CSV, la Commission décide de renvoyer, pour discussion, les modifications du Code pénal prévues dans le présent projet de loi en Commission juridique. Le Ministre des Finances précise que les modifications envisagées résultent d'une étroite collaboration entre son ministère et le Ministère de la Justice. Il y aura lieu de s'assurer de la cohérence entre les décisions prises au niveau du projet de loi n°6539 (droit de la faillite) et le présent projet de loi.

### 3. Divers

- Le Ministre prévient les membres de la Commission que le projet de loi budgétaire portant sur l'exercice 2017 comportera un article ayant trait à la participation du Luxembourg au financement du Fonds monétaire international (FMI) (article 53 du projet de loi).

Il rappelle que la contribution de chaque pays membre au capital du FMI est déterminée par une quote-part. Une révision des quotes-parts a lieu au moins tous les cinq ans. En 2010, la 14<sup>e</sup> Révision générale des quotes-parts s'est achevée. Les États membres du FMI sont convenus de doubler les ressources du Fonds. Le Luxembourg a procédé au versement de sa contribution dans le courant de l'année 2016, après l'entrée en vigueur de ces réformes en janvier 2016.

Outre ses participations sous forme de quotes-parts, le Luxembourg contribue au financement du FMI par le biais des nouveaux accords d'emprunt (NAE), ainsi que par des prêts bilatéraux. Dans le contexte des prêts bilatéraux, le gouvernement luxembourgeois a été autorisé, par la loi du 28 février 2014, à octroyer au FMI des prêts remboursables pour un montant maximum équivalant à 2,06 milliards d'euros.

Le premier accord de prêts bilatéraux venant à échéance en 2016 pour toute une série de pays, le FMI invite les pays à signer un second accord de prêts bilatéraux dès 2016. L'engagement du Luxembourg au titre du second accord restera inchangé, en l'occurrence 2,06 milliards d'euros. Le renouvellement de l'autorisation doit toutefois tenir compte des modifications des modalités de prêt survenues entretemps.

C'est afin de procéder dans les meilleurs délais au renouvellement « adapté » de l'accord de prêt bilatéral concédé par le Luxembourg au FMI qu'il sera inscrit dans la loi budgétaire 2017.

Le Ministre participera aux assemblées annuelles 2016 du FMI qui ont lieu à Washington du 3 au 9 octobre 2016. Il y confirmera la volonté du Luxembourg de renouveler l'accord de prêt bilatéral.

- Le Ministre informe ensuite les membres de la Commission que simultanément au dépôt du projet de loi budgétaire 2017 aura lieu celui du projet de loi relatif à la programmation financière pluriannuelle pour la période 2016 - 2020. Il rappelle qu'il a été souhaité de toutes parts que davantage d'attention soit accordée à la programmation financière pluriannuelle. C'est pour cette raison que le débat la concernant a été avancé au printemps, au moment où sont publiées les recommandations de la Commission européenne. Le contenu du projet de loi qui sera déposé au mois d'octobre 2016 a ainsi déjà été débattu en séance publique en avril 2016. Il sera plus détaillé et comportera davantage d'explications que les projets de loi précédents.

Le Ministre indique que peu d'Etats membres adoptent le programme pluriannuel par le biais d'une loi.

Luxembourg, le 19 octobre 2016

Le secrétaire-administrateur,  
Caroline Guezennec

Le Président,  
Eugène Berger

Annexes:

- Extrait de « Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2016 Final Report »
- Direction de l'Enregistrement et des Domaines - Circulaire N°781 du 30 septembre 2016 - Activité d'administrateur de sociétés

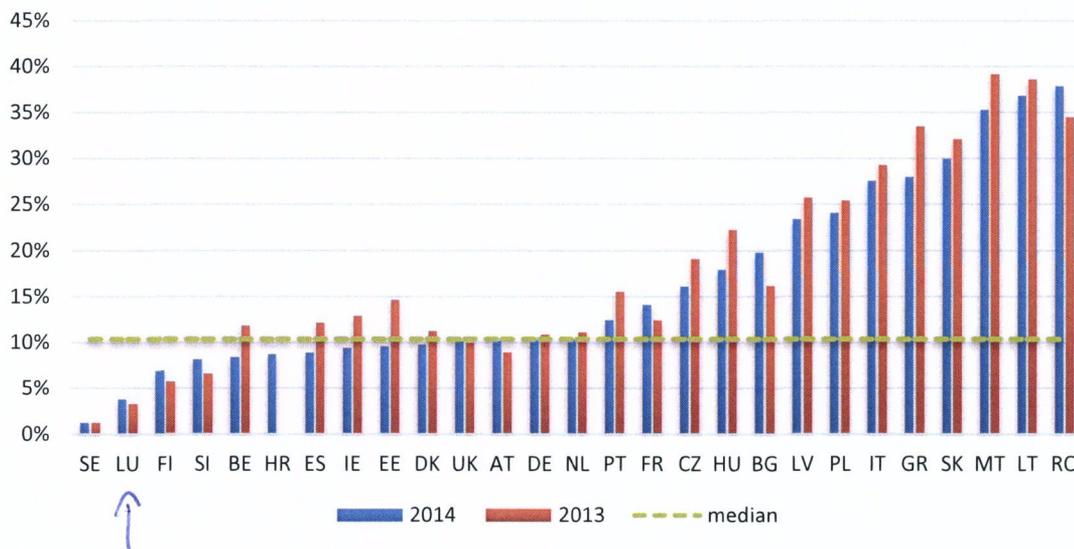
VAT Gap as a percent of the VTTL marked its first decrease since 2011. The EUR 2.5 billion decline of the VAT Gap in 2014 as compared to 2013 was equivalent to the decrease of the ratio of the Gap and the VTTL by approximately 0.69 percentage point (in the EU-26) (see Table 2.1).

In total, out of the 26 Member States with estimates available for 2013 and 2014, eight, namely the UK, Luxembourg, Finland, Austria, Slovenia, France, Romania, and Bulgaria, saw an incline in their share of the VAT Gap (see Figure 2.1 and Figure 2.2).

Changes in the rank of the Member States were, in general, not large. Compared to 2013, Estonia experienced the largest change in the EU-wide rank (from 14<sup>th</sup> to 7<sup>th</sup> place in 2014).

In 2014, the smallest Gaps were observed in Sweden (1.24 percent), Luxembourg (3.80 percent), and Finland (6.92 percent). The largest Gaps were registered in Romania (37.89 percent), Lithuania (36.84 percent), and Malta (35.32 percent). Overall, half of EU-27 Member States had a Gap below 10.40 percent (see Table 2.1).

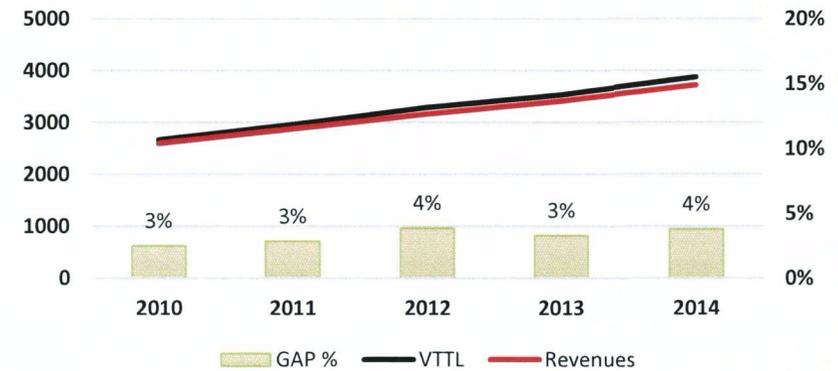
**Figure 2.1. VAT Gap as a percent of the VTTL in EU-27 Member States, 2014 and 2013**



Source: own calculations.

Table 3.15. Luxembourg: VAT Revenue, VTTL, Composition of VTTL, and VAT Gap, 2010-2014 (EUR million)

Luxembourg	2010	2011	2012	2013	2014
<b>VTTL</b>	<b>2667</b>	<b>2964</b>	<b>3289</b>	<b>3532</b>	<b>3872</b>
o/w liability on household final consumption	985	1072	1108	1113	1180
o/w liability on government and NPISH final consumption	16	17	18	18	31
o/w liability on intermediate consumption	571	601	613	639	798
o/w liability on GFCF	298	305	317	306	339
o/w net adjustments	797	968	1233	1456	1525
<b>VAT revenue</b>	<b>2600</b>	<b>2879</b>	<b>3162</b>	<b>3415</b>	<b>3725</b>
<b>VAT GAP</b>	<b>67</b>	<b>84</b>	<b>128</b>	<b>116</b>	<b>147</b>
<b>VAT GAP as a percent of VTTL</b>	<b>3%</b>	<b>3%</b>	<b>4%</b>	<b>3%</b>	<b>4%</b>
<b>VAT GAP change since 2010</b>					<b>1pp</b>



#### Highlights

- The VAT Gap for Luxembourg held nearly constant at 4 percent of the VTTL.
- As the revenues were slightly less resilient than the VTTL, the Gap fell to 3.8 percent. Luxembourg remained the second lowest share of the VAT Gap in the VTTL in the EU.
- No substantial changes were made to the VAT rates structure during 2014.

## DIRECTION DE L'ENREGISTREMENT ET DES DOMAINES

Circulaire N° 781 du 30 septembre 2016*Activité d'administrateur de sociétés*

Il est précisé que l'activité d'administrateur de sociétés constitue une activité économique consistant dans la fourniture de services et conférant, conformément aux dispositions générales de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (loi TVA) et du droit communautaire afférent, la qualité d'assujetti à la TVA. Le taux normal luxembourgeois de TVA s'applique à la prestation de tels services lorsque le lieu d'imposition se situe au Luxembourg. A noter que, dans l'hypothèse où une telle prestation est effectuée par un opérateur non établi au Luxembourg à une personne identifiée à la TVA luxembourgeoise, cette dernière devient redevable de la TVA luxembourgeoise en tant que preneur de la prestation de services (reverse-charge).

Il est à noter, dans ce contexte, que des salariés appelés aux fonctions d'administrateur en représentation de leurs employeurs n'agissent évidemment pas à titre indépendant et n'ont donc pas, pour cette activité, la qualité d'assujetti, qualité revenant dans ce cas à l'employeur représenté.

Les assujettis établis à l'intérieur du pays peuvent bénéficier de la franchise des petites entreprises dans les conditions fixées par l'article 57 de la loi TVA.

Sont exonérées de la taxe, en application de l'article 44, paragraphe 1<sup>er</sup>, point w), de la loi TVA, « les prestations de services effectuées dans le cadre de l'exercice d'une activité honorifique par les membres d'organismes publics, de groupements et de chambres professionnels, de conseils d'administration, de comités de gérance ou d'organes similaires et rémunérées par des jetons de présence ». Une activité est considérée réalisée à titre honorifique lorsque l'indemnité versée l'est en guise de défraiement.

Les assujettis effectuant des opérations d'administrateur de société sont appelés au strict respect de ce qui est exposé ci-avant à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2017.

Toute question liée à l'application pratique de la présente circulaire est à adresser au préposé du bureau d'imposition compétent. Pour ce qui concerne la compétence des bureaux d'imposition, il y a lieu de consulter le site internet de l'administration (<http://www.aed.public.lu/fonctions/contact/recherche/tva/index.html>).

Le Directeur,

