



CHAMBRE DES DÉPUTÉS
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

Session ordinaire 2016-2017

CG/pk

P.V. FI 07

Commission des Finances et du Budget

Procès-verbal de la réunion du 28 octobre 2016

Ordre du jour :

- 7020 Projet de loi du 2016 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017
- Rapporteur: Madame Joëlle Elvinger
- Examen du projet de loi

*

Présents : M. André Bauler, M. Eugène Berger, M. Alex Bodry, Mme Joëlle Elvinger, M. Franz Fayot, M. Claude Haagen, M. Henri Kox, M. Laurent Mosar, M. Gilles Roth, Mme Diane Adehm remplaçant M. Claude Wiseler

Mme Pascale Toussing, Ministère des Finances, Direction Fiscalité
M. Pierre Frisch, du Ministère des Finances, Direction Fiscalité
M. Guy Heintz, Directeur de l'Administration des Contributions directes (ACD)
M. Alain Espen, Mme Alice Gillen, M. Luc Schmit, de l'Administration des Contributions directes (ACD)
Mme Carole Closener, de l'Administration parlementaire

Excusés : M. Gast Gibéryen, Mme Viviane Loschetter, M. Roy Reding, M. Marc Spautz, M. Claude Wiseler, M. Michel Wolter

*

Présidence : M. Eugène Berger, Président de la Commission

*

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

Les membres de la Commission des Finances et du Budget sont informés qu'un nouveau document parlementaire, portant le n°7020^A et intitulé « Corrigendum du document de dépôt », est disponible en version imprimée. Ce document, qui remplace désormais le document de dépôt, tient compte des dernières observations du Ministère de la Justice. Le Ministère des Finances propose de mettre à disposition des membres de la Commission un document permettant de suivre les modifications effectuées entre le document du dépôt et la version corrigée.

Par ailleurs, deux amendements gouvernementaux récents, entendent :

- d'une part, exclure les voitures qui fonctionnent au gaz naturel du bénéfice de l'abattement pour mobilité durable ;
- d'autre part, réaliser une adaptation ponctuelle de la loi sur l'aide au logement.

*

Il est proposé de reprendre l'examen des articles à l'endroit de l'article 1, point 16.

Ad Article 1^{er}, point 16°

La modification proposée vise à introduire une base légale permettant de préciser au règlement grand-ducal afférent que tous les enfants communs de personnes vivant en ménage sans être mariées doivent se retrouver dans le même ménage fiscal afin d'éviter que des personnes imposables individuellement puissent se retrouver tous les deux en classe d'impôt 1a, et cumuler ainsi des avantages fiscaux qui ne sont pas accordés aux parents mariés imposables collectivement ou individuellement.

*

En réponse à une question soulevant une éventuelle insécurité juridique concernant la déductibilité des cotisations versées à des caisses d'épargne logement (cf. art. 111 L.I.R.), il est précisé que la modification envisagée concerne toutes les attributions des avoirs accumulés à la date d'échéance du contrat d'épargne-logement effectuées après la date d'entrée en vigueur de la modification législative, indépendamment de la date de conclusion du contrat.

Ad Article 1^{er}, point 18°

Les dispositions légales actuellement en vigueur prévoient dans le cas de parents qui ne sont pas imposés collectivement qu'un enfant ne peut faire partie du ménage que d'un seul de ses parents, même lorsque ces parents partagent une habitation commune. Ainsi, un seul des parents aura droit à la modération d'impôt pour enfants, et, le cas échéant, à la classe d'impôt 1a. L'enfant ne fera donc, aux vœux de la loi fiscale, pas partie du ménage de l'autre parent, qui, par conséquent, aurait droit à l'abattement pour charges extraordinaires pour enfants ne faisant pas partie du ménage. Afin d'éviter que des parents qui ne sont pas imposables collectivement puissent profiter d'allègements fiscaux qui ne sont pas accordés aux parents imposables collectivement, le présent projet de loi prévoit de préciser que l'octroi de l'abattement pour charges extraordinaires pour enfants ne faisant pas partie du ménage est exclu dans le cas où les parents de l'enfant vivent avec leur enfant.

Par ailleurs, il est proposé d'augmenter le montant maximum de l'abattement pour charges extraordinaires pour enfants ne faisant pas partie du ménage de 3.480 euros à 4.020 euros.

Ad Article 1^{er}, point 20°

Par la modification proposée, l'abattement extra-professionnel, qui à l'heure actuelle s'élève à 4.500 euros et est accordé globalement aux deux conjoints ou partenaires dans le cadre de leur imposition collective, est individualisé et chaque conjoint imposé individuellement en vertu de l'article 3^{ter}, alinéa 2 aura individuellement droit à un abattement extra-professionnel correspondant à la moitié de l'abattement extra-professionnel global.

Ad Article 1^{er}, point 21°

Le nouvel article 129d introduit un abattement de revenu imposable qualifié d'abattement pour mobilité durable pour l'acquisition de certains véhicules qui se caractérisent tous par le fait qu'ils sont soit des véhicules à zéro émissions, soit des véhicules dont les émissions en dioxyde de carbone (CO2) et en oxydes d'azote (NOx) sont sensiblement plus basses que celles de véhicules semblables fonctionnant aux carburants conventionnels, à savoir à l'essence ou au diesel.

L'alinéa 1^{er} définit les véhicules susceptibles de donner droit à l'abattement pour mobilité durable. Il s'agit exclusivement des voitures automobiles à personnes, des cycles à pédalage assisté et des cycles pour autant qu'ils remplissent les conditions posées à l'alinéa 2.

La voiture automobile à personnes de la catégorie M1 est désignée communément par voiture de tourisme. Le certificat d'immatriculation et le certificat de conformité d'une voiture automobile renseignent la catégorie dont elle fait partie. Le certificat d'immatriculation fournit également la date de la première mise en circulation, ainsi que la puissance utilisée. Le certificat de conformité fournit encore les émissions d'échappement et notamment l'émission de CO2 et de NOx. Pour déterminer si une voiture automobile est susceptible de donner droit à l'abattement, il suffit ainsi de se baser sur les données pertinentes figurant sur lesdits certificats.

A noter qu'un amendement gouvernemental entend exclure les voitures qui fonctionnent au gaz naturel du bénéfice de l'abattement pour mobilité durable, c.-à-d. les voitures définies à l'article 129d, alinéa 2, numéro 2 susceptibles de déclencher un abattement de 2.000 euros.

L'alinéa 2 pose des exigences supplémentaires et arrête les conditions à respecter par le contribuable afin de pouvoir bénéficier de l'abattement. Ainsi, seul le contribuable âgé de 18 ans au moins a droit à la déduction d'un abattement pour mobilité durable. La date qu'il convient de prendre en considération pour vérifier ce critère est la date de la conclusion du contrat d'achat. L'alinéa 2 retient encore que le contribuable doit utiliser le véhicule pour lequel il sollicite la déduction d'un abattement à des fins exclusivement privées et qu'il doit être propriétaire juridique dudit véhicule. Partant, les véhicules qui sont utilisés partiellement ou exclusivement dans le cadre de l'exploitation d'une entreprise commerciale ou de l'exploitation d'une entreprise agricole ou forestière ou encore dans le cadre de l'exercice d'une profession libérale sont exclus de la présente disposition. Il en est de même de ceux utilisés dans le cadre d'un contrat de location ou leasing.

Chaque contribuable a droit à un abattement du chef d'un des véhicules visés aux numéros 1 à 2 de l'alinéa 2 et un abattement du chef d'un des véhicules visés aux numéros 3 à 4 de l'alinéa 2. Ainsi, un contribuable ne peut notamment pas prétendre à la déduction aussi bien d'un abattement du chef de l'acquisition d'un cycle et d'un abattement du chef d'un cycle à pédalage assisté au motif qu'il n'aurait pas sollicité un abattement du chef d'une voiture automobile visée aux numéros 1 ou 2 de l'alinéa 2. Par ailleurs, seuls des véhicules neufs sont des véhicules éligibles.

L'alinéa 3 détermine le montant de l'abattement :

- 5.000 euros pour les voitures visées à l'alinéa 2, point 1 fonctionnant soit exclusivement à l'électricité, soit exclusivement à l'hydrogène ;
- 2.000 euros initialement prévus pour les voitures fonctionnant au gaz naturel comprimé ;
- 300 euros pour les cycles visés aux points 3 et 4 de l'alinéa 2, et ceci indépendamment du prix d'acquisition effectivement payé.

L'alinéa 4 fixe l'année d'imposition au cours de laquelle l'abattement est à mettre en compte ainsi que l'ordre dans lequel la déduction est à opérer.

L'alinéa 5 limite le nombre d'abattements dont le contribuable peut bénéficier au cours du temps.

L'alinéa 6 porte sur l'octroi de l'abattement en cas d'imposition collective.

Ad article 1^{er}, points 23°, 29° et 30°

La loi du 19 décembre 2008 portant modification de certaines dispositions en matière des impôts directs avait introduit avec effet à partir de l'année d'imposition 2009 le crédit d'impôt pour salariés (CIS, art. 139*bis*) et le crédit d'impôt pour pensionnés (CIP, art. 139*ter*). Le CIS avec un montant mensuel de 25 euros et le CIP avec également un montant mensuel de 25 euros étaient accordés d'office dans le cadre de la retenue sur traitements et salaires. Pour être éligibles pour l'octroi d'un CIS ou d'un CIP, les contribuables devaient être en possession d'une fiche de retenue d'impôt.

A partir de l'année d'imposition 2017, les articles 139*bis* et 139*ter* sont abrogés et remplacés par les articles 154*quater* et 154*quinquies*. Les nouveaux articles sortent les CIS/CIP du cadre purement « retenue sur traitements et salaires » et rendent possible l'octroi et la régularisation des CIS/CIP par le biais de l'imposition par voie d'assiette ou de décompte annuel.

Avec l'introduction des articles 154*quater* et 154*quinquies*, le gouvernement introduit une progressivité du CIS et du CIP, progressivité qui se base sur différentes tranches de salaire brut ou de pension brute. A partir d'un salaire brut ou d'une pension ou rente brute de 80.000 euros par an, les CIS/CIP ne sont plus accordés. Les montants CIS/CIP varient selon les cas entre 0 euro et 600 euros.

Ad article 1^{er}, point 24°

Les contribuables soumis à la retenue à la source sur les traitements et salaires peuvent solliciter la déduction de l'abattement visant à favoriser la mobilité durable introduit par l'article 129d dans le cadre d'une demande en modération d'impôt.

Ad article 1^{er}, point 25°

Suite au remplacement de l'article 139*bis* par un nouvel article 154*quater*, l'article 139*bis* est abrogé à partir de l'année d'imposition 2017.

Suite au remplacement de l'article 139*ter* par un nouvel article 154*quinquies*, l'article 139*ter* est abrogé à partir de l'année d'imposition 2017.

Ad article 1^{er}, point 27°

En vue de garder le parallélisme entre d'une part le crédit d'impôt pour salariés (CIS), le crédit d'impôt pour pensionnés (CIP) et, d'autre part, le crédit d'impôt pour indépendants (CII), les montants du crédit d'impôt pour indépendants calculés sur le bénéfice net ont été adaptés à l'instar de la progressivité des CIS/CIP. Le montant CII varie selon les cas entre 0 euro et 600 euros.

*

A noter que, dans le cas des impositions collectives, la situation de chaque conjoint est examinée séparément pour déterminer si et à quelle hauteur le crédit d'impôt est octroyé.

De plus, ce sont les revenus bruts mensuels qui sont pris en compte.

Le crédit d'impôt salarié est bonifié par l'employeur. Dans le cas d'un salarié cumulant plusieurs emplois exercés simultanément, la régularisation sera faite par le biais de la déclaration de l'impôt sur le revenu ou par voie de décompte annuel.

Les points 31°, 32° et 33° concernent l'imposition des non-résidents

Ad article 1^{er}, point 31°

En raison de la modification de l'article 157*bis*, alinéa 3 prévue par le présent projet de loi, l'imposition collective de conjoints non-résidents cesse d'exister dans le cadre du régime de droit commun établi par les dispositions des articles 157 et 157*bis*.

Une imposition collective de conjoints non-résidents ne pourra avoir lieu à l'avenir que dans le cadre et dans les conditions des dispositions dérogatoires de l'article 157*ter*. Ainsi, le contribuable marié non résident est imposé, dans le cadre du régime de droit commun, en classe 1 mais uniquement en raison de ses seuls revenus personnels. Lorsque les deux conjoints réalisent des revenus indigènes, ils sont imposables individuellement à moins qu'ils ne demandent d'être imposés conformément aux modalités prévues par l'article 157*ter* L.I.R. Tel est également le cas si un seul des conjoints est à considérer comme contribuable non résident parce que lui seul réalise des revenus indigènes au Luxembourg. Dans les deux derniers cas, les revenus indigènes et les revenus étrangers des deux conjoints seront pris en compte pour déterminer le taux d'imposition applicable aux revenus indigènes du ou des conjoints non-résidents. La référence à l'alinéa 3 de l'article 157*bis* relative aux contribuables mariés relevant de la classe 2 et, le cas échéant, imposables collectivement contenue actuellement à l'article 157*bis*, alinéa 4 n'a donc plus de raison d'être.

Il est encore profité de la modification de l'article 157*bis*, alinéa 4 pour préciser que pour déterminer si un salaire réalisé par un contribuable non résident est imposable par voie d'assiette ou non, il faut se référer à l'article 153, alinéa 1^{er}, numéro 1 qui dispose qu'il y a lieu à imposition par voie d'assiette lorsque le revenu imposable dépasse la limite générale ou la limite spéciale fixée par le règlement grand-ducal afférent.

Ad article 1^{er}, point 32°

Tout d'abord, il y a lieu de signaler que dans les articles 157*bis* et 157*ter*, la condition relative à la résidence commune des contribuables mariés est supprimée en raison du fait que le traitement fiscal distinct entre contribuables résidents et contribuables non-résidents dans ces cas peut être considéré comme incompatible avec le droit européen.

Le nouvel alinéa 2 détermine la classe d'impôt applicable aux contribuables non-résidents mariés. En ce qui concerne les contribuables non-résidents non mariés, il y a lieu, comme par le passé, de se référer à l'alinéa 4 en vue de la détermination de la classe d'impôt applicable. Les contribuables non-résidents mariés sont classés par défaut en classe d'impôt 1. L'alinéa 3 prévoit une exception en matière de retenue d'impôt sur les traitements et salaires en prévoyant, sous certaines conditions, l'inscription sur la fiche de retenue d'un taux de retenu spécifique au lieu de la classe d'impôt 1.

Evidemment, les contribuables qui sont imposés, suivant leur demande, conformément aux dispositions de l'article 157*ter* sont rangés dans les différentes classes d'impôts selon les modalités applicables pour les contribuables résidents en vue de la détermination du taux applicable à leurs revenus indigènes.

L'alinéa 3 prévoit que les contribuables non-résidents mariés peuvent demander que la retenue d'impôt sur les traitements et salaires ne se fasse pas en classe 1 mais en fonction d'un taux déterminé en fonction des revenus réels, indigènes et étrangers, réalisés par les deux conjoints. En vue de la détermination du taux à inscrire sur la fiche de retenue, et afin de vérifier si le seuil requis par l'article 157*ter* de 90% des revenus mondiaux imposables au Luxembourg est atteint, il y a lieu d'estimer le revenu mondial comprenant les revenus indigènes et ceux étrangers que les deux conjoints non-résidents vont vraisemblablement réaliser aux cours de l'année d'imposition. Pour ce faire, les conjoints non-résidents devront justifier leurs revenus annuels étrangers par des documents probants. Etant donné que le taux de retenue se base sur un montant de revenu imposable ajusté proche de la réalité mais néanmoins estimé, la retenue faite en vertu de ce taux inscrit sur la fiche de retenue ne peut être considérée comme imposition définitive et une imposition par voie d'assiette ultérieure sur base des dispositions de l'article 157*ter* devra obligatoirement avoir lieu après la fin de l'année d'imposition lorsque l'ensemble des revenus sera parfaitement connu.

Ad article 1^{er}, point 33°

La nouvelle version de l'alinéa 1^{er} reprend les dispositions actuelles de l'alinéa 1^{er} en les complétant à deux niveaux.

Premièrement, il est prévu que, lorsqu'un salarié non résident a obtenu l'inscription d'un taux de retenu sur sa fiche de retenue conformément aux dispositions du nouvel alinéa 3 de l'article 157bis, une imposition par voie d'assiette suivant les dispositions de l'article 157ter devra avoir lieu, même en l'absence de demande formulée par le salarié en question.

La deuxième nouveauté a trait à la possibilité des contribuables mariés d'opter, à l'instar du cas des conjoints résidents, pour une imposition individuelle en lieu et place de l'imposition collective. L'imposition individuelle ne pourra avoir lieu que lorsque les deux conjoints la demandent conjointement. Dans le cas contraire, les conjoints non-résidents sont, comme par le passé, imposés collectivement au titre de leurs revenus indigènes.

La modification de l'alinéa 2 tend à préciser que pour calculer le seuil de 90% des revenus mondiaux imposables au Luxembourg, il y a lieu de considérer, outre les revenus professionnels définis à l'article 157bis, alinéa 1^{er}, également les autres revenus, c'est-à-dire qu'il faut se référer à l'ensemble des revenus mondiaux réalisés au cours de l'année.

*

Il ressort d'un bref échange de vues que :

- D'après le système en vigueur actuellement, les contribuables non-résidents étaient traités plus favorablement que les contribuables résidents. En effet, un non-résident percevant au Luxembourg plus de 50% des revenus du ménage, pouvait être rangé en classe d'impôt 2 sans que l'ensemble des revenus mondiaux des deux conjoints ne soit soumis à l'impôt au Luxembourg.
- Les modifications envisagées, qui sont conformes aux traités bilatéraux, visent à traiter les non-résidents et les résidents de la même manière.
- Quant au critère des 90% des revenus mondiaux, tel qu'il est appliqué au Luxembourg, on peut estimer qu'il est plus favorable que les critères retenus dans certains pays voisins en ce que le seuil de 90% s'applique aux revenus réalisés par l'un des contribuables et non pas aux revenus du ménage.

Ad article 1^{er}, point 28°

Actuellement, l'article 154ter prévoit qu'il suffit de ne pas être marié et d'avoir droit à la classe d'impôt 1a parce que l'on bénéficie, selon les dispositions de l'article 122, d'une modération d'impôt pour enfant dans les conditions définies à l'article 123 pour avoir également droit au crédit d'impôt dit monoparental. Ces conditions d'octroi permettent en principe que des parents vivant ensemble avec leur enfant mais non imposables collectivement (parents non mariés, parents mariés mais demandant l'imposition individuelle, parents liés par un contrat de partenariat imposables individuellement) puissent également demander le crédit d'impôt monoparental. Le présent projet de loi entend compléter les conditions d'octroi par la précision que le crédit d'impôt monoparental n'est effectivement accordé qu'au parent véritablement monoparental c'est-à-dire au parent qui vit seul avec son enfant et doit, de ce fait, subvenir en principe seul à l'entretien, l'éducation ou la formation professionnelle de l'enfant.

Le présent projet de loi prévoit également de relever le montant maximal du crédit d'impôt monoparental à 1.500 euros pour les contribuables monoparentaux qui disposent d'un revenu imposable ajusté inférieur à 35.000 euros. A partir d'un revenu imposable ajusté de 35.000 euros, le crédit d'impôt va diminuer linéairement de 1.500 euros pour atteindre son montant actuel de 750 euros à partir du niveau d'un revenu imposable ajusté de 105.000 euros.

Comme par le passé, le montant du crédit d'impôt monoparental est diminué dès lors que le montant des allocations de toute nature (sauf rentes-orphelins et prestations familiales) dont bénéficierait l'enfant dépasse un certain seuil qui passe de 1.920 euros par an à 2.208 euros par an (ce qui correspond à un montant mensuel de 184 euros). Ainsi, une pension

alimentaire versée par l'autre parent qui ne vit pas ou plus avec l'enfant bénéficiaire ne réduit pas le crédit d'impôt si la pension alimentaire ne dépasse pas le montant de 2.208 euros par an. Pour une pension alimentaire de 4.020 euros, montant qui correspond au plafond maximum en matière d'abattement pour enfants à charge ne faisant pas partie du ménage, la réduction du crédit d'impôt monoparental sera de $(4.020 - 2.208) \times 50\% = 906$ euros et le crédit d'impôt monoparental maximal accordé dans ce cas de figure pour des revenus imposables ajustés inférieurs à 35.000 euros s'élèvera ainsi encore à $1.500 - 906 = 594$ euros. Rappelons à ce sujet qu'actuellement une pension alimentaire supérieure à 3.420 euros annule le crédit d'impôt monoparental [réduction : $(3.420 - 1.920) \times 50\% = 750$ = montant de base du crédit d'impôt monoparental actuel], et ce indépendamment du revenu du contribuable bénéficiant du crédit d'impôt annuel. Suivant les dispositions projetées, il faut que la pension alimentaire s'élève à 5.208 euros par an pour que le crédit d'impôt monoparental soit réduit de 1.500 euros et s'annule.

Fixation de la valeur locative

Aux pages 143 à 145 du Corrigendum sont publiés deux projets de règlements grand-ducaux qui concernent la modification de la fixation de la valeur locative :

- d'une part, de l'habitation faisant partie du domaine agricole ou forestier de l'exploitant agricole ou forestier ;
- d'autre part, de l'habitation occupée en vertu du droit de propriété ou occupée à titre gratuit ou en vertu d'un droit de jouissance viager ou légal.

La finalité des deux projets de règlements grand-ducaux est de ramener la valeur locative annuelle à zéro pour cent de la valeur unitaire.

Ce revenu de zéro euro est éventuellement réduit des intérêts passifs et des arrérages de rentes viagères déductibles comme frais d'obtention.

Comme aucune disposition légale ne s'oppose à ce que les frais d'obtention puissent dépasser les recettes, le revenu net provenant de la location d'un bien immobilier peut être négatif.

Le gouvernement souhaite également alléger la charge fiscale des ménages en augmentant les plafonds annuels maximaux déductibles des intérêts débiteurs en relation avec l'habitation personnelle du propriétaire.

Ainsi, le plafond annuel des intérêts passifs déductibles fixé depuis l'année d'imposition 2002 est majoré à partir de l'année d'imposition 2017 et passe de 1.500 euros à 2.000 euros pour l'année de l'occupation et les cinq années suivantes, de 1.125 euros à 1.500 euros pour les cinq années subséquentes et de 750 euros à 1.000 euros pour les années suivantes.

*

Echange de vues

Un représentant du groupe parlementaire CSV signale l'existence de certains abus en relation avec la déductibilité des intérêts débiteurs. En effet, certains propriétaires semblent retarder volontairement leur déménagement ou leur inscription auprès de l'administration communale afin de ne pas voir plafonnée la déductibilité des intérêts. Certaines communes connaissent ainsi des pics d'inscriptions au mois de septembre en parallèle à la rentrée scolaire. Selon l'orateur, il serait plus équitable de plafonner les intérêts, soit dès le début, soit à partir d'un délai fixe, par exemple, à compter de l'autorisation de construire.

L'ACD prend en compte l'occupation effective. Aussi, à l'avenir les contribuables qui pratiquent ce type d'abus sont passibles de sanctions administratives, même si en pratique, il paraît compliqué de contrôler les dates d'occupation effective.

Abattement forfaitaire pour frais de domesticité, frais d'aides et de soins en raison de l'état de dépendance ainsi que pour frais de garde d'enfants

A la page 154 du Corrigendum est publié un projet de règlement modifiant le règlement grand-ducal modifié du 19 décembre 2008 relatif à l'abattement forfaitaire pour frais de domesticité, frais d'aides et de soins en raison de l'état de dépendance ainsi que pour frais de garde d'enfants.

Afin de tenir compte de l'augmentation du coût de la vie, le plafond mensuel maximum de l'abattement est porté de 300 euros à 450 euros. En conséquence, le plafond annuel maximum passe de 3.600 euros à 5.400 euros.

Enfin, il y a lieu de citer deux autres mesures concernant les personnes physiques :

l'abrogation de l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire, d'une part, et l'augmentation du taux de retenue à la source libératoire de 10 à 20%, d'autre part.

*

FISCALITE DES ENTREPRISES

ARTICLE 1

Ad article 1^{er}, point 3°

L'article 32 a trait à la détermination de l'amortissement normal et précise le mode de calcul de l'annuité d'amortissement.

L'alinéa 1a nouvellement introduit vise à permettre au contribuable de différer dans le temps l'amortissement normal pour usure déductible au cours d'un exercice d'exploitation déterminé. Le report de l'amortissement pourra se traduire par une augmentation de l'IRC et de l'ICC, et en parallèle par une éventuelle baisse de l'IF. Dans la majorité des cas, la charge fiscale globale dont le contribuable devient redevable pendant la durée usuelle d'utilisation d'un bien dont l'amortissement est différé dans le temps reste identique. Cette nouvelle mesure vise à accompagner les développements internationaux en matière de transparence fiscale et notamment le « country-by-country reporting ».

Ad article 1^{er}, point 4°

Dans le cadre d'une transmission d'entreprise individuelle, il est fréquent que l'exploitant désire garder les immeubles qui sont affectés à son entreprise et qu'il ne transmet que les autres biens, tels les installations, le stock de marchandises, etc. Il s'ensuit que les immeubles sont transférés au patrimoine privé de l'exploitant. Ce transfert déclenche la découverte des plus-values latentes inhérentes à ces immeubles, puisque sur base de l'article 39, l'évaluation des biens non cédés de l'actif net investi doit, lorsqu'ils sont transférés au patrimoine privé de l'exploitant, avoir lieu à la valeur estimée de réalisation. Vu l'augmentation du prix de l'immobilier au courant des dernières décennies, la valeur estimée de réalisation dépasse de manière substantielle la valeur comptable et l'exploitant est exposé à une charge fiscale conséquente sans néanmoins toucher la moindre contrepartie financière.

Afin de faciliter la continuité des entreprises et leur transmission soit à des membres de la famille, soit à des tierces personnes, notamment des salariés de l'entreprise, il est envisagé de reporter l'imposition de cette plus-value latente si le repreneur de l'entreprise reprend les activités de l'exploitant et les exerce dans les immeubles ou parties d'immeubles de celui-ci.

A cette fin, il est proposé d'introduire un nouvel alinéa 2 qui permet à l'exploitant, sous certaines conditions, de décaler l'imposition des plus-values immobilières. L'alinéa 2 reste optionnel. Au plus tard lors de la cession à titre onéreux de l'immeuble ou d'une partie

d'immeuble, la plus-value de cession est soumise à l'impôt. Le nouvel alinéa 2 n'introduit donc pas une exonération définitive, mais une immunisation provisoire avec report d'imposition.

*

Il ressort d'un bref échange de vues que :

- La mesure proposée répond une problématique spécifique soulevée par de nombreuses PME, notamment dans le domaine HORESCA.
- Un groupe de travail auquel participent des représentants de l'UEL étudie une série d'autres points ayant trait à la fiscalité dans le cadre de la transmission d'entreprises.
- La mesure proposée ne couvre pas le cas dans lequel un exploitant, qui a plusieurs enfants, souhaite transmettre son entreprise avec une partie ou la totalité des immeubles à l'un de ses enfants.
- La mesure ne vise pas non plus les immeubles détenus par des sociétés de capitaux.

Ad article 1^{er}, point 5°

L'article 54*bis* permet, sous certaines conditions et dans certaines limites, de transférer sur un bien investi dans une devise du capital d'apport les plus-values de conversion dégagées lors de la conversion en monnaie nationale de certains actifs investis dans la ou les devises du capital d'apport et censés représenter les fonds propres de l'entreprise.

Le nouvel article 54*bis* a pour objet d'élargir, dans les mêmes conditions et limites, le champ d'application des dispositions de l'actuel article 54*bis* à toute entreprise dont la devise du capital d'apport ne correspond pas à l'euro. En même temps, il apporte les modifications techniques nécessaires pour garantir la continuité de cette mesure dans le chef des entreprises auxquelles les dispositions de l'article 54*bis* s'appliquent à l'heure actuelle et soumet l'application de la mesure dorénavant à l'introduction d'une demande écrite et formelle.

Ad article 1^{er}, point 6°

Suite à la modification proposée du paragraphe 161 de la loi générale, par l'article 7, 2° du présent projet de loi, les dispositions prévues à l'article 94 perdent leur raison d'être et sont dès lors à supprimer. En ce qui concerne la prescription de la tenue d'une comptabilité aux personnes visées à la troisième sous-section intitulée « Bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale », à savoir des contribuables réalisant un bénéfice provenant de l'exercice d'une profession libérale, il est renvoyé au commentaire relatif à la modification du paragraphe 161 de la loi générale (« Abgabenordnung »).

Aux termes de l'article 7, point 2, modifiant le paragraphe 161 de la loi générale, il est proposé de hausser le seuil du chiffre d'affaires annuel total entraînant l'obligation de tenir une comptabilité en partie double de son montant actuel de 50.000 euros à 100.000 euros afin de l'aligner, notamment dans le chef des commerçants personnes physiques, à celui fixé à l'article 13 du Code de commerce.

Ad article 1^{er}, point 12°

L'article 114, qui s'applique aussi bien aux personnes physiques qu'aux personnes morales, traite du report de pertes en avant et détermine les conditions dans lesquelles un contribuable peut déduire, à titre de dépenses spéciales, les pertes réalisées avant le début de l'année d'imposition dans son entreprise commerciale, dans son exploitation agricole ou forestière ou dans l'exercice de la profession libérale.

A l'heure actuelle, la déductibilité des pertes réalisées au cours des exercices d'exploitation clôturés après le 31 décembre 1990 est illimitée dans le temps et quant au montant. Il s'ensuit que les pertes qui n'ont pas pu être compensées avec d'autres revenus nets au cours de l'année d'imposition où elles ont été réalisées, et, qui n'ont pas pu être déduites à titre de dépenses spéciales pendant aucune année d'imposition postérieure ni compensées

avec un gain d'assainissement au sens de l'article 52, peuvent être déduites sans aucune contrainte de temps pour autant que les revenus nets réalisés par le contribuable après déduction des autres dépenses spéciales soient suffisamment élevés.

Le projet de loi se propose de limiter le report de pertes en avant dans le temps. Cette restriction ne s'applique toutefois qu'aux pertes subies au cours d'exercices d'exploitation clôturés après le 31 décembre 2016, c'est-à-dire aux pertes réalisées au cours de l'année d'imposition 2017 et des années d'imposition suivantes. A cette fin, l'article 114 est structuré de manière à ce que l'alinéa 2 renferme les conditions auxquelles la déduction des reports déficitaires est soumise en général. Le nouvel alinéa 3, qui déroge à l'alinéa 2, point 1, dispose que les pertes encourues au cours d'exercices d'exploitation clôturés pendant la période comprise entre le 1^{er} janvier 1991 et le 31 décembre 2016 restent reportables sans limitation dans le temps.

*

Echange de vues

Il est précisé que la limitation du report de pertes ne découle pas des mesures BEPS ni des dispositions ATAD.

D'une façon générale, le présent projet de loi ne contient pas beaucoup de dispositions entraînant un élargissement de la base.

Ad article 1^{er}, point 19°

Le nouvel article 128^{ter} reprend le dégrèvement fiscal pour investissements nouveaux au profit des exploitations agricoles tel qu'il est prévu à l'heure actuelle à l'article 51 de la loi du 27 juin 2016 concernant le soutien au développement durable des zones rurales.

Toutefois, le seuil de la tranche d'investissement donnant droit à une déduction de 30% est augmenté et passe de 150.000 euros à 250.000 euros.

Ad article 1^{er}, point 22°

L'article 133 constitue la base d'habilitation permettant à un règlement grand-ducal de prévoir que la partie du bénéfice agricole et forestier au sens de l'article 61, à l'exception des bénéfices provenant de la sylviculture, qui dépasse la moyenne des bénéfices réalisés au cours d'une période déterminée sera considérée comme revenu extraordinaire au sens de l'article 132 et de fixer le taux applicable à ce revenu.

A l'heure actuelle la quote-part de bénéfice constituant un revenu extraordinaire est déterminée par rapport à la moyenne des bénéfices de l'exercice envisagé et des trois exercices entiers précédents, donc sur une moyenne de quatre exercices.

Le présent projet de loi se propose de déterminer la quote-part de bénéfice constituant un revenu extraordinaire par rapport à la moyenne des bénéfices de l'exercice envisagé et des cinq exercices entiers précédents, donc sur une moyenne de six exercices. Cet amendement implique encore une modification du règlement grand-ducal du 24 décembre 1988 portant exécution de l'article 133 (cf. p. 155 du Corrigendum), tel que cet article a été modifié par la loi du 24 décembre 1988 qui se base à l'heure actuelle également sur une moyenne de quatre exercices.

Ad article 1^{er}, point 26°

Aux termes de l'article 152^{bis} la bonification d'impôt sur le revenu pour investissement est réservée aux biens éligibles pour autant qu'ils soient mis en œuvre physiquement sur le territoire luxembourgeois. Par le biais de la modification du paragraphe 1 de l'article 152^{bis} il est proposé d'accorder la bonification également aux biens éligibles qui sont mis en œuvre physiquement sur le territoire d'un autre Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE).

Cette modification s'impose suite à l'arrêt rendu le 22 décembre 2010 par la Cour de Justice de l'Union européenne (CJUE) dans une affaire Tankreederei I (C-287/10) dans lequel la CJUE a jugé que « une disposition d'un Etat membre en vertu de laquelle le bénéficiaire d'une bonification d'impôt pour investissement est refusé à une entreprise qui est établie uniquement dans cet Etat membre, au seul motif que le bien d'investissement, au titre duquel cette bonification est revendiquée, est mis en œuvre physiquement sur le territoire d'un autre Etat membre » est contraire à l'article 56 du Traité sur le Fonctionnement de l'Union européenne (TFUE).

La bonification d'impôt sur le revenu pour investissement se compose de deux éléments, à savoir une bonification d'impôt pour investissement complémentaire ancré au paragraphe 2 de l'article 152*bis* et une bonification d'impôt pour investissement global défini au paragraphe 7 de l'article 152*bis*. La bonification d'impôt pour investissement complémentaire constitue une aide fiscale pour les investissements réalisés en sus de ceux qui sont nécessaires pour remplacer les investissements éligibles usés. La bonification d'impôt pour investissement global représente une aide fiscale pour les investissements en biens éligibles de l'exercice d'exploitation concerné.

A l'heure actuelle, le taux de la bonification d'impôt pour investissement complémentaire est fixé à 12%. Le présent projet de loi prévoit d'augmenter ce taux d'un point de pour cent pour le porter à 13%.

Le taux de la bonification d'impôt pour investissement global s'élève à l'heure actuelle à 7% pour la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros et à 2% pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros. En cas d'investissements en immobilisations agréées pour être admises à l'amortissement spécial visé à l'article 32*bis*, le taux de la bonification d'impôt pour investissement global est fixé à 8% pour la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros et à 4% pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros. Le présent projet de loi prévoit encore d'augmenter dans les deux cas le taux de la bonification d'impôt applicable à la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 euros de 1 point de pour cent pour le porter de 7% à 8%, respectivement de 8% à 9%.

Les taux de 2% et de 4% applicables respectivement à la tranche d'investissement dépassant 150.000 euros restent inchangés.

ARTICLE 2 : Impôt sur le revenu des collectivités

L'article 2 vise à modifier le titre II (Impôt sur le revenu des collectivités) de la loi modifiée du 4 décembre 1967.

Ad article 2, point 1°

L'article 167, alinéa 1, point 5 permet actuellement la déduction des dotations faites par des établissements de crédit au sens de l'article 1^{er}, alinéa 2, points a et b de la loi modifiée du 27 novembre 1984 relative à l'accès au secteur financier et à sa surveillance, à des postes de provisions pour assurer la garantie de certains dépôts bancaires telle que définie par voie de règlement grand-ducal. Ce règlement grand-ducal détermine également les conditions, modalités et limites des dotations susvisées et leur échelonnement dans le temps.

En vertu de la loi du 18 décembre 2015 relative à la défaillance des établissements de crédit et de certaines entreprises d'investissement, le système de garantie des dépôts en place au Luxembourg est réformé et le système d'indemnisation des investisseurs est adapté conformément à la partie III de la loi. La partie III traite des systèmes de protection des déposants et des investisseurs et transpose en droit luxembourgeois la directive 2014/49/UE du Parlement européen et du Conseil du 16 avril 2014 relative aux systèmes de garantie des dépôts.

Le nouveau système est alimenté par des contributions annuelles des établissements de crédit adhérents. Ainsi, le système privé AGDL, financé *ex post*, est remplacé par un système public administré par la Commission de Surveillance du Secteur Financier (ci-après « CSSF ») et financé *ex ante*. Le nouveau système public, dénommé Fonds de garantie des

dépôts Luxembourg (ci-après « FGDL ») a la personnalité juridique et constitue une entité juridique distincte de la CSSF. Les contributions dues par les établissements en cause sont collectées par le FGDL.

Suite à l'abrogation proposée de l'article 167, alinéa 1^{er}, point 5 L.I.R., le présent projet de loi propose dans une disposition transitoire (cf. article 23) que la reprise de la provision AGDL puisse être échelonnée dans le temps sur une période transitoire expirant avec l'année d'imposition 2026, à condition toutefois qu'à compter de l'année d'imposition 2016, le montant extourné au titre de chaque année d'imposition soit au moins égal aux montants cumulés des contributions au Fonds de garantie des dépôts Luxembourg (FGDL) et au Fonds de résolution Luxembourg (FRL) effectuées à charge de la même année d'imposition. Il convient de souligner que ce montant comprend les contributions collectées par le FRL en vue de leur transfert au Fonds de résolution unique. Ainsi, l'impact sur le revenu imposable du contribuable est neutre. Il est loisible au contribuable d'opérer une reprise d'un montant supérieur à celui de la contribution au FGDL et au FRL, voire d'extourner intégralement le solde de la provision au titre d'une des années d'imposition comprise dans la période transitoire.

*

Il est précisé qu'au Luxembourg, contrairement à certains pays voisins, les contributions effectuées au FGDL sont des dépenses déductibles, tout comme l'étaient les provisions.

Ad article 2, point 2° : Tarif de l'Impôt sur le revenu des collectivités (I.R.C.)

Dans le but d'améliorer la compétitivité des entreprises, le projet de loi prévoit une baisse des taux d'imposition applicables en matière de l'I.R.C. Pour soutenir plus particulièrement les petites et jeunes entreprises, l'abaissement du taux d'imposition maximal va de pair avec l'augmentation du montant au-delà duquel ce taux s'applique.

Il est ainsi prévu d'abaisser le taux d'imposition maximal qui s'élève actuellement à 21 pour cent à 19 pour cent 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 pour cent à 15 pour cent dès l'année d'imposition 2017. En même temps, le montant au-delà duquel le taux maximal 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.

*

En réponse à une question concernant l'incidence de la baisse du taux de l'I.R.C. sur l'I.C.C., il est précisé que cette baisse reste sans impact sur l'I.C.C.

ARTICLE 3 : Impôt sur la fortune

Ad article 3, point 1°

L'impôt sur la fortune minimum à charge des collectivités résidentes qui exercent principalement certaines activités de financement sera porté de 3.210 euros à 4.815 euros. L'ajout des termes « qui précède la date clé de l'assiette de l'impôt sur la fortune » vise à préciser que le bilan de clôture à considérer est celui qui précède la date clé d'assiette de l'impôt sur la fortune.

*

Il ressort de l'échange de vues subséquent que :

- Il n'y a pas d'études sur l'élasticité du montant de l'impôt ;

- En ce qui concerne l'incidence de cet impôt minimum ou de son augmentation sur le nombre de sociétés, il paraît que le nombre de sociétés ait, au contraire, augmenté, sans qu'il n'existe de données chiffrées exactes.
- Il semble difficile d'isoler l'impact de l'augmentation de l'IF minimum sur le secteur des Soparfi, étant donné que ce secteur est par ailleurs visé par de nombreux développements internationaux (BEPS ou encore « substance »).
- Une autre difficulté réside dans le fait que le « Country-by-country reporting » prend en compte l'impôt sur le revenu.
- Les fonds d'investissements sont concernés par une problématique similaire, dans la mesure où la taxe d'abonnement n'est pas assimilée à un impôt sur le revenu et que par conséquent les fonds sont exclus d'un certain nombre de CONVDI.
- Il pourrait donc être opportun de mener une réflexion de fond à ce sujet.
- A ce titre, il est précisé que le recours à l'amortissement différé (cf. Article 1, point 3) peut, le cas échéant, servir aux contribuables soumis à l'I.R.C. d'opter pour une augmentation de l'I.R.C. et de l'I.C.C., afin de pouvoir prétendre à une réduction supplémentaire de l'I.F
- Enfin, il paraît souhaitable de ne pas introduire des mesures au compte-goutte, mais au contraire de planifier la politique fiscale à moyen ou à long terme.

Ad article 4

Le paragraphe 9bis de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial (GewStG) règle le report de pertes en avant en matière de l'impôt commercial et détermine les conditions dans lesquelles les pertes d'exploitation constatées au cours d'exercices d'exploitation antérieurs sont à déduire du bénéfice d'exploitation réalisé au cours d'un exercice d'exploitation donné.

A l'heure actuelle, les pertes d'exploitation sont reportables de manière illimitée. Par analogie à la restriction apportée par l'article 1^{er}, 12° du présent projet de loi à la déduction des pertes subies au cours d'exercices d'exploitation antérieurs en matière de l'impôt sur le revenu, l'article 4 se propose d'introduire une restriction similaire en matière de l'impôt commercial.

Ad article 5

La loi modifiée du 24 décembre 1996 a introduit une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs avant le 31 décembre 1999. Cette date limite a - depuis lors - été prolongée à plusieurs reprises.

Etant donné que la bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs est considérée comme une mesure adéquate pour accompagner les autres mesures d'insertion professionnelle des chômeurs, il est proposé de prolonger la mesure fiscale incitative pour la période du 1^{er} janvier 2017 au 31 décembre 2019.

Ad article 7, point 1°

Le paragraphe 91, alinéa 1^{er} de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931, appelée « Abgabenordnung », qui permet la notification commune de décisions aux personnes soumises à une imposition collective et partageant une habitation commune, est élargi aux conjoints et aux partenaires qui optent pour l'imposition individuelle avec réallocation prévue à l'article 3^{ter}, alinéa 3 L.I.R.

Ad article 7, point 4°

Actuellement, les contribuables peuvent déposer leurs déclarations d'impôts soit par écrit, soit par voie électronique, soit oralement.

Le nouvel alinéa 1a du paragraphe 168 Abgabenordnung introduit l'obligation, à partir de l'année d'imposition 2017, pour les collectivités soumises à l'impôt sur le revenu de déposer leur déclaration via le site internet www.quichet.public.lu.

Par le dépôt électronique, l'imposition automatique des revenus de la collectivité se fera de manière provisoire en vertu du paragraphe 100a Abgabenordnung.

Ad article 11, points 1° et 2°

Il est proposé d'adapter la loi du 30 juillet 1983 portant création d'une taxe sur le loto afin de la rendre conforme au droit européen.

Ad article 21

Afin de parer aux risques d'entraver des procédures et enquêtes administratives et/ou judiciaires tant nationales qu'internationales, il y a lieu d'éviter 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.

Ad article 22

Cette disposition 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.

En pratique, il est prévu de compléter le formulaire par une série de champs permettant de vérifier l'existence et l'immobilisation des titres au porteurs.

Luxembourg, le 10 novembre 2016

Le Secrétaire-administrateur,
Carole Closener

Le Président,
Eugène Berger