



CHAMBRE DES DÉPUTÉS

Session ordinaire 2011-2012

CC/pk

Commission des Finances et du Budget

Procès-verbal de la réunion du 31 janvier 2012

ORDRE DU JOUR :

1. Elaboration d'une prise de position sur le rapport d'activité du Médiateur 2010/2011
2. 6344 Projet de loi
 - approuvant la participation du Grand-Duché de Luxembourg à la 16e reconstitution des ressources de l'Association internationale de développement
 - approuvant l'amendement de la loi du 22 décembre 2006 relative à la participation du Luxembourg à l'IADM et à la 7e reconstitution des ressources du Fonds International de Développement Agricole ajustant la contribution du Grand-Duché de Luxembourg à l'IADM
 - Désignation d'un rapporteur
 - Présentation du projet de loi
 - Examen de l'avis du Conseil d'Etat
3. Examen du relevé des motions et résolutions renvoyées à la Commission des Finances et du Budget
4. Divers

*

Présents : M. Fernand Boden, M. Alex Bodry, M. Fernand Etgen, M. Gast Gibéryen, M. Norbert Hauptert, M. Lucien Lux, M. Claude Meisch, M. Roger Negri, M. Gilles Roth, M. Marc Spautz, M. Michel Wolter

M. Romain Heinen, Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines

M. Guy Heintz, Directeur de l'Administration des contributions directes

Mme Carole Closener, de l'Administration parlementaire

Excusé : M. François Bausch

*

Présidence : M. Michel Wolter, Président de la Commission

*

1. Elaboration d'une prise de position sur le rapport d'activité du Médiateur 2010/2011

Suite à la réunion du 17 janvier 2012, les directeurs des administrations fiscales ont été invités afin d'expliquer aux membres de la Commission leur position sur les différents dossiers évoqués par le rapport du Médiateur.

Le directeur de l'Administration de l'enregistrement et des domaines et le directeur de l'Administration des contributions directes exposent successivement leurs prises de position sur les différentes réclamations décrites dans le chapitre « 1.2.4. Fiscalité » (cf. documents annexés).

Les explications fournies par les deux directeurs ne suscitent pas de commentaires de la part des membres de la Commission qui constatent par ailleurs avec satisfaction que, selon le rapport, la collaboration entre le Médiateur et les deux administrations fiscales est excellente.

2. 6344 Projet de loi

- **approuvant la participation du Grand-Duché de Luxembourg à la 16e reconstitution des ressources de l'Association internationale de développement**
- **approuvant l'amendement de la loi du 22 décembre 2006 relative à la participation du Luxembourg à l'IADM et à la 7e reconstitution des ressources du Fonds International de Développement Agricole ajustant la contribution du Grand-Duché de Luxembourg à l'IADM**

Désignation d'un rapporteur

Les membres de la Commission désignent à l'unanimité M. Michel Wolter comme rapporteur du projet de loi.

Présentation du projet de loi

Le projet de loi, tel que décrit en détail par l'exposé des motifs du document parlementaire afférent, a pour objet en premier lieu d'actualiser les engagements du Luxembourg auprès de l'Association internationale de développement (AID) et, en deuxième lieu, d'ajuster la contribution du Grand-Duché de Luxembourg à l'Initiative d'allégement de la dette multilatérale (IADM).

Examen de l'avis du Conseil d'Etat

M. le Président-Rapporteur présente l'avis du Conseil d'Etat du 17 janvier 2012, pour les détails duquel il est prié de se référer au document parlementaire afférent.

Le Conseil d'Etat note que le projet de loi s'inscrit dans une démarche répétitive qui demande à la Chambre des députés de voter des lois qui permettent au Gouvernement de

faire face aux obligations résultant de l'appartenance du Luxembourg à diverses institutions financières internationales.

La Haute Corporation approuve le projet de loi qui a pour objet d'actualiser les engagements du Luxembourg auprès de l'AID et d'ajuster la contribution à l'IADM.

Dans l'intitulé, à l'endroit du deuxième tiret, le Conseil d'Etat indique qu'il aurait préféré lire l'explication de l'acronyme IADM et propose ainsi d'ajouter à sa première utilisation la dénomination complète d'„Initiative d'allègement de la dette multilatérale (ci-après „IADM“)“.

En plus il propose de remplacer les mots „approuvant l'amendement“ par ceux de „portant modification“, le terme „approbation“ étant réservé au domaine du droit international public et à celui de la procédure législative et réglementaire.

La COFIBU fait siennes les propositions du Conseil d'Etat.

*

Le Président-Rapporteur propose de finaliser un projet de rapport en vue de son adoption lors de la réunion du 7 février 2012.

3. Examen du relevé des motions et résolutions renvoyées à la Commission des Finances et du Budget

Les membres de la Commission examinent le relevé annexé et décident de faire retirer toutes les motions et résolutions en question du rôle des affaires de la Chambre des Députés. Un courrier en ce sens sera adressé au Président de la Chambre des Députés.

4. Divers

Le Bureau a décidé, en date du 27 janvier 2012, que la Commission des Finances et du Budget recevra M. Jean Arthuis, Président de la Commission des Finances du Sénat de la République Française, qui sera en déplacement à Luxembourg le 15 février 2012. La visite de M. Jean Arthuis s'inscrit dans le cadre d'une mission sur l'avenir de la zone euro, qui lui a été confiée par le Premier Ministre de la République Française, M. François Fillon. L'horaire exact de la réunion, qui sera présidée par M. Roger Negri, sera confirmé ultérieurement.

Luxembourg, le 1^{er} février 2012

La secrétaire,
Carole Closener

Le Président,
Michel Wolter

Annexes:

- Administration des contributions directes: Prise de position sur le rapport d'activité du Médiateur 2010/2011
- Administration de l'enregistrement et des domaines: Rapport d'activité de Monsieur le Médiateur concernant les années 2010/2011
- Relevé des motions et des résolutions en cours (Commission des Finances et du Budget)



Monsieur le Président
de la Chambre des Députés
23, rue du Marché-aux-Herbes

L-1728 LUXEMBOURG

Luxembourg, le 23 janvier 2012

Concerne : rapport d'activité de Monsieur le Médiateur concernant les années 2010/2011

Monsieur le Président,

Les points évoqués en relation avec les compétences de l'administration, comportent de ma part les commentaires ci-après :

1) Crédit d'impôt-droits d'enregistrement

Comme il résulte du rapport, les doléances de Monsieur le Médiateur ont connu les suites voulues.

2) Délai de remboursement de la TVA aux entreprises étrangères

Il est opportun de relever qu'en août 2011 l'administration, en concertation avec le Centre des Technologies de l'Information de l'Etat, a confié la maintenance de l'application VAT-Refund à un nouveau prestataire en vue d'accélérer la correction des erreurs multiples de l'application.

Force est de constater, que la version récemment délivrée par ce nouveau prestataire présente toutes les fonctionnalités requises au niveau portail en tant qu'Etat membre d'établissement aussi bien qu'en qualité d'Etat membre de remboursement.

Suite à l'introduction d'un module de décision automatique combiné avec une analyse de risques, l'administration a réussi à évacuer toutes les demandes conformes aux dispositions légales.

De cette manière, la situation telle que présentée encore en juillet 2011 s'est considérablement améliorée comme il en ressort du tableau ci-après :

	Demandes entrées	Demandes traitées	Pourcentage
11.07.2011	66.023	18.332	27,76
12.01.2012	93.592	81.641	87,23

Il convient cependant de relever qu'un nombre considérable des demandes non encore traitées comportent des irrégularités aux prescriptions de droit national et communautaire comme par exemple, périodes chevauchantes, numéros d'identification à format incorrect, codes de biens inexistant au Luxembourg.

Au niveau des décisions prises, il faudrait en plus remarquer que la notification de ces dernières est souvent rendue impossible par une adresse e-mail incorrecte du requérant.

La même situation se présente au niveau des paiements, un compte bancaire erroné ne permettant pas le virement des montants accordés.

3) Délai de remboursement de la TVA aux entreprises de construction

Un règlement ministériel du 4 novembre 2010 a réorganisé la compétence des bureaux d'imposition TVA au niveau national. A la suite de cette réorganisation, toutes les entreprises de construction d'immeubles ont été concentrées sur le Bureau d'Imposition 7 à Diekirch.

Beaucoup de ces entreprises, qui sont actives dans la construction de résidences et de maisons destinées à des fins de logement, facturent effectivement, après le dépôt des demandes d'agrément autorisant l'application directe du taux de 3%, aux clients le taux super-réduit. Les déclarations périodiques et annuelles déposées accusent alors souvent un crédit TVA.

Les entreprises de construction concernées peuvent faire une demande de remboursement de l'excédent de la taxe en amont renseignée sur une déclaration périodique à la Recette Centrale. Cette demande est transférée immédiatement au bureau d'imposition, qui fait certaines vérifications et autorise obligatoirement endéans un délai de 10 jours le remboursement au moins partiel de ces montants (art. 55 de la loi TVA). En cas de refus, l'assujetti est informé des motifs à la base de la décision.

Cette pratique est courante, mais le bureau doit constater souvent que les soldes des déclarations périodiques sont largement plus élevés que le solde de la déclaration annuelle, que les demandes d'agrément n'ont pas été déposées au Bureau d'Imposition XII de sorte que dans ces cas, le bureau doit refuser le remboursement de la taxe.

Remarquons dans ce contexte, que le montant global des remboursements effectués en 2011, s'élève à un montant-record de 1,1 milliard euros.

4) Evaluation de la valeur des immeubles

Suite aux observations faites par Monsieur le Médiateur concernant l'évaluation des immeubles dans le cadre d'une succession, une instruction de service en date du 29 décembre 2011 vise à assurer un meilleur équilibre entre les intérêts du Trésor public et ceux des contribuables. En effet, l'instruction fait état d'une interprétation plus libérale de l'article 13 de la loi modifiée du 27 décembre 1817 en matière de droits de succession au libellé suivant: « *Pendant six semaines, à partir du jour de la déclaration, les parties déclarantes seront admises à rectifier les déclarations en plus ou en moins par une déclaration supplémentaire, sans qu'il puisse être exigé aucune amende* ». Suite à la nouvelle interprétation de cet article, l'administré a le droit de déposer – même après l'écoulement du délai de six semaines – une rectification de la déclaration à la suite d'une cession à titre onéreux de droits réels immobiliers à un prix inférieur à la valeur figurant dans la déclaration : aucune amende n'est due dans ce cas. Dans la mesure où l'Administration de l'Enregistrement et les contribuables ont désormais exactement les mêmes droits pour modifier vers le haut respectivement vers le bas les valeurs figurant dans la déclaration pour les immeubles, une réforme de la loi modifiée du 27 décembre 1817 n'est plus requise.

Veillez croire, Monsieur le Président, à l'assurance de ma plus haute considération.

Le Directeur
de l'Enregistrement et des Domaines



Romain HEINEN

Prise de position sur le rapport d'activité du Médiateur 2010/2011

– Administration des contributions directes (ACD)

1. Problèmes en relation avec les plus-values immobilières

I. La problématique a trait à la définition du bénéfice commercial dans les opérations les plus usuelles énumérées ci-après :

- Lotissement de terrains
- Achat et revente d'immeubles bâtis et non bâtis
- Modifications structurelles de bâtiments aboutissant à la création d'entités nouvelles remises en vente

1. Délimitation

- Les opérations peuvent être réalisées soit un agent immobilier ou un entrepreneur exerçant son activité à titre principal soit par une personne faisant de tels travaux ou transactions de façon auxiliaire, mais de manière régulière, ou encore, il peut s'agir d'une affaire isolée, mais intégrée dans un contexte plus vaste.
- Il n'existe pas de règles simples
- Il n'y a pas de limites minima/maxima absolues
 - ni p.ex. en ce qui concerne le nombre des opérations
 - ni p.ex. en ce qui concerne la durée minimale de détention
- Principe à respecter dans tous les cas : Appréciation de l'activité développée à la lumière de l'ensemble des circonstances du cas d'espèce

2. Législation et jurisprudence

La définition générale de l'activité commerciale à l'article 14, alinéa 1^{er} L.I.R. est la seule disposition légale à ce sujet contenue à la L.I.R. :

« ... toute activité indépendante à but de lucre exercée de manière permanente et constituant une participation à la vie économique générale ». Il s'en dégage que quatre critères doivent être remplis simultanément pour qu'il y ait bénéfice commercial. Ce sont les critères suivants :

1. Indépendance
2. But de lucre
3. Permanence (Nachhaltigkeit)
4. Participation à la vie économique

Au cas où un seul de ces critères fait défaut, l'opération relève du patrimoine privé et ne dégage pas de bénéfice commercial.

À la suite ces critères seront analysés selon leur importance en la matière, en commençant par le critère qui est le plus souvent déterminant pour établir la nature de l'opération (commerciale ou non commerciale).

2.1. Le critère de la permanence

La notion de permanence n'est pas nécessairement identique à celle de répétition. Documents parlementaires 571⁴ (loi concernant l'impôt sur le revenu), commentaire des articles p. 18 :

« ... le caractère de permanence n'implique pas nécessairement que l'activité se répète. Pour qu'il y ait permanence, il suffit que l'activité ait lieu avec l'intention de se répéter si l'occasion s'en présente et de constituer de la sorte une source de revenu sur la base d'opérations répétées. »

« ... le caractère de permanence sépare l'activité commerciale ... d'actes similaires isolés qui ont lieu dans le cadre de l'administration du patrimoine privé du contribuable. »

Dans le cas d'une société civile immobilière qui avait acquis et revendu le même jour un bien immobilier avec réalisation d'un important bénéfice, le Tribunal administratif avait conclu que le critère de la permanence serait vérifié dans cette seule opération. L'acquéreur/vendeur (la s.c.i.) exerce d'avantage un rôle d'intermédiaire, d'agent, et réalise de ce fait un bénéfice ; l'opération va au-delà de la gestion patrimoniale de la société civile.

« ... opération qui incontestablement a un caractère commercial, la seule finalité de cette opération, dans laquelle la SCI n'a agi que très brièvement en

tant qu'intermédiaire, étant de générer dans son chef un gain pécuniaire. »
(TA n° 24389 du 2.3.2009)

Le « Bundesfinanzhof » avait formulé la différence entre l'opération de gestion du patrimoine privé et l'opération commerciale comme suit : « Die Veräußerung von Grundbesitz ist der privaten Vermögensverwaltung zuzurechnen, wenn der Stpfl damit höhere Erträge aus dem vorhandenen Vermögen anstrebt. Veräussert er dagegen den Grundbesitz, um Substanzwertsteigerungen auszunutzen, wird er gewerblich tätig » (BFH du 18.01.1989)

Cette même idée avait été formulée comme suit aux études fiscales, en précisant ce qu'il faut entendre concrètement par « Substanzwertsteigerungen » ; il s'agit d'un négoce (déguisé) d'immeubles :

« Si l'administration d'un patrimoine immobilier privé n'exclut pas qu'il puisse y avoir des mutations, i.e. des acquisitions et ventes d'immeubles, il faut que ces mutations soient comprises comme début ou fin d'une activité orientée essentiellement vers une jouissance des fruits, notamment la location, et qu'elles ne s'analysent pas comme un négoce déguisé d'immeubles » (études fiscales n° 109, décembre 1997, Dostert/Stoffel)

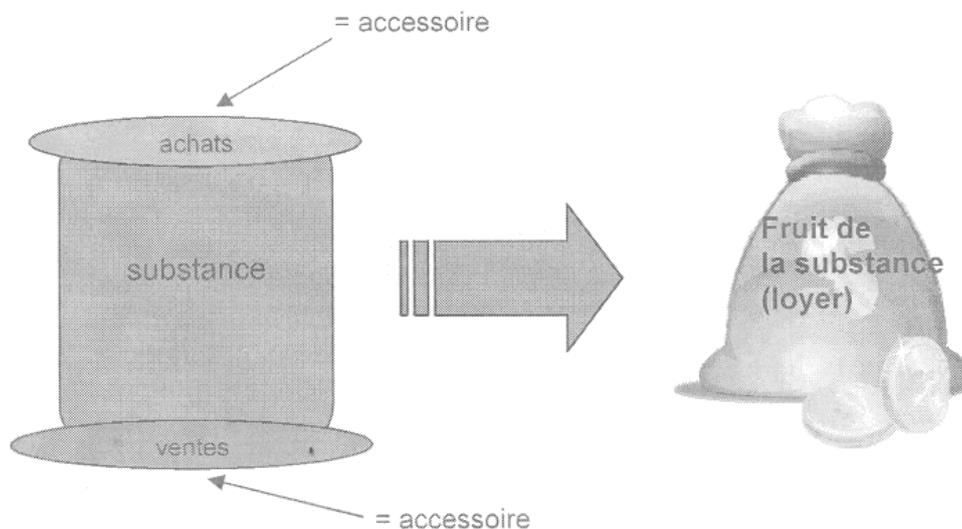
Dans un jugement récent, le Tribunal s'est exprimé comme suit pour expliquer la différence entre gestion du patrimoine privé et réalisation d'un bénéfice commercial :

« D'une manière générale, il y a administration du patrimoine privé aussi longtemps que les activités d'achat et de vente s'analysent en de simples accessoires d'une jouissance des fruits d'un patrimoine immobilier privé dont la substance est conservée. Au contraire, de telles activités dépassent le cadre de la gestion d'un patrimoine privé lorsque le contribuable recherche une exploitation de la substance de son patrimoine par transfert (Umschichtung) d'éléments substantiels de sa fortune. » TA n° 23434 du 10.9.2008

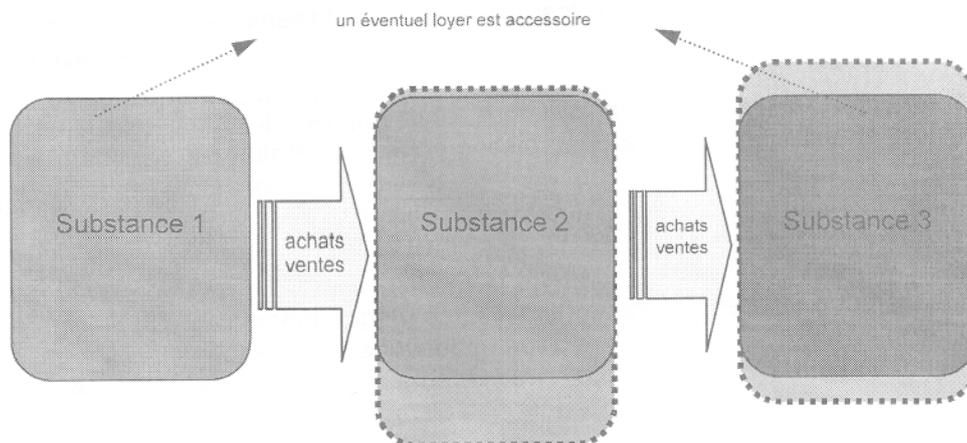
Tableau récapitulatif

Référence	Opération de gestion du patrimoine privé	Opération de nature commerciale
Documents parlementaires 571 ⁴		il suffit que l'activité ait lieu avec l'intention de se répéter si l'occasion s'en présente et de constituer de la sorte une source de revenu sur la base d'opérations répétées
TA n° 24389 du 2.3.2009		la seule finalité de cette opération, dans laquelle la SCI n'a agi que très brièvement en tant qu'intermédiaire, étant de générer dans son chef un gain pécuniaire
BFH du 18.01.1989	Die Veräußerung von Grundbesitz ist der privaten Vermögensverwaltung zuzurechnen, wenn der Stpfl damit höhere Erträge aus dem vorhandenen Vermögen anstrebt	Veräussert er dagegen den Grundbesitz, um Substanzwertsteigerungen auszunutzen, wird er gewerblich tätig
études fiscales n° 109, décembre 1997, Dostert/Stoffel	il faut que ces mutations soient comprises comme début ou fin d'une activité orientée essentiellement vers une jouissance des fruits, notamment la location	qu'elles ne s'analysent pas comme un négoce déguisé d'immeubles
TA n° 23434 du 10.9.2008	aussi longtemps que les activités d'achat et de vente s'analysent en de simples accessoires d'une jouissance des fruits d'un patrimoine immobilier privé dont la substance est conservée	activités dépassent le cadre de la gestion d'un patrimoine privé lorsque le contribuable recherche une exploitation de la substance de son patrimoine par transfert (Umschichtung) d'éléments substantiels de sa fortune
TA n° 25466 du 25.03.2010	la recherche d'une conservation et d'une jouissance à long terme des propriétés immobilières	le fait que les ventes ont eu lieu après une période assez courte de détention des immeubles cédés, soit moins de deux ans, fait ressortir que le but recherché ... semble être ... essentiellement une valorisation rapide du patrimoine moyennant ces mutations, caractéristique essentielle d'un esprit de lucre et d'une entreprise commerciale. ... le caractère de la permanence est rempli en l'espèce
TA n° 26741 du 26.1.2011	les ventes successives de quatre appartements ne peuvent pas être considérées, par leur nombre, comme indice suffisant d'une permanence d'une activité commerciale	

Opération de gestion du patrimoine privé – illustration schématique de la « Vermögensverwaltung »



Opération de nature commerciale – illustration schématique de la « Umschichtung »



Remarques finales concernant le critère de la permanence :

- Pour pouvoir admettre un bénéfice commercial, il faut qu'il se dégage des éléments d'appréciation que des acquisitions séparées d'immeubles n'aient pas consisté en des opérations isolées et distancées (TA n° 23434 du 10.9.2008)
- Le simple fait que les (contribuables) détenaient certains de (leurs) immeubles par le biais d'une société civile immobilière ne permet pas

d'affirmer que ces opérations aient été accomplies de manière réitérée ou systématique (TA n° 23434 du 10.9.2008)

- Le maintien non autrement justifié d'une SCI (objet en l'espèce : e.a. mise en valeur par achat et vente, échange, construction de propriétés immobilières) au-delà de la détention d'immeubles est un indice de l'intention de répéter à l'occasion des opérations analogues, de sorte que l'activité de la SCI présente le caractère de permanence requis pour la qualifier d'entreprise commerciale. (TA n° 24389 du 2.3.2009)

2.2. Le critère de la participation à la vie économique

Participer à la vie économique, c'est :

- Prendre part d'une façon perceptible au public intéressé à l'échange général des biens et prestations
- Être prêt à entrer en relation d'affaires avec un nombre indéterminé de personnes (compte tenu de l'étendue et du genre de l'entreprise et de sa propre capacité de prestation)
- Approvisionner le marché en biens pour lesquels il existe un besoin, en les échangeant contre des équivalents en nature ou en argent. TA n° 24389 du 2.3.2008

2.3. Le critère de l'indépendance

Une activité indépendante est celle qui est « non sujette aux liens d'une occupation salariale ».

2.4. Le critère du but de lucre

En matière d'opérations immobilières, le critère du but de lucre (Gewinnerzielungsabsicht) est généralement rempli si celui de la permanence se trouve vérifié.

3. Conclusion

- Il est clairement apparu dans la jurisprudence récente que le critère de la permanence faisait souvent défaut
- L'imposition en tant que bénéficiaire commercial ne saurait se fonder sur quelque présomption, mais doit reposer sur un ensemble d'éléments objectifs et circonstanciés

- Si cette appréciation globale ne présente pas des indices non équivoques d'un bénéfice commercial, l'opération doit nécessairement être considérée comme relevant du patrimoine privé.
- Des explications et instructions supplémentaires ont été portées à la connaissance des bureaux d'imposition lors d'une journée d'information.

II. L'autre problème soulevé sous 1. vise certaines dispositions de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (« L.I.R. ») qui fixent les critères de l'évaluation des immeubles transférés au patrimoine privé d'un exploitant dans le cadre de la cession ou cessation de ses activités.

Les dispositions impliquées:

- article 36, alinéa 2 L.I.R. (transmission d'une entreprise à titre onéreux) : « Le cédant doit, au moment où il les transfère à son patrimoine privé, évaluer à la valeur estimée de réalisation les biens non cédés lors de la transmission. » ;
- article 39 L.I.R. (cessation définitive d'une entreprise) : « En cas de cessation définitive de l'entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise, 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. » ;
- article 55, alinéa 1^{er} L.I.R. (détermination du bénéfice de cession ou de cessation) : « Le bénéfice de cession ou de cessation visé à l'article 15 est constitué par l'excédent de la valeur actuelle du prix de cession, préalablement augmentée de la valeur estimée de réalisation des biens investis qui, à l'époque de la cession ou de la cessation, sont transférés au patrimoine privé de l'exploitant, sur la somme des frais de cession ou de cessation et de la valeur de l'actif net investi à ladite époque. Cette dernière valeur est celle établie pour la détermination du bénéfice courant d'exploitation conformément aux prescriptions régissant l'évaluation en fin d'exercice. ».

Il s'ensuit que les plus-values latentes inhérentes aux biens transférés au patrimoine privé sont découvertes et imposées. Elles bénéficient néanmoins d'un abattement de cession au sens de l'article 130 L.I.R. d'un montant maximal de 25.000 €. En outre, l'article 55bis L.I.R. permet l'immunisation de la plus-value monétaire inhérente à une plus-value sur un immeuble découverte dans le cadre d'un bénéfice de cession ou de cessation. Au niveau tarifaire, l'article 131, alinéa 1^{er}, lettre c) L.I.R. dispose que l'impôt résultant de l'application au bénéfice de cession ou de cessation est égal à la moitié du taux global correspondant au revenu imposable ajusté.

Vu la flambée des prix immobiliers pendant les dernières décennies, ces mesures d'atténuation de l'impôt restent souvent inefficaces et peuvent

exposer les exploitants individuels concernés à des situations de rigueur. Ce constat peut concerner tous les secteurs de l'économie.

Il est cependant très difficile de remédier à cette situation sans porter une atteinte aux principes fondamentaux du droit fiscal en matière de bilan des entreprises.

2. Indemnité de licenciement fixée par transaction

L'imposition des indemnités de départ en cas de licenciement (abusif ou non) est caractérisée par l'exemption d'une partie importante des indemnités de licenciement et par l'imposition du montant qui dépasse les montants exonérés.

L'exemption des indemnités de départ fait l'objet de l'article 115, n° 9 L.I.R. Les dispositions actuelles de ce numéro 9 ont été introduites dans la L.I.R. avec effet à partir de l'année d'imposition 2007 par la loi du 22 décembre 2006 promouvant le maintien dans l'emploi et définissant des mesures spéciales en matière de sécurité sociale et de politique de l'environnement.

En ce qui concerne les indemnités de départ en cas de licenciement, la partie de l'indemnité constituant l'indemnité de départ prévue par la législation sur le contrat de travail ou celle convenue dans une convention collective de travail est intégralement exonérée. Une deuxième partie de l'indemnité de départ pour résiliation abusive du contrat de travail fixée par la juridiction du travail, soit par une transaction, est exempte de l'impôt sur le revenu à concurrence d'un montant s'élevant à douze fois le salaire social minimum pour travailleurs non qualifiés. La disposition de l'article 132, alinéa 1, n° 2 L.I.R. qui permet de considérer les salaires comme revenus extraordinaires à imposer à un taux réduit, lie l'octroi de ce taux à plusieurs conditions. Sont ainsi uniquement visés :

« les revenus extraordinaires provenant d'une occupation salariée au sens du numéro 4 de l'article 10 qui se rattachent du point de vue économique à une période de plus d'une année et qui, pour des raisons indépendantes de la volonté du bénéficiaire et de celle du débiteur des revenus, deviennent imposables au titre d'une seule année d'imposition ».

L'ACD considère que les indemnités fixées par transaction en cas de licenciement abusif ne répondent pas à la condition qu'elles deviennent imposables au titre d'une seule année d'imposition « pour des raisons indépendantes de la volonté du bénéficiaire et de celle du débiteur des revenus » et qu'en conséquence le montant de ces indemnités dépassant le montant des exemptions, est à imposer comme revenu ordinaire d'après les dispositions du tarif progressif. (documents parlementaires 571⁴, L.I.R., p. 276, TA n° 10484 du 22.7.1998)

De même l'ACD considère que les indemnités fixées par transaction en cas de licenciement abusif ne revêtent pas le caractère d'un dédit dans le sens de

l'article 11 L.I.R., et, partant, l'alinéa 1^{er}, numéro 4 de l'article 132 L.I.R. ne trouve pas application. En effet, la somme unique résultant d'une indemnité transactionnelle en cas de licenciement abusif ne représente pas une recette de substitution.

Compte tenu des mesures d'exemption, le taux d'imposition moyen appliqué aux indemnités de licenciement n'ajoute en règle générale aucune rigueur aux cas des salariés se trouvant en situation précaire et touchant des indemnités usuelles de départ en cas de licenciement (abusif ou non).

L'interprétation, comme celle proposée par M. le Médiateur, de la législation fiscale irait à l'encontre de l'équité fiscale et de la volonté du législateur, qui, dans un esprit protecteur a mis en place à partir de l'année 2007 un mode de défiscalisation plafonné en vue de contrecarrer tout abus de droit visant entre autres à simuler une situation en vue de « créer » un avantage fiscal.

3. Crise financière : difficultés de revente de l'ancienne résidence principale

Une habitation est à considérer comme résidence principale d'un contribuable lorsque :

1. le contribuable **habite** l'habitation au moment de la vente et
 - 1.1. depuis l'acquisition ou l'achèvement de l'habitation **ou**
 - 1.2. au moins pendant les cinq années précédant la réalisation **ou**
 - 1.3. depuis moins de cinq années mais lorsque, en plus, l'habitation est réalisée pour des motifs d'ordre familial ou en vue d'un changement de résidence en rapport avec la profession du contribuable, de son conjoint ou de son partenaire ;
2. le contribuable **n'habite pas** l'habitation X au moment de la vente (= résidence principale assimilée) et
 - 2.1. qu'il l'a occupée à la suite de l'acquisition ou de l'achèvement, qu'il n'est pas propriétaire d'une **autre**¹ habitation Y et que l'abandon de l'habitation X a été motivé par des motifs d'ordre familial² ou en vue d'un changement de résidence en rapport avec la profession du contribuable, de son conjoint ou de son partenaire – dans ce cas la condition du délai du 31 décembre ne s'applique pas - **ou**
 - 2.2. qu'il l'a occupée depuis l'acquisition ou l'achèvement jusqu'à la date du déménagement et que la réalisation a lieu jusqu'au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit l'année du déménagement **ou**
 - 2.3. qu'il l'a occupée au moins les cinq années précédant le déménagement et que la réalisation a lieu jusqu'au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit l'année du déménagement **ou**
 - 2.4. que l'habitation X est réalisée pour des motifs d'ordre familial² ou en vue d'un changement de résidence en rapport avec la profession du contribuable, de son conjoint ou de son partenaire et que la réalisation

¹ La notion de l'**autre** habitation est interprétée de façon large en ce sens qu'elle vise uniquement les habitations que le contribuable-proprétaire a à sa disposition (résidence secondaire, pied-à-terre, etc.) et non pas les logements qui sont loués à des tierces personnes. Chaque époux ou chaque partenaire peut disposer d'une résidence principale assimilée.

² Le fait d'abandonner l'habitation en vue de se mettre en ménage avec une autre personne (concubin, partenaire, conjoint, etc.) est généralement considéré comme des motifs d'ordre familial.

a lieu jusqu'au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit l'année du déménagement (aucune condition d'occupation minimale).

L'octroi d'une remise gracieuse en vertu du paragraphe 131 de la loi générale des impôts ne peut pas être accordé pour les cas 2.2., 2.3. et 2.4., parce que ces dispositions ne doivent pas servir à contourner la législation existante de façon récurrente.

4. Lenteurs du bureau traitant les non résidents français et allemands

Force est de constater que le nombre des dossiers fiscaux a augmenté de façon considérable et ceci plus particulièrement pour ce qui est des non résidents.¹

Le nouveau bureau Luxembourg Z établi à Remich depuis décembre 2011 devrait apporter une amélioration à l'évacuation des impositions des frontaliers allemands. Ainsi, le bureau Luxembourg Y est allégé des dossiers des résidents allemands et n'est compétent que pour les frontaliers français. Même si ladite décision a été prise début 2010, ceci a nécessité presque deux ans jusqu'au fonctionnement effectif dudit bureau d'imposition Luxembourg Z (procédure réglementaire, mise en place de locaux).

¹ 30.9.2010 : dossiers fiscaux totaux des 5 dernières années = 799.271 impositions faites = 84,64%
30.9.2011 : dossiers fiscaux totaux des 5 dernières années = 829.941 (augmentation des dossiers à raison de 3,8%) impositions faites = 85,40% – **surplus de dossiers évacués entre les deux dates-clés = 32.264**

5. Accès des héritiers légaux au dossier fiscal de leur auteur

Tout d'abord il importe de préciser que l'Administration des contributions n'est pas le dépositaire des pièces que les contribuables lui adressent. Il est donné à considérer que ce sont les contribuables qui justifient les montants par eux indiqués sur leurs déclarations en fournissant, à l'appui de ces chiffres, les pièces et documents qu'ils jugent pertinents.

Les dossiers fiscaux et les documents y relatifs sont donc uniquement et exclusivement constitués dans l'intérêt d'une bonne administration et afin d'assurer une juste et exacte perception de l'impôt.

L'accumulation de ces dossiers ne saurait *de facto* constituer une « archive » que les contribuables seraient libres de consulter à leur guise.

Une consultation tous azimuts des documents fiscaux et ce sur simple demande des contribuables n'est praticable que dans des cas exceptionnels et dûment justifiés (tels par exemple en cas de contestation de la réception de bulletins, ou lorsqu'une affaire contentieuse est pendante et dont les informations peuvent être cruciales pour l'issue de l'affaire).

Admettre le contraire reviendrait à causer une perturbation et un dysfonctionnement disproportionné et sérieux des bureaux d'impositions, chose qui est difficilement envisageable et conciliable au regard du nombre des impositions annuellement effectuées.

La demande d'obtention de copies des déclarations fiscales pourrait également avoir d'autres objectifs que des intérêts purement fiscaux (p. ex litige dans une affaire de succession).

6. Délai de prescription annuel du § 153 AO opposé aux demandes de restitution d'impôt

Le délai de remise de la déclaration d'impôt est fixé au 31 mars de l'année qui suit l'année d'imposition. Fin septembre, des rappels sont envoyés aux contribuables concernés par l'Administration des contributions directes afin de remémorer l'oubli de la remise de la déclaration fiscale. Les droits à restitution s'éteignent si la demande en restitution n'a pas été introduite avant la fin de l'année qui suit celle de la survenance des faits à l'origine du droit. Etant donné que les déclarations pour l'impôt sur le revenu sont envoyées aux contribuables au début du mois de février, ceux-ci disposent ainsi en tout de presque onze mois pour l'introduction de leur déclaration d'impôt.

L'ACD est d'avis que le délai actuel est suffisant à garantir le droit du contribuable pour demander une restitution d'impôts.

La même problématique se pose dans le cadre de la demande d'un décompte annuel. En effet, l'article 17 du règlement grand-ducal du 9 mars 1992 portant exécution de l'article 145 L.I.R. prévoit que lorsque le décompte n'a lieu que sur demande, celle-ci est à déposer au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle pour laquelle le décompte est à accorder ; qu'après ce délai les retenues opérées sur les traitements, salaires ou pensions acquièrent un caractère définitif (CA n° 27045C du 1.2.2011).

L'ACD attire l'attention des contribuables par différents moyens (internet, presse) sur le respect dudit délai.



Relevé des motions et résolutions en cours

(Commission des Finances et du Budget)

Sous-type	Auteur	Intitulé	Cadre	Date dépôt	Date dernière activité	Session dernier évènement	Etat
Motion	Monsieur Bausch François	Pacte de solidarité européen comportant des mesures fiscales, sociales et politiques	Débat d'orientation : 2129	08.03.2011	08.03.2011	2010-2011-O	Demande de prise de position du Ministre des Finances (18.07.2011)
Motion	Monsieur Bausch François	Impact du projet de loi "Tripartite" 5611 sur l'économie, l'évolution des recettes de l'Etat et le marché de l'emploi et introduction d'un système d'écotaxation des ressources au profit d'un allègement des impôts sur le travail.	5611	20.12.2006	23.05.2007	2006-2007-O	En commission
Motion	Monsieur Mosar Laurent	Remplacement de l'article 129c L.I.R.	4855	19.12.2001	19.12.2001	2001-2002-O	En commission
Motion	Monsieur Bausch François	Création d'un environnement favorable permettant de gérer des fonds d'investissements éthiques	4700	13.12.2000	19.12.2000	2000-2001-O	En commission
Motion	Monsieur Gira Camille	Etude d'évaluation sur les conséquences économiques, écologiques et financières du "Tanktourismus"	4512	23.10.2001	10.11.2011	2011-2012	Retirée par la Commission du Développement durable et par la Commission de l'Economie, du Commerce extérieur et de l'Economie solidaire ⇒ Décision de la Commission des Finances et du Budget
Résolution	Monsieur Bausch François	Décision de la Commission du Contrôle de l'exécution budgétaire	4700	13.12.2000	19.12.2000	2000-2001-O	En commission
Motion	Monsieur Jaerling Aly	Libéralisation des ouvertures des cabarets	4670	28.06.2000	28.06.2000	1999-2000-O	En commission

