

A-2758/2758⁻¹/15-70



CHFEP

Chambre des fonctionnaires
et employés publics

26, boulevard Royal | L-2449 Luxembourg | Tél.: 47 22 24-1 | Fax: 47 23 74 | chfep@chfep.lu | www.chfep.lu

A V I S

sur

le projet de loi portant modification

- de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;
- de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune;
- de la loi modifiée du 22 mars 2004 relative à la titrisation;
- de la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la Société d'investissement en capital à risque (SICAR);
- de la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de société d'épargne-pension à capital variable (sepcav) et d'association d'épargne-pension (assep)

et

les amendements gouvernementaux y relatifs

Par dépêches des 5 et 30 octobre 2015, Monsieur le Ministre des Finances a demandé, "*dans les meilleurs délais*" bien évidemment, l'avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics sur respectivement le projet de loi et les amendements gouvernementaux spécifiés à l'intitulé.

La première modification législative prévue par le projet de loi trouve son origine dans la non-conformité de l'article 174, alinéa 6, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (LIR) avec la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents. En effet, en vertu de l'article 166, alinéas 1^{er} et 2 LIR, l'exemption de dividendes alloués n'est pas effective et intégrale dans certains cas en raison de l'application d'un impôt minimum sur le revenu des collectivités (IRC). La Commission européenne ne lésine pas sur l'article 174, alinéa 6 LIR qui, selon elle, ne garantirait pas dans tous les cas l'exemption de dividendes éligibles encaissés par une société mère et qui de ce fait serait contraire au droit communautaire.

À cela s'ajoute que l'IRC minimum est un exemple frappant qui démontre par excellence comment une mesure fiscale initialement prônée pour sa simplicité administrative est devenue en quelques années une matière quasiment inextricable, notamment dans le cadre du régime d'intégration fiscale prévu à l'article 164bis LIR. L'application de cette mesure a également été compliquée par le fait que l'impôt minimum est considéré comme une avance sur la cote de l'IRC, susceptible d'être réduite de différentes bonifications d'impôts.

Pour corriger le tir, le projet de loi sous avis prévoit d'abolir l'article 174, alinéa 6 LIR à partir de 2016 et de basculer le dispositif de l'imposition minimale en matière d'IRC vers l'impôt sur la fortune, en l'incorporant dans le nouveau paragraphe 8, alinéa 2, de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune.

Étant donné qu'en fin de compte, l'impôt minimum collecté par le biais de l'impôt sur la fortune ne devrait pas avoir d'incidence sur les recettes budgétaires de l'État, la Chambre des fonctionnaires et employés publics ne s'oppose pas au remaniement prévu par le projet de loi.

Elle désapprouve par contre une autre mesure instituée par ce texte, à savoir celle qui vise à alléger l'impôt sur la fortune des sociétés ayant une fortune imposable supérieure à 500 millions d'euros, sociétés qui profiteront à l'avenir d'une réduction du taux imposable qui passera de 5 pour mille à 0,5 pour mille. Ce taux réduit sera appliqué sur la fortune dépassant le seuil correspondant à la cote d'impôt sur la fortune de 2.500.000 euros.

Comparée à cette nouvelle niche fiscale accordée aux sociétés disposant d'un capital exorbitant au détriment de sociétés lambda, l'introduction d'une nouvelle tranche d'impôt minimum de 30.000 euros si le total du bilan dépasse 30 millions d'euros peut être considérée en quelque sorte comme une rigueur, car le critère d'application de cette nouvelle tranche n'est pas la fortune imposable, mais bel et bien le total du bilan. Selon l'exposé des motifs accompagnant le projet sous avis, cette mesure sert à assurer "*la neutralité budgétaire de l'aménagement opéré par le présent projet de loi*".

En outre, le projet de loi prévoit que les sociétés de titrisation, les sociétés d'investissement en capital à risque, les sociétés d'épargne-pension à capital variable et les associations d'épargne-pension étant actuellement exemptées de l'impôt sur la fortune seront à l'avenir soumises à l'impôt minimum au même titre qu'elles le sont à l'heure actuelle par le biais de l'IRC. Le paragraphe 3 (prévoyant actuellement l'exemption de ces collectivités de l'impôt sur la fortune) et le paragraphe 4 (qui fixe la base d'imposition de l'impôt sur la fortune) de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune sont donc adaptés en conséquence. De même, le paragraphe 6 de cette loi, traitant actuellement de l'impôt minimum sur la fortune, est abrogé et les dispositions des paragraphes 7, 8 et 8a font également l'objet de modifications afin de les cadrer avec le nouveau régime d'impôt minimum. De plus, le projet de loi apporte des adaptations à un certain nombre d'autres textes législatifs – à savoir la loi modifiée du 22 mars 2004 relative à la titrisation, la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la Société d'investissement en

capital à risque et la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de société d'épargne-pension à capital variable et d'association d'épargne-pension – pour les rendre conformes à ce régime qui, selon la Chambre des fonctionnaires et employés publics, risque d'être contraire à la simplification administrative.

Étant donné que le projet sous avis procède à la traduction dans la langue française du texte allemand de certains paragraphes de la loi concernant l'impôt sur la fortune, la Chambre recommande de traduire également les paragraphes restants de cette loi en français et de remplacer les paragraphes ("§") par des articles.

Si la Chambre des fonctionnaires et employés publics n'a donc pas d'objection à formuler quant au remaniement du dispositif de l'impôt minimum, ce n'est pas le cas concernant l'introduction du principe dit "*step up*" prévoyant une exemption de la plus-value réalisée sur la vente de titres faisant partie d'une participation importante détenue par un contribuable non résident qui devient résident. La mesure en question sera prévue par le nouvel alinéa 4a inséré par l'article 1^{er} du projet sous avis à l'article 102 LIR. Elle vise à attirer au Luxembourg des personnes physiques très fortunées par des cadeaux fiscaux, sous le prétexte d'"*éviter la double imposition de la plus-value de cession*". Or, en réalité cette plus-value n'est imposée ni à l'étranger, ni au Luxembourg, même pas après l'établissement de la résidence fiscale dans ce "*pays des merveilles*". Mais l'image de marque du Grand-Duché de Luxembourg est volontairement mise en doute.

Pour être conforme au droit européen, le projet de loi prévoit enfin de remplacer l'actuel alinéa 6 de l'article 154 LIR par une nouvelle disposition qui a pour but de mettre sur un pied d'égalité les contribuables résidents et les contribuables qui s'installent au Luxembourg en cours d'année. En pratique, cette mesure permettra aux contribuables qui ne sont résidents que pendant une partie de l'année d'avoir droit au remboursement de la retenue sur traitements et salaires, compte tenu des différents forfaits, abattements, plafonds et crédits d'impôt, sans considérer le prorata des mois d'assujettissement à l'impôt au Luxembourg. La Chambre des fonctionnaires et employés publics tient à souligner que cette modification législative va à l'encontre de la neutralité budgétaire énoncée à l'exposé

des motifs accompagnant le projet de loi, dans la mesure où chaque année quelque dix mille personnes élisent domicile au Luxembourg.

Les modifications apportées par les amendements gouvernementaux au projet de loi (amendements qui concernent les paragraphes 8 et 8a de la loi concernant l'impôt sur la fortune) sont destinées à éviter que l'IRC minimum applicable jusqu'en 2015 inclusivement n'anéantisse l'effet du nouvel impôt minimum sur la fortune applicable à partir du 1^{er} janvier 2016. Sans analyser en détail les adaptations techniques opérées par ces modifications, la Chambre fait remarquer qu'elle approuve la teneur des amendements, d'autant plus que ceux-ci s'inscrivent dans le projet d'envergure visant à introduire la déclaration fiscale électronique pour les sociétés.

En guise de conclusion, la Chambre des fonctionnaires et employés publics est d'avis que l'implémentation de la mesure principale prévue par les textes lui soumis pour avis, à savoir le basculement du dispositif de l'impôt minimum en matière d'IRC vers l'impôt sur la fortune, est une bonne chose, ne serait-ce que pour souligner la raison d'être et l'importance de ce mécanisme. Comme l'impôt sur la fortune avait depuis toujours un impôt minimum symbolique, il se prête mieux à la fixation de la nouvelle forme de l'imposition minimale que l'IRC. La Chambre se demande toutefois si l'application pratique de ce dispositif répondra aux exigences de la simplification administrative.

Ce n'est que sous la réserve des remarques qui précèdent que la Chambre des fonctionnaires et employés publics approuve les modifications législatives prévues par le projet de loi et les amendements gouvernementaux lui soumis pour avis.

(Avis émis conformément aux dispositions de l'article 3, alinéa 2, du règlement d'ordre interne de la Chambre des fonctionnaires et employés publics).

Luxembourg, le 11 décembre 2015.

Le Directeur,

G. MULLER

Le Président,

R. WOLFF