

Objet: Projet de loi

- 1. portant modification**
 - de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
 - de la loi modifiée du 1^{er} mars 1952 modifiant certaines dispositions relatives aux impôts directs ;
 - de la loi modifiée du 30 juin 1976 portant
 1. création d'un fonds pour l'emploi ;
 2. réglementation de l'octroi des indemnités de chômage complet ;
 - de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 ;
- 2. portant introduction de la loi concernant le boni pour enfant**
- 3. portant modification de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée (3284MCH).**

Saisine : Ministre des Finances (06 novembre 2007)

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

L'objet du présent projet de loi est d'apporter un certain nombre d'adaptations à la fiscalité directe et d'introduire une allocation nouvelle pour familles sous forme de boni pour enfant. Les nouvelles mesures fiscales concernent à la fois les personnes physiques et les entreprises :

- l'abolition des classes d'impôt pour enfants et le remplacement de la modération d'impôt pour enfant(s) à charge par l'introduction d'un boni de 922,5 euros par enfant. Le montant de revenu imposable ajusté, au-delà duquel la bonification d'impôt ne serait plus accordée, est porté de 67.000 à 71.000 euros ;
- l'imposition collective sur demande des personnes liées par un partenariat ;
- la mise en équivalence du traitement de l'impôt sur le revenu entre les contribuables résidents et non-résidents, suite à l'arrêt de la Cour de Justice des Communautés européennes « Lakebrink » ;
- l'exonération à hauteur de 80% des revenus perçus à titre de rémunération pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur les logiciels informatiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, sous condition que l'acquéreur de la propriété intellectuelle n'est pas une société associée ;
- le relèvement linéaire du tarif de l'impôt sur le revenu de 6% ;
- l'exemption de l'impôt des rémunérations pour heures supplémentaires ;
- le relèvement de 10 à 12% de la bonification d'impôt pour l'investissement complémentaire effectué dans les entreprises, telle que prévue par l'article 152bis LIR ; et
- la communication annuelle aux communes du montant des paiements d'impôt commercial communal que l'Administration des contributions directes perçoit à leur profit.

Résumé synthétique

La Chambre de Commerce peut approuver les adaptations fiscales en faveur des personnes physiques. Elle salue le fait que les mesures en faveur des personnes physiques sont marquées par une plus grande sélectivité et que les hausses de pouvoir d'achat qui en découlent pour les citoyens ne payant pas ou peu d'impôts sont susceptibles de contribuer à une hausse de la consommation intérieure, alors qu'une hausse du pouvoir d'achat des citoyens disposant de revenus plus élevés engendre le plus souvent une exportation du pouvoir d'achat additionnel.

Quant aux mesures destinées aux entreprises, la Chambre de Commerce félicite les auteurs du projet de loi sous rubrique pour l'introduction des mesures sélectives concernant les entreprises dans le cadre de leurs investissements.

La Chambre de Commerce félicite particulièrement les auteurs pour l'introduction du nouvel article 50bis LIR instaurant une exonération de 80% des revenus nets positifs, dégagés par l'usage ou la concession de certains droits de propriété intellectuelle. La Chambre de Commerce insiste sur la prise en compte des amendements qu'elle propose à l'alinéa 5 du nouvel article 50bis LIR pour amplifier l'effet voulu par les auteurs du projet de loi et attirer de nouvelles entreprises innovantes au Luxembourg.

Le déchet fiscal probable résultant à court terme de ces réaménagements fiscaux sera plus que compensé d'abord par une consolidation et, à moyen terme, par une extension des activités afférentes, par un renforcement de l'attrait du Luxembourg en tant que plate-forme privilégiée pour les transactions commerciales et pour faire fructifier des investissements, par les nouveaux emplois créés et par les recettes fiscales supplémentaires en découlant.

Néanmoins, la Chambre de Commerce critique le manque de proactivité au niveau de la politique fiscale, alors que cette proactivité a été, dans le passé, un facteur clé de la compétitivité fiscale et de l'attrait du site luxembourgeois. Il est à regretter que notre économie n'ait plus bénéficié d'adaptations majeures depuis des années, mais plutôt de mesures correctrices ou réactives par rapport aux évolutions se dessinant à l'étranger.

Dans cet ordre d'idées la Chambre de Commerce déplore un certain manque de vision stratégique dans le projet de lois sous rubrique. Une fixation des objectifs pour les années à venir, et une communication de cette stratégie vers les acteurs économiques, seraient de nature à renforcer l'action fiscale compétitive. Ainsi les mesures devraient avoir comme objectif à la fois de préserver les activités économiques actuelles – et par cela garder le niveau des recettes fiscales actuelles - et l'attraction de nouvelles activités, de préférence connectées à des secteurs existants (cluster building) en vue de consolider la position des entreprises luxembourgeoises et d'ouvrir de nouvelles sources de recettes fiscales.

A titre d'exemple, les propositions favorisant les activités en matière de propriété intellectuelle sont en principe destinées à attirer de nouveaux capitaux sur le site luxembourgeois. Cependant, l'apport de ces capitaux à des sociétés résidentes au Luxembourg reste soumis au droit d'apport au taux de 0.5% et à

l'impôt sur la fortune perçu annuellement au taux de 0.5%, alors que ces deux impôts n'existent plus dans d'autres Etats membres, tels que la Belgique et les Pays-Bas, dont la législation relative à l'imposition des revenus de la propriété intellectuelle sert de modèle. Par souci de compétitivité, il aurait été utile d'intégrer aux mesures en question une exonération de l'impôt sur la fortune.

La Chambre de Commerce se félicite néanmoins des mesures annoncées dans le projet de loi sur le budget de l'Etat 2008 ainsi que de l'augmentation de la bonification d'imposition de 10% à 12% pour investissement complémentaire des entreprises et des mesures favorisant les activités en matière de propriété intellectuelle, prévus par le projet de loi sous rubrique.

Quant à d'autres mesures fiscales nécessaires pour rendre plus compétitives les entreprises résidentes au Luxembourg, la Chambre de Commerce met beaucoup d'espoir dans le groupe de travail ad hoc récemment mis en place et constitué de représentants gouvernementaux et de représentants des entreprises. Ce groupe de travail a pour objectif de discuter de la stratégie gouvernementale en matière de fiscalité des entreprises et de proposer des mesures concrètes prioritaires à mettre en œuvre en 2009.

Dans le passé, la Chambre de Commerce a régulièrement fait des propositions concrètes visant à rendre plus attractif le système fiscal applicable aux entreprises et sociétés de capitaux. A toutes fins utiles, elle rappelle dans le contexte du présent avis ces mesures, non exhaustives, et sur lesquelles elle aimerait voir engager une réflexion approfondie, tout en sachant que ces mesures ne seront pas toutes réalisables en même temps:

- l'abaissement du taux d'imposition global des sociétés de capitaux,
- la réduction, voire l'abolition, de l'impôt sur la fortune frappant les sociétés,
- l'introduction d'un système de réserve immunisée stimulant l'autofinancement,
- l'introduction d'un régime de déduction des intérêts notionnels,
- la suppression des conditions prévues aux articles 147 et 166 LIR quant au taux ou au montant de détention minimum de participation et l'élargissement des exemptions aux détentions de participations importantes par des entreprises résidentes des pays avec lesquels le Luxembourg a signé une convention contre la double imposition,
- l'abaissement du taux d'imposition des primes ou cotisations payées par les entreprises dans le cadre d'un régime de prévoyance professionnelle complémentaire,
- l'introduction de l'Organschaft ou la consolidation fiscale en matière d'impôt sur la fortune et de TVA.

D'autres mesures envisageables concernent la fiscalité des personnes physiques (dont notamment le traitement fiscal des dividendes, des tantièmes et l'imposition des expatriés) et la fiscalité en rapport avec les transmissions d'entreprise (notamment faciliter les démarches administratives en matière fiscale des créateurs d'entreprises, netting fiscal, refonte de la loi générale des impôts, ...). De manière générale, la Chambre de Commerce estime qu'il faut suivre de près les initiatives au niveau communautaire et en évaluer précisément leur impact potentiel sur le Luxembourg, en particulier l'introduction envisagée d'une base commune consolidée en vue du calcul de l'impôt sur les sociétés.

La Chambre de Commerce propose une prompte amélioration de la compétitivité fiscale luxembourgeoise en suggérant d'introduire dans le projet de loi sous rubrique, l'exonération de la retenue à la source sur dividendes payés aux sociétés résidentes des pays, avec lequel le Luxembourg a signé une convention contre la double imposition. Selon le régime du privilège mère-filiale actuellement en vigueur, abstraction faite des entités de droit public, l'article 147 LIR permet d'exonérer de la retenue à la source les dividendes payés à des sociétés résidentes dans un Etat membre de l'Union européenne, de l'Espace Economique Européen (EEE) ou de la Suisse. Etant donné que le secteur financier luxembourgeois traite avec une clientèle à la fois diversifiée et internationale, la Chambre de Commerce estime que, dès son introduction, cette nouvelle mesure engendrera indubitablement un afflux considérable de nouvelles sociétés, synonyme d'un accroissement des activités économiques au Luxembourg. A terme, les rentrées fiscales supplémentaires feraient plus que compenser les pertes de recettes initiales.

La Chambre de Commerce propose ainsi un certain nombre d'améliorations à faire au projet de loi sous avis et espère qu'elles soient prises en compte.

* * *

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce peut approuver le projet de loi sous avis sous réserve de la prise en compte de ses observations.

Appréciation du projet de loi :

Compétitivité de l'économie luxembourgeoise	+
Impact financier sur les entreprises	+
Transposition de la directive	n.a.
Simplification administrative	n.a.
Impact sur les finances publiques	-*

* à court terme

Appréciations:	++	:	très favorable
	+	:	favorable
	0	:	neutre
	-	:	défavorable
	--	:	très défavorable
	n.a.	:	non applicable
	n.d.	:	non disponible

* * *

Commentaires des articles

1. Introduction d'un bonus fiscal pour enfants à charge et abolition de classes d'impôt

Concernant le titre Ier, chapitre 1^{er} - articles 2, 6, 8, 10, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 18, 19, 20, 22, 24, 25, 26, 29, 30 et 34:

Le bonus fiscal pour enfants à charge remplacera la modération d'impôt pour enfants qui sera abolie. Il assurera à chaque personne ou couple ayant un ou plusieurs enfants à charge, un versement annuel de 922,50 euros par enfant à charge, sans distinction de son revenu. Alors que la modération d'impôt pour enfants ne profitait qu'aux ménages imposables, le bonus fiscal pour enfants à charge profitera à tous les ménages ayant des enfants, même à ceux qui ne paient pas d'impôts.

Ce bonus serait versé une fois par an sous forme d'une prime unique aux ménages, par le biais de la Caisse nationale des prestations familiales. Les classes d'imposition pour personnes ou couples ayant un ou plusieurs enfants à charge disparaîtront, de sorte que les classes d'impôt pour personnes ou couples, ayant des enfants à charge ou non, seraient identiques. L'allocation familiale ne changerait pas et serait versée en parallèle.

La Chambre de Commerce ne s'oppose pas aux adaptations fiscales en faveur des personnes physiques mais elle suggère aux auteurs du projet de loi de ne pas acquitter le boni pour enfant sous forme d'un versement annuel unique, mais de verser cette prime sur une base mensuelle, en complément des allocations familiales déjà versées ainsi. Ceci permettrait à la fois de garantir que l'argent versé soit géré en bon père de famille et d'alléger la charge administrative de la Caisse Nationale des Prestations familiales (CNPF) qui enregistrera, sans aucun doute, une croissance des demandes, notamment des salariés frontaliers, alors qu'elle souffre déjà aujourd'hui d'un manque de personnel.

Concernant le titre II, chapitre 5 - article 36:

Lorsque les enfants appartenant au ménage du contribuable ne donnent pas droit aux allocations familiales (luxembourgeoises), le contribuable pourrait, sur demande, bénéficier d'une modération d'impôt pour enfant à charge. L'octroi de cette modération se ferait moyennant remise de la déclaration pour l'impôt sur le revenu ou bien moyennant décompte annuel, donc uniquement à l'expiration de l'année fiscale considérée.

La Chambre de Commerce craint que ceci entraînera une discrimination des personnes n'ayant pas droit aux allocations familiales au Luxembourg, mais se trouvant, au moins d'un point de vue fiscal, dans une situation familiale identique.

En effet, il s'avère qu'une population de plus en plus croissante est détachée de son pays d'origine vers le Luxembourg pour y effectuer un travail pour l'employeur du pays d'origine. Dans la majeure partie des cas, ces personnes restent soumises à la sécurité sociale de leur pays d'origine et ne sont donc pas affiliées à la sécurité

sociale luxembourgeoise. A cela s'ajoute le fait que souvent la famille reste dans le pays d'origine. Par conséquent, dans une telle situation, le(s) enfant(s) ne donne(nt) pas droit aux allocations familiales luxembourgeoises.

Désormais, ces personnes ne pourront donc pas bénéficier du boni pour enfant, mais uniquement d'une modération d'impôt qui leur sera accordée sur demande par le biais de la déclaration pour l'impôt sur le revenu ou bien moyennant décompte annuel. Ces personnes ne bénéficieront de la réduction d'impôt qu'une fois l'année fiscale écoulée, tandis que les personnes pouvant bénéficier du paiement du boni pour enfant en bénéficieront déjà en début de chaque année civile. Pour les expatriés, il y aura donc un décalage de paiement d'au moins un an.

Dans le souci d'éviter une discrimination des personnes soumises à un régime de sécurité sociale étranger dans le cadre duquel elles bénéficient des allocations familiales, la Chambre de Commerce suggère de faire bénéficier ces expatriés également du boni pour enfant.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce aimerait apporter une remarque supplémentaire à ce niveau en ce qui concerne plus particulièrement la fixation et la charge de la rémunération d'expatriés.

La pratique démontre que, souvent, la rémunération des expatriés est fixée en partant d'un salaire net garanti, et non pas, comme il est d'usage pour les salariés locaux, d'un salaire brut. Par conséquent, afin de déterminer la rémunération cotisable et imposable, l'employeur applique la pratique dite du « rebrutage » de la rémunération. C'est donc l'employeur qui, avec l'abolition de la réduction d'impôts pour enfants dans la classe d'impôt, devra supporter une charge supplémentaire sachant qu'en fin d'année, avec la remise de la déclaration pour l'impôt sur le revenu, ce sera le contribuable qui se verra attribuer la modération d'impôt pour enfant. Ainsi, ce dernier aurait un double avantage: le « rebrutage » de sa rémunération et l'octroi par les administrations fiscales de la modération d'impôt pour enfant en son bénéfice.

La Chambre de Commerce est d'avis que cette disposition aura un effet négatif en gonflant artificiellement le coût de la rémunération pour les employeurs sachant que le versement de la modération d'impôt pour enfant à laquelle le contribuable pourrait le cas échéant prétendre, se fera au profit du contribuable et non pas au profit de l'employeur, qui a supporté les frais en relation avec l'abolition de la classe d'impôt pour enfants.

2. Relèvement linéaire du tarif de l'impôt sur le revenu de 6%

Concernant le titre Ier, chapitre 1^{er} - articles 13, 15, 23 et 25:

Le Gouvernement a proposé de relever les tranches de revenus des personnes physiques de 6% à partir du 1^{er} janvier 2008. La Chambre de Commerce salue le caractère modéré de ce relèvement qui reflète la volonté du Gouvernement de mettre en oeuvre une politique sociale davantage sélective, mettant ainsi un frein à une politique sociale dite « de l'arrosoir ».

La Chambre de Commerce ne s'oppose donc pas à cette mesure qui soulagera le budget des ménages (résidents et frontaliers travaillant au Luxembourg) et stimulera la consommation d'une partie de la population de la Grande Région, favorisant ainsi les efforts menés par le secteur luxembourgeois du commerce de faire du Luxembourg un pôle de commerce dans la Grande Région.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce propose de supprimer également la classe 1a dont le calcul de l'impôt est le plus complexe et qui, dans beaucoup de cas ne présente pas beaucoup d'intérêt, et de le remplacer par un abattement tarifaire spécifique.

3. Introduction de l'imposition collective sur demande des personnes liées par un partenariat

Concernant le titre Ier, chapitres 1 et 4 - articles 1, 5, 7, 9, 10, 11, 14, 21, 31 et 35 :

La Chambre de Commerce aimerait attirer l'attention des auteurs du projet de loi sur la reconnaissance des partenariats étrangers conclus par des non-résidents dans le cadre de l'assimilation au régime des résidents. Cette disposition devrait être étendue aux époux homosexuels. Les mariages homosexuels ne sont pas reconnus au sens de la loi fiscale luxembourgeoise, ni d'ailleurs au sens de la loi civile.

Or, selon le projet de loi actuel, on permettrait aux partenaires homosexuels résidents belges par exemple de demander une imposition collective via assimilation, mais on refuserait cette option à des époux homosexuels résidents belges. Cette différence d'imposition risque de poser un sérieux problème d'équité.

4. Mise en équivalence de traitement de l'impôt sur le revenu entre les contribuables résidents et non-résidents

Concernant le titre Ier, chapitre 1^{er} - article 31 :

Le Luxembourg est tenu par la décision de la Cour de Justice des Communautés européennes dans l'affaire C-182/06, dite « Lakebrink », d'adapter sa réglementation nationale. Pour l'instant, celle-ci ne permet pas à un ressortissant communautaire, non-résident au Luxembourg mais dont les revenus perçus au Luxembourg constituent l'essentiel de ses ressources imposables, de demander la prise en compte, aux fins de la détermination du taux d'imposition applicable auxdits revenus, des revenus locatifs négatifs relatifs à des immeubles non occupés personnellement et situés dans un autre Etat membre de l'Union européenne, alors qu'un résident luxembourgeois peut demander la prise en compte de ces revenus locatifs négatifs.

5. Introduction de l'exemption de l'impôt des rémunérations pour heures supplémentaires

Concernant le titre Ier, chapitre 1^{er} - articles 11 et 25 :

En vertu de l'article 11 du projet de loi sous rubrique et notamment du paragraphe 3 de son commentaire de l'article, il est introduit une exemption de l'impôt des rémunérations pour heures supplémentaires à raison de 140% du salaire normal. Or, le paragraphe 5 du même commentaire de l'article vise une exemption fiscale intégrale d'une rémunération payée au titre des heures supplémentaires, quel que soit le montant de cette rémunération.

La Chambre de Commerce s'interroge sur le sens que les auteurs ont voulu donner à cette exemption, sachant que l'accord trouvé au cours des discussions ayant mené au projet de loi portant introduction d'un statut unique pour les salariés du secteur privé, prévoit une exemption intégrale au niveau fiscal, et de l'heure non majorée (rémunération de base) et du supplément (que celui-ci soit de 40% ou de plus). La Chambre de Commerce suggère donc aux auteurs du projet de loi sous rubrique de prévoir une exemption fiscale de la rémunération pour heures supplémentaires à hauteur intégrale de l'assiette et de la majoration.

6. Mesures fiscales favorisant l'investissement dans la propriété intellectuelle

Concernant le titre Ier, chapitre 1^{er} - article 4 :

Selon un rapport de l'OCDE¹ de 2007, les incitations fiscales sont largement utilisées par les pays de l'OCDE comme un moyen indirect d'encourager les investissements en Recherche et Développement (R&D).

La Chambre de Commerce aimerait préciser qu'en ce qui concerne les pays avoisinants, il faut noter que:

- (i) la Belgique appliquera à partir du 01.01.2008 une exonération d'impôts de 80% sur les redevances de licences de brevet et/ou l'exploitation de brevets dont le contribuable est le titulaire ;
- (ii) la France a récemment instauré un régime de subventionnement et de crédits d'impôts encourageant notamment le dépôt de brevets et de marques ;
- (iii) les Pays-Bas accordent déjà depuis un certain temps des avantages fiscaux appréciables en rapport avec la gestion de droits de propriété intellectuelle ; et
- (iv) le Gouvernement allemand analyse actuellement lui aussi différentes mesures fiscales pour favoriser l'innovation dans les entreprises.

Il serait donc primordial que le Luxembourg instaure le plus rapidement des mesures similaires s'il veut conserver son attractivité pour des entreprises innovantes.

¹ voir : OECD, Science, Technology and Industry Scoreboard, Innovation policy, C-3. Tax treatment of R&D

La Chambre de Commerce salue dès lors l'initiative du Gouvernement de vouloir instaurer avec le nouvel article 50bis LIR une exonération partielle de revenus dégagés par certains droits de propriété intellectuelle, à raison de 80% des revenus nets positifs. Elle est persuadée que cette mesure favorisera l'innovation dans les entreprises et constituera également un atout important pour attirer de nouvelles entreprises innovantes au Luxembourg.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce propose d'exonérer la valeur d'un droit de propriété intellectuelle de l'impôt sur la fortune qui représente également une charge réelle pour les entreprises.

Concernant l'alinéa 1 du nouvel article 50bis LIR :

L'alinéa 1 sous rubrique prévoit une exonération fiscale de 80% du montant net positif des revenus perçus à titre de rémunération pour l'usage ou la concession de l'usage de droits d'auteur. La Chambre de Commerce considère qu'il serait nécessaire de définir plus en détail la notion des droits d'auteurs, soit dans le projet de loi sous rubrique, soit par un règlement grand-ducal. Elle est d'avis qu'il faudrait préciser que la notion de brevet comprend également:

- (1) les demandes de brevet;
- (2) les modèles d'utilité; et
- (3) les certificats complémentaires de protection délivrés sur base d'un brevet.

L'inclusion des demandes de brevet dans les droits susceptibles de générer une exonération d'impôts sous l'alinéa 1 semble être entièrement dans la logique du nouvel article 50bis, étant donné que l'alinéa 2 précise explicitement que les demandes de brevet qui sont utilisées dans le cadre de l'activité du déposant, profitent également de la réduction d'impôts. Il n'y a par ailleurs pas de raison objective de traiter sous l'alinéa 1 les revenus de licence de demandes de brevet autrement que les revenus de licence de brevets délivrés. Exclure les demandes de brevet de l'application de l'alinéa 1 réduirait par contre de façon appréciable l'attractivité et l'intérêt du nouvel article 50bis.

En effet, dans la plupart des pays pratiquant un examen de brevetabilité, trois à quatre ans au minimum s'écoulent entre le dépôt d'une demande de brevet et la délivrance du brevet. Pendant cette période assez longue, le contribuable titulaire d'une demande de brevet devrait pouvoir profiter d'une exonération pour les revenus de licence perçus sur cette demande de brevet.

Par ailleurs, il faut noter que les licenciés paient des redevances de licence sur une demande de brevet, parce que cette demande de brevet procure déjà une protection provisoire à partir de sa publication et qu'elle constitue également une option sur un droit de monopole futur.

Les modèles d'utilité (en allemand "Gebrauchsmuster" et en anglais "utility models") sont des titres de protection assimilables à un brevet, qui ne font pas l'objet d'un examen sur le fond et qui ont une durée de vie maximale réduite par rapport à celle du brevet. Ces modèles d'utilités ont l'avantage de procurer une protection plus rapide qu'un brevet et ceci à un coût moins élevé. Il n'y a pas de raison objective de traiter sous l'alinéa 1 les revenus de licences de modèles d'utilité autrement que les revenus de licences de brevets.

Le certificat complémentaire de protection (CCP) est un titre spécial qui permet de prolonger la durée des droits du propriétaire d'un brevet pharmaceutique de maximum 5 ans au-delà de la durée maximale de ce brevet (20 ans). Le but des CCP est de compenser l'impossibilité, pour l'industrie pharmaceutique, d'exploiter le brevet avant d'avoir obtenu l'autorisation de mise sur le marché du médicament. Il faut par ailleurs noter que les revenus de licence sur des CCP peuvent être particulièrement importants. Par conséquent, si le Gouvernement veut se doter d'un système attrayant pour des sociétés pharmaceutiques, il faudrait également accorder un traitement fiscal favorable aux revenus de licence perçus sur les CCP.

La Chambre de Commerce aimerait attirer l'attention des auteurs sur le fait que le gouvernement néerlandais étudie actuellement un projet pour étendre son régime actuel en place à des actifs non brevetables (exemple: know-how, etc.) résultant d'activités R&D préalablement agréées par les autorités gouvernementales.

La Chambre de Commerce propose également d'apporter certaines clarifications au texte de l'alinéa 1. Au lieu de parler de "*marque de fabrique ou de commerce*", il serait utile de mentionner "*marque de fabrique, de commerce ou de service*". En effet, aujourd'hui la grande majorité des marques enregistrées sont des marques de service, à tout le moins incluant une protection pour des services.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce suggère de préciser explicitement dans l'alinéa 1 que le contribuable qui veut profiter de l'exonération en question doit être le titulaire des droits pour lesquels l'exonération des revenus est demandée. Ceci afin d'éviter qu'un intermédiaire vendant simplement des licences pour un tiers ne puisse revendiquer l'exonération prévue à l'alinéa 1.

La première phrase de l'alinéa 1 pourrait donc être modifiée comme suit :

« Les revenus perçus à titre de rémunération pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur des logiciels informatiques, d'un brevet, d'une demande de brevet, d'un titre de protection complémentaire délivré sur base d'un brevet, d'un modèle d'utilité, d'une marque de fabrique-~~ou~~, de commerce ou de service, d'un dessin ou d'un modèle sont exonérés à hauteur de 80 % de leur montant net positif dans le chef d'un contribuable titulaire de ces droits. »

Concernant l'alinéa 2 du nouvel article 50bis LIR :

Si l'alinéa 1 vise la situation dans laquelle le contribuable fait exploiter le brevet dont il est titulaire par un preneur de licence contre paiement d'une redevance de licence, l'alinéa 2 vise la situation dans laquelle un contribuable titulaire d'un brevet exploite lui-même l'invention brevetée dans le cadre de son activité.

Selon le projet de loi sous rubrique, le bénéficiaire doit être « *un contribuable qui a lui-même constitué un brevet* ». Afin d'éviter toute difficulté d'interprétation, il faut savoir que la notion "constituer un brevet" n'est pas une notion propre à la législation des brevets et il est donc proposé de préciser simplement dans l'alinéa 2 (comme dans l'alinéa 1), que seul le titulaire du brevet peut profiter de l'exonération demandée.

La Chambre de Commerce suggère donc de modifier le début de l'alinéa 2 comme suit :

« Lorsqu'un contribuable a lui-même constitué un brevet et » devrait lire
« Lorsqu'un contribuable est titulaire d'un brevet, ».

Dans un souci de clarté, il est en outre proposé de remplacer la formulation "s'il avait concédé l'usage de ce droit à un tiers" par la formulation "s'il avait concédé le droit de cette exploitation sous le brevet en question à un tiers". Dans cette dernière formulation il est en effet précisé que c'est l'exploitation réelle du contribuable qui est à prendre en considération pour évaluer le revenu fictif et non pas une exploitation fictive du tiers.

En ce qui concerne les dépenses à déduire, la Chambre de Commerce propose d'utiliser les termes "dépenses en relation économique directe avec l'obtention du brevet" au lieu d'écrire "dépenses en relation économique directe avec ce revenu". Il ne faut en effet pas perdre de vue que le "revenu" mentionné est un "revenu fictif" et il semble difficile de déterminer des dépenses en relation économique directe avec un revenu fictif².

Le 1^{er} paragraphe de l'alinéa 2 pourrait donc être modifié comme suit :

« Lorsqu'un contribuable est titulaire d'un brevet, l'objet duquel il exploite lui-même dans le cadre de son activité, il a droit à une déduction correspondant à 80% du revenu net positif qu'il aurait réalisé s'il avait concédé à un tiers le droit de cette exploitation sous le brevet en question. Est à considérer comme revenu net au sens du présent alinéa, la rémunération théorique diminuée des dépenses en relation économique directe avec l'obtention du brevet, y compris l'amortissement annuel ainsi que le cas échéant une déduction opérée pour dépréciation. »

La Chambre de Commerce salue l'initiative des auteurs du projet de loi de prévoir que la déduction soit accordée à partir de la date de dépôt de la demande de brevet. En effet, comme déjà signalé ci-devant, dans la plupart des pays pratiquant un examen de brevetabilité, trois à quatre ans au minimum s'écoulent entre le dépôt d'une demande de brevet et la délivrance du brevet. De plus, la demande de brevet publiée confère déjà une protection provisoire au breveté.

La disposition précisant qu'en cas de refus de la demande de brevet les déductions déjà opérées deviennent imposables d'un seul coup, semble cependant être particulièrement sévère. En effet, en cas de refus de la demande, l'entreprise ayant profité de déductions sous l'alinéa 2 se verrait non seulement privée de protection, mais verrait également son bénéfice réduit de manière substantielle du fait de l'imposition en bloc des déductions déjà opérées. (Il est à signaler que dans certains cas, le refus de la demande de brevet peut avoir lieu plus de dix ans après la date de dépôt !) Cette imposition en bloc peut dès lors entraîner des difficultés de paiement, situation qui pourrait exposer une petite entreprise à la faillite.

Afin de réduire ce risque pour l'entreprise, la Chambre de Commerce propose de prévoir qu'en cas de refus de la demande, une imposition échelonnée des déductions déjà opérées pour la demande puisse être mise en place. Une telle clause pourrait par exemple être formulée comme suit :

« En cas de refus définitif de la demande de brevet, les déductions opérées

² Il pourrait également être opportun de remplacer le terme « revenu fictif » par la notion de « revenu théorique », qui ne fait pas référence à la fiction, c'est-à-dire « créé par l'imagination » ou « qui n'existe qu'en apparence » (selon le Petit Robert). La théorie quant à elle se réfère à une « construction intellectuelle méthodique et organisée, de caractère hypothétique (au moins en certaines de ses parties) et synthétique », notion qui semble plus adaptée en l'espèce.

dans les (n) exercices d'exploitation précédant le refus doivent être ajoutés aux bénéficiaires imposables des (n) exercices d'exploitation futurs en commençant par l'exercice d'exploitation au cours duquel le refus définitif a été notifié au contribuable. »

En dernier lieu, la Chambre de Commerce souligne l'importance de prévoir qu'une application conjointe des dispositions des alinéas 1 et 2 à un même brevet soit possible, car il arrive fréquemment que le titulaire du brevet exploite lui-même le brevet et confère en même temps des licences d'exploitation à des tiers.

Concernant l'alinéa 3 du nouvel article 50bis LIR :

L'alinéa 3 du nouvel article 50bis LIR vise une exonération partielle de la plus-value dégagée lors de la cession d'un droit d'auteur sur des logiciels informatiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce.

A l'instar de l'alinéa 1, il convient de préciser que la notion de brevet comprend également:

- (1) les demandes de brevet;
- (2) les modèles d'utilité; et
- (3) les certificats complémentaires de protection délivrés sur base d'un brevet.

Les dérogations mentionnées dans les deuxième et troisième phrases semblent être dans la logique du système et ne donnent pas lieu à des observations.

Concernant l'alinéa 4 du nouvel article 50bis LIR :

L'alinéa 4 sous rubrique énumère deux conditions qui doivent être remplies simultanément pour l'application des alinéas 1 à 3. La première condition précise que le droit doit avoir été constitué ou acquis après le 31 décembre 2007.

D'un point de vue pratique, les dates à prendre en considération devraient être les suivantes :

- (1) pour les droits d'auteur sur les logiciels informatiques :

la date de création de la partie du logiciel qui fait l'objet de la rémunération, respectivement la date d'acquisition des droits d'auteurs sur le logiciel ;

- (2) pour les brevets :

la date de délivrance d'un brevet ou la date d'acquisition d'un brevet d'un tiers ;

- (3) pour les demandes de brevets :

la date de dépôt de la demande ou la date d'acquisition de la demande de brevet d'un tiers ;

- (4) pour les modèles d'utilité :

(5) la date de dépôt du modèle d'utilité ou la date d'acquisition du modèle d'utilité enregistré d'un tiers ;

(6) pour les certificats complémentaires de protection:

la date d'entrée en vigueur du certificat complémentaire de protection (= date de déchéance du brevet duquel il dépend) ou la date d'acquisition du certificat complémentaire de protection d'un tiers;

(7) pour les marques :

la date de dépôt de la demande d'enregistrement de la marque ou la date d'acquisition de la marque enregistrée d'un tiers ;

(8) pour les dessins et modèles :

la date de dépôt de la demande d'enregistrement du dessin et modèle ou la date d'acquisition du dessin et modèle d'un tiers. La Chambre de Commerce propose de définir ces éléments par un règlement d'exécution.

Concernant l'alinéa 5 du nouvel article 50bis LIR :

Selon l'alinéa 5 du nouvel article 50bis LIR, l'application des alinéas 1 et 3 serait soumise à la condition additionnelle que le droit n'ait pas été acquis d'une personne qui a la qualité de société associée. Selon l'exposé des motifs, on veut ainsi éviter qu'au sein d'un groupe, un même droit puisse bénéficier plus d'une fois soit des dispositions de l'alinéa 1, soit des dispositions de l'alinéa 3.

L'application de l'alinéa 3 à des cessions successives à l'intérieur d'un groupe pourrait effectivement donner lieu à des abus. Ainsi, il semble justifié d'exclure les droits acquis d'une personne qui a la qualité de société associée, voire même toute cession de droits entre associés, de l'application de l'alinéa 3 (exonération partielle de la plus-value sur cession).

Cependant, la Chambre de Commerce considère inacceptable d'exclure les droits acquis d'une personne qui a la qualité de société associée de l'application de l'alinéa 1 (exonération partielle des redevances de licence).

Compte tenu du fait que le contribuable, lorsqu'il invoque l'application de l'alinéa 1 en relation avec un droit précis, doit avoir été titulaire de ce droit pendant la période pour laquelle le revenu est dû, il est exclu que pendant cette période, le même droit puisse bénéficier plus d'une fois des dispositions de l'alinéa 1 : le titulaire est en effet unique et identifié.

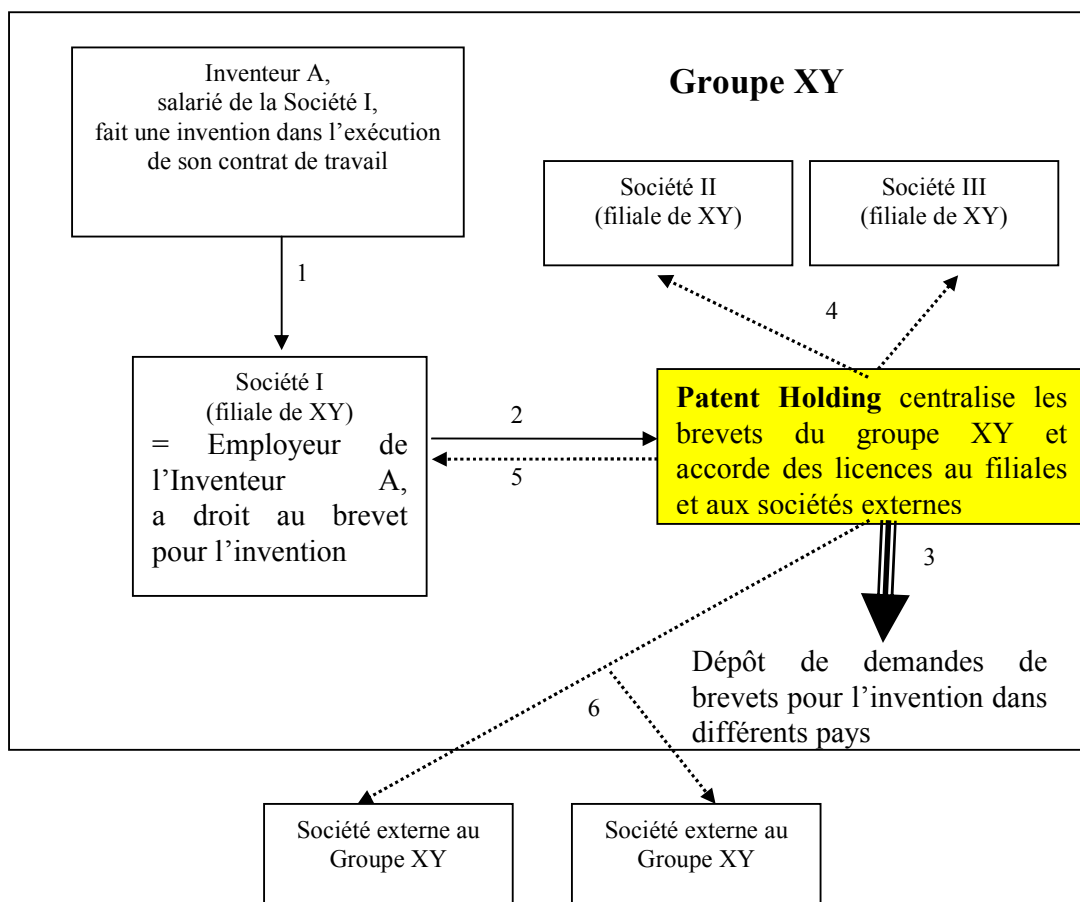
Dans le cas particulier d'une copropriété d'un droit, plusieurs contribuables pourront être bénéficiaires de l'exonération prévue à l'alinéa 1, mais chacun de ces copropriétaires pourra uniquement profiter de l'exonération sur sa quote-part de la redevance de licence payée par le licencié (il n'y aura donc pas de cumul).

Par conséquent, la Chambre de Commerce propose de modifier l'alinéa 5 comme suit :

« L'application de l'alinéa 3 est soumise à la condition additionnelle que le droit n'ait pas été acquis d'une personne qui a la qualité de société associée. Une société est à considérer comme société associée au sens du présent alinéa ... »

Cette modification est par ailleurs essentielle pour l'attractivité du système en ce qui concerne la gestion d'un portefeuille brevets au sein d'un groupe d'entreprises. En effet, sans cette modification, le système ne permet pas de gestion rationnelle de la propriété intellectuelle au sein d'un groupe d'entreprises !

Schéma, avec explications, illustrant une gestion rationnelle des brevets d'un groupe :



1. Selon la loi sur les brevets d'invention, le droit au brevet pour une invention d'un inventeur salarié, réalisée dans l'exécution de son contrat de travail, appartient à l'employeur de l'inventeur.
2. L'employeur de l'inventeur salarié (ici la société I faisant partie du Groupe XY) cède le droit au brevet à la Patent Holding du Groupe XY, qui centralise la gestion de tous les brevets du Groupe XY. La société I peut recevoir une indemnisation de la Patent Holding pour la cession de ce droit.
3. La Patent Holding dépose en son nom, généralement dans plusieurs pays, des brevets pour l'invention faite par l'inventeur salarié de la société I.
4. La Patent Holding concède des licences d'exploitations à d'autres sociétés du groupe et encaisse à ce titre des redevances.
5. La Patent Holding concède une licence d'exploitation à la société qui avait le droit initial au brevet et encaisse à ce titre éventuellement des redevances (p.ex. si la société I avait reçu une indemnisation de la Patent Holding pour la cession de ce droit).
6. La Patent Holding concède éventuellement des licences d'exploitation à d'autres sociétés en dehors du Groupe XY et encaisse à ce titre également des redevances.

Concernant l'alinéa 6 du nouvel article 50bis LIR :

Cet alinéa n'appelle pas de commentaires de la part de la Chambre de Commerce.

7. Hausse du taux de la bonification d'impôt de 10 à 12% sur l'investissement complémentaire effectué dans les entreprises, telle que prévue à l'article 152bis LIR**Concernant le titre Ier, chapitre 1^{er} - articles 6 et 27 :**

La Chambre de Commerce constate avec satisfaction que le Gouvernement a bien voulu suivre la demande formulée par les représentants des entreprises, à savoir de relever le taux de la bonification d'impôt pour investissements de l'article 152bis LIR de nouveau de 10% à 12%. Ceci encouragera l'investissement au Luxembourg, ce qui aura des retombées favorables sur toute l'économie.

8. Modification de la loi modifiée du 1^{er} mars 1952 modifiant certaines dispositions relatives aux impôts directs – Communication aux communes en matière de l'impôt commercial**Concernant le titre Ier, chapitre 2 – article 33 :**

La Chambre de Commerce salue la nouvelle disposition qui donne aux communes le moyen de connaître le montant réel de recouvrement de l'impôt commercial que les entreprises établies dans leurs communes ont dû payer à l'Administration des contributions directes. Cela leur permettra de mieux planifier leurs dépenses. Il est toutefois à noter que cette disposition permettra également à celles-ci de calculer le bénéfice commercial de ces sociétés, qui est néanmoins une donnée confidentielle. La Chambre de Commerce propose donc de ne communiquer que le montant global de l'ICC à la commune concernée.

9. Modification de la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée**Concernant le titre III, chapitre 6 – article 37 :**

L'article 37 sous rubrique spécifie que toute réception de services de radiodiffusion et de télévision bénéficiera du taux super-réduit de l'annexe B de l'article 40 de la loi TVA, quelque soit le réseau de communications électroniques utilisé. L'exclusion du taux de faveur, des services destinés exclusivement aux adultes restera en vigueur.

10. Proposition d'extension de l'exonération de retenue à la source sur dividendes

Concernant l'article 147 LIR

La Chambre de Commerce propose d'adopter de manière urgente une mesure unilatérale qui permettrait d'amender les dispositions de l'article 147 LIR et d'étendre l'exonération de retenue à la source à tous les pays avec lequel le Luxembourg a conclu une convention préventive de double imposition.

Le nouveau alinéa 147 e) LIR aurait la teneur suivante :

« e) une société de capitaux résidente d'un Etat avec lequel le Grand-Duché de Luxembourg a conclu une convention tendant à éviter les doubles impositions, ou un établissement stable indigène d'une telle société. »

L'évolution législative proposée aura des effets positifs certains sur la situation concurrentielle du pays en offrant des conditions d'investissement similaires aux juridictions citées ci-avant et notamment à l'égard de nos voisins belges et néerlandais, et devrait permettre d'attirer au Luxembourg de nouvelles sociétés et de nouvelles activités économiques. Dans ce sens, la proposition d'extension du régime d'exonération de retenue à la source s'inscrit parfaitement dans une stratégie d'amélioration de la compétitivité du Luxembourg.

Conclusion

La Chambre de Commerce peut approuver les adaptations fiscales en faveur des personnes physiques. Quant aux mesures destinées aux entreprises, la Chambre de Commerce félicite les auteurs du projet de loi sous rubrique pour l'introduction des mesures sélectives en faveur des entreprises dans le cadre de leurs investissements et charges régulières et plus particulièrement pour l'introduction du nouvel article 50bis LIR instaurant une exonération de 80% des revenus nets positifs, dégagés par l'usage ou la concession de certains droits de propriété intellectuelle.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce insiste sur la nécessité de prendre en compte les propositions d'amendements qu'elle a formulées relativement au nouvel article 50bis LIR, et plus spécifiquement celles apportées à l'alinéa 5, pour assurer le développement de l'innovation dans les entreprises et attirer de nouvelles entreprises innovantes au Luxembourg.

Quant à d'autres mesures fiscales nécessaires pour rendre plus compétitives les entreprises résidentes au Luxembourg, la Chambre de Commerce met beaucoup d'espoir dans le groupe de travail ad hoc récemment mis en place et constitué de représentants gouvernementaux et de représentants des entreprises. Ce groupe de travail a pour objectif de discuter de la stratégie gouvernementale en matière de fiscalité des entreprises et de proposer des mesures concrètes prioritaires à mettre en œuvre d'urgence.

La Chambre de Commerce propose une prompte amélioration de la compétitivité luxembourgeoise en suggérant d'intégrer dans le projet de loi sous rubrique l'exonération de la retenue à la source sur dividendes payés aux sociétés résidentes des pays avec lesquels le Luxembourg a signé une convention contre la double imposition. Selon le régime du privilège mère-filiale actuellement en vigueur, abstraction faite des entités de droit public, l'article 147 LIR permet d'exonérer de retenue à la source les dividendes

payés à des sociétés résidentes dans un Etat membre de l'Union européenne, de l'Espace Economique Européen (EEE) ou de la Suisse.

Etant donné que le secteur financier luxembourgeois traite avec une clientèle à la fois diversifiée et internationale, la Chambre de Commerce affirme que, dès son introduction, cette nouvelle mesure engendrera indubitablement un afflux considérable de nouvelles sociétés, synonyme d'un accroissement des activités économiques au Luxembourg. A terme, les rentrées fiscales supplémentaires feraient plus que compenser les pertes de recettes initiales.

La Chambre de Commerce propose un certain nombre d'améliorations à apporter au projet de loi sous avis et espère qu'elles soient prises en compte.

* * *

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce peut approuver le projet de loi sous avis sous réserve de la prise en compte de ses observations.

MCH/SDE