

Exposé des motifs

En date du 14 avril 2009, la Commission européenne a émis à l'encontre du Luxembourg une mise en demeure en application de l'article 226 TCE. La Commission a fait savoir qu'elle estime que le Grand-Duché de Luxembourg manque aux obligations qui lui incombent en vertu de l'article 56 du Traité CE, premièrement, en soumettant certains revenus des non-résidents à des taux d'impôts progressifs plus élevés que ceux qui seraient effectivement appliqués, selon le barème, à leur revenu majoré de la tranche de base non imposable et, deuxièmement, en refusant d'accorder le bénéfice de la tranche de base non imposable aux contribuables non résidents réalisant au Luxembourg la quasi-totalité de leurs revenus mondiaux, lorsque la quasi-totalité des revenus mondiaux se compose de revenus indigènes non professionnels. La Commission s'appuie dans son argumentation notamment sur l'arrêt Gerritse (C-234/01) de la Cour de Justice des Communautés Européennes qui retient que les revenus des non-résidents peuvent être soumis à un impôt définitif à un taux uniforme, à condition que le taux en question « ne soit pas supérieur à celui qui serait effectivement appliqué à l'intéressé, selon le barème progressif, aux revenus nets majorés du montant correspondant à la tranche de base non imposable ».

Le présent projet de loi prévoit l'adaptation des articles de la loi modifiée du 6 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu relatifs à l'imposition des contribuables non résidents, afin de les rendre conformes aux principes contenus dans le Traité.

Texte du projet de loi

Art. 1^{er} - Le titre I^{er} (impôt sur le revenu des personnes physiques) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié comme suit :

1° A l'article 157, il est inséré un alinéa 5a libellé comme suit :

« (5a) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 5, l'impôt déterminé suivant les dispositions de l'alinéa précédent ne peut être supérieur à l'impôt frappant, en application de la classe 1, le même revenu imposable majoré du montant correspondant à la limite supérieure de la première tranche exonérée du tarif visé à l'article 118 et ensuite ajusté conformément aux dispositions de l'article 126. »

2° A l'article 157bis, il est inséré un alinéa 6a libellé comme suit :

« (6a) Par dérogation aux dispositions de l'alinéa 6, l'impôt déterminé suivant les dispositions de l'alinéa précédent ne peut être supérieur à l'impôt frappant, en application des dispositions des alinéas 1 à 5 du présent article, le même revenu imposable majoré du montant correspondant à la limite supérieure de la première tranche exonérée du tarif visé à l'article 118 et ensuite ajusté conformément aux dispositions de l'article 126.

Lorsque le taux d'impôt global déterminé suivant les dispositions de la phrase qui précède est inférieur à 15 pour cent, il y a lieu de calculer un supplément d'impôt sur les revenus indigènes autres que ceux visés aux numéros 4 et 5 de l'article 156 en y appliquant le taux correspondant à la différence entre ce taux d'impôt global et celui correspondant au revenu imposable ajusté sans majoration. »

3° A l'article 157ter, alinéa 1^{er}, première phrase et alinéa 2, deuxième phrase l'expression « revenus professionnels indigènes et étrangers » est remplacée par celle de « revenus tant indigènes qu'étrangers »

Art. 2 - Les dispositions de la présente loi sont applicables à partir de l'année d'imposition 2010.

Commentaire des articles

Ad article 1^{er}, 1^o

En principe, les revenus non professionnels non soumis à la retenue d'impôt à la source réalisés par un contribuable non résident restent imposables, conformément à l'article 157, alinéa 5 LIR, en classe d'impôt 1, tout en étant soumis à un taux d'imposition minimum de 15%. Cependant, lorsque l'impôt correspondant à un revenu imposable hypothétique constitué par le même revenu imposable mais augmenté du minimum vital (i.e. 1^{ère} tranche du tarif de l'article 118 LIR; à savoir 11.265 € en ce qui concerne le tarif applicable depuis l'année d'imposition 2009) est inférieur à 15% du revenu imposable ajusté (et arrondi), l'impôt dû par le contribuable non résident se limitera à celui calculé sur cette base imposable hypothétique.

Compte tenu du tarif en vigueur pour l'année d'imposition 2010, la méthode de calcul de l'article 157, alinéa 5a LIR s'appliquera dès que le revenu imposable ajusté est inférieur à 15.350 €.

Exemples :

1) Un contribuable non résident réalise un revenu indigène provenant de la location d'un bien immobilier situé au Luxembourg. Son revenu imposable ajusté s'élève à 10.000 €.

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5 LIR : $10.000 \times 15\% = 1.500 \text{ €}$

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5a LIR : classe 1 appliqué sur une base imposable hypothétique de: $10.000 + 11.265 = 21.265 : 1.224 \text{ €}$

L'impôt effectivement dû (1.224 €) est déterminé en appliquant la méthode de calcul visée à l'article 157, alinéa 5a LIR.

2) Un contribuable non résident réalise un revenu indigène provenant de la location d'un bien immobilier situé au Luxembourg. Son revenu imposable ajusté s'élève à 20.000 €.

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5 LIR : $20.000 \times 15\% = 3.000 \text{ €}$

Impôt dû suivant article 157, alinéa 5a LIR : classe 1 appliqué sur une base imposable hypothétique de: $20.000 + 11.265 = 31.265 : 3.497 \text{ €}$

L'impôt effectivement dû (3.000 €) est déterminé en appliquant la méthode de calcul visée à l'article 157, alinéa 5 LIR.

Ad article 1^{er}, 2°

A l'instar du procédé commenté plus haut, il y a lieu de substituer à l'impôt calculé suivant les modalités de l'article 157bis LIR, l'impôt correspondant, suivant les mêmes modalités, à une base imposable hypothétique constituée par le même revenu imposable mais augmenté du minimum vital lorsque ce dernier impôt est inférieur au premier.

Ad article 1^{er}, 3°

La modification prévue à l'article 157ter LIR permettra à tous les contribuables non résidents qui réalisent au moins 90 pour cent de leur revenu mondial au Luxembourg d'être imposés sur les revenus indigènes imposables au Grand-Duché au taux qui leur serait applicable s'ils étaient des résidents du Grand-Duché. Dorénavant, il n'est plus requis que la quasi-totalité des revenus professionnels soit réalisée au Grand-Duché mais que la quasi-totalité de l'ensemble des revenus soit réalisée au Luxembourg. Ainsi, un contribuable non résident qui touche une pension de retraite étrangère de 12.500 € et un revenu indigène provenant de la location d'un bien immeuble situé au Grand-Duché de 125.000 € pourra demander l'application de l'article 157ter LIR. Par contre, un contribuable non résident qui touche une pension de retraite indigène de 12.500 €, imposable au Grand-Duché, et un revenu étranger provenant de la location d'un bien immeuble de 125.000 € ne pourra plus demander l'application de l'article 157ter LIR.