

Objet: Projet de loi n°7500 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2020 et modifiant :

- 1° la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (Abgabenordnung) ;
- 2° la loi du 27 juillet 1938 portant création d'un fonds de réserve pour la crise
- 3° la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
- 4° la loi modifiée du 10 mars 1969 portant institution d'une inspection générale des finances ;
- 5° la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée ;
- 6° la loi modifiée du 28 mars 1997 concernant l'exploitation des chemins de fer et
 - 1) approuvant le protocole additionnel du 28 janvier 1997 portant modification de la Convention belgo-franco-luxembourgeoise relative à l'exploitation des chemins de fer du Grand-Duché, signée à Luxembourg, le 17 avril 1946 ;
 - 2) approuvant les statuts modifiés de la Société Nationale des Chemins de Fer Luxembourgeois (CFL) ;
 - 3) concernant les interventions financières et la surveillance de l'Etat à l'égard des CFL et
 - 4) portant modification de la loi du 10 mai 1995 relative à la gestion de l'infrastructure ferroviaire ;
- 7° la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs
- 8° la loi modifiée du 28 avril 1998 portant :
 - a) harmonisation de l'enseignement musical dans le secteur communal ;
 - b) modification de l'article 5 de la loi du 24 mai 1989 sur le contrat de travail ;
 - c) modification de la loi modifiée du 22 juin 1963 fixant le régime des traitements des fonctionnaires ;
- 9° la loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et les taxes assimilés sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques ;
- 10° la loi modifiée du 29 avril 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2014 ;
- 11° la loi modifiée du 25 mars 2015 fixant le régime des traitements et les conditions et modalités d'avancement des fonctionnaires de l'Etat ;
- 12° la loi du 27 mars 2018 portant organisation de la sécurité civile ;
- 13° la loi du 10 août 2018 portant organisation de l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA. (5363APMR)

*Saisine : Ministre des Finances
(14 octobre 2019)*

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE Partie 1 – mesures fiscales

Le projet de loi sous avis (ci-après, le « Projet ») introduit le « paquet budgétaire » pour l'année 2020. Pour des raisons d'opportunité et de lisibilité, la Chambre de Commerce a décidé d'émettre deux avis distincts sur ce même Projet. Le présent avis va donc traiter prioritairement et uniquement certaines des dispositions fiscales du chapitre 2 du Projet qui appellent un commentaire de sa part.

Au titre des messages-clefs du présent avis, la Chambre de Commerce **salue** sans réserve (i) le maintien de la bonification d'impôt en cas d'embauche de chômeurs (article 4 du Projet) et (ii) l'application du taux super-réduit de TVA de 3% aux services prestés par les écrivains, compositeurs et artiste-interprètes dans l'exercice de leur profession (article 7 du Projet).

En revanche, la Chambre de Commerce **s'oppose** à la proposition de rendre caducs, de plein droit, à compter de la fin de l'année d'imposition 2019, les rescrits fiscaux émis avant le 1^{er} janvier 2015 (article 5 du Projet). Cette disposition comporte, pour les contribuables présentant des exercices fiscaux déjà clôturés, une rétroactivité injustifiée. Cette disposition n'est guère plus acceptable pour les autres contribuables dont la confiance légitime en une certaine sécurité et prévisibilité juridiques serait remise en question. A défaut de supprimer cet article, la Chambre de Commerce demande ainsi (i) de postposer la date de caducité des rescrits fiscaux émis avant le 1^{er} janvier 2015 et (ii) de modifier les modalités pour le renouvellement desdits rescrits. D'une manière générale, elle demande l'introduction d'une voie de recours au stade précontentieux.

Enfin, la Chambre de Commerce n'est pas favorable à une hausse des plafonds en-deçà desquels les accises sur les produits énergétiques peuvent être établies (article 6 du Projet). A cet égard, dans la mesure où il n'existe actuellement aucune alternative économique au gazoil, elle demande l'introduction de mesures compensatoires/remboursement des droits d'accises similaires à celles existant dans d'autres pays européens.

Commentaire des articles

Concernant l'article 4

Comme elle avait déjà eu l'occasion de le faire pour les projets de loi n°6847¹ et 7020², la Chambre de Commerce salue la prolongation du bénéfice de la bonification d'impôt en cas d'embauche de chômeurs.

Concernant l'article 5

L'article 5 du Projet traite du sort des rescrits fiscaux émis avant le 1^{er} janvier 2015. Il prévoit ainsi de modifier l'actuelle loi générale des impôts (en abrégé ci-après, l'« AO ») en insérant un nouveau paragraphe 29b formulé comme suit :

« (1) Les décisions anticipées émises avant le 1^{er} janvier 2015 sont caduques de plein droit à la fin de l'année d'imposition 2019.

(2) Le contribuable concerné peut introduire une nouvelle demande de décision anticipée conformément à la procédure prévue au paragraphe 29a. ».

Les dispositions de cet article 5 devraient entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2020, par application de l'article 43 du Projet.

A cet égard, la Chambre de Commerce se permet de rappeler d'entrée de jeu certains arguments qu'elle avait fait valoir dans le cadre du commentaire du projet de règlement grand-

¹ Avis de la Chambre de Commerce du 22 octobre 2015 sur le projet de loi n° 6847 portant transposition - de la directive 2014/86/UE du Conseil du 8 juillet 2014 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ; - de la directive 2015/121/UE du Conseil du 27 janvier 2015 modifiant la directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'Etats membres différents ; - portant modification - de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ; - de la loi modifiée du 16 décembre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs ; - de la loi modifiée du 1^{er} décembre 1936 concernant l'impôt commercial ; - de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« *Abgabenordnung* ») ; - de la loi modifiée du 24 décembre 1996 portant introduction d'une bonification d'impôt sur le revenu en cas d'embauchage de chômeurs.

² Avis de la Chambre de Commerce du 11 octobre 2016 sur le projet de loi n°7020 portant mise en œuvre de la réforme fiscale 2017.

ducal relatif à la procédure applicable aux décisions anticipées rendues en matière d'impôts directs et instituant la Commission des décisions anticipées³ :

- « *La Chambre de Commerce estime qu'une période de validité de 5 ans n'est pas justifiée, sauf peut-être en matière de prix de transfert, où les conditions de marché peuvent effectivement changer rapidement. En revanche, lorsqu'il s'agit de la confirmation d'une interprétation de la loi, ou d'une décision tranchant entre l'application d'une règle fiscale plutôt que d'une autre à un cas concret, la Chambre de Commerce ne voit pas en quoi l'appréciation de l'administration pourrait changer, d'autant plus qu'elle dispose des dispositions de l'article 7 du Projet pour révoquer son rescrit fiscal. La Chambre de Commerce propose donc de supprimer la limitation dans le temps (...).* ».
- « *(...) si le délai de 5 ans devait être maintenu, le Projet devrait alors trancher clairement la question de l'application de cette période de validité aux décisions anticipées émises avant le 1^{er} janvier 2015, date prévue pour l'entrée en vigueur du Projet. Il y aurait aussi lieu de reprendre la même règle que celle qui existe actuellement dans le cadre des demandes en matière de prix de transfert, à savoir qu'un renouvellement de la demande doit être possible* ».
- « *La Chambre de Commerce propose de (...) prévoir la possibilité d'un recours contre la décision du préposé, en y ajoutant une exigence de célérité. A cet égard, la Chambre de Commerce recommande de s'inspirer de la procédure accélérée de la loi modifiée du 31 mars 2010, reprise à l'article 6 (2) de la loi du 25 novembre 2014¹¹ qui la remplace en partie* ».

Sur base de ce qui précède, la Chambre de Commerce doit dès lors, dans la même ligne, s'opposer à l'insertion de l'article 5 dans le Projet, à moins d'y apporter les modifications suivantes :

1. La date à partir de laquelle les rescrits fiscaux émis avant le 1^{er} janvier 2015 devraient être considérées comme caduques, devrait être postposée

Les commentaires du Projet indiquent que la cohérence juridique doit être garantie entre les pratiques d'émission des décisions anticipées antérieure et à partir de 2015, et que la modification proposée vise à assurer que la condition de validité d'un maximum de 5 années d'imposition, telle que visée au paragraphe 29a, alinéa 3 AO, s'applique aussi aux décisions anticipées émises avant le 1^{er} janvier 2015.

Ces commentaires mentionnent également que « *le contribuable concerné pourra donc invoquer une dernière fois une décision anticipée émise avant le 1^{er} janvier 2015 dans le cadre de sa déclaration d'impôt pour l'année d'imposition 2019, pour autant que cette décision anticipée soit conforme à la législation en vigueur. Par contre, il ne pourra plus invoquer une telle décision anticipée émise avant le 1^{er} janvier 2015 pour les années d'imposition subséquentes.* ».

Il convient de noter que la Cour administrative d'appel⁴ a jugé que si les décisions anticipées émises avant le 1^{er} janvier 2015 n'étaient pas réglementées, cette pratique était

³ Par souci de cohérence avec son avis du 10 décembre 2014 qu'elle avait rendu sur le projet de règlement grand-ducal relatif à la procédure applicable aux décisions anticipées rendues en matière d'impôts directs et instituant la Commission des décisions anticipées, la Chambre de Commerce préférera, dans la suite de cet avis, les termes de « *rescrits fiscaux* » à ceux de « *décision anticipées* ».

basée sur « le principe de confiance légitime qui répond au souci du respect de la sécurité juridique ayant pour objectif d'assurer la prévisibilité de l'administration ». La Cour Administrative d'appel a aussi précisé que « c'est ce principe de confiance légitime qui protège l'administré contre les changements brusques et imprévisibles d'interprétation de l'administration en lui reconnaissant le droit de se fier à un comportement habituellement adopté par cette dernière [...] la réponse personnelle que l'administration fiscale aura donné le cas échéant au contribuable liera celle-ci à ce dernier si des conditions déterminées sont réunies ». Parmi les conditions à respecter, la décision anticipée doit être conforme à la législation en vigueur.

Quand ces décisions sont conformes à la législation en vigueur, elles ne devraient pas être rendues caduques à brève échéance, sans autre raison apparente, sous peine de créer une situation d'insécurité juridique pour les contribuables concernés.

Par conséquent, en présence de rescrits fiscaux concernant le domaine de la fiscalité des entreprises, l'article 5 du Projet, tel que formulé, devrait notamment s'appliquer à des exercices d'exploitation divergents de l'année civile et qui sont d'ores et déjà en cours pour l'année d'imposition 2020. Cette formulation affecte donc des situations légalement créées avant son entrée en vigueur. Elle est par conséquent en contradiction avec le principe de non-rétroactivité des règles juridiques⁵. En effet, bien qu'il soit admis que la loi tirera un effet immédiat à partir de son entrée en vigueur, à savoir le 1^{er} janvier 2020⁶, il n'est cependant pas permis de la reporter en arrière et de l'appliquer à la création de situations juridiques établies sous l'emprise de la loi ancienne⁷. Le principe de non-rétroactivité répond également à une préoccupation de sécurité juridique⁸.

Il est admis que dans des circonstances exceptionnelles et pour des raisons spéciales, la loi ait un effet rétroactif⁹, ce qui ne saurait être le cas en l'espèce. En effet, le projet de loi ne se réfère qu'à l'objectif de cohérence juridique entre les ancienne et nouvelle procédures relatives à l'émission des décisions anticipées.

Par conséquent, et de manière encore plus flagrante dans le cas d'exercices divergents, la mesure proposée est inappropriée au regard du principe de sécurité juridique. Et cela d'autant plus, que si les décisions en question n'étaient plus conformes aux dispositions légales en vigueur, elles ne seraient en tout état cause plus applicables.

La Chambre de Commerce demande donc, à tout le moins, de modifier l'article 5 du Projet pour ne pas avoir un caractère rétroactif dans le domaine de la fiscalité des entreprises, à savoir pour les entités visées aux articles 159, 160 et 175 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (en, abrégé ci-après, la « LIR ») ayant déjà clôturé leurs exercices d'exploitation en 2019. Dans cette hypothèse, la modification de l'article 5 du Projet (nouveau paragraphe 29b, alinéa 1 AO) devrait être comme suit :

« (1) Les décisions anticipées émises avant le 1^{er} janvier 2015 sont caduques de plein droit à la fin de l'année d'imposition 2019. Dans le domaine de la fiscalité des

⁴ Cour administrative d'appel, 12 juillet 2016, n°37448C

⁵ Article 2 du Code Civil : « La loi ne dispose que pour l'avenir ; elle n'a point d'effet rétroactif » et Alain Steichen, Questionnaire « Retroactivity and tax legislation », EATLP 2010 – Luxembourg report : « Le principe de non-rétroactivité a été interprété par les tribunaux administratifs comme un principe général du droit également applicable en matière fiscale ».

⁶ En application du principe de l'effet immédiat de la loi nouvelle.

⁷ Pierre Pescatore, « Introduction à la science du droit », éditions Bruylant 2009, 2^e réimpression, n°215, p. 315.

⁸ Trib. Adm. du 27 février 2014, n° 27666b du rôle : « ce principe est une garantie donnée aux situations juridiques valablement acquises et consolidées sous la loi ancienne et répond, en ce sens, à un besoin de paix et de stabilité sociale ».

⁹ CE 12 mars 1985, Administration communale de la ville de Luxembourg contre le ministre de l'intérieur, n°7399 ; Alain Steichen, Manuel de droit fiscal, 5^e édition, 2015, p. 174.

entreprises, les décisions anticipées émises avant le 1^{er} janvier 2015 sont caduques de plein droit à la fin du premier exercice d'exploitation clôturé à partir du 31 décembre 2019. »

Toutefois, pour éviter le caractère rétroactif ci-avant mentionné, apporter de la sécurité juridique dans tous les cas de figure et traiter de manière égalitaire les contribuables, une seule date de caducité des décisions anticipées émises avant le 1^{er} janvier 2015 devrait être retenue. Par suite, cette caducité ne devrait intervenir qu'à la fin de l'année d'imposition 2020. La modification de l'article 5 du Projet (nouveau paragraphe 29b, alinéa 1 AO) devrait dès lors être comme suit :

« (1) Les décisions anticipées émises avant le 1^{er} janvier 2015 sont caduques de plein droit à la fin de l'année d'imposition 2019-2020 ».

Dans le domaine de la fiscalité des entreprises, la question de la détermination de l'impôt sur la fortune (en abrégé ci-après, l'« IF ») pour l'année d'imposition 2020 (respectivement 2021 dans le cas où les rescrits fiscaux émis avant le 1^{er} janvier 2015 expireraient à la fin de l'année d'imposition 2020). Ce point mériterait d'être également clarifié car s'il est généralement admis que la base de l'IF est déterminée sur base du bilan de clôture de l'année d'imposition qui précède, la date clé de fixation de l'assiette de l'impôt fortune est le 1^{er} janvier. Afin d'éliminer cette incohérence temporelle, la mesure envisagée ne devrait être applicable, en matière d'IF, que pour l'impôt calculé sur la situation au 31 décembre 2020 (année d'imposition 2021).

A cette fin, un alinéa, rédigé comme suit, devrait être rajouté au paragraphe 29b, 1^o AO :

« Aux fins de l'impôt sur la fortune, les décisions anticipées émises avant le 1^{er} janvier 2015 sont caduques de plein droit à la fin de l'année d'imposition 2020 ».

2. Les modalités pour introduire de nouvelles demandes de décisions anticipées devraient être précisées

Le Projet prévoit également que *« le contribuable concerné peut introduire une nouvelle demande de décision anticipée conformément à la procédure prévue au paragraphe 29a. »*. L'actuel paragraphe 29a, alinéa 5 AO mentionne qu'un *« règlement grand-ducal détermine la procédure applicable aux décisions anticipées ainsi qu'à la perception de la redevance »*.

L'article 1^{er}, point 2 du règlement grand-ducal du 23 décembre 2014 relatif à la procédure applicable aux rescrits fiscaux rendus en matière d'impôts directs et instituant la Commission des décisions anticipées, prévoit que les demandes de rescrits fiscaux doivent notamment contenir *« la description détaillée de l'opération ou des opérations envisagées sérieusement et de manière concrète et qui n'ont pas encore produit leurs effets »* (soulignement ajouté).

La Chambre de Commerce voudrait rappeler sa position dans le cadre de son avis de 2014 précité sur le projet de règlement grand-ducal du 23 décembre 2014 susvisé où elle considérait que la formulation de l'article 1^{er}, point 2 restreignait la possibilité de soumettre des rescrits pour des opérations déjà en cours en utilisant une terminologie imprécise.

Cette remarque vaut tant pour les demandes initiales de rescrits que pour les demandes de renouvellement de ces rescrits¹⁰.

La Chambre de Commerce estime cependant que cette incohérence peut être levée par la simple application du principe de hiérarchie des normes. En effet, comme la norme juridique inférieure (et antérieure) que constitue le règlement grand-ducal 23 décembre 2014 précité semble en contradiction avec l'article 5 du Projet, les dispositions de la loi devront primer celles du règlement grand-ducal visé.

Il n'en demeure pas moins qu'une clarification des modalités pratiques du renouvellement s'avérerait nécessaire pour la Chambre de Commerce. Afin de lever toutes les ambiguïtés, les modalités pour introduire une demande de rescrit fiscal devraient être précisées et ce, indépendamment du fait qu'un rescrit ait été émis avant ou après le 1^{er} janvier 2015. Elles devraient également couvrir la possibilité d'introduire une demande de rescrit fiscal afin de confirmer l'application d'une nouvelle disposition fiscale à des transactions existantes (par exemple, l'application de l'article 168bis LIR à des opérations de prêt déjà en place).

La Chambre de Commerce demande dès lors, dans un souci de clarification, de modifier l'article 1^{er}, point 2 du règlement grand-ducal du 23 décembre 2014 précité (i) en supprimant « *et qui n'ont pas encore produit leurs effets* » et (ii) en ajoutant le délai dans lequel un rescrit fiscal pourrait être introduit, idéalement le même que celui qui trouve à s'appliquer aux demandes d'intégration fiscale (article 164bis LIR), comme suit :

« La demande de décision anticipée, dans le domaine de la fiscalité des entreprises aussi bien que dans celui des particuliers, est adressée par écrit au préposé du bureau d'imposition compétent ou, à défaut de compétence déterminée, au directeur des contributions avant la fin de la première année d'imposition de la période pour laquelle la demande de décision anticipée est demandée. Elle doit être motivée et contenir au moins toutes les indications suivantes :

- 1. la désignation précise du demandeur (nom, domicile, le cas échéant numéro de dossier), des parties et autres tiers concernés et la description de leurs activités respectives;*
- 2. la description détaillée de l'opération ou des opérations envisagées sérieusement et de manière concrète ~~et qui n'ont pas encore produit leurs effets~~;*
- 3. l'analyse détaillée des problèmes de droit, accompagnée d'une motivation circonstanciée de la position juridique propre du demandeur;*
- 4. l'assurance que toutes les indications nécessaires pour l'appréciation des données sont complètes et conformes à la réalité. ».*

Si, par impossible, il était prévu de maintenir la condition selon laquelle la demande de rescrit fiscal doit être introduite avant que les opérations envisagées n'aient « *produit leurs effets* », il conviendrait néanmoins de procéder à une modification du règlement grand-ducal du 23 décembre 2014 pour clarifier que cette condition ne s'applique qu'aux premières demandes

¹⁰ Par exemple, un contribuable ayant introduit en 2015 une demande de rescrit fiscal, venant à échéance en 2019, déciderait d'introduire en 2020 une nouvelle demande portant sur la même situation juridique. En pareille hypothèse, des opérations juridiques sont déjà en place et elles ont souvent déjà produit leurs effets et continuent d'en produire. La nouvelle demande de décision anticipée pourrait être refusée par l'Administration des contributions directes compte tenu de la formulation inadéquate du règlement grand-ducal précité: « *qui n'ont pas encore produits leur effets* » et ce, alors que la redevance prévue par le paragraphe 29a, alinéa 4 AO et par ledit règlement pourrait être perçue (sans être restituée). Cette redevance est en effet fixée par le directeur des contributions dès la réception de la demande de décision anticipée (article 8 du règlement grand-ducal précité) et elle est non restituable, en ce compris « *en cas de refus ou de réponse négative suite à l'instruction de la demande anticipée* » (article 10 du même règlement).

de rescrit fiscal, et non pas à celles qui concernent un renouvellement ou l'application d'une nouvelle disposition légale ou réglementaire à des opérations déjà en place.

Dans cette hypothèse, l'article 1^{er}, point 2 du RGD du 23 décembre 2014 devrait être modifié comme suit:

« 2. la description détaillée de l'opération ou des opérations envisagées sérieusement et de manière concrète et qui n'ont pas encore produit leurs effets. Cette dernière condition ne s'applique pas aux demandes introduites en application du paragraphe 29b), alinéa 2, aux demandes de renouvellement de décisions anticipées émises en application du paragraphe 29a), ni aux demandes nouvelles ayant pour objet l'application d'une disposition fiscale nouvelle, à condition de les adresser avant la fin de la première année d'imposition suivant celle de l'expiration de la décision anticipée antérieurement émise ou de la première année d'imposition pour laquelle la disposition fiscale nouvelle s'applique pour la première fois. ».

Un autre point qui devrait faire l'objet d'une précision concerne les demandes de rescrit fiscal ayant pour objet d'obtenir, soit exclusivement, soit parmi d'autres points, la confirmation de pouvoir établir un bilan en monnaie étrangère. Si de rescrits fiscaux devenaient caducs, ce sont en principe les dispositions de la Circulaire du directeur des contributions L.G. - A n° 60 du 6 juillet 2018 qui s'appliqueraient. Cette circulaire trace le cadre des règles applicables aux organismes à caractère collectif souhaitant déclarer leur bénéfice commercial et leur revenu imposable en monnaie étrangère.

Dans ces circonstances, il serait important, pour la Chambre de Commerce, de clarifier que les contribuables concernés n'ont pas à introduire une demande écrite auprès de l'Administration des contributions directes telle que prévue par la circulaire, respectivement, si une telle demande devait néanmoins être demandée, elle ne devrait être que *pro forma* et surtout elle devrait pouvoir être déposée jusqu'au dernier jour de l'exercice d'exploitation 2020 du contribuable concerné, sans exposer de nouveaux frais.

3. Un droit de recours devrait être introduit pour les contribuables lorsque la demande de rescrit fiscal fait l'objet d'un refus de la part de l'Administration des contributions directes

Comme la Chambre de Commerce l'avait demandé dans son avis précité de 2014, elle rappelle qu'il est essentiel d'introduire un droit de recours pour le contribuable dont la demande de rescrit fiscal ferait l'objet « *d'un refus ou d'une réponse négative* », en vertu de l'article 10 du règlement grand-ducal du 23 décembre 2014, de la part de l'Administration des contributions directes.

En effet, bien qu'une telle décision qualifie d'acte administratif, un tel recours est actuellement impossible et le contribuable doit alors introduire un recours contre le ou les bulletins d'imposition en lien avec l'opération ou les opérations mises en place (du fait du décalage temporel induit par la procédure d'imposition), alors même que l'objectif d'une procédure de décisions anticipées vise à obtenir un niveau satisfaisant de sécurité juridique portant sur une opération ou des opérations envisagées.

En outre, un tel droit s'inscrirait dans le prolongement de la possibilité qui est octroyée à la Commission des décisions anticipées d'entendre le demandeur en ses explications avant délibération prévue à l'article 5 du règlement grand-ducal du 23 décembre 2014. Il est

intéressant de noter que le droit fiscal allemand prévoit d'ores et déjà un tel droit de recours dans le cadre de ses décisions anticipées¹¹.

Concernant l'article 6

Cette disposition traite de deux volets, à savoir, (i) une augmentation de la proportion de biocarburants dans la consommation finale d'énergie et (ii) une autorisation d'augmenter, le cas échéant, les divers droits d'accise sur les produits énergétiques.

Concernant ce second volet, le Projet prévoit d'augmenter, dans la loi modifiée du 17 décembre 2010¹², les plafonds des fourchettes des accises autonomes et des accises additionnelles (contributions sociales et contributions climatiques), respectivement de 30.4852, de 1,2 et de 5 euros/1000 litres de gasoil à la température de 15 degrés Celsius.

A ce stade, la Chambre de Commerce n'entend pas commenter la mesure en tant que telle puisque cette augmentation des plafonds n'a pas de conséquence aussi longtemps qu'un règlement grand-ducal n'est pas adopté pour augmenter effectivement les prix des carburants.

La Chambre de Commerce souhaite néanmoins rappeler, en vue d'une éventuelle future augmentation, la position qu'elle avait développée dans son avis du 10 décembre 2014 sur le projet de règlement grand-ducal modifiant le règlement grand-ducal modifié du 17 décembre 2010 fixant les taux applicables en matière de droits d'accises autonomes sur les produits énergétiques. Elle rappelle notamment que, selon l'estimation du Comité Economique et Financier National, dans sa note de novembre 2018, p.16¹³, une augmentation d'un cent des accises sur les carburants engendrerait un déchet fiscal de 75 millions d'euros.

Dans le même temps qu'elle soutient les efforts pour lutter contre ledit réchauffement, elle note que la démarche semble aller à l'encontre des initiatives pour développer le territoire luxembourgeois comme centre logistique. Une hausse des carburants diminuerait l'intérêt pour les transporteurs routiers de s'approvisionner au Luxembourg, intérêt qui a déjà diminué au fil des années, notamment en comparaison de la Belgique où les prix effectifs du gasoil sont souvent moins élevés pour les camionneurs professionnels après remboursement d'une partie des accises. Dans une moindre mesure, la France, qui dispose également d'un mécanisme de remboursement partiel des accises, se positionne aussi comme un concurrent pour le Luxembourg.

La Chambre de Commerce encourage par ailleurs le Gouvernement à étudier d'autres pistes pour renforcer la lutte contre le réchauffement climatique tout en contenant la hausse des prix, et donc l'indexation, autant que faire se peut. En effet, l'augmentation du prix des carburants risque d'aboutir à une délocalisation de la consommation et donc, de la fiscalité sans toutefois de diminution des gaz à effet de serre. Faute d'infrastructure, par exemple de bornes de recharge et de stations de service sur le réseau routier national et européen, ainsi que de modèles économiquement rentables pouvant être utilisés à des fins commerciales, les poids lourds au gaz naturel et à propulsion électriques ne sont pas au point pour être utilisés pour le transport de marchandises.

¹¹ Décret d'application du § 89 de la loi fiscale générale allemande (AEAO zu §89 AO), § 3.5.5. et § 3.7.

¹² Loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et les taxes assimilées sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabac manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques.

¹³ (<https://gouvernement.lu/dam-assets/documents/actualites/2018/12-decembre/05-pv-plainieres/2-annexes-aux-pv/Comite-economique-et-financier-national-Note.pdf>)

Dans l'immédiat et dans la mesure où il n'existe actuellement aucune alternative économique au gasoil¹⁴, notamment dans le secteur professionnel, la Chambre de Commerce demande l'introduction de mesures compensatoires/remboursement des droits d'accises¹⁵ pour les conducteurs professionnels au Luxembourg, comme c'est le cas dans d'autres pays comme la Belgique, la France, exemples précités, mais également l'Espagne et l'Italie.

Vu la hausse des coûts de production suite à l'augmentation de la proportion de bio-gasoil dans un système où les prix maximaux sont règlementés, la Chambre de Commerce demandera, si augmentation de prix il y a, d'en tenir compte, pour le calcul de la marge brute sous-jacente aux prix maximaux des carburants fixés par l'Etat.

Concernant l'article 7

La Chambre de Commerce salue l'élargissement du champ d'application du taux super-réduit de TVA de 3% aux services prestés par les écrivains, compositeurs et artistes-interprètes dans l'exercice de leur profession conformément à la Directive 2006/112/CE modifiée du Conseil du 28 novembre 2006 relative au système commun de la taxe sur la valeur ajoutée, respectant ainsi le principe de transposition littérale.

* * *

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce ne peut marquer son accord quant aux mesures fiscales avisées du projet de loi que sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

PMR/PPA

¹⁴ La Chambre de Commerce note tout de même qu'un nombre considérable de camions sont déjà conformes à la norme européenne d'émission EURO 6 qui est la plus respectueuse de l'environnement et que des camionnettes de transport régional à propulsion électrique sont déjà en service. Par ailleurs, certaines entreprises de transport se sont engagées à réduire leurs émissions de CO2 et ont obtenu les certificats correspondants.

¹⁵ C'est-à-dire, le remboursement de l'écart entre les accises dans les prix à la pompe et les accises minimum.