

Projet de loi

- portant révision du régime applicable à certains actes de société en matière de droits d'enregistrement;
- portant transposition de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux;
- modifiant:
 - la loi modifiée du 7 août 1920, portant majoration des droits d'enregistrement, de timbre, de succession, etc.;
 - la loi modifiée du 20 décembre 2002 concernant les organismes de placement collectif;
 - la loi 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 (SICAR);
 - la loi modifiée du 13 juillet 2005 relative aux institutions de retraite professionnelle sous forme de sepcav et assep;
 - la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés;
- et abrogeant la loi modifiée du 29 décembre 1971 concernant l'impôt frappant les rassemblements de capitaux dans les sociétés civiles et commerciales et portant révision de certaines dispositions législatives régissant la perception des droits d'enregistrement.

--
Avis du Conseil d'Etat

(21 octobre 2008)

Par dépêche du 19 août 2008, le Premier Ministre, Ministre d'Etat, a soumis à l'examen du Conseil d'Etat le projet de loi sous rubrique, élaboré par le ministre des Finances. Le texte du projet était accompagné d'un exposé des motifs ainsi que du commentaire des articles.

Le projet a pour objectif la transposition en droit luxembourgeois de la directive 2008/7/CE du Conseil du 12 février 2008 concernant les impôts indirects frappant les rassemblements de capitaux, de même que d'abolir purement et simplement le droit d'apport, le tout avec effet au 1^{er} janvier 2009. Partant, il convient d'apporter le changement fiscal afférent à toutes les lois spéciales concernées.

Observation liminaire

En raison de la suppression de l'article 1^{er} et de la computation des articles 2 et 4 préconisées par le Conseil d'Etat, les renvois figurant dans les divers articles du projet devront être adaptés en fonction du dispositif retenu en définitive par le législateur.

Examen des articles

Article 1^{er}

De l'avis du Conseil d'Etat, il y a impérativement lieu d'omettre l'article 1^{er} du projet. En effet, d'une part, l'objet de la loi est déjà énoncé dans son intitulé et cette disposition n'a pas de caractère normatif. D'autre part, il va de soi que les concepts d'une loi qui transpose une directive européenne doivent se conformer à la directive en question, de sorte que l'énoncé de l'article sous examen est dénué de toute signification.

Articles 2 et 4 (1^{er} selon le Conseil d'Etat)

L'article 2 du projet a comme but d'arrêter un droit spécifique fixe d'enregistrement pour certains types d'actes pour lesquels le droit d'enregistrement fixe général, qui deviendrait seul exigible suite à l'abolition du droit d'apport, est considéré comme trop bas au vu de la charge de travail engendrée pour l'Administration de l'enregistrement et des domaines. Le Conseil d'Etat recommande d'établir le principe et le taux spécifique dans un seul et même article et partant de regrouper les articles 2 et 4.

Aux points a), b) et c) de l'article 2 du projet, il faudrait utiliser les mots employés à l'article 159 de la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales, à savoir « son administration centrale », au lieu de « son siège de direction effective ».

En outre, pour ce qui est de l'article 4 du projet, le Conseil d'Etat se demande ce qui peut bien justifier l'introduction de deux taux distincts (de 100 et 50 euros) alors que les taux sont introduits « à titre rémunérateur ». Il donne à considérer s'il ne convient pas plutôt de prévoir un taux uniforme.

Article 3 (2 selon le Conseil d'Etat)

Sans observation, sauf qu'il y a lieu d'écrire à la fin du premier alinéa, « ... de la loi du 22 frimaire an VII sur l'enregistrement des actes civils, judiciaires et titres de propriété ».

Articles 5 à 7 (3 à 5 selon le Conseil d'Etat)

Le régime établi par lesdits articles en matière de droit d'enregistrement dû dans l'hypothèse d'apports en nature à une société, de même que l'exonération prévue en cas d'opération de restructuration, est une conséquence de l'abolition du droit d'apport, de sorte que le droit commun en matière d'enregistrement de mutations immobilières respectivement mobilières devient applicable.

Il faut cependant prévoir une dérogation expresse en cas d'apports suite à une restructuration de sociétés, afin de ne pas pénaliser fiscalement de telles opérations.

Le Conseil d'Etat s'interroge sur la portée de l'article 5. Suivant le libellé proposé, ces dispositions ne sont pas applicables aux opérations suivantes:

- apport rémunéré par l'attribution de droits sociaux;
- apport rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux lorsque l'apport porte sur des biens immeubles situés au Luxembourg ou à l'étranger;
- apport rémunéré autrement que par l'attribution de droits sociaux lorsque l'apport porte sur des biens meubles et que l'opération déclenche la TVA.

A contrario, le champ d'application de ces dispositions est donc limité aux transferts de propriété portant sur des biens meubles,

- si ces transferts prennent la forme d'un apport,
- si l'apport n'est pas rémunéré par l'attribution de droits sociaux, et
- si l'opération ne déclenche pas l'application de la TVA.

Le commentaire des articles relève à juste titre que « le champ d'application de (l'article 6) risque d'être très limité ».

Le Conseil d'Etat s'interroge sur l'opportunité d'introduire, ou de réintroduire, un droit d'enregistrement sur certaines cessions de biens meubles. Le commentaire des articles invoque certes « la nécessité de faire application de toutes les règles et (tous) principes régissant les droits d'enregistrement en matière mobilière ». Cette prétendue nécessité ne risque-t-elle pas d'être une vue de l'esprit, alors que, de l'avis même des auteurs du projet de loi, le champ d'application de ces dispositions risque d'être très limité?

Le Conseil d'Etat regrette que les auteurs du projet ne chiffrant pas les recettes fiscales prévisibles de ces dispositions. Si la compréhension du Conseil d'Etat est correcte, et que l'impact budgétaire de cette disposition est négligeable, le Conseil d'Etat recommande de ne pas introduire ou réintroduire de droits d'enregistrements sur lesdites transactions. Si toutefois cette disposition était maintenue, le Conseil d'Etat s'interroge sur son champ d'application: en effet, l'article 5 vise toutes les sociétés civiles et commerciales et tous les biens meubles. Ne conviendrait-il pas de limiter la portée de la disposition en insérant un champ d'application territorial?

A titre purement matériel, il convient d'écrire, à la fin du premier alinéa de l'article 7, « le cadre ».

Article 8 (6 selon le Conseil d'Etat)

Il s'agit d'une disposition anti-fraude, qui n'appelle en soi pas d'observations particulières. Cependant, de l'avis du Conseil d'Etat, il ne s'agit pas vraiment d'une présomption, étant donné que, plutôt que d'établir une présomption (alinéa 1) qui serait réfragable (via la preuve de ce qui est prévu aux alinéas 2 et 3), l'article établit un principe (alinéa 1) qui peut connaître deux sortes d'exceptions totales ou partielles (alinéas 2 et 3). Le

Conseil d'Etat recommande dès lors d'intituler l'article « *Droits de mutation en cas d'attribution d'immeuble* ».

Article 9 (7 selon le Conseil d'Etat)

Sans observation, sauf à écrire soit « gestion courante des affaires de la société » soit « ... affaires sociétales » au lieu de « ... affaires sociales ».

Articles 10 à 12 (8 à 10 selon le Conseil d'Etat)

Sans observation.

A titre subsidiaire, le Conseil d'Etat s'interroge, pour ce qui est de l'article 11 (9 selon le Conseil d'Etat), s'il ne conviendrait pas de réduire le taux de 6% à 0% au profit des associations sans but lucratif etc. par souci de cohérence avec la démarche du Gouvernement qui souhaite encourager la philanthropie en proposant des mesures fiscales plus ambitieuses dans le projet de loi (n° 5924) portant modification de certaines dispositions en matière des impôts directs qui a été soumis à son avis par dépêche du 3 octobre 2008.

Article 13 (11 selon le Conseil d'Etat)

Cet article fixe l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions, et donc aussi l'effet abrogatoire concernant certaines dispositions anciennes, au 1^{er} janvier 2009. Il n'y a rien à ajouter par rapport à ce qui est exposé au commentaire des articles.

Ainsi délibéré en séance plénière, le 21 octobre 2008.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Le Président,

s. Alain Meyer