

Projet de loi

sur l'impôt foncier, l'impôt à la mobilisation de terrains et l'impôt sur la non-occupation de logements, modifiant

- 1° la loi modifiée dite « *Abgabenordnung (AO)* » du 22 mai 1931 ;
  - 2° la loi modifiée dite « *Bewertungsgesetz (BewG)* » du 16 octobre 1934 ;
  - 3° la loi modifiée dite « *Steueranpassungsgesetz (StAnpG)* » du 16 octobre 1934 ;
  - 4° la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ;
  - 5° la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
  - 6° la loi modifiée du 30 avril 2004 autorisant le Fonds national de solidarité à participer aux prix de prestations fournies dans le cadre de l'accueil aux personnes admises dans un centre intégré pour personnes âgées, une maison de soins ou un autre établissement médico-social assurant un accueil de jour et de nuit ;
  - 7° la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain ;
  - 8° la loi modifiée du 22 octobre 2008 sur le droit d'emphytéose et le droit de superficie et introduisant différentes mesures administratives et fiscales en faveur de la promotion de l'habitat ;
  - 9° la loi modifiée du 23 décembre 2016 concernant la collecte, la saisie et le contrôle des dossiers d'aides relatives au logement ;
  - 10° la loi du 28 juillet 2018 relative au revenu d'inclusion sociale ;
  - 11° la loi du 22 juillet 2022 relative à une subvention de loyer et abrogeant
- 1° la loi modifiée du 19 juillet 1904 sur les impositions communales ;
  - 2° la loi modifiée dite « *Grundsteuergesetz (GrStG)* » du 1<sup>er</sup> décembre 1936
-

# **Avis du Conseil d'État**

(13 juin 2023)

Par dépêche du 17 octobre 2022, le Premier ministre, ministre d'État, a soumis à l'avis du Conseil d'État le projet de loi sous rubrique, élaboré par la ministre de l'Intérieur.

Au texte du projet de loi étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, une fiche d'évaluation d'impact, une fiche financière, les textes coordonnés, par extraits, des lois que le projet sous objet tend à modifier ainsi que le rapport du *Luxembourg Institute of Socio-Economic Research* (LISER) du 5 octobre 2022.

Par dépêche du 28 octobre 2022, le Premier ministre, ministre d'État a demandé au Conseil d'État d'accorder un traitement prioritaire à l'examen du projet sous rubrique.

Les avis de la Chambre des salariés, de l'Ordre des Architectes et Ingénieurs-conseils, du Syndicat des villes et communes luxembourgeoises et de la Chambre de commerce ont été communiqués au Conseil d'État en date des 13 février, 17 mai, 5 et 9 juin 2023.

Les avis des autres chambres professionnelles concernées, demandés selon la lettre de saisine, ne sont pas encore parvenus au Conseil d'État au moment de l'adoption du présent avis.

## **Considérations générales**

Le projet de loi sous rubrique a un triple objet, annoncé par l'accord de coalition 2018-2023, à savoir la réforme de l'impôt foncier (ci-après « IFON ») ainsi que l'introduction de deux nouveaux impôts nationaux, en l'occurrence l'impôt à la mobilisation de terrains (ci-après « IMOB ») et l'impôt sur la non-occupation de logements (ci-après « INOL »). Le projet de loi vise à concilier, selon l'exposé des motifs, deux objectifs principaux, qui tiennent à la réforme de l'impôt foncier et à la lutte contre la pénurie de logements, en les associant dans une logique systémique, qui consiste notamment dans une imposition à trois niveaux par couches superposées. D'après les auteurs du projet de loi, et quant à la première couche, l'IFON vient imposer le sol dans les zones urbanisées ou destinées à être urbanisées, qui ont comme vocation principale d'accueillir des constructions. En deuxième couche, l'IMOB a pour finalité d'inciter à ce que le potentiel constructible conféré au sol soit effectivement réalisé. Finalement, et toujours d'après les auteurs du projet de loi, l'INOL vise en dernière couche l'imposition de l'immeuble dont le potentiel constructible a été concrétisé sous forme d'une construction, mais où cette matérialisation du potentiel ne se traduit pas par une occupation effective du bâtiment sous forme d'une activité humaine, telle que le logement.

Le nouvel IFON remplace dans son intégralité l'impôt foncier actuel tel qu'ancré dans la loi modifiée du 1<sup>er</sup> décembre 1936 sur l'impôt foncier (« *Grundsteuergesetz* ») dont la loi en projet prévoit l'abrogation, tout en gardant beaucoup de similitudes avec les mécanismes caractérisant l'ancien modèle. L'IFON, d'après la conception des auteurs, doit être juste, équitable et ne doit pas s'exposer à des reproches d'inégalité de traitement. À ce titre,

un nouveau modèle d'évaluation foncière transparent et objectif a été créé avec l'ambition de permettre une application simple, automatisée et sans effort administratif disproportionné qui tient compte à suffisance des complexités de la matière. Ce nouveau modèle d'évaluation foncière a fait l'objet d'une vérification scientifique par rapport à des transactions immobilières réelles et d'un calibrage de la part du « Luxembourg Institute of Socio-Economic Research » (LISER) dont l'étude afférente a été jointe au projet de loi. Sept paramètres différents sont pris en considération afin de calculer la nouvelle valeur de base, à savoir 1) le potentiel constructible, 2) les possibilités d'affectation, 3) la situation géographique, 4) le phasage de développement (disponibilité immédiate ou non à la construction), 5) la surface disponible, 6) le nombre d'équipements et de services disponibles à proximité, 7) le niveau général des prix de l'immobilier. Parmi les autres nouveautés caractérisant l'IFON sont à mentionner encore l'abandon de l'imposition des parcelles situées en zone verte ainsi que l'introduction d'un abattement réduisant l'IFON à concurrence d'un montant fixe pour chaque débiteur d'impôt ayant sa résidence habituelle dans l'objet imposable.

L'IMOB est l'un des deux nouveaux impôts nationaux et complète la liste des outils actuellement disponibles visant à inciter les propriétaires de fonds à réaliser des constructions sur leurs terrains en vue d'augmenter l'offre de logements. À l'exposé des motifs, les auteurs du texte en projet indiquent avoir à assurer une bonne articulation entre l'IMOB et les servitudes mises en place dans le cadre du projet de loi n° 7139 portant modification de la loi modifiée du 19 juillet 2004 (dit « *Baulandvertrag* »). Le nouvel impôt est déterminé en fonction de la valeur de base du fonds non construit (la même que celle utilisée pour la détermination de l'IFON) et par application d'un taux progressif qui varie en fonction de la nature du fonds non construit en question, à savoir en ce qu'il est viabilisé et directement constructible ou non viabilisé et nécessitant encore la réalisation de certains travaux préalables, tel que l'achèvement de réseaux routiers. Un abattement forfaitaire est prévu au profit du débiteur d'impôt pour chacun de ses enfants en dessous de 25 ans. La fixation de l'IMOB repose en termes de fonctionnement sur l'inventaire contenu dans le registre des fonds non construits dont le projet de loi prévoit également la création.

Contrairement à d'autres mesures administratives facultatives à disposition des communes et instaurées dans le même but, l'INOL est un impôt spécifique à échelon national qui poursuit, selon les auteurs du projet « un objectif d'incitation pour (faire) occuper les logements visés, et de « sanction », à l'instar de mesures comparables introduites dans les pays voisins notamment ». Ne sont concernés par l'INOL que les immeubles destinés exclusivement à l'habitation, étant donné que le seul but du projet de loi est de remédier à la pénurie de logements, et partant d'augmenter l'offre de location, soit sur le marché privé, soit par l'intermédiaire d'un organisme exerçant la gestion locative sociale. L'état d'inoccupation des immeubles visés est constaté par la commune de leur situation et inscrit dans le registre des logements non-occupés tenu par le bourgmestre à l'aide d'un service informatique homogène mis à disposition par l'État.

Le Conseil d'État comprend cette initiative législative dans sa globalité et quant à son principe, laquelle est nécessaire et indispensable dans la lutte contre la crise du logement au Luxembourg, étant donné que cette crise est intimement liée, voire causée par la problématique toujours non résolue de la spéculation foncière. Le Conseil d'État note à ce propos que le juge

constitutionnel a retenu dans son arrêt n° 176/22 du 23 décembre 2022 que « la lutte contre la spéculation ainsi identifiée poursuit un but d'intérêt général qui justifie l'intervention du législateur ». Il se doit de constater qu'il est unanimement admis et non contesté que, malgré les nombreux efforts déployés dans le passé, les mesures actuelles et mises en place pour combattre la pénurie de logements sont insuffisantes et doivent être non seulement renforcées, mais multipliées.

Selon l'exposé des motifs, « l'objectif de la réforme n'est pas l'augmentation des recettes fiscales, mais l'institution d'une imposition juste et équitable qui ne s'expose pas à des reproches d'inégalité de traitement, ainsi que la création d'un modèle d'évaluation foncière transparent et objectif, permettant de contribuer à la lutte contre la pénurie de logements dans le cadre d'un impôt à la mobilisation des terrains ». Le Conseil d'État rappelle néanmoins que, conformément aux principes de la théorie générale, les impôts consistent en des « prestations pécuniaires uniques ou périodiques qui ne constituent pas une contrepartie pour une prestation particulière et qui sont imposées, par les collectivités de droit public aux fins de collecter des recettes sur tous ceux que la loi assujettit à l'obligation fiscale »<sup>1</sup>, et que, selon la jurisprudence, « l'impôt est destiné à alimenter le budget annuel et sert à financer les multiples missions administratives, sociales, économiques, éducatives, sanitaires, de travaux publics, de transport, d'environnement, et autres de l'État et des communes respectivement ... »<sup>2</sup>. La finalité et la fonction financière première de l'impôt foncier sont dès lors bien de procurer des ressources au profit des communes pour leur permettre de couvrir les dépenses supplémentaires occasionnées par la propriété foncière située sur leur territoire. En ce sens, l'Organisation de coopération et de développement économique (OCDE) a relevé dans son rapport de juillet 2019<sup>3</sup>, dont les auteurs du projet de loi se sont également inspirés, qu'« une telle réforme de l'impôt sur la propriété immobilière permettrait de libérer des ressources budgétaires supplémentaires pour les communes, qui seraient en outre en mesure de récupérer une partie de la valeur tirée de l'envolée des prix sur le marché immobilier. Outre le fait qu'elle ferait payer aux utilisateurs la valeur réelle des services, elle déboucherait sur une offre plus efficiente de biens et services publics et sur un développement territorial de meilleure qualité, tout en contribuant à libérer des terrains actuellement inutilisés qui sont aujourd'hui faiblement imposés et conservés principalement à des fins spéculatives. » Le Conseil d'État note également que, selon la fiche financière, « une fois réformé, l'impôt foncier génèrera une fourchette de recettes se situant entre quelque 33,8 à 41,3 millions d'euros », soit une augmentation des recettes par rapport aux recettes actuellement perçues au travers de l'impôt foncier.

Le Conseil d'État relève que les auteurs du projet de loi ont pris en considération lors de l'introduction de l'IMOB, les exigences posées par son avis du 22 février 2022 sur le projet de loi n° 7139 qui modifie certaines dispositions de la loi du 19 juillet 2004 (dit « *Baulandvertrag* ») en l'instituant à l'échelon national et au profit de l'État, et non pas au niveau communal. Dès lors, le nouvel impôt projeté, qui devra inciter les propriétaires à réaliser des constructions sur leurs terrains en vue d'augmenter l'offre de logements, est conforme au principe d'égalité devant la loi tel

---

<sup>1</sup> Cf J. Olinger, *Le droit fiscal, Études Fiscales* n°s 93/94/95 pp. 33 et suiv.

<sup>2</sup> Trib. Adm., jugement du 21 juin 2017, n° du rôle 37869.

<sup>3</sup> Études économiques de l'OCDE – Luxembourg, juillet 2019, p.100.

qu'inscrit à l'article 10bis de la Constitution<sup>4</sup> et tel qu'interprété par la Cour constitutionnelle.

En ce qui concerne plus particulièrement la réforme de l'IFON, les auteurs du projet de loi indiquent à plusieurs endroits que, à l'exception de quelques nouveautés, le modèle du nouvel impôt foncier serait similaire au système actuel, de manière qu'il ne nécessite guère d'autres développements en termes d'exposé de motifs. Or, parmi ces nouveautés figurent certaines qui se distinguent de manière fondamentale de l'ancien système en place, sans que des explications concrètes y relatives ne soient fournies. Le Conseil d'État comprend qu'avec le remplacement du système actuel de la valeur unitaire de la loi précitée du 1<sup>er</sup> décembre 1936 par la nouvelle méthode d'évaluation foncière, les éléments nécessaires servant au calcul de la valeur de base tablent sur ceux utilisés dans le cadre des travaux de l'aménagement général du territoire et de la refonte des PAG, et qui sont directement voire plus facilement à la disposition du Ministre de l'intérieur dès lors qu'ils relèvent de ses domaines de compétences. L'impôt foncier, au même titre que les finances communales, fait en effet partie des attributions du Ministre de l'Intérieur qui assure ainsi les compétences traditionnelles d'imposition des services de l'Administration des contributions directes (ci-après « ACD »), dorénavant exclue de la procédure, ce qui constitue un précédent voire un changement de paradigme.

Le Conseil d'État constate que ce transfert de compétences n'a pas été accompagné de manière suffisante par l'adaptation pourtant indispensable des règles de procédure qui devront s'y appliquer. Ceci entraîne un certain nombre de conséquences au niveau d'une correcte application de la loi qui, en résumé, sont de deux ordres : soit l'absence de règles procédurales tout court, soit la création de nouvelles règles procédurales *sui generis* issues de la combinaison de règles existantes et puisées dans diverses législations et dont le résultat final constitue le contraire d'une simplification administrative respectueuse des droits du débiteur d'impôt. En effet, l'IFON étant un impôt direct, les règles de la procédure administrative non contentieuse généralement appliquée par les services du Ministre de l'Intérieur en matière de décisions administratives individuelles ne peuvent pas être invoquées, étant donné que l'article 5 de la loi du 1<sup>er</sup> décembre 1978 réglementant la procédure administrative non contentieuse exclut de manière expresse la matière des contributions directes de son champ d'application. Il est à souligner que ceci ne constitue pas un problème en tant que tel, étant donné que, d'après la jurisprudence des juridictions administratives, la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung », ci-après, « A.O. ») « instaure un régime de procédures en matière d'impôts directs qui est considéré comme «réglementation exhaustive et respectueuse des droits du contribuable », qualification qui a motivé le législateur à exclure la « matière des contributions directes » auxquelles s'applique l'A.O. du champ d'application de la loi précitée du 1<sup>er</sup> décembre 1978 et partant de celui du règlement grand-ducal du 8 juin 1979 relatif à la procédure à suivre par les administrations relevant de l'État et des communes. Cette reconnaissance expresse, par le législateur, de l'applicabilité exclusive de l'A.O. en matière d'impôts directs empêche en outre nécessairement le recours à des règles du droit administratif général relatives à toutes les questions qui sont régies par des dispositions spécifiques de l'A.O. »<sup>5</sup>. Or, les auteurs du texte, par les suppressions prévues aux articles 57 et 59 du projet de loi, ont également

<sup>4</sup> Article 15, paragraphe 1<sup>er</sup>, de la Constitution révisée.

<sup>5</sup> Cour Adm., arrêts du 29 octobre 2009, n<sup>os</sup> du rôle 25768C, 25769C et 25770C

supprimé l'encadrement procédural nécessaire à l'application de l'IFON, sans pour autant prévoir un nouveau corps complet de règles supplétives, étant donné que celles prévues par la loi communale modifiée du 13 décembre 1988 ne sont pas suffisamment développées à cette fin. Le résultat en découlant est que, hormis les règles spécifiquement prévues par le projet de loi, les pouvoirs d'imposition traditionnellement réservés aux services de l'ACD n'ont pas été transmis aux services du Ministère, ce qui s'applique d'ailleurs aussi en ce qui concerne les garanties procédurales protectrices des droits du débiteur d'impôt. Ce vide procédural est d'ailleurs encore beaucoup plus perceptible pour l'IMOB et l'INOL, nouveaux impôts directs relevant des services de l'ACD qui sont cependant privés, tout comme le débiteur d'impôt, de leur régime de procédures habituelles, étant donné que les auteurs du projet de loi restent en défaut de prévoir ces deux nouveaux impôts dans le champ d'application de l'AO et de la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« *Steueranpassungsgesetz* », ci-après « *StAnpG* »)

Le Conseil d'État considère, à la suite des développements qui précèdent, que le texte du projet de loi sous examen ne prend pas suffisamment en considération les complexités de la matière au niveau procédural et n'en tire pas les conséquences qui s'imposent lors de la mise en place de la procédure d'imposition relative aux trois nouveaux impôts, qui ne se limitent d'ailleurs pas au choix de conférer au ministre de l'Intérieur des compétences fiscales spécifiques, mais vont bien au-delà. En effet, le texte sous revue tente d'instaurer dans une matière exclusivement fiscale quant au fond, et par le biais d'une hybridation de procédures, le mélange d'éléments issus de la procédure administrative (non contentieuse et contentieuse) avec les impératifs des règles fiscales traditionnelles en la matière. Dans ce contexte, le Conseil d'État suggère de revoir entièrement le projet de loi sous examen afin de le doter d'un régime procédural uniforme pour les trois impôts, en ce compris la question des voies de recours.

Par ailleurs, le projet de loi contient des imprécisions contraires au principe de sécurité juridique dans la mesure où certaines règles énoncées par le dispositif ne répondent pas aux critères de clarté et d'accessibilité exigés par la Constitution<sup>6</sup>. À cet égard, le Conseil d'État sera amené à formuler des oppositions formelles à l'encontre de certaines dispositions reprises aux articles 7, 14, 36 et 52 du projet de loi et dont le détail sera plus amplement exposé lors de leur analyse juridique respective.

Le Conseil d'État<sup>7</sup> attire à ce titre l'attention des auteurs de la loi en projet sur l'arrêt n° 146/19 du 19 mars 2021 de la Cour constitutionnelle, selon lequel l'accès à la justice et l'existence d'un recours effectif constituent des principes à valeur constitutionnelle.<sup>8</sup>

Selon l'exposé des motifs, les auteurs ont réparti les trois impôts sur deux titres, le titre premier étant réservé à l'IFON et l'IMOB, tandis que le deuxième est dédié à l'INOL. Les auteurs du projet de loi justifient cette répartition par les modes de calculs différents de ces impôts. Le Conseil

---

<sup>6</sup> Voir l'arrêt de la Cour constitutionnelle n° 00152 du 22 janvier 2021 (Mém. A - n° 72 du 28 janvier 2021) ; Avis du Conseil d'État, (n° CE 60.031) du 15 juin 2021, sur la proposition de loi concernant le reboisement en milieu urbain, (doc.parl. n° 7482<sup>1</sup>), p.2.

<sup>7</sup> Avis du Conseil d'État, (n° CE 53.103) du 1<sup>er</sup> juin 2021, sur le projet de loi concernant la gestion durable des biens ruraux, (doc.parl. n° 7370<sup>5</sup>), p.6 ; Avis du Conseil d'État, (n° CE 61.126) du 14 mars 2023, sur le projet de loi portant modification : 1<sup>o</sup> de la loi modifiée du 4 décembre 1990 portant organisation du service des huissiers de justice ; 2<sup>o</sup> de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat (doc. parl. n°8056<sup>9</sup>), p.3 et 4.

<sup>8</sup> Cour constitutionnelle, 28 mai 2019, n° 146, Mém. A n° 383 du 4 juin 2019.

d'État tient à remarquer que cette répartition méconnaît les caractéristiques communes entre l'IMOB et l'INOL (impôts nationaux à but spécifique dont la fixation, prélèvement et recouvrement relève des compétences de ACD) et que l'IFON est un impôt communal qui relève des compétences du Ministère de l'Intérieur et des communes. Il estime que la structure du dispositif devrait dès lors traduire la logique systémique souhaitée par les auteurs du projet de loi en consacrant à chaque impôt un titre différent.

## **Examen des articles**

### Article 1<sup>er</sup>

L'article sous revue fait état de certaines nouvelles définitions que les auteurs du texte estiment nécessaires en raison de la terminologie juridique propre au projet de loi soumis tandis qu'il est renvoyé pour le surplus à des définitions existantes et incluses dans d'autres textes législatifs auxquels le présent projet de loi se réfère. Dans ce contexte, le Conseil d'État suggère d'enlever ces définitions du Titre 1<sup>er</sup> et de les faire figurer dans une partie séparée à intituler « Titre préliminaire ».

### *Point 1<sup>o</sup>*

Cette définition de « fonds » a pour objet de définir l'objet imposable tant pour l'IFON que pour l'IMOB.

Bien que les notion et essence du terme d'impôt foncier impliquent que son objet devrait porter sur la propriété foncière couvrant le territoire luxembourgeois dans sa globalité, les auteurs du projet limitent l'objet de l'impôt foncier aux parcelles construites et constructibles sises en zone urbanisée ou à être urbanisée, et excluent ainsi toutes les autres propriétés foncières situées en zone verte. Le Conseil d'État se demande si cette exclusion n'a pas pour résultat le contraire du but recherché par les auteurs, à savoir une imposition foncière plus juste et équitable, mais la création d'une nouvelle inégalité de traitement entre fonds imposables et fonds exempts en raison de leur localisation en zone verte. Les auteurs du projet de loi justifient l'abandon d'une imposition des parcelles situées en zone verte principalement par des recettes négligeables et la disproportion en résultant par rapport à l'effort administratif impliqué. Le Conseil d'État considère cette explication comme non convaincante et insuffisante alors qu'elle vaut tout aussi bien pour la mise en place du nouvel IFON dans son entièreté, étant donné que les recettes à générer par l'impôt foncier réformé devraient se cantonner, d'après les auteurs du projet, entre 33,8 à 41,3 millions d'euros. De plus, et même si le Conseil d'État a pris note que les auteurs ont opté pour un modèle d'évaluation sans prise en compte des éventuelles constructions, il ne saurait être valablement fait abstraction lors de l'évaluation d'un terrain situé en zone verte de l'existence d'une construction y érigée, à savoir des maisons, résidences secondaires et autres unités d'habitation, accessoires ou non à une exploitation agricole. Le Conseil d'État donne à considérer que bon nombre de fonds construits, situés par exemple en zone inondable, ne génèrent de valeur qu'en raison même de l'existence de constructions érigées. Il souligne en outre que des logements non occupés situés en zones vertes seront imposés au titre de l'INOL, alors que les constructions dans lesquelles ces logements se trouvent seront exemptées de l'IFON.

Selon la jurisprudence constante de la Cour constitutionnelle relative à l'article 10*bis* de la Constitution<sup>9</sup>, le législateur peut, sans violer le principe constitutionnel de l'égalité devant la loi, soumettre certaines catégories de personnes à des régimes légaux différents à la condition que la différence instituée procède de disparités objectives, qu'elle soit rationnellement justifiée, adéquate et proportionnée à son but. Étant donné que les terrains construits en zone urbanisée et les terrains construits en zone verte constituent des terrains tout à fait comparables, le Conseil d'État<sup>10</sup> ne voit toutefois aucune raison objective justifiant une différence de traitement et doit, par conséquent, s'opposer formellement à l'article 1<sup>re</sup>, point 1°, du projet de loi.

#### *Point 2°*

La définition de « fonds non construit » vise à définir l'objet de l'assiette de l'IMOB, qui est plus amplement spécifiée à l'article 20. Cette notion regroupe tous les fonds susceptibles d'accueillir des constructions supplémentaires en vertu des prescriptions urbanistiques en vigueur. Dans la mesure où la notion englobe ainsi des fonds constructibles déjà pour partie construits, le Conseil d'État suggère de désigner cette notion en tant que « fonds constructible ».

En outre, le Conseil d'État suggère également de n'indiquer qu'à un seul article du dispositif la définition de l'assiette de l'IMOB.

#### Article 2

Selon les auteurs du projet de loi, l'article sous revue vise, d'un côté, de poser le cadre fondamental pour l'IFON et l'IMOB et de l'autre côté, de régler la répartition des compétences entre les divers acteurs impliqués en ce qui concerne la fixation, le prélèvement et le recouvrement des deux impôts respectifs.

Le Conseil d'État donne à considérer que le paragraphe 3 est superfétatoire et à supprimer. En effet, tant le calcul de l'IFON que celui de l'IMOB est prévu de manière explicite et à suffisance aux articles 27 et 34.

#### Article 3

Le terme de « contribuables » figurant au paragraphe 2, et dont la définition figure seulement à l'article 4, est à remplacer par celui de « débiteurs d'impôt ». Le Conseil d'État y revient plus en détail lors de l'analyse de l'article suivant qui est dédié à cette notion.

Par ailleurs, afin d'en améliorer la lisibilité, il suggère de rédiger le paragraphe 2 comme suit :

« (2) La date de référence par rapport à laquelle sont déterminés les objets imposables et les valeurs de base, les débiteurs d'impôt, les abattements et les taux de l'impôt foncier et de l'impôt à la mobilisation de terrains est fixée au premier janvier de l'année d'imposition. »

---

<sup>9</sup> Article 15, paragraphe 1<sup>er</sup>, de la Constitution révisée.

<sup>10</sup> Avis du Conseil d'État, (n° CE 60.899) du 28 juin 2022, sur le projet de loi portant institution d'un congé culturel et modification : 1° du Code du travail ; 2° de la loi modifiée du 16 avril 1979 fixant le statut général des fonctionnaires de l'État ; 3° de la loi modifiée du 24 décembre 1985 fixant le statut général des fonctionnaires communaux ( doc. parl. n° 7948<sup>5</sup>), p.8.

#### Article 4

L'objet de cet article est la détermination des personnes redevables de l'IFON et de l'IMOB, en l'occurrence le propriétaire de l'objet imposable en question et tel que prévu à l'article 1<sup>er</sup> ou, lorsque le droit réel portant sur cet objet imposable est un autre droit réel que le droit de propriété, le détenteur dudit droit réel.

Bien que les auteurs du projet de loi prévoient la prise en considération de divers éléments inhérents à la situation personnelle du redevable, les nouveaux impôts continuent néanmoins de par leurs caractéristiques les plus marquées à faire partie de la catégorie des impôts réels et analytiques, car assis sur les fonds immobiliers respectifs. La personne redevable ne devient débitrice des impôts en question qu'à travers le bulletin d'impôt lui notifié par les autorités communales en ce qui concerne l'IFON ou les services compétents de l'ACD en ce qui concerne l'IMOB (et l'INOL), ceci d'ailleurs par un système largement automatisé qui fait abstraction d'un système déclaratif au préalable n'impliquant pas les débiteurs d'impôt respectifs.

Le Conseil d'État demande dès lors de procéder au remplacement du terme « contribuable », considéré comme juridiquement impropre, par celui de « débiteur d'impôt », ceci dans le présent article ainsi que tout au long du projet de loi. Il est rappelé que ce principe est déjà prévu ainsi par le texte actuel du paragraphe 7 de la loi précitée du 1<sup>er</sup> décembre 1936, de telle sorte que sa reprise reste cohérente avec la volonté des auteurs du projet de loi de réformer le système actuel de l'impôt foncier, en l'adaptant par l'instauration d'une nouvelle méthode d'évaluation, par l'abandon des parcelles situées en zone verte ainsi que par l'introduction d'un abattement sur la résidence principale du débiteur d'impôt.

Par ailleurs, le Conseil d'État note que le paragraphe 2, point 1<sup>o</sup>, désigne tant l'usufruitier que le nu-propriétaire en tant que débiteur de l'IFON et de l'IMOB. Selon le Code civil, qui énonce le droit commun régissant l'usufruit, l'usufruitier reçoit un droit réel lui conférant la jouissance du bien à l'exclusion du nu-propriétaire, lequel « ne peut, par son fait, ni de quelque manière que ce soit, nuire aux droits de l'usufruitier »<sup>11</sup>. En conséquence de ce droit réel, l'usufruitier doit supporter les charges périodiques qui grèvent le bien<sup>12</sup>, en ce compris les impôts réels. Dès lors que la matière imposable tant de l'IFON que de l'IMOB est le bien lui-même, seul l'usufruitier devrait en être le débiteur.

Par contre, le droit réel de l'usufruitier ne lui permet pas de modifier la substance du bien dont il a la jouissance<sup>13</sup>, de sorte qu'en de nombreuses hypothèses, l'usufruitier ne pourra pas disposer du bien afin de réaliser l'objectif fixé par l'IMOB de mobilisation des terrains pour la construction d'immeubles d'habitation. Si les auteurs du projet de loi soulignent eux-mêmes au commentaire des articles cette difficulté, ils estiment que celle-ci peut être contournée en prévoyant, d'une part, à l'article 6, paragraphe 2, un régime d'exception pour les usufruits légaux, et d'autre part, un régime transitoire à l'article 71<sup>14</sup>. Outre les questions d'égalité de traitement que

---

<sup>11</sup> Article 599, alinéa 1<sup>er</sup>, du Code civil.

<sup>12</sup> Article 608 du Code civil.

<sup>13</sup> Article 578 du Code civil.

<sup>14</sup> Cf. observations d'ordre légistique.

posent ces régimes, et sur lesquels il reviendra lors de l'examen de ces dispositions, le Conseil d'État estime qu'il est manifestement disproportionné de prévoir l'imposition au titre de l'IFON et de l'IMOB de l'ensemble des nus-proprétaires ayant constitué un usufruit avant l'entrée en vigueur de la loi, soit lors d'une période de temps d'au moins deux années après la publication de la loi, au seul motif des risques d'abus<sup>15</sup>, dès lors que pas plus que pendant la période transitoire de l'article 71 du projet de loi qu'à la suite de cette période, le nu-proprétaire ne pourra faire usage du droit de jouissance sur le bien sur lequel l'usufruit a été constitué et qu'en conséquence il ne peut pas en toutes hypothèses être considéré comme le débiteur d'impôt.

Par conséquent, le Conseil d'État demande, sous peine d'opposition formelle, au motif de la contrariété au principe de proportionnalité reconnu comme ayant valeur constitutionnelle par la Cour constitutionnelle, de ne désigner, en toutes hypothèses, à l'article 4, paragraphe 2, point 1°, du projet de loi que le seul usufruitier comme débiteur de l'IFON et de l'IMOB.

Le paragraphe 5 est à supprimer, en ce qu'il fait double emploi avec l'article 6. Le Conseil d'État renvoie, au surplus, à ses observations relatives à l'article 6.

#### Article 5

L'article 5 du projet de loi a pour objet de préciser, en cas de pluralité de débiteurs, les règles de répartition de la dette de l'IFON et de l'IMOB ainsi que les règles de preuve permettant d'établir cette répartition. Selon le commentaire des articles, il s'agit par cette disposition de faciliter en ces cas la fixation de l'impôt en permettant à l'administration de recourir systématiquement aux informations contenues dans la documentation cadastrale.

Le paragraphe 1<sup>er</sup> vise les hypothèses des indivisions et des « communautés matrimoniales ». Ni le texte du dispositif ni le commentaire des articles ne précisent ce qu'il convient d'entendre par « communauté matrimoniale ». Le Conseil d'État rappelle la grande pluralité des formes de régimes matrimoniaux par lesquels des communautés de biens sont créées entre les époux, notamment en raison du choix de la loi applicable au régime matrimonial dont disposent les époux en vertu de l'article 22 du règlement (UE) 2016/1103 du Conseil du 24 juin 2016 mettant en œuvre une coopération renforcée dans le domaine de la compétence, de la loi applicable, de la reconnaissance et de l'exécution des décisions en matière de régimes matrimoniaux. Dès lors, en raison de l'imprécision des termes « communauté matrimoniale », qui est source d'insécurité juridique, le Conseil d'État doit s'opposer formellement à l'article 5, paragraphe 1<sup>er</sup>, du projet de loi.

Au paragraphe 2, le Conseil d'État signale que les termes « Dans les copropriétés » sont impropres s'il s'agit de viser par la disposition sous avis les immeubles régis par la loi modifiée du 16 mai 1975 portant statut de la copropriété des immeubles bâtis. Il convient de remplacer ces termes par les termes « En cas de division d'un immeuble en lots au sens de la loi du 16 mai 1975 portant statut de la copropriété des immeubles bâtis ».

---

<sup>15</sup> Cf. commentaire des articles, p.87.

Au paragraphe 3, le Conseil d'État relève que la disposition concerne les fonds non construits et ne vise spécifiquement que l'IMOB, de telle sorte qu'elle devrait être énoncée avec les autres dispositions spécifiques relatives à cet impôt.

#### Article 6

Cet article dresse, selon les auteurs, la liste des personnes qui ne sont pas débiteurs d'impôt et bénéficient partant d'une exemption tant au titre de l'IFON (paragraphe 1<sup>er</sup>) que de l'IMOB (paragraphe 2).

Le Conseil d'État estime que la disposition sous avis est incohérente en ce qu'elle formule des exemptions à des impôts réels en désignant directement des personnes et entités. Il demande, sous peine d'opposition formelle, au motif de l'incohérence, source d'insécurité juridique, que l'article sous revue précise que sont exemptés au titre de l'IMOB et de l'INOL les fonds appartenant aux personnes et entités y énumérées.

Le Conseil d'État suggère, en conséquence, de rédiger l'article 6, paragraphe 1<sup>er</sup>, du projet de loi comme suit :

« (1) Sont exemptés de l'impôt foncier, les fonds appartenant aux personnes et entités suivantes : [...] »

Le paragraphe 2 prévoit un régime d'exemption de l'IMOB pour les usufruitiers et les nus-proprétaires en cas de constitution de l'usufruit par le conjoint survivant sur l'immeuble habité conformément à l'article 767-1 du Code civil. Pour les mêmes motifs qu'au paragraphe 1<sup>er</sup>, le Conseil d'État demande, sous peine d'opposition formelle au motif de l'insécurité juridique, que l'exemption prévue au paragraphe 2 porte sur les fonds détenus par les usufruitiers et les nus-proprétaires en raison de l'application de l'article 767-1 du Code civil.

#### Article 7

Le présent article a pour objet la notification aux personnes redevables des bulletins et décisions de l'IFON et de l'IMOB. Comme les règles de notification relèvent de l'encadrement procédural des deux impôts, il est renvoyé, quant au principe, aux développements exposés à ce sujet dans le cadre des considérations générales.

Pour les raisons plus amplement exposées à l'article 4 auquel il est renvoyé, le Conseil d'État demande de remplacer le terme de « contribuable » par ceux de « débiteur d'impôt ».

#### *Paragraphe 1<sup>er</sup>*

Bien que les personnes redevables de ces impôts soient par principe les mêmes et ne changent pas, les auteurs prévoient une distinction dans la notification voire l'application d'un mélange de procédures afin de permettre aux différents acteurs étatiques et communaux de continuer à notifier leurs bulletins et décisions respectifs selon les textes qu'ils ont l'habitude d'appliquer et qui leur sont propres, tout en reconnaissant qu'à l'heure actuelle la loi communale modifiée du 13 décembre 1988 est lacunaire à ce titre.

Étant donné que le droit administratif général n'a pas entouré la notification des décisions administratives d'un formalisme légal, le Conseil d'État constate que les auteurs du projet de loi se sont inspirés pour les besoins du dispositif sous revue de l'AO, dont la jurisprudence des juridictions administratives reconnaît qu'elle constitue une « réglementation exhaustive et respectueuse des droits du contribuable<sup>16</sup> » qui « empêche en outre nécessairement le recours à des règles du droit administratif général relativement à toutes les questions qui sont régies par des dispositions spécifiques de l'A.O. »<sup>17</sup>. Il est donc correct de reprendre dans la loi le texte du règlement grand-ducal modifié<sup>18</sup> du 24 octobre 1978 qui d'ailleurs n'a pas seulement été adopté sur la base de l'article 154, paragraphe 4, de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, mais avant tout sur la base du paragraphe 211 de l'AO et qui s'applique d'ores et déjà à l'heure actuelle à la notification des bulletins de l'impôt foncier.

Le Conseil d'État estime qu'il serait plus cohérent avec l'intention des auteurs d'envisager des règles communes aux trois impôts de prévoir toujours la même procédure de notification. Il recommande de limiter cette notification à la forme de procédure simplifiée et de se référer pour le surplus aux règles prévues à ce titre par le Nouveau Code de Procédure civile auxquelles le paragraphe 88, alinéa 1<sup>er</sup>, de l'AO renvoie quant au principe, et de ne pas se référer aux procédures plus formalistes telles qu'ancrées aux paragraphes 88, alinéas 2 et suivants de l'AO.

Enfin, le Conseil d'État donne à considérer que le procédé de législation par référence à un texte existant « sauf disposition expresse contraire » est à éviter comme étant source d'insécurité juridique, du fait qu'il contraint, en premier lieu, le lecteur à trouver lui-même les aspects des dispositions qui dérogent au principe pour qu'elles soient comprises correctement et qu'il ne permet pas, en second lieu, de déterminer avec certitude les dispositions auxquelles il est renvoyé en raison du caractère imprécis du qualificatif « expresse » dans ce contexte.

Partant, au paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, le Conseil d'État demande, sous peine d'opposition formelle au motif de l'insécurité juridique, la suppression des termes « sauf disposition expresse contraire ».

Si les auteurs l'estiment nécessaire et si ces termes ne visent pas la dérogation prévue au paragraphe 3, il convient alors de le préciser en indiquant à quelles dispositions il est ainsi dérogé.

### *Paragraphe 2*

Le paragraphe 2 vise à encadrer l'accès dont le ministre, le receveur communal de la commune concernée et l'Administration des contributions directes disposent pour consulter les données du registre national des personnes physiques.

Le Conseil d'État ne cerne pas la nécessité de prévoir des dispositions spécifiques dérogatoires aux dispositions qui sont actuellement applicables pour l'impôt foncier. Il rappelle que selon l'article 4, paragraphe 1<sup>er</sup>,

---

<sup>16</sup> Cour adm., arrêts du 14 juillet 2009, n° de rôle 25366C et du 14 janvier 2010, n° du rôle 25846C.

<sup>17</sup> Cour admin., arrêts du 29 octobre 2009, n°s du rôle 25768C, 25769C et 25770C.

<sup>18</sup> Par le règlement grand-ducal du 5 février 1979 concernant la notification des bulletins de l'impôt foncier (Mém. A, n°17 du 2 mars 1979).

deuxième tiret, de la loi modifiée du 19 juin 2013 relative à l'identification des personnes physiques, le registre national a notamment pour finalité « la mise à disposition de données de personnes physiques aux responsables des fichiers des organismes publics dans les limites des missions légales de ces organismes », ce qui inclut nécessairement les autorités visées à l'alinéa 1<sup>er</sup>. Il convient dès lors d'omettre cet alinéa 1<sup>er</sup>.

En ce qui concerne les deuxième et troisième alinéas du paragraphe 2, non autrement commentés par les auteurs du texte, le Conseil d'État s'interroge sur la plus-value normative de ces dispositions qui visent de manière spécifique la situation des mineurs non émancipés et de leurs représentants légaux.

Il estime qu'il est tout à fait superflu au paragraphe 2, alinéa 2, de préciser dans une disposition spécifique que certaines situations particulières sont également régies par la disposition précédente à portée plus générale. Le Conseil d'État suggère par conséquent la suppression du paragraphe 2, alinéa 2, qui ne présente aucune plus-value normative. Il note par ailleurs que les situations des majeurs sous tutelle ou curatelle, non visées par l'alinéa 2, ne diffèrent pas pour les besoins de la notification de celles des mineurs non émancipés. Si les auteurs du texte estiment nécessaire le maintien de ces dispositions qui risquent de porter atteinte au principe d'égalité devant la loi, inscrit à l'article 10*bis* de la Constitution<sup>19</sup>, le Conseil d'État se doit de réserver sa position quant à la dispense du second vote constitutionnel dans l'attente d'explications de nature à fonder la différence de traitement répondant aux critères établis par la Cour constitutionnelle, à savoir que la différence de traitement procède de disparités objectives, qu'elle est rationnellement justifiée, adéquate et proportionnée à son but.

En outre, le paragraphe 2, alinéa 3, prévoit qu'en cas d'insuffisance des données sur le représentant du mineur dans le registre national des personnes physiques au sens de la loi précitée du 19 juin 2013, « les autorités [...] sont renseignées à ce sujet par le juge compétent endéans les quinze jours de la demande ». À défaut de la détermination d'une procédure précise à cet effet, le Conseil d'État considère cette formulation comme imprécise et entraînant une insécurité juridique, et doit partant s'y opposer formellement.

Enfin, le Conseil d'État<sup>20</sup> estime que l'article 7, paragraphe 2, alinéas 2 et 3, du projet de loi risque de se heurter aux principes de nécessité et d'adéquation du traitement de données à caractère personnel prévus à l'article 5, paragraphe 1<sup>er</sup>, lettres b) et c), du règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données). À défaut de justification quant au respect de ces principes, le Conseil d'État doit réserver sa position quant à la dispense du second vote constitutionnel.

### *Paragraphe 3*

Le paragraphe 3 prévoit que la notification des bulletins de l'IMOB se fait par dérogation au paragraphe 1<sup>er</sup> selon les dispositions de l'AO. Le

---

<sup>19</sup> Article 15, paragraphes 1<sup>er</sup> et 2, de la Constitution révisée.

<sup>20</sup> Avis du Conseil d'État, (n° CE 52.579B) du 24 mars 2020, sur le projet de loi 1) portant transposition de : a) l'article 31 de la directive (UE) 2015/849 [...] ( doc. parl. n° 7216B <sup>7</sup>), pp.10 et 11.

Conseil d'État considère que, pour les raisons plus amplement exposées aux considérations générales et au paragraphe 1<sup>er</sup>, il n'y a pas lieu de déroger à la procédure de notification simplifiée prévue par le présent article. Le Conseil d'État suggère de supprimer l'article 7, paragraphe 3.

#### Article 8

Sans observation.

#### Article 9

D'après les auteurs du projet de loi, cet article a pour objet la protection des données du débiteur d'impôt ainsi que de tous les autres éléments et actes liés et issus de la procédure d'imposition relative à l'IFON et l'IMOB. Le Conseil d'État donne à considérer que l'application du paragraphe 22 AO garantirait une protection plus forte et mieux adaptée aux besoins de la cause, entre autres dû au fait que la violation de ce secret est pénalement sanctionnée aux termes du paragraphe 412 AO.

#### Articles 10 à 12

Sans observation.

#### Article 13

##### *Paragraphe 1<sup>er</sup>*

Le Conseil d'État renvoie à ses observations à l'endroit de l'article 4 et suggère qu'à la phrase liminaire, le terme « contribuable » soit remplacé par le terme « fonds ».

##### *Paragraphe 2*

D'après le commentaire des articles, l'article 13, paragraphe 2, vise « l'indication des voies et modalités de réclamation » qui doivent figurer sur le bulletin de la valeur de base. Le texte est inspiré des dispositions du règlement grand-ducal du 8 juin 1979 relatif à la procédure à suivre par les administrations relevant de l'État et des communes dont les auteurs du projet de loi précisent que ce texte ne s'applique pas en matière de contributions directes. Étant donné que les voies de recours à l'encontre du bulletin de la valeur de base sont détaillées de manière explicite à l'article 14, il n'y a pas lieu de reprendre la formulation générale du règlement grand-ducal précité. Dans un souci de meilleure lisibilité du dispositif, il suffit de procéder par simple renvoi. Dès lors, le Conseil d'État suggère de supprimer le présent paragraphe et de compléter le paragraphe 1<sup>er</sup> par l'ajout d'un nouveau point 10° rédigé comme suit :

« 10° : indication sur les voies de recours ».

##### *Paragraphe 4*

Le Conseil d'État renvoie à ses observations et son opposition formelle à l'endroit de l'article 6. En conséquence, l'article 13, paragraphe 4, est à omettre.

## *Paragraphe 6*

Le paragraphe 6, deuxième phrase, dispose que « le contenu du bulletin de valeur de base énoncé au paragraphe 1<sup>er</sup> peut être complété par toute autre mention utile ». Le Conseil d'État estime qu'une telle précision, qui est sans rapport avec la forme du bulletin déterminée par le règlement grand-ducal visé au paragraphe 6, deuxième phrase, est superflue, car le ministre dispose en tous les cas de la possibilité de compléter les mentions reprises aux bulletins par des informations supplémentaires ne figurant pas dans la liste du paragraphe 1<sup>er</sup>. Le Conseil d'État suggère par conséquent la suppression de cette deuxième phrase qui ne présente aucune plus-value normative.

## Article 14

L'article 14 du projet de loi concerne, selon les auteurs du projet, les réclamations et recours ouverts aux débiteurs d'impôt à l'encontre du bulletin de valeur de base. Le Conseil d'État renvoie à ses considérations générales et souligne de nouveau le caractère incohérent de la transposition de règles issues du droit administratif général dans le cadre de la procédure d'établissement de l'impôt.

Comme déjà soulevé à l'endroit de l'article 7 en ce qui concerne les règles de notification, et étant donné que les destinataires des divers bulletins émis dans le cadre de l'IFON, de l'IMOB et de l'INOL sont les mêmes personnes, le Conseil d'État estime que le projet de loi doit veiller également en ce qui concerne les voies de recours à l'encontre de ces bulletins à prévoir un régime uniforme aux trois impôts, ceci également dans le respect des droits des débiteurs d'impôt, destinataires des divers bulletins.

Le Conseil d'État s'interroge sur la qualification juridique donnée par les auteurs du texte au bulletin de la valeur de base en ce qu'ils retiennent, dans le commentaire des articles, qu'il s'agirait « non pas d'une décision administrative faisant grief, mais seulement d'un acte préparatoire des bulletins d'impôts subséquents » et contre lequel un recours, « qui existe d'ailleurs déjà sous l'empire de l'impôt foncier », serait prévu « selon les modalités habituelles en matière administrative ». À côté des considérations générales relatives à la problématique du mélange de « l'administratif avec le fiscal » auxquelles il est renvoyé, le Conseil d'État donne à considérer que l'existence d'une voie de recours à l'encontre du bulletin de valeur de base n'est pas une faculté, mais résulte d'une nécessité. En effet, dans la catégorisation des différents bulletins d'impôt, et à l'instar du bulletin de valeur unitaire actuel, le bulletin de valeur de base est à ranger parmi les bulletins dits « séparés et en commun » (au sens des principes ancrés aux paragraphes 214 et 215 de l'AO) alors qu'il fixe la base d'imposition tant pour l'IFON que pour l'IMOB et concerne, le cas échéant, une pluralité de débiteurs d'impôt différents. Ainsi, en l'espèce, « l'établissement par bulletin séparé des bases d'imposition répond à des exigences fiscales de principe et à des nécessités procédurales impérieuses. Le principe de l'égalité des contribuables devant l'impôt exige que lorsqu'une seule et même base d'imposition intervient dans la fixation de cotes d'impôt de plusieurs personnes, cette base soit établie uniformément et suivant des critères identiques. Ces exigences sont remplies si la base d'imposition en question fait l'objet d'une procédure séparée qui est close par un bulletin dont le dispositif (la base d'imposition établie séparément) vaut à l'égard de tous les contribuables pour lesquels la base établie séparément constitue une base de

leur bulletin d'impôt (stricto sensu). D'autre part, le principe de l'imposition uniforme des contribuables aux différents impôts exige que, lorsqu'une base d'imposition intervient dans la fixation de plusieurs impôts, elle soit établie par une procédure unique aboutissant à un bulletin dont le dispositif vaudra obligatoirement pour la fixation des différentes espèces d'impôts dont la base constatée séparément constitue une base d'imposition. Enfin, la réglementation exposée a les appréciables avantages pratiques d'éviter la contrariété des bulletins, de limiter le nombre des recours et d'entraîner un allègement notable de l'administration. »<sup>21</sup>

Le paragraphe 3 concerne la décision que le ministre prend à la suite d'une réclamation. En principe, en application de l'article 4, paragraphe 1<sup>er</sup>, de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, l'absence de décision du ministre à l'issue d'un délai de trois mois devrait être ici assimilée à une décision de refus, alors que l'article 8, paragraphe 3, alinéa 3, de la même loi prévoit spécifiquement en matière d'impôt direct un délai plus long de 6 mois en ce qui concerne les réclamations au sens de l'AO. Le Conseil d'État rappelle cependant qu'il est de jurisprudence « qu'en matière fiscale, aucun recours contre une décision implicite de rejet se dégageant du silence gardé pendant plus de trois mois par le directeur de l'administration des Contributions directes à la suite de l'introduction d'une réclamation n'est prévu par la législation en vigueur, mais que le recours doit être dirigé contre les bulletins entrepris par les réclamations non vidées »<sup>22</sup>. Dans la mesure où le ministre établit le bulletin et où il est nécessairement appelé à statuer sur les réclamations formées dans le cadre de la procédure de l'établissement d'un impôt direct, et dès lors que le débiteur d'impôt doit être en mesure de pouvoir en temps utile porter sa contestation devant un juge qui statue au fond, le Conseil d'État demande, sous peine d'opposition formelle pour contrariété au principe d'accès à un juge prévu à l'article 6 de la Convention de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales et à l'article 47 de la Charte européenne des droits fondamentaux, que la disposition sous avis précise que le ministre dispose d'un délai de 6 mois pour prendre une décision.

Concernant le paragraphe 4, le Conseil d'État rappelle que le droit commun admet les recours dirigés pour incompétence, excès et détournement de pouvoir, violation de la loi ou des formes destinées à protéger les intérêts privés, contre les décisions administratives individuelles. Le paragraphe 4 est, dès lors, dans sa rédaction actuelle, à omettre. Le Conseil d'État renvoie à ses observations formulées ci-avant et demande de prévoir un recours en réformation contre les décisions du ministre à l'instar du paragraphe 228 de l'AO et ce dans les conditions de l'article 8 de la loi précitée du 7 novembre 1996 et de l'article 2, paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 2, lettre c, de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat.

Au paragraphe 5, en ce qui concerne l'absence d'effet suspensif de la réclamation à l'encontre du bulletin de valeur de base voire du recours à l'encontre de la décision sur réclamation rendue par le ministre devant le tribunal administratif, le Conseil d'État donne à considérer que, pour ce point, et contrairement au paragraphe 251 de l'AO dont l'application a été exclue par les auteurs du projet de loi, l'article 8, paragraphe 3, alinéa 5, de la loi précitée du 7 novembre 1996 et la loi du 7 novembre 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives restent d'application, de

<sup>21</sup> Cf J. Olinger, *Le droit fiscal, Études fiscales*, n<sup>os</sup> 93/94/95 p. 125 et s.

<sup>22</sup> Trib. Adm., jugement du 12 juillet 2004, n<sup>o</sup> 17622 du rôle.

sorte qu'il n'y a pas lieu de reprendre ici cette disposition quant au principe et dont le résultat ne serait qu'une redondance superfétatoire.

### Article 15

L'objet de cet article est la mise à disposition aux autorités communales de tous les éléments contenus dans le bulletin de valeur de base requis pour les besoins de la fixation de l'IFON ainsi que des données contenues dans le registre national des fonds non construits et nécessitées par les services de l'ACD aux fins de la fixation de l'IMOB. Le Conseil d'État comprend du commentaire de l'article que cette mise à disposition ne se matérialise pas à travers une transmission voire un renvoi des données (le cas échéant d'une copie des bulletins de valeur de base subséquente à leur émission), mais par la mise en place d'un accès électronique au profit des autorités respectives qui peuvent ainsi obtenir par elles-mêmes les divers éléments en question.

### Article 16

Au paragraphe 2, première phrase, le Conseil d'État estime<sup>23</sup> que la description des finalités du traitement de ces données par la disposition sous avis est superfétatoire, étant donné que ces finalités résultent des missions légales confiées au ministre par la loi en projet. De même, la deuxième phrase du paragraphe 2 est superflue, dès lors que ces précisions résultent en suffisance de l'article 89 du règlement (UE) 2016/679 précité. Dès lors, le Conseil d'État suggère la suppression dudit paragraphe.

### Articles 17 à 19

Selon les auteurs, l'article 17 arrête les objectifs poursuivis par le registre national des fonds non construits (ci-après « RNFNC »), l'article 18 énonce les mesures pour les atteindre et enfin l'article 19 énonce le fonctionnement dudit registre. Le Conseil d'État s'interroge sur les raisons ayant amené les auteurs du projet de loi à adopter cette lourde subdivision en trois parties, tout en considérant que l'article 17 dédié aux objectifs du RNFNC est dépourvu de valeur normative. En effet, ces considérations relèvent par principe plutôt de l'exposé des motifs voire du commentaire d'article et n'ont pas à être rappelées dans le corps de la loi. Afin de garantir une meilleure lisibilité voire compréhension du texte, le Conseil d'État recommande de fusionner les articles 17 et 18 en un seul article faisant état de l'essentiel. Il suggère d'intituler ce nouvel article 17 « création » ainsi que de changer celui de l'article 19 (18 selon le Conseil d'État) en celui de « fonctionnement ».

### Article 20 (19 selon le Conseil d'État)

Cet article constitue, selon les auteurs du projet de loi, un complément essentiel à la définition, à l'article 1<sup>er</sup>, point 2<sup>o</sup>, du projet de loi, des fonds non construits destinés à être inscrits dans le RNFNC conformément à l'article 21 et pour lesquels la valeur de base qui est nécessaire tant à la fixation de l'IFON que de l'IMOB doit être déterminée conformément à l'article 10.

---

<sup>23</sup> Avis du Conseil d'État (n° CE 60.250) du 22 mars 2022 sur la proposition de loi relative aux investissements étrangers au Luxembourg ; Avis du Conseil d'État n° 52.707 du 17 juillet 2018 sur le projet de loi relative au financement des travaux d'extension et de perfectionnement du Réseau national intégré de radiocommunication [...], (doc. parl. n° 7248<sup>3</sup>), p.3.

Le Conseil d'État note qu'à l'exception d'un certain nombre de cas particuliers énumérés au paragraphe 4 de l'article sous revue, l'assiette d'un « fonds non construit » comprend d'un côté les fonds, parties de fonds et ensembles de fonds qui ne comportent aucune construction et de l'autre côté également de tels fonds qui comprennent déjà des constructions existantes, mais présentent encore des disponibilités de construction supplémentaires. Il réitère par conséquent sa suggestion de n'indiquer qu'à un seul article du dispositif la définition de l'assiette de l'IMOB.

Le Conseil d'État relève en outre que la notion de fonds non construit telle qu'elle résulte des articles 1<sup>er</sup>, point 2<sup>o</sup>, et 20 du projet de loi repose pour partie sur la notion d'ensemble de fonds qui n'est pas autrement définie par le dispositif. Il comprend que la délimitation de ces ensembles sera réalisée par le ministre dans le cadre de l'établissement du RNFNC. Ce faisant, les ensembles seront constitués en fonction des caractéristiques intrinsèques des fonds ou parties de fonds qui les composent et ce dans la perspective de leur aménagement ultérieur éventuel pour y recevoir des constructions destinées à l'habitation.

Le Conseil d'État donne toutefois à considérer que la réalisation de l'aménagement d'un ensemble de fonds afin d'y recevoir des constructions destinées au logement requiert une concertation des propriétaires des différents fonds qui constituent cet ensemble et leur usage conjoint de leur droit de propriété. La décision administrative d'inclure un fonds ou une partie de fonds dans un ensemble de fonds aura en certains cas pour effet de désigner en tant que débiteurs de l'IMOB des propriétaires de fonds dont les parties non construites sont à elles seules d'une dimension trop petite pour permette d'ériger sur ces seuls fonds de nouvelles constructions d'habitation, mais qui, une fois jointes à d'autres parties de fonds ou fonds dans un ensemble, permettraient l'édification de nouvelles constructions. Leur imposition au titre de l'IMOB dépendra ensuite directement de la volonté des propriétaires des autres fonds composant l'ensemble de construire des habitations.

Le Conseil d'État tient à souligner que, dans les matières réservées à la loi, en l'occurrence dans une matière visée à l'article 99 de la Constitution<sup>24</sup>, une autorité administrative ne saurait se voir accorder par le législateur un pouvoir d'appréciation sans limites pour prendre des décisions. La loi doit en effet définir les éléments essentiels de la matière avec une précision suffisante pour écarter tout pouvoir discrétionnaire absolu de la part de l'administration.

Le Conseil d'État demande dès lors, pour ces motifs et sous peine d'opposition formelle, que la notion d'ensemble de fonds soit précisée dans le dispositif.

Article 21 (20 selon le Conseil d'État)

Sans observation.

Article 22 (21 selon le Conseil d'État)

L'objet de cette disposition est l'accès du public au RNFNC qui peut en requérir des extraits. Un accès direct est accordé au bourgmestre, dont le Conseil d'État comprend qu'il est limité aux fonds non construits sis dans sa

---

<sup>24</sup> Article 116 de la Constitution révisée.

commune, et encore au « notaire et l'autorité visée à l'article 38 ». En raison de l'imprécision de ces termes qui sont source d'insécurité juridique, le Conseil d'État demande, sous peine d'opposition formelle, de préciser l'autorité exacte à laquelle cet accès direct devrait être accordé. L'opposition formelle pourrait être levée en précisant qu'il s'agit de l'autorité visée à l'article 38, paragraphe 3. Le Conseil d'État renvoie encore à ses observations sous cette disposition.

Le Conseil d'État constate également qu'aucun accès direct n'est prévu pour les services de l'ACD. S'il est vrai que la fixation de l'IMOB par les services de l'ACD se fonde sur le bulletin de valeur de base tel qu'établi et leur transmis par le ministre et dont les auteurs ont prévu que les mentions qui y figurent échappent au réexamen intégral par le directeur des contributions dans le cadre d'une réclamation dirigée contre le bulletin d'IMOB, il n'en reste pas moins que pour une correcte application de la loi en ce qui concerne l'IMOB, qui tombe ainsi dans le champ des compétences exclusives des services de l'ACD aux termes de l'article 2 de la loi en projet, l'accès direct au RNFNC est indispensable. Le Conseil d'État recommande de prévoir un tel accès direct pour les services de l'ACD.

#### Articles 23 et 24 (22 et 23 selon le Conseil d'État)

Sans observation.

#### Article 25 (24 selon le Conseil d'État)

L'article sous revue a pour objet la fixation du taux de l'IFON par le conseil communal. Afin d'éviter la confusion avec les notions de l'impôt foncier d'avant la réforme, en l'occurrence le taux d'assiette (« *Steuermesszahl* ») tel qu'appliqué à la valeur unitaire et le taux communal (« *Hebesatz* ») et le nouveau taux de l'impôt foncier, le Conseil d'État suggère de ne pas s'y référer en modifiant à l'article 25, paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>, du projet de loi les termes « Le taux communal est fixé par le conseil communal » par les termes « Le taux de l'impôt foncier est le taux fixé par le conseil communal ».

En outre, le Conseil d'État signale que le renvoi vers une disposition de la Constitution est superflu et suggère de supprimer les termes « sous l'approbation prévue à l'article 107, paragraphe 3, de la Constitution ».

Enfin, dans le but de garantir une meilleure lisibilité du texte, le Conseil d'État suggère de rédiger l'article 25, paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 3, deuxième phrase, du projet de loi comme suit : « En l'absence de toute fixation par le conseil communal, le taux de l'impôt foncier s'élève d'office au taux minimal de neuf pour cent ».

#### Article 26 (25 selon le Conseil d'État)

L'objet du présent article est l'introduction de deux types d'abattements au bénéfice du débiteur d'impôt, à savoir sur la résidence habituelle du débiteur d'impôt ainsi que sur le patrimoine bâti protégé.

Le Conseil d'État renvoie à ses observations émises à l'endroit de l'article 7, paragraphe 2, et suggère, pour des motifs identiques, la suppression du deuxième alinéa du paragraphe 1<sup>er</sup> sous revue.

### Article 27 (26 selon le Conseil d'État)

Le Conseil d'État renvoie à son observation faite à l'endroit de l'article 25 et suggère de remplacer les termes de « taux communal » par celui de « taux de l'impôt foncier ».

### Article 28 (27 selon le Conseil d'État)

À l'instar de la disposition analogue sur le bulletin de valeur de base, l'article a pour objet le contenu et l'établissement du bulletin de l'IFON.

### *Paragraphes 1<sup>er</sup> et 4*

Le Conseil d'État renvoie à ses observations faites à l'endroit de l'article 13, paragraphes 1<sup>er</sup> et 2, et suggère pour les mêmes motifs de supprimer le paragraphe 4 et de compléter le paragraphe 1<sup>er</sup> par un nouveau point 4<sup>o</sup> rédigé comme suit :

« 4<sup>o</sup> : indication sur les voies de recours ».

### *Paragraphe 6*

Le Conseil d'État renvoie à ses observations émises à l'endroit de l'article 13, paragraphe 6, et suggère pour des motifs identiques, la suppression de la deuxième phrase du paragraphe 6 sous revue.

### Article 29 (28 selon le Conseil d'État)

Le Conseil d'État renvoie aux développements exposés dans le cadre des considérations générales et aux observations reprises à l'endroit des paragraphes 4 et 5 de l'article 14 et recommande de prévoir un régime uniforme voire d'aligner l'ensemble des voies de recours prévues dans le projet de loi sous revue sur les règles procédurales applicables en matière de contentieux des impôts directs.

### Articles 30 à 32 (29 à 31 selon le Conseil d'État)

Sans observation.

### Article 33 (32 selon le Conseil d'État)

L'objet du présent article est l'introduction d'un abattement forfaitaire sur la valeur de base des fonds non construits du débiteur d'impôt pour chacun de ses enfants âgés de moins de vingt-cinq ans à la date de référence de l'année d'imposition. Le Conseil d'État constate que les auteurs du texte n'ont pas autrement expliqué l'introduction de cette limite d'âge, de sorte qu'il s'interroge sur les raisons de leur choix, à propos duquel l'exposé des motifs évoque d'ailleurs une autre limite d'âge, à savoir celle de 27 ans<sup>25</sup>.

En ce qui concerne l'abattement forfaitaire pour les enfants adoptés n'ayant pas atteint la limite d'âge proposée, la disposition sous revue prévoit de déroger aux dispositions afférentes du Code civil en matière d'adoption simple et plénière. Ainsi, et pour les besoins de l'octroi de l'abattement au profit d'un

---

<sup>25</sup> Exposé des motifs, p. 78.

enfant adopté, l'adoption en question ne produirait ses effets non pas à compter du jour du dépôt de la requête en adoption, mais seulement à partir du moment où le jugement d'adoption est coulé en force de chose jugée. Le Conseil d'État comprend qu'en raison de l'exclusion en la matière des dispositions générales anti-abus telles que consacrées par les paragraphes 5 et 6 du StAnpG, les auteurs du projet de loi souhaitent introduire une clause anti-abus spécifique pour éviter que les débiteurs d'impôts procèdent à des adoptions fictives qui auraient pour seul but d'éviter l'IMOB. Or, le Conseil d'État s'interroge sur les raisons exactes voire les cas de figure existants qui ont amené les auteurs du projet de loi à prévoir une telle disposition pour un impôt qui est non seulement nouveau, mais dont l'établissement est basé sur un système automatique et non déclaratif dans lequel le débiteur d'impôt n'intervient pas de manière active. Il estime que la disposition est superfétatoire si elle n'a pas d'autres objectifs que celui d'appliquer en l'occurrence l'adage *fraus omnia corrumpit*, suivant lequel une décision obtenue par fraude est susceptible d'être révoquée, voire retirée à tout moment, étant donné qu'un avantage obtenu par fraude ne saurait créer des droits, ou acquérir un caractère définitif à l'égard du fraudeur<sup>26</sup>. Par ailleurs, l'adoption plénière ou simple étant un acte grave à conséquences juridiques multiples pour les personnes impliquées, en autres sur leur état civil, la question se pose comment rapporter dans chaque cas la preuve que l'évitement de l'IMOB a été la raison exclusive du déclenchement de la procédure d'adoption. Enfin, au-delà des questions quant à l'objectif poursuivi par la disposition sous avis, le Conseil d'État donne à considérer qu'il résulte du principe de la proportionnalité, reconnu comme principe à valeur constitutionnelle par la Cour constitutionnelle, que les moyens mis en œuvre pour réaliser un objectif légitime doivent être aptes à réaliser cet objectif sans aller au-delà de ce qui est nécessaire pour l'atteindre. Le Conseil d'État<sup>27</sup> s'interroge dès lors s'il n'y a pas de moyens moins incisifs permettant d'atteindre le même objectif. Alors que l'existence de moyens moins graves constitue un critère mis en avant par la Cour constitutionnelle<sup>28</sup> dans le cadre de l'examen de la proportionnalité de la mesure, de telles alternatives n'ont pas été explicitées par les auteurs de la loi en projet. Le Conseil d'État estime<sup>29</sup> qu'il existe pour atteindre l'objectif visé des moyens moins restrictifs que celui de n'accorder au débiteur d'impôt l'abattement qu'à partir du moment où le jugement d'adoption est définitif. Un tel moyen moins restrictif pourrait être celui de bénéficier de l'abattement rétroactivement à compter du jour du dépôt de la requête en adoption lorsque celle-ci aboutit au prononcé d'un jugement d'adoption coulé en force de chose jugée.

En considération de ce qui précède, le Conseil d'État doit s'opposer formellement à la troisième et dernière phrase de l'article 33 (32 selon le Conseil d'État), paragraphe 1<sup>er</sup>, en ce qu'elle porte manifestement atteinte au principe de proportionnalité, reconnu comme principe à valeur constitutionnelle par la Cour constitutionnelle, et il en exige la suppression.

#### Articles 34 et 35 (33 et 34 selon le Conseil d'État)

Sans observation.

---

<sup>26</sup> Voir, dans le même sens, Avis du Conseil d'État N° CE 61.232 du 2 décembre 2022, précité, (doc. parl n° 8098<sup>1</sup>), p.5.

<sup>27</sup> Avis du Conseil d'État, (n° CE 61.145) du 7 février 2023, sur le projet de loi concernant le soutien au développement durable des zones rurales, (doc. parl. n° 8060<sup>5</sup>), p.6 à 9

<sup>28</sup> Arrêt de la Cour constitutionnelle du 3 février 2022, n° 169 (Mém. A n° 52 du 8 février 2022).

<sup>29</sup> Avis du Conseil d'État, (n° CE 61.045) du 25 avril 2023, sur le projet de loi portant modification : 1° de la loi modifiée du 29 avril 1983 relative à l'exercice de la profession de médecin, de médecin-dentiste et de médecin-vétérinaire ; 2° de la loi modifiée du 8 mars 2018 relative aux établissements hospitaliers et à la planification hospitalière ; 3° du Code de la sécurité sociale, (doc. parl. n° 8009<sup>8</sup>), p.2 à 5.

### Article 36 (35 selon le Conseil d'État)

La présente disposition est relative aux voies de recours à l'encontre du bulletin de l'IMOB et fait référence tant aux dispositions du StAnpG que de l'AO. Cette référence est erronée dans la mesure où la StAnpG ne saurait trouver application ici alors qu'aucun de ses paragraphes ne porte sur le déroulement procédural du contentieux fiscal.

En outre, le Conseil d'État rappelle que le procédé de législation par référence à un texte existant « sauf dans les cas où la présente loi en dispose autrement » est à éviter comme étant source d'insécurité juridique, du fait qu'il contraint le lecteur à trouver lui-même les aspects des dispositions qui dérogent au principe pour qu'elles soient comprises correctement.

Partant, le Conseil d'État doit s'opposer formellement, au motif de l'insécurité juridique, au paragraphe 1<sup>er</sup>.

Le Conseil d'État renvoie au surplus aux développements exposés dans le cadre des considérations générales, et recommande de prévoir un régime uniforme voire d'aligner l'ensemble des voies de recours prévues dans le projet de loi sous revue sur les règles procédurales applicables en matière de contentieux des impôts directs.

### Article 37 (36 selon le Conseil d'État)

Le présent article a pour objet l'exigibilité, le recouvrement et la prescription de l'IMOB.

#### *Paragraphe 1<sup>er</sup>*

Afin d'assurer une meilleure lisibilité du texte, et par référence aux observations faites à l'endroit de l'article 7 du projet de loi, le Conseil d'État propose de reformuler le texte comme suit :

« L'impôt à la mobilisation de terrains est exigible dans le délai d'un mois à compter de la notification du bulletin prévu à l'article 7. »

#### *Paragraphe 2*

Le Conseil d'État donne à considérer que la mise en compte d'un intérêt de retard en cas de défaut de paiement de l'IMOB à son échéance ne saurait avoir comme base légale directe l'article 155 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu étant donné que l'IMOB ne constitue pas un impôt sur le revenu, comme le constatent d'ailleurs les auteurs du projet de loi eux-mêmes à l'article 39.

Il estime par ailleurs que la mise en compte d'un intérêt de retard en cas de non-paiement de l'impôt à son échéance ne saurait avoir lieu sans octroi de la possibilité pour le débiteur d'impôt de demander un délai de paiement aux mêmes conditions que celles prévues par le paragraphe 127 de l'AO.

Le Conseil d'État constate que, contrairement à son intitulé, la disposition elle-même est muette quant au recouvrement et la prescription de l'IMOB. Le Conseil d'État suggère dès lors ou bien de compléter le texte, le cas échéant par une référence à la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurance sociale, ou bien de modifier l'intitulé dans la mesure où une telle référence est superfétatoire, étant donné

que l'IMOB est un impôt direct qui relève dès lors d'office du champ d'application de la loi précitée du 27 novembre 1933.

#### Article 38 (37 selon le Conseil d'État)

L'article sous revue énonce une obligation d'information de l'ayant cause d'un droit sur le fonds non construit de l'existence de l'IMOB.

Cette information doit être réalisée, sous peine de nullité de l'acte, par le notaire instrumentant, lorsque la constitution ou la mutation du droit réel sur le fonds non construit prend la forme d'un acte notarié, ou par l'autorité « à l'origine » de l'acte administratif portant le titre constitutif de droit réel. Pour ces derniers cas visés au paragraphe 3, le Conseil d'État estime que les termes « à l'origine » sont imprécis et, partant, source d'insécurité juridique. Le Conseil d'État renvoie au surplus à ses observations et à l'opposition formelle émise à l'endroit de l'article 22 (21 selon le Conseil d'État), paragraphe 2, et demande, sous peine d'opposition formelle et pour les mêmes motifs, la désignation précise de l'autorité visée au paragraphe 3 de la disposition sous revue.

#### Article 39 (38 selon le Conseil d'État)

L'article sous revue met en évidence que l'IMOB ne constitue pas un impôt sur le revenu et ne rentre pas parmi les dépenses d'exploitation, les frais d'obtention et les charges extraordinaires.

Il résulte pourtant implicitement, mais de manière très claire, de l'essence du projet sous avis que l'IMOB ne constitue pas un impôt sur le revenu, mais présente les caractéristiques non pas d'un impôt personnel, mais d'un impôt réel qui est assis sur la propriété foncière qui, en principe et sauf exception, ne tient pas compte de la situation personnelle du débiteur d'impôt.

Le Conseil d'État s'interroge sur la nécessité de devoir répéter dans le cadre de la présente disposition le caractère non déductible de l'impôt en question. L'interdiction de déduction de certaines dépenses et certains impôts à des fins fiscales trouve son ancrage dans la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, notamment à l'article 12, dont l'article 61 du présent projet de loi prévoit la modification au point 3, lettre a), de la disposition en cause. Cette dernière disposition est dès lors suffisante aux fins d'inscription de l'interdiction de déduction de ce nouvel impôt.

Par conséquent, le Conseil d'État demande que la présente disposition soit intégralement omise au motif d'absence de plus-value normative.

#### Articles 40 et 41 (39 et 40 selon le Conseil d'État)

Sans observation.

#### Article 42 (41 selon le Conseil d'État)

La présente disposition projetée a pour objet la décision portant constat de l'état de non-occupation d'un logement par le bourgmestre de la commune du lieu de sa situation. D'après les auteurs du projet de loi, cette décision constitue une décision administrative individuelle prise conformément aux dispositions du droit administratif commun et en l'occurrence de la procédure

administrative non contentieuse. Pour les raisons plus amplement exposées à l'article 4, le Conseil d'État demande de remplacer à l'alinéa 2 le terme de « contribuable » par ceux de « débiteur d'impôt ».

#### Article 43 (42 selon le Conseil d'État)

La présente disposition a pour objet le registre des logements non-occupés. Le terme de « administré » est à remplacer par ceux de « débiteur d'impôt ».

#### Article 44 (43 selon le Conseil d'État)

Le présent article a pour objet de déterminer la notion de présomption de non-occupation qui peut être de deux ordres, soit automatisée par comparaison suivant interconnexion du RNCBL et RNPP, soit hypothétique et dans les limites énumérées par le texte de loi pour éviter, selon les auteurs du projet de loi, un risque d'arbitraire communal. Cette présomption est réfragable et peut être renversée par le débiteur d'impôt potentiel justifiant l'occupation voire la non-occupation soit pour des raisons légitimes, ou indépendantes de sa volonté soit par des cas de force majeure.

Le paragraphe 1<sup>er</sup> prévoit une présomption de non-occupation des logements à l'adresse desquels aucune personne physique n'est inscrite au registre de la population pendant une période de six mois consécutifs. La non-occupation est présumée sur la base d'un état de fait, à savoir l'inscription au registre de la population d'une personne à l'adresse du logement, qui ne dépend en certaines hypothèses pas des agissements de la personne qui possède ce logement et qui est débitrice de l'INOL. Ainsi, en cas de mutation, le nouveau propriétaire, ou titulaire d'un droit réel, reprend une situation qui n'est pas de son fait. Le Conseil d'État comprend que du fait du caractère réel de l'INOL, le délai de six mois pris en compte continue de courir même en cas de mutation du droit de propriété ou d'un droit réel sur le bien immobilier destiné au logement. Or, le Conseil d'État estime que la non-occupation du logement résulte en premier lieu de la manière dont le propriétaire ou le titulaire de droit réel entend exercer ses droits sur le logement en question. La disposition sous revue, en ne prévoyant pas d'interruption du délai en cas de mutation, crée une différence de traitement entre les débiteurs de l'INOL. Ces derniers seront traités différemment selon que le moment de l'inscription de la mutation au cadastre, lequel détermine la qualité de débiteur d'impôt, précède ou suit la date de référence de l'article 46, paragraphe 2, du projet de loi, à savoir le 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition, et selon que la période de six mois d'absence d'inscription au registre de la population s'est écoulée ou non avant la date de référence. Dans ce contexte, tous les débiteurs d'impôts ayant récemment acquis un logement ne bénéficieront pas tous du même délai. Cette différence de traitement insuffisamment justifiée aux yeux du Conseil d'État risque de se heurter au principe de l'égalité devant la loi conformément à l'article 10*bis* de la Constitution<sup>30</sup>. Dans l'attente de précisions, le Conseil d'État doit réserver sa position quant à la dispense du second vote constitutionnel.

À la suite des développements qui précèdent, le Conseil d'État recommande par ailleurs aux auteurs du projet de loi de prévoir qu'en cas de mutation, la période prise en considération soit ou bien prorogée ou bien

---

<sup>30</sup> Article 15, paragraphe 1<sup>er</sup> et 2 de la Constitution révisée.

renouvelée, de telle sorte que l'ayant cause puisse bénéficier du même délai que son auteur.

Le Conseil d'État estime que les différents critères retenus au paragraphe 2, points 1<sup>o</sup> à 4, et la notion de « raison légitime » énoncée au paragraphe 3, alinéa 1<sup>er</sup>, sont d'une imprécision telle qu'au vu de la marge d'interprétation qui en découle, elle risque d'exposer les débiteurs d'impôt potentiels au risque d'arbitraire administratif communal que les auteurs du texte veulent éviter à juste titre. S'agissant d'une disposition relevant d'une matière réservée à la loi en vertu de l'article 99 de la Constitution<sup>31</sup>, le Conseil d'État rappelle que dans ces matières, une autorité administrative ne saurait se voir accorder par le législateur un pouvoir d'appréciation sans limite pour prendre des décisions et que la loi doit définir les éléments essentiels de la matière avec une netteté suffisante pour écarter tout pouvoir discrétionnaire absolu de la part de l'administration. Dès lors, le Conseil d'État doit s'opposer formellement à l'article 44, paragraphes 2 et 3, de la loi en projet.

En ce qui concerne les différentes raisons légitimes de nature à justifier la non-occupation du logement en question, le Conseil d'État comprend que le paragraphe 3, alinéa 2, définit de manière limitative la notion de raison légitime. Il estime, au contraire, qu'il y aurait lieu de compléter cette disposition afin d'y inclure d'autres raisons considérées par la loi comme légitimes, et ce dans le respect du principe d'égalité devant les charges publiques.

En ce qui concerne l'introduction d'un dispositif anti-abus au paragraphe 4, pour éviter que le débiteur d'impôt procède à des occupations fictives qui auraient pour seul objet d'éviter l'INOL, le Conseil d'État renvoie à ses observations formulées à propos de l'article 33 au sujet de l'adage *fraus omnia corrumpit* et suggère que ce paragraphe soit omis. En effet, le Conseil d'État s'interroge sur les raisons exactes voire les cas de figure existants qui ont amené les auteurs du texte à prévoir une telle disposition pour un impôt qui est non seulement nouveau, mais dont l'établissement est basé sur un système automatique et non déclaratif dans lequel le débiteur d'impôt n'intervient pas de manière active. De surcroît, la question se pose de savoir comment rapporter dans chaque cas de figure la preuve d'un tel abus qui ne se présume pas.

Articles 45 et 46 (44 et 45 selon le Conseil d'État)

Sans observation.

Article 47 (46 selon le Conseil d'État)

Pour les raisons plus amplement exposées à l'article 4, le Conseil d'État demande de remplacer le terme de « contribuable » par ceux de « débiteur d'impôt ».

Article 48 (47 selon le Conseil d'État)

Sans observation.

---

<sup>31</sup> Article 116, paragraphe 1<sup>er</sup>, de la Constitution révisée.

Article 49 (48 selon le Conseil d'État)

En ce qui concerne le devoir d'information du notaire en cas de mutation d'un logement qui forme l'objet du présent article, et afin de garantir une meilleure lisibilité du texte, le Conseil d'État demande de remplacer les termes inappropriés de « futur contribuable » par celui de « acquéreur ».

Par ailleurs, le Conseil d'État constate qu'une telle information de l'acquéreur n'intervient qu'au moment de la passation de l'acte notarié, c'est-à-dire, en cas de vente, une fois la vente conclue. Il eût été préférable de prévoir qu'en cas de vente du logement, le vendeur soit tenu directement d'informer l'acquéreur.

Article 50 (49 selon le Conseil d'État)

Sans observation.

Article 51 (50 selon le Conseil d'État)

Le présent article en projet est consacré au bulletin de l'INOL.

Le Conseil d'État estime que, pour les raisons plus amplement exposées aux considérations générales et aux observations formulées à l'article 7, il n'y a pas lieu de déroger à la procédure de notification simplifiée prévue à l'article 7. Le Conseil d'État suggère de supprimer l'article 51, paragraphes 2, alinéa 2, et 3.

Article 52 (51 selon le Conseil d'État)

La présente disposition, non autrement commentée par les auteurs du projet de loi, est relative aux voies de recours à l'encontre du bulletin de l'INOL et fait référence tant aux dispositions de la StAnpG qu'à l'AO. Cette référence est erronée dans la mesure où la StAnpG ne saurait trouver application ici alors qu'aucun de ses paragraphes ne porte sur le déroulement procédural du contentieux fiscal.

En outre, le Conseil d'État renvoie à ses observations à l'endroit de l'article 36 et estime que les termes « Dans tous les cas où la présente loi en dispose autrement » sont source d'insécurité juridique, du fait qu'il contraint le lecteur à trouver lui-même les aspects des dispositions qui dérogent au principe pour qu'elles soient comprises correctement.

Partant, le Conseil d'État doit s'opposer formellement, au motif de l'insécurité juridique, au paragraphe 1<sup>er</sup>.

Le Conseil d'État renvoie au surplus aux développements exposés dans le cadre des considérations générales et recommande de prévoir un régime uniforme voire d'aligner l'ensemble des voies de recours prévues dans le projet de loi sous revue sur les règles procédurales applicables en matière de contentieux des impôts directs.

Article 53 (52 selon le Conseil d'État)

Le présent article a pour objet l'exigibilité, le recouvrement et la prescription de l'INOL.

## *Paragraphe 2*

Le commentaire de l'article étant muet à ce sujet, le Conseil d'État s'interroge sur les raisons ayant amené les auteurs du projet de loi à prévoir un paragraphe spécifique sur la perception et le recouvrement de l'INOL au lieu de ou bien procéder par simple renvoi à la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes, des droits d'accise sur l'eau-de-vie et des cotisations d'assurance sociale, ou bien d'opter de faire abstraction d'une telle référence superfétatoire, étant donné que l'INOL, au même titre que l'IMOB, est un impôt direct qui relève d'office du champ d'application de la loi précitée du 27 novembre 1933.

En ce qui concerne la deuxième phrase de ce paragraphe, les auteurs prévoient que l'introduction d'un recours à l'encontre du bulletin de l'INOL suspend d'office le délai de prescription. Le Conseil d'État estime que cette disposition spécifique et séparée n'a pas sa place dans le cadre de la loi en projet, mais dans le cadre de la loi modifiée du 22 décembre 1951 portant prorogation du délai de prescription de certains impôts directs et précision des conditions dans lesquelles les prescriptions fiscales peuvent être interrompues, et en particulier au niveau de son article 3.

## *Paragraphe 3*

En ce qui concerne la mise en compte d'un intérêt de retard en cas de défaut de paiement de l'impôt à son échéance et quant à l'octroi possible d'un délai de paiement aux mêmes conditions que celles prévues par le paragraphe 127 de l'AO, le Conseil d'État renvoie, à ses observations faites à l'endroit de l'article 37, paragraphe 2, du projet de loi. Il suggère, par conséquent, la suppression du paragraphe sous revue.

## Article 54

L'article sous revue souligne que l'impôt sur la non-occupation de logements ne constitue pas un impôt sur le revenu et ne rentre pas parmi les dépenses d'exploitation, les frais d'obtention et les charges extraordinaires. Le Conseil d'État renvoie à ses observations faites à l'endroit de l'article 39 du projet de loi. Il demande, en raison de l'absence de plus-value normative, la suppression de la disposition sous revue.

## Article 55

Sans observation.

## Article 56

L'article sous revue prévoit que les ministres concernés opèrent après l'écoulement d'un délai de cinq ans après l'entrée en vigueur de la loi à une évaluation de l'INOL. La disposition sous avis est superfétatoire, étant donné qu'une telle évaluation résulte de l'exercice par les ministres de leurs attributions respectives. L'article sous revue est sans apport normatif et dès lors à omettre.

## Articles 57 à 70 (54 à 69 selon le Conseil d'État)

Sans observation.

## Article 71 (70 selon le Conseil d'État)

L'article 71 prévoit une disposition transitoire spécifique afin de permettre aux nus-proprétaires et usufruitiers, dans l'hypothèse où l'usufruit a été constitué « par le fait de l'homme », de faire révoquer ce dernier devant notaire de manière unilatérale. Le Conseil d'État comprend que le projet de loi déroge aux articles 617 et 618 du Code civil en créant une cause nouvelle d'extinction de l'usufruit.

En ce qui concerne l'exclusion des droits réels non prévus par le Code civil, le Conseil d'État renvoie à ses observations et son opposition formelle à l'endroit de l'article 4, paragraphe 2, point 1<sup>o</sup>, du projet de loi. Il demande, sous peine d'opposition formelle, au motif de sa contrariété aux principes de proportionnalité reconnu comme étant à valeur constitutionnelle par la Cour constitutionnelle, de ne désigner, en toutes hypothèses, à l'article 71, paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéas 1<sup>er</sup> et 2, du projet de loi que le seul usufruitier comme débiteur de l'IMOB.

Le Conseil d'État s'interroge sur la nécessité de la disposition en ce qu'elle prévoit que l'usufruitier peut révoquer dans la situation spécifique qu'elle vise, alors que l'usufruitier, seul débiteur d'impôt, dispose toujours de la possibilité d'abandonner son droit d'usufruit. Aux yeux du Conseil d'État, la disposition sous revue s'avère ainsi superflue, si son seul but est de permettre à l'usufruitier de renoncer à son droit.

Le Conseil d'État s'interroge également quant à la différence de traitement que le projet de loi opère ici entre les usufruitiers et les autres titulaires de droits réels visés à l'article 4, paragraphe 2, à savoir les superficiaires et les emphytéotes. Dès lors que tant les usufruitiers que les superficiaires et les emphytéotes sont les débiteurs des impôts créés par le projet de loi, il estime que ce traitement différent des usufruitiers risque de porter atteinte au principe d'égalité devant la loi, inscrit à l'article 10*bis* de la Constitution. Dans l'attente d'explications de nature à fonder la différence de traitement répondant aux critères établis par la Cour constitutionnelle, à savoir que la différence de traitement procède de disparités objectives, qu'elle est rationnellement justifiée, adéquate et proportionnée à son but, le Conseil d'État réserve sa position quant à la dispense du second vote constitutionnel.

Enfin, le Conseil d'État souligne au paragraphe 2, alinéa 3, l'imprécision des termes « les frais appartiennent ». S'agit-il des seuls frais d'établissement de l'acte notarié ou bien s'agit-il également de la prise en charge des droits d'enregistrement et de transcription ? S'agit-il d'inclure par l'emploi de ces termes un dédommagement de l'autre partie des suites de la révocation ? En raison de l'imprécision dans la formulation, qui est source d'insécurité juridique, le Conseil d'État doit s'opposer formellement à la disposition sous avis.

## Articles 72 et 73 (71 et 72 selon le Conseil d'État)

Sans observation.

## Observations d'ordre légistique

### Observations générales

La subdivision du dispositif en groupements d'articles se fait en l'espèce en ayant recours à des chapitres, des sections et des sous-sections. Les intitulés des chapitres sont rédigés en caractères gras, ceux des sections et des sous-sections en caractères italiques. En outre, les intitulés des groupements d'articles sont à faire précéder de tirets au lieu d'un point.

L'ajout des mots « et suivants » à la suite du numéro d'un article est à proscrire. Cette technique peut semer le doute quant au dernier article visé.

Le Conseil d'État signale que les auteurs emploient le terme « respectivement » de manière inappropriée, de sorte que les formulations en question sont à revoir.

Il convient d'écrire systématiquement « à l'article », « au paragraphe » et « à l'annexe ».

La référence à une loi, une directive ou un règlement européen à plusieurs endroits du même dispositif doit en principe comporter l'intitulé complet de l'acte auquel il est fait référence. Toutefois, afin de faciliter la lecture du dispositif, il peut exceptionnellement être recouru à la formule « loi précitée du [...] », « directive XXXX/YY/UE précitée » ou « règlement (UE) n° XX/YYYY précité » si dans le dispositif il a déjà été fait mention de l'intitulé complet de l'acte visé, à condition toutefois que le dispositif ne comporte pas ou ne sera pas susceptible de comporter à l'avenir de référence à un acte de nature identique et ayant la même date. Partant, pour ce qui est des lois dont l'intitulé complet a déjà fait l'objet d'une mention, il est indiqué d'insérer, à travers tout le texte en projet, le terme « précitée » entre la nature et la date de l'acte en question. Pour ce qui est des directives et règlements européens dont l'intitulé complet a été mentionné, le terme « précité » ou « précitée » est à insérer après leur numéro.

Lorsqu'un acte est cité, il faut veiller à reproduire son intitulé tel que publié officiellement, indépendamment de sa longueur, sauf s'il existe un intitulé de citation.

Au cas où un règlement européen a déjà fait l'objet de modifications, il convient d'insérer les termes « tel que modifié » après l'intitulé. Partant, il faut écrire, à l'article 16, à la première occurrence de l'intitulé dudit acte « règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données), tel que modifié ». Aux occurrences suivantes, aux articles 24, 31, paragraphe 1<sup>er</sup>, 40, paragraphe 1<sup>er</sup>, et 55, il peut être exceptionnellement recouru aux termes « règlement (UE) 2016/679 précité ».

Il y a lieu d'indiquer avec précision et de manière correcte les textes auxquels il est renvoyé, en commençant par l'article et ensuite, dans l'ordre, le paragraphe, l'alinéa, le point, la lettre et la phrase visés. Par exemple, il y a lieu d'écrire à l'article 24 « aux dispositions de l'article 4, paragraphe 7 ».

Le Conseil d'État donne à considérer que depuis son intégration dans le droit national, la législation allemande relative aux impôts, taxes, cotisations et droits visée à l'article 2 de l'arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944 concernant les impôts, taxes, cotisations et droits est désignée également en faisant usage d'intitulés en langue française. L'intitulé en allemand des lois concernées est à faire figurer entre guillemets, sans faire mention d'une abréviation. Cette observation vaut également pour les références faites à ces lois à l'intitulé et dans le corps du dispositif. Partant, il convient d'écrire systématiquement « loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« *Abgabenordnung* ») », « loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« *Steueranpassungsgesetz* ») », et « loi modifiée sur l'impôt foncier du 1<sup>er</sup> décembre 1936 (« *Grundsteuergesetz* ») ».

Les formules « un ou plusieurs », « le ou les », ainsi que les formules similaires, sont à écarter. Il y a lieu de recourir au pluriel pour viser indistinctement un ou plusieurs éléments.

Il convient d'écrire, notamment à l'article 5, paragraphe 2, alinéa 2, « sur la base ».

Les nombres s'expriment en chiffres s'il s'agit de pour cent, de sommes d'argent, d'unités de mesure, d'indices de prix ou de dates. Par exemple, à l'article 10, paragraphe 3, alinéa 2, points 1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup>, il convient d'écrire « 10 pour cent ».

En ce qui concerne les montants d'argent, les tranches de mille sont séparées par une espace insécable pour écrire, par exemple à l'article 10, paragraphe 3, alinéa 1<sup>er</sup>, « 1 000 euros » et à l'article 26, paragraphe 1<sup>er</sup>, « 2 000 euros ».

Le Conseil d'État se doit de relever qu'on « abroge » un acte normatif dans son ensemble ainsi que les articles, paragraphes ou annexes, tandis que l'on « supprime » toutes les autres dispositions, comme les alinéas, phrases ou parties de phrase.

Il faut écrire « non occupés » correctement sans trait d'union.

### Intitulé

En ce qui concerne la citation des actes, il est renvoyé aux observations générales pertinentes ci-avant.

L'abrogation d'un acte dans son intégralité n'est pas mentionnée dans l'intitulé de l'acte qui le remplace pour ne pas allonger inutilement celui-ci.

En conséquence de ce qui précède, l'intitulé de la loi en projet sous revue est à rédiger comme suit :

« Projet de loi sur l'impôt foncier, l'impôt à la mobilisation de terrains et l'impôt sur la non-occupation de logements et modifiant :

- 1<sup>o</sup> la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« *Abgabenordnung* ») ;
- 2<sup>o</sup> la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des biens et valeurs (« *Bewertungsgesetz* ») ;
- 3<sup>o</sup> la loi d'adaptation fiscale modifiée du 16 octobre 1934 (« *Steueranpassungsgesetz* ») ;

- 4° la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ;
- 5° la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
- 6° la loi modifiée du 30 avril 2004 autorisant le Fonds national de solidarité à participer aux prix des prestations fournies dans le cadre de l'accueil aux personnes admises dans un centre intégré pour personnes âgées, une maison de soins ou un autre établissement médico-social assurant un accueil de jour et de nuit ;
- 7° la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain ;
- 8° la loi modifiée du 22 octobre 2008 portant sur le droit d'emphytéose et le droit de superficie et introduisant différentes mesures administratives et fiscales en faveur de la promotion de l'habitat ;
- 9° la loi modifiée du 23 décembre 2016 concernant la collecte, la saisie et le contrôle des dossiers d'aides relatives au logement ;
- 10° la loi du 28 juillet 2018 relative au revenu d'inclusion sociale ;
- 11° la loi du 22 juillet 2022 relative à une subvention de loyer ».

### Sommaire

Le sommaire étant dénué de portée normative, celui-ci est à omettre au dispositif.

### Article 1<sup>er</sup>

En vue d'une meilleure lisibilité, le Conseil d'État propose d'agencer les définitions par ordre alphabétique.

Au point 3°, il y a lieu de corriger une erreur de renvoi en écrivant « au sens de l'article 29, paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 5, de la loi précitée du 19 juillet 2004 ».

Au point 7°, au terme à définir, il convient de supprimer le terme « le » avant le terme « ministre ».

Au point 18°, le point final est à remplacer par un point-virgule.

Au point 21°, le terme « car-ports » s'écrit sans trait d'union et en un mot.

Le Conseil d'État propose d'ajouter un nouveau point reprenant la définition de la notion de Géoportail, libellé comme suit :

« [x]° « Géoportail » : Géoportail national du Grand-Duché de Luxembourg visé à l'article 6, alinéa 1<sup>er</sup>, de la loi du 26 juillet 2010 portant transposition de la directive 2007/2/CE du Parlement européen et du Conseil du 14 mars 2007 établissant une infrastructure d'information géographique dans la Communauté européenne (INSPIRE) en droit national ; ».

## Article 2

Au paragraphe 3, le Conseil d'État recommande d'écrire « [l]e montant des impôts visés aux paragraphes 1<sup>er</sup> et 2 est fixé ».

Au paragraphe 4, il est suggéré d'écrire « [l]a compétence en matière de ~~la~~ fixation de la valeur de base ».

## Article 3

Au paragraphe 1<sup>er</sup>, première phrase, il y a lieu d'écrire « [l]es impôts visés à l'article 2, paragraphes 1<sup>er</sup> et 2, sont fixés par année d'imposition ». Par analogie, cette observation vaut également pour les articles 4, paragraphe 4, et 8.

## Article 4

Le Conseil d'État constate à la lecture du commentaire des articles, que la numérotation de la disposition vers laquelle il est renvoyé à l'article 4, paragraphe 2, point 1<sup>o</sup>, a été modifiée en cours d'élaboration du projet de loi, sans que le renvoi vers cette disposition n'ait été modifié. L'erreur matérielle qui en résulte est à redresser en remplaçant à l'article 4, paragraphe 2, point 1<sup>o</sup>, du projet de loi, les termes « de l'article 69, paragraphe 1<sup>er</sup> » par les termes « de l'article 71, paragraphe 1<sup>er</sup> ».

## Article 10

L'article sous revue comporte deux paragraphes portant le numéro 3, de sorte que le deuxième paragraphe 3 et le paragraphe 4 actuels sont à renuméroter en paragraphes 4 et 5.

Au premier paragraphe 3, le Conseil d'État signale que, dans les énumérations, chaque élément se termine par un point-virgule, sauf le dernier qui se termine par un point. Cette observation vaut également pour l'article 50, alinéa 2.

Au premier paragraphe 3, alinéa 2, point 1<sup>o</sup>, le Conseil d'État renvoie à ses observations générales ci-dessus et indique qu'il convient d'écrire, à la première occurrence :

« loi précitée du 19 juillet 2004 [...], avant sa modification par la loi du 28 juillet 2011 portant modification de la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain et modifiant 1. la loi communale modifiée du 13 décembre 1988, 2. la loi modifiée du 28 décembre 1988 réglementant l'accès aux professions d'artisan, de commerçant, d'industriel ainsi qu'à certaines professions libérales, 3. la loi modifiée du 19 janvier 2004 concernant la protection de la nature et des ressources naturelles, 4. la loi du 19 décembre 2008 relative à l'eau ».

Aux occurrences suivantes, il convient d'écrire « loi précitée du 19 juillet 2004 [...] par la loi précitée du 28 juillet 2011 ».

Au paragraphe 3, alinéa 3, le terme « établie » est à accorder au masculin pour écrire « établi ».

Au paragraphe 3, alinéa 4, phrase liminaire, dans le cadre de renvois à des paragraphes ou alinéas, l'emploi d'une tournure telle que « qui précède » est à écarter. Mieux vaut viser le numéro du paragraphe ou de l'alinéa en question, étant donné que l'insertion d'une nouvelle disposition à l'occasion d'une modification ultérieure peut avoir pour conséquence de rendre le renvoi inexact. Par analogie, cette observation vaut également pour l'article 29, paragraphe 2.

Au paragraphe 3, alinéa 5, il est signalé que lors des renvois à des points faisant partie d'une énumération les numéros sont à faire suivre d'un exposant « ° » 1°, 2°, 3°, ...

#### Article 12

À la phrase liminaire, le Conseil d'État recommande de remplacer la virgule précédant les termes « au plus tard pour le premier jour ouvrable du mois de mai de chaque année » par le terme « et ».

Au point 2°, il y a lieu de faire précéder le terme « équipement » par le terme « d' ».

#### Article 14

Au paragraphe 2, alinéa 1<sup>er</sup>, le Conseil d'État suggère d'écrire « Lorsqu'une réclamation porte sur la modification [...] ou lorsqu'elle affecte [...] ».

#### Article 15

À l'alinéa 1<sup>er</sup>, le Conseil d'État suggère d'écrire « aux articles 13, paragraphes 1<sup>er</sup> et 6, et 21, » et de faire suivre les mots « de tous les objets imposables » d'une virgule.

#### Article 19

Au paragraphe 4, il convient d'écrire « à la suite des décisions ».

#### Article 21

Le Conseil d'État signale que chaque élément d'une énumération commence par une minuscule.

#### Article 25

Au paragraphe 2, il faut écrire « Les dispositions de la loi sur les contributions communales du 14 juillet 1893 (« Kommunalabgabengesetz ») ne sont pas applicables. »

#### Article 26

Aux paragraphes 3 et 4, il est signalé que lorsqu'on se réfère au premier paragraphe, les lettres « er » sont à insérer en exposant derrière le numéro pour écrire « 1<sup>er</sup> ». Cette observation vaut également pour les articles 32, paragraphe 4, et 35, paragraphe 1<sup>er</sup>, point 1°.

## Article 28

Au paragraphe 6, deuxième phrase, les termes « paragraphe premier » sont à remplacer par les termes « paragraphe 1<sup>er</sup> ».

## Article 30

Le Conseil d'État signale que lors des renvois, les différents éléments auxquels il est renvoyé sont à séparer par des virgules, pour écrire « titre 4, chapitre 4, de la loi communale modifiée du 13 décembre 1988 ». Par analogie, cette observation vaut également pour l'article 62.

## Article 32

Au paragraphe 5, les termes « concernant l'aménagement communal et le développement urbain » sont à omettre comme étant superfétatoire.

## Article 44

Au paragraphe 2, il suffit de maintenir le terme « ou » au point 3°.

## Article 49

Les textes normatifs sont en principe rédigés au présent et non au futur, de sorte que le terme « informera » est à remplacer par celui de « informe ».

## Article 51

Au paragraphe 2, alinéa 2, le symbole « § » est à remplacer par le terme « paragraphe ».

Au paragraphe 5, il y a lieu d'écrire « En cas de retrait, de révocation ou d'annulation de la décision [...] ».

## Article 57

À l'intitulé d'article, il convient d'ajouter les termes « Modification de la » avant l'intitulé de la loi à modifier. Cette observation vaut également pour les intitulés des articles 58 à 67.

L'article sous revue est à reformuler comme suit :

**« Art. 57. Modification de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »)**

La loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») est modifiée comme suit :

1° Au paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 3, les mots [...] sont remplacés par les mots [...];

2° Au paragraphe 73, alinéa 2, les mots [...] sont supprimés ;

3° Le paragraphe 116, alinéa 2, est supprimé ;

4° Le paragraphe 116, alinéa 3, première phrase prend la teneur suivante : [...];

5° Au paragraphe 116, alinéa 3, la deuxième phrase est supprimée ;

6° Les paragraphes 144 et 147 sont abrogés ;

7° Au paragraphe 165e, l'alinéa 3 est supprimé ;

8° Au paragraphe 226, l'alinéa 2 est supprimé. »

#### Article 58

L'article sous avis est à reformuler comme suit :

« **Art. 58. Modification de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des biens et valeurs (« Bewertungsgesetz »)**

La loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des biens et valeurs (« Bewertungsgesetz ») est modifiée comme suit :

1° Au paragraphe 18, alinéa 2, les mots « [...] » sont remplacés par les mots « [...] » ;

2° Au paragraphe 21, alinéa 1<sup>er</sup>, numéro 1, les mots « [...] » sont supprimés ;

3° Au paragraphe 22, alinéa 1<sup>er</sup>, numéro 1, les mots « [...] » sont supprimés ;

4° Le paragraphe 25 prend la teneur suivante :

« §25 Abrundung

[...] » ;

5° Au paragraphe 30, alinéa 2, la deuxième phrase est supprimée et, à la troisième phrase, les mots « [...] » sont remplacés par les mots « [...] » ;

6° Au paragraphe 33, la première phrase prend la teneur suivante : « [...] » ;

7° Au paragraphe 34, alinéa 1<sup>er</sup>, les mots [...] sont supprimés ;

8° Les paragraphes 41 à 44 sont abrogés ;

9° Au paragraphe 45, alinéa 2, les mots « §§ 29 bis 31, 33, 41, 42 und 44 » sont remplacés par les mots « §§ 29 bis 31, und 33 » ;

10° Le paragraphe 46 est abrogé ;

11° Au paragraphe 47, alinéa 2, les mots [...] sont remplacés par les mots « [...] » ;

12° Au paragraphe 47, l'alinéa 5 est supprimé ;

13° Au paragraphe 50, l'alinéa 3 est supprimé ;

14° Les paragraphes 52 à 53*bis* sont abrogés ;

15° Au paragraphe 57, l'alinéa 1<sup>er</sup> prend la teneur suivante :

« [...] ». » ;

16° Au paragraphe 57, l'alinéa 3 prend la teneur suivante :

« [...] ». » »

#### Article 59

L'article sous examen est à rédiger comme suit :

« **Art. 59. Modification de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz »)**

Au paragraphe 3, alinéa 5, numéro 2, phrase liminaire, de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz ») les mots « und bei der Grundsteuer » sont supprimés. »

#### Article 61

Le point 1° est à reformuler comme suit :

« 1° À l'article 12, point 3, lettre a), les mots « , l'impôt à la mobilisation de terrains et l'impôt sur la non-occupation de logements » sont ajoutés entre les mots « droits de succession » et les mots « ainsi que les ». »

## Article 62

Les termes « paragraphe 2 » sont à faire suivre d'une virgule.

## Article 65

L'article sous revue est à libeller comme suit :

« **Art. 65. Modification de la loi modifiée du 23 décembre 2016 concernant la collecte, la saisine et le contrôle des dossiers d'aides relatives au logement**

À l'article 4, paragraphe 1<sup>er</sup>, point 1<sup>o</sup>, de la loi modifiée [...], la lettre b) est supprimée. »

## Article 67

L'article sous examen est à reformuler comme suit :

« **Art. 67. Modification de la loi modifiée du 22 juillet 2022 relative à une subvention de loyer**

À l'article 12, alinéa 1<sup>er</sup>, point 1<sup>o</sup>, de la loi modifiée du [...], la lettre b) est supprimée. »

## Article 68

À l'intitulé de l'article, il y a lieu d'écrire :

« Abrogation de la loi modifiée du 19 juillet 1904 sur les impositions communales ».

Par analogie, cette observation vaut également pour l'article 69.

## Article 73

Le Conseil d'État propose de rédiger le paragraphe 1<sup>er</sup> comme suit :

« (1) La présente loi entre en vigueur le premier jour du mois de septembre qui suit un délai de vingt-quatre mois à partir de la publication de la loi au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg. »

Par analogie, cette observation vaut également pour le paragraphe 3.

Ainsi délibéré en séance plénière et adopté à l'unanimité des 22 votants, le 13 juin 2023.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Le Président,

s. Christophe Schiltz