

Projet de règlement grand-ducal

portant exécution de l'article 52, paragraphe 2, de la loi du 22 décembre 2023 relative à l'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure

Avis du Conseil d'État

(8 octobre 2024)

Le Conseil d'État a été saisi pour avis le 25 juillet 2024, par le Premier ministre, du projet de règlement grand-ducal sous rubrique, élaboré par le ministre des Finances.

Au texte du projet de règlement grand-ducal étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, une fiche financière ainsi qu'une fiche d'évaluation d'impact.

Il ne ressort ni de la saisine du Conseil d'État, ni du dossier lui soumis que les chambres professionnelles légalement compétentes ont été demandées en leur avis.

Considérations générales

Le projet de règlement grand-ducal sous rubrique vise à exécuter l'article 52, paragraphe 2, de la loi du 22 décembre 2023 relative à l'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure.

Dans son avis de ce jour¹, le Conseil d'État a conclu que l'article 52, paragraphe 2, de la loi précitée du 22 décembre 2023, telle que modifiée par le projet de loi autorisait valablement l'intervention du pouvoir réglementaire pour préciser les règles applicables à la détermination de la monnaie fonctionnelle à utiliser, au sein d'un même groupe d'entreprises multinationales ou d'un même groupe national d'envergure, pour procéder aux calculs des différents impôts prévus pour assurer, en tout état de cause, une imposition minimale de 15 pour cent (impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu, ci-après « impôt RIR », impôt relatif à la règle des bénéfices insuffisamment imposés, ci-après « impôt RBII », impôt national complémentaire).

Il s'agit d'assurer qu'une même monnaie soit déterminée pour procéder aux calculs des impôts dus par les groupes d'entreprises concernés par la loi précitée du 22 décembre 2023, car les entités qui les composent ne tiennent pas nécessairement leur comptabilité en euros. Il convient ainsi de prévoir les mécanismes permettant de convertir les montants libellés dans une monnaie

¹ Avis du Conseil d'État n° 61.865 de ce jour.

autre que l'euro pour vérifier l'atteinte des seuils exprimés par la loi précitée du 23 décembre 2023 dans la monnaie unique.

Examen des articles

Article 1^{er}

Le paragraphe 1^{er}, point 2^o, de la disposition sous avis, vise à préciser que le terme « loi » renvoie à la loi du 22 décembre 2023 relative à l'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure.

Le Conseil d'État donne à considérer que la loi constituant la base légale du règlement grand-ducal en projet figure au visa de ce dernier. Il est ainsi évident que la loi à laquelle il est fait référence dans ses dispositions est la loi dont le règlement assure l'exécution.

Le paragraphe 2 de la disposition sous revue vise à renvoyer à la loi pour les définitions des termes consacrés par elle. Un tel renvoi est inutile alors que les dispositions de la loi priment sur celles du règlement en application du principe constitutionnel de la hiérarchie des normes. Ainsi, les définitions adoptées par le prescrit légal pour l'application de la loi valent automatiquement pour le règlement portant son exécution.

Le Conseil d'État demande donc d'omettre le paragraphe 1^{er}, point 2^o, et le paragraphe 2 dans son intégralité, alors que les dispositions en question n'ont pas d'apport normatif supplémentaire.

Articles 2 et 3

Sans observation.

Article 4

La disposition sous avis prévoit les règles de conversion à appliquer afin de déterminer si les seuils qui sont exprimés en euros dans la loi précitée du 22 décembre 2023 sont effectivement atteints. Si cet article est parfaitement en ligne avec les instructions administratives agréées de juillet 2023, le Conseil d'État se demande pour quelle(s) raison(s) une différence de libellé a été choisie par rapport à celui de l'article 3 du projet de règlement grand-ducal sous avis qui lui traite des règles de conversion pour déterminer les montants de l'impôt RIR, RBII et de l'impôt national complémentaire.

En effet, alors que l'article 3, paragraphe 3, deuxième phrase, prévoit qu'en l'absence de taux de change fourni par la Banque centrale européenne et par la Banque centrale du Luxembourg, il y a lieu d'utiliser le taux de change déterminé et publié par la banque centrale agréée de la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe, une telle règle fait défaut à l'article 4 du projet sous examen. Si la question du défaut de publication d'un taux de change par la Banque centrale européenne et par la Banque centrale du Luxembourg reste certainement plutôt théorique, il serait néanmoins préférable, par souci de cohérence, d'étendre la règle prévue à l'article 3 également à l'article 4.

À cet égard, le Conseil d'État propose de modifier l'article 4 sous avis comme suit :

« Afin de déterminer si un seuil exprimé en euro et visé dans la loi est atteint, les montants exprimés dans une monnaie fonctionnelle de présentation autre que l'euro sont convertis en euro sur base du taux de change moyen du mois de décembre de l'année précédant l'année fiscale concernée. Le taux de change moyen à utiliser à cet effet est celui déterminé et publié par la Banque centrale européenne ou, si la Banque centrale européenne ne fournit pas le taux de change de référence pour une monnaie autre que l'euro, le taux de change moyen déterminé et publié par la Banque centrale du Luxembourg. En l'absence d'un tel taux de change moyen fourni par la Banque centrale du Luxembourg, le taux de change à utiliser est celui déterminé et publié par la banque centrale agréée de la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe. Les montants dégagés par la conversion sont arrondis au cent supérieur ou inférieur le plus proche. Si l'application du taux de change moyen donne un résultat qui se situe exactement au milieu, le montant est arrondi au chiffre supérieur. »

Article 5

La disposition sous avis vise à rendre applicables les modifications en cours à des exercices fiscaux qui ne sont pas encore échus.

Néanmoins, dans l'hypothèse où le dispositif prévu s'applique à des situations devenues définitives au moment de son entrée en vigueur, le Conseil d'État rappelle que d'après la jurisprudence de la Cour constitutionnelle, « si, en règle générale, le principe de sécurité juridique s'oppose à ce qu'une disposition législative ou réglementaire s'applique rétroactivement, il peut en être autrement, à titre exceptionnel, lorsque le but à atteindre l'exige dans l'intérêt général et lorsque la confiance légitime des intéressés est dûment respectée ». Étant donné que dans une telle hypothèse le dispositif visé concernerait des mesures qui touchent favorablement des situations juridiques valablement acquises et consolidées sans heurter les droits de tiers, le Conseil d'État considère qu'une telle rétroactivité ne heurterait pas les principes de sécurité juridique et de confiance légitime et il peut marquer son accord avec une telle rétroactivité.

Article 6

Sans observation.

Observations d'ordre légistique

Intitulé

L'objet principal du dispositif est à résumer de manière précise et concise. Il ne suffit pas de dire que l'acte constitue l'exécution de l'acte qui lui sert de fondement légal. Un tel intitulé ne fournit aucun renseignement quant au contenu exact du dispositif et risque par ailleurs de prêter à confusion pour le cas où plusieurs règlements sont pris sur base du même fondement légal. Au vu des développements qui précèdent, le Conseil d'État suggère de conférer au règlement en projet l'intitulé suivant :

« Projet de règlement grand-ducal relatif à la détermination des règles concernant la monnaie fonctionnelle ».

Préambule

Le visa deuxième visa est à adapter pour tenir compte des avis effectivement parvenus au Gouvernement au moment où le règlement grand-ducal en projet sera soumis à la signature du Grand-Duc.

Article 1^{er}

Au paragraphe 1^{er}, la phrase liminaire est à formuler comme suit :
« Pour l'application du présent règlement, on entend par : ».

Au paragraphe 2, point 2^o, il est signalé que l'introduction d'une forme abrégée pour désigner un acte n'est pas de mise. Il convient de s'en tenir à la forme usuelle qui consiste en la citation de l'intitulé complet à sa première occurrence et de se référer aux occurrences suivantes à la « loi précitée du 22 décembre 2023 ».

Ainsi délibéré en séance plénière et adopté à l'unanimité des 17 votants, le 8 octobre 2024.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Le Président,

s. Marc Thewes