



Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. n° 114/2 du 2 septembre 2010

L.I.R. n° 114/2

Objet : Report de pertes dans le cas du «Mantelkauf»

Par arrêt du 15 juillet 2010, numéro 25957 Ca du rôle, la Cour administrative a reconnu la déduction des pertes fiscales antérieures dans le chef d'une société de capitaux luxembourgeoise, mais les juges n'excluent pourtant pas d'office et en toute hypothèse une appréciation économique d'une opération concrète afin de vérifier si elle n'est pas constitutive d'un abus de droit dont l'existence doit être admise au cas où la personnalité juridique et fiscale de la société est utilisée aux seules fins de contourner le caractère personnel du droit au report de pertes, et l'interdiction en découlant d'une transmission des dites pertes dans le seul but d'user des pertes reportables afin d'éviter l'imposition des bénéfices afférents. Les juges précisent à ce sujet que «les circonstances que le report de pertes soit réclamé par une société ayant cessé son activité antérieure et n'ayant plus disposé d'un actif social d'une valeur économique relevante, que les parts de cette société aient été cédées à de nouveaux associés et que cette société exerce ensuite une activité entièrement différente, éventuellement déjà antérieure dans le chef des nouveaux associés, et profitable doivent être qualifiées d'indices dans le sens de l'existence d'un abus de droit. Dans l'hypothèse où un tel abus de droit au sens du § 6 (1) de la loi d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934, dite «Steueranpassungsgesetz» (StAnpG), se trouverait vérifié, le report de pertes d'exercices antérieurs devrait être refusé conformément au § 6 (2) StAnpG.»

Les juges estiment donc que les constructions à vocation purement fiscale («Mißbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten») sont susceptibles d'être remises en cause sur la base de l'état actuel de la législation en appliquant la théorie de l'abus de droit.

Sur la base de l'arrêt précité, les bureaux d'imposition suivent les instructions suivantes:

- le droit au report de pertes antérieures n'est pas refusé pour la seule raison que les associés changent, soit partiellement, soit intégralement, et que la collectivité continue ses activités économiques ou étend son objet social;
- le droit au report de pertes antérieures est refusé si le bureau d'imposition peut conclure sur la base des circonstances du rachat de la société en pertes, telles que la cessation de l'activité antérieure ayant généré les pertes, l'absence d'actif social ayant une valeur économique réelle (coquille vide), la cession des parts de la société avec changement presque concomitant d'activité, que l'opération de rachat peut être qualifiée comme étant abusive si elle a été réalisée dans le seul but d'utiliser des pertes reportables afin de neutraliser l'imposition des bénéfices.

Luxembourg, le 2 septembre 2010

Le Directeur des Contributions,

