



Circulaire du directeur des contributions
I. Fort. n° 50 du 25 novembre 2015

I. Fort. n° 50
Eval. n° 60

Objet: Fixation de la valeur unitaire de la fortune d'exploitation et établissement de l'impôt sur la fortune sur une base annuelle

La loi du 25 novembre 2014 portant modification de la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs; de la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'impôt sur la fortune; de 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; 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 (Mémorial A 2014, N° 214, page 4172), vient de modifier la loi concernant l'évaluation des biens et valeurs (BewG) et la loi concernant l'impôt sur la fortune (VStG).

1. Modification de la périodicité de la fixation de la valeur unitaire des fortunes d'exploitation et de l'impôt sur la fortune

La loi du 25 novembre 2014 opère un changement dans la périodicité de la fixation de la valeur unitaire des fortunes d'exploitation et de l'impôt sur la fortune, afin d'optimiser la procédure de l'imposition suivant déclaration. Dorénavant, il sera procédé annuellement à une fixation générale de la valeur unitaire de la fortune d'exploitation et à l'établissement de l'assiette de l'impôt sur la fortune, alors que jusqu'ici les valeurs unitaires des fortunes d'exploitation et l'impôt sur la fortune ont été fixés dans des intervalles réguliers de trois ans. Il est rappelé qu'à partir de l'année d'imposition 2006, seuls les organismes à caractère collectif soumis à l'impôt sur le revenu des collectivités sont soumis à l'impôt sur la fortune.

La première fixation de la valeur unitaire de la fortune d'exploitation, ainsi que de l'impôt sur la fortune est à établir d'après la situation au 1^{er} janvier 2015 en conformité

avec la nouvelle périodicité annuelle. Elle prend cours le même jour et s'étend sur la seule année d'imposition 2015. La période triennale de l'assiette générale et de la fixation générale au 1^{er} janvier 2014 est ainsi limitée à la seule année 2014.

2. Modifications apportées aux §§ 21, 22, 63, 64, 65, 69 et 71 BewG

§ 21 BewG: Hauptfeststellung

A partir de la date du 1^{er} janvier 2015, la fixation des valeurs unitaires de la fortune d'exploitation suivra ainsi la périodicité annuelle et aura lieu au 1^{er} janvier 2016, 1^{er} janvier 2017 et ainsi de suite. La valeur unitaire de la fortune d'exploitation est ainsi révisée sur une base annuelle et indépendamment des variations de valeur.

La périodicité sexennale de la fixation générale de la valeur unitaire des droits d'exploitation (*Gewerbeberechtigungen*) reste inchangée. La fixation générale d'après la situation au 1^{er} janvier 2014 couvre les années 2014 à 2019. La prochaine fixation générale aura lieu au 1^{er} janvier 2020. Les conditions requises pour qu'un changement de valeur unitaire entraîne une fixation nouvelle d'un droit d'exploitation ne sont pas affectées.

§ 22 BewG: Fortschreibung

Les dispositions concernant la fixation nouvelle conformément au paragraphe 22 BewG ne s'appliqueront plus aux fortunes d'exploitation à partir du 1^{er} janvier 2015.

Aucune modification n'est cependant apportée au paragraphe 23 BewG réservé à la fixation spéciale (*Nachfeststellung*) de la valeur unitaire de la fortune d'exploitation. Il s'agit d'une première fixation intervenant uniquement dans le cas de la création matérielle d'une nouvelle entité économique (*wirtschaftliche Einheit*), telle la création d'un organisme à caractère collectif, ou du transfert d'un organisme à caractère collectif non résident au Luxembourg ou encore de la disparition d'une clause d'exonération d'impôt d'une entité économique existante, p.ex. l'abandon par une société de gestion de patrimoine familial du régime fiscal particulier suivi de l'adoption de l'objet social commercial d'une société de participation financière.

§ 63 BewG: Bewertungsstichtag

La modification apportée à l'alinéa 1^{er} du paragraphe 63 BewG résulte de la modification apportée au paragraphe 22 BewG. Le renvoi ne vise dorénavant que les alinéas 2 des seuls paragraphes 21 (fixation générale) et 23 (fixation spéciale) BewG.

§ 64 BewG: Ausgleich von Vermögensänderungen nach dem Abschlußzeitpunkt

La modification apportée au paragraphe 64 BewG résulte également de la modification apportée au paragraphe 22 BewG. Le renvoi ne vise dorénavant que les alinéas 2 des seuls paragraphes 21 (fixation générale) et 23 (fixation spéciale) BewG.

§ 65 BewG: Steuersicherung durch Zurechnung ausgeschiedener Wirtschaftsgüter

Le commentaire du paragraphe 64 BewG s'applique de manière correspondante au paragraphe 65 BewG.

§ 69 BewG: Date-clé pour l'évaluation des actions et parts sociales

Dans le même sens, le renvoi par le paragraphe 69 BewG à une assiette nouvelle en matière de l'impôt sur la fortune est à supprimer au regard des remaniements apportés au paragraphe 13 VStG.

§ 71 BewG: Voraussetzungen für die Festsetzung von Steuerkurswerten bei Anteilen usw.

Le paragraphe 69 BewG a été remplacé, avec effet à compter de l'assiette générale de l'impôt sur la fortune au 1^{er} janvier 1983 et ne compte depuis lors qu'une seule phrase. Or, il a été omis à l'époque d'adapter à l'alinéa 1^{er} du paragraphe 71 BewG la référence exacte au paragraphe 69 BewG. Ainsi, est remplacé au sein du paragraphe 71 BewG le renvoi au paragraphe 69, alinéas 1 et 3 BewG par celui au paragraphe 69 BewG.

3. Modifications apportées aux §§ 8a, 12, 13, 14, 16, 17 et 18 VStG

§ 8a: Kürzung bei Kapitalgesellschaften

Les modifications apportées au paragraphe 8a VStG simplifient substantiellement le calcul de la réduction de l'impôt sur la fortune et permettent d'accélérer la procédure d'imposition.

Jusqu'à l'assiette générale au 1^{er} janvier 2014 incluse, la détermination de la réduction de l'impôt sur la fortune dû au titre d'une année d'imposition était liée avec le montant de la cote de l'impôt sur le revenu des collectivités due au titre de cette *même* année d'imposition. Il n'était donc pas possible de déterminer le montant de l'impôt sur la fortune dû au 1^{er} janvier d'une année d'imposition étant donné que le montant de la réduction était fonction notamment du montant de l'impôt sur le revenu des collectivités en relation avec cette même année d'imposition et que cet impôt ne

pouvait être déterminé qu'après l'évolution de l'année concernée, c'est-à-dire au moins douze mois après la date-clé fixant l'impôt sur la fortune.

Avec effet à partir de l'assiette au 1^{er} janvier 2015, l'impôt sur le revenu des collectivités dû au titre de l'année d'imposition qui *précède* la date-clé de la fixation de l'impôt sur la fortune est retenu comme critère de référence en vue de calculer la réduction de l'impôt sur la fortune.

En ce qui concerne le passage de l'ancienne vers la nouvelle méthode de calcul de la réduction, la cote de l'impôt sur le revenu des collectivités de l'année d'imposition 2014 est retenue comme critère de référence à deux reprises, une fois lorsqu'il s'agit de déterminer la réduction de l'impôt sur la fortune au 1^{er} janvier 2014, et une deuxième fois lors du calcul de la réduction de l'impôt sur la fortune au 1^{er} janvier 2015.

Aucun changement n'est apporté au délai endéans duquel le contribuable doit inscrire la réserve quinquennale. La modification apportée à la dernière phrase de l'alinéa 1^{er} du paragraphe 8a VStG aligne ce délai à la nouvelle méthode de calcul. Ainsi, lorsque le contribuable demande la réduction de l'impôt sur la fortune de l'année d'imposition 2015 dans le cadre de sa déclaration pour l'impôt sur le revenu des collectivités de 2014, il peut constituer la réserve quinquennale au bilan de clôture 2014, mais au plus tard au bilan de clôture 2015. Toutefois, vu que le commentaire des articles est ambiguë pour ce qui concerne le délai endéans duquel la réserve doit être constituée, les services d'imposition accepteront, par tolérance administrative, que l'alimentation de la réserve quinquennale se fasse seulement au bilan de clôture du deuxième exercice d'exploitation suivant celui au titre duquel la réduction est sollicitée. Partant, dans l'exemple cité ci-dessus, le contribuable doit constituer la réserve au plus tard au bilan de clôture 2016.

Le lien de la réduction de l'impôt sur la fortune avec l'impôt sur le revenu des collectivités dû au titre de l'année d'imposition qui *précède* celle au titre de laquelle la réduction est demandée, est également inséré à l'alinéa 5 du paragraphe 8a VStG dans le contexte du régime d'intégration fiscale ancré à l'article 164bis L.I.R.

§ 12: Hauptveranlagung

La modification apportée à l'alinéa 1^{er} du paragraphe 12 VStG instaure le procédé de l'établissement *annuel* de l'impôt sur la fortune.

L'impôt sur la fortune résulte de la fortune d'exploitation constatée à une date-clé déterminée. Cet impôt ne sera dorénavant plus fixé tous les trois ans dans le cadre de

l'assiette générale (*Hauptveranlagung*), mais annuellement dans le cadre de l'assiette (*Veranlagung*).

La périodicité triennale est ainsi remplacée par une périodicité annuelle. L'objectif principal de ce changement est l'accélération et la dynamisation de la procédure d'imposition conformément au paragraphe 100a de la loi générale modifiée des impôts du 22 mai 1931 (*Abgabenordnung*) qui a introduit le système de l'imposition suivant déclaration.

La cote de l'impôt sur la fortune est dorénavant une cote annuelle. Par ailleurs, cette nouvelle périodicité ne préjudicie en rien le fait que l'intégralité de la cote est perçue pour l'année du calendrier au cours de laquelle l'obligation fiscale cesse ou au cours de laquelle une exemption fiscale prend effet. Ainsi, dans le chef d'un organisme à caractère collectif constitué au courant de l'année d'imposition N, l'impôt sur la fortune est dû pour la première fois au titre de l'année d'imposition N+1 sur la base de l'évaluation du bilan du premier exercice d'exploitation clos précédant le 1^{er} janvier N+1. Aucun impôt sur la fortune n'est donc dû pour l'année d'imposition N. Si, par contre, l'obligation fiscale d'un organisme à caractère collectif cesse au courant de l'année d'imposition N+1, l'impôt sur la fortune de l'année N+1 est intégralement dû.

L'annualisation de l'établissement de l'impôt sur la fortune simplifie considérablement l'application du paragraphe 8a VStG en permettant aux organismes à caractère collectif de mieux bénéficier de la réduction de l'impôt sur la fortune. Elle rend superflue l'habilitation réservée au ministre des Finances à prescrire une périodicité encore plus courte ou plus longue de l'assiette générale.

Le passage vers l'annualité de l'assiette de l'impôt sur la fortune nécessite cependant une mesure transitoire vu que la dernière période générale d'assiette de trois ans ne s'éteint qu'avec l'année civile 2016, alors que les nouvelles dispositions ont instauré la périodicité annuelle à partir du 1^{er} janvier 2015.

Il est rappelé que dans le chef des organismes à caractère collectif clôturant à une date autre que le 31 décembre, la périodicité annuelle ne porte aucun préjudice au paragraphe 63 BewG (*Bewertungsstichtag*).

§ 13: Neuveranlagung

L'annualisation de l'assiette de l'impôt sur la fortune rend caduque la procédure de l'assiette nouvelle. Partant, le paragraphe 13 VStG est abrogé.

§ 14: Nachveranlagung

Il en est de même en ce qui concerne le paragraphe 14 VStG qui est également abrogé. Le passage vers l'annualité de l'assiette de l'impôt sur la fortune couvre dorénavant les cas de figure où l'obligation fiscale d'un organisme à caractère collectif naît, où une exemption personnelle se trouve supprimée ou encore les cas où un organisme à caractère collectif résident devient contribuable non résident ou inversement.

§ 16: Entrichtung der Jahressteuerschuld

Le paragraphe 16 VStG a pour objet le paiement de la créance d'impôt annuelle. Ainsi, en vertu du 1^{er} alinéa, l'impôt sur la fortune établi au 1^{er} janvier N devient exigible à raison d'un quart de la créance d'impôt annuelle les 10 février, 10 mai, 10 août et 10 novembre de l'année d'imposition N. Cet alinéa vient d'être complété par une date d'échéance *unique*, fixée au 10 novembre, lorsque la créance d'impôt annuelle ne dépasse pas le montant de 100 euros.

Cette mesure de simplification administrative vise essentiellement l'impôt minimal annuel au sens du paragraphe 6 VStG (*Mindestbesteuerung und Besteuerungsgrenze bei Körperschaften*) qui s'élève à 62,50 euros (12.500 euros x 0,5%) à charge des sociétés anonymes, des sociétés en commandite par actions et des sociétés européennes résidentes pleinement imposables, ainsi qu'à 25,00 euros (5.000 euros x 0,5%) à charge des sociétés à responsabilité limitée résidentes pleinement imposables. Il est rappelé que les autres collectivités résidentes pleinement imposables ne sont redevables de l'impôt sur la fortune que lorsque la fortune nette totale dépasse 2.500 euros, et que les collectivités non résidentes ne sont pas visées par le paragraphe 6 VStG et échappent ainsi à l'impôt minimum.

A l'alinéa 2, la base habilitante pour un règlement d'administration publique devient obsolète et est abrogée. Par ailleurs, ce règlement n'a jamais été émis.

§ 17: Vorauszahlungen

Le paragraphe 17 VStG fixe les critères permettant de fixer des avances en matière de l'impôt sur la fortune. D'une part, il est désormais permis au bureau d'imposition de fixer des avances même en l'absence d'une imposition établie en dernier lieu, notamment dans les cas de collectivités nouvellement constituées ou ne bénéficiant plus d'une exemption personnelle. D'autre part, le bureau d'imposition peut fixer des avances plus élevées par rapport à celles qui résultent de l'imposition établie en dernier lieu. Le principe d'une échéance unique, exigible le 10 novembre, s'applique également aux avances dont le montant n'est pas supérieur à 100 euros.

La suppression de la dernière phrase de l'alinéa 1^{er}, qui renvoie à un règlement d'administration publique, est la conséquence directe de la suppression du 2^e alinéa du paragraphe 16 VStG.

§ 18: Abrechnung über die Vorauszahlungen

La référence à l'assiette nouvelle (*Neuveranlagung*) devient superflue à la suite de la suppression du paragraphe 13 VStG.

4. Mise en vigueur des nouvelles dispositions

Les nouvelles dispositions sont applicables à partir du 1^{er} janvier 2015, c'est-à-dire pour les fixations et les assiettes établies au 1^{er} janvier 2015 et les dates-clés suivantes.

Luxembourg, le 25 novembre 2015

Le Directeur des Contributions,

