

NOUVEAUTÉS FISCALES 2017 CONCERNANT LES SOCIÉTÉS

Le 14 décembre 2016, la Chambre des Députés a voté le texte de loi relatif aux réformes fiscales. Les réformes concernant les sociétés entreront en vigueur au 1er janvier 2017, sous réserve de l'obtention de la dispense d'un second vote. Le texte voté en matière de fiscalité des sociétés n'a pas subi d'amendement substantiel par rapport aux dispositions initialement prévues par le projet de loi n°7020.

La mesure phare de ces réformes reste la diminution du taux d'impôt sur le revenu des collectivités à 19% dès 2017 et à 18% dès 2018. La limitation du report des pertes fiscales sur 17 ans se voit également confirmée. Parallèlement, le texte relatif à la déclaration pays par pays («Country by country reporting»), initialement déposé sous le n°7031, a été voté le 13 décembre dernier. Ce texte vient compléter la série de nouvelles mesures fiscales, en introduisant de nouvelles obligations déclaratives pour certains contribuables.

Sommaire

- ▶ Diminution des taux d'impôt sur le revenu des collectivités
- ▶ Augmentation de l'IF minimum
- ▶ Limitation du report des pertes fiscales
- ▶ Augmentation de la bonification d'impôt pour investissement
- ▶ Transmission d'entreprises familiales
- ▶ Report de l'amortissement linéaire dans le temps
- ▶ Abolition des droits d'enregistrement en cas de cession de créance
- ▶ Continuation de la réserve d'impôt sur la fortune en cas de fusion et de transfert de siège
- ▶ Remploi des plus-values de conversion monétaire
- ▶ Fraude fiscale
- ▶ Déclaration pays par pays (« country-by-country reporting »)

Diminution des taux d'impôt sur le revenu des collectivités

La loi prévoit une diminution progressive du taux d'impôt sur le revenu des collectivités («IRC»), actuellement de 21%.

Taux applicables au 01.01.2017

Revenu imposable total	IRC dû
≤ à EUR 25.000	= Revenu imposable total * 15%
EUR 25.001 - EUR 30.000	= EUR 25.000 * 15% + Partie du revenu imposable dépassant EUR 25.000 * 39%
> à EUR 30.000	= Revenu imposable total * 19%

Taux applicables au 01.01.2018

Revenu imposable total	IRC dû
≤ à EUR 25.000	= Revenu imposable total * 15%
EUR 25.001 - EUR 30.000	= EUR 25.000 * 15% + Partie du revenu imposable dépassant EUR 25.000 * 33%
> à EUR 30.000	= Revenu imposable total * 18%

Ainsi, le taux d'imposition cumulé IRC/impôt commercial communal (ICC) de 29,22% en vigueur en 2016 - pour les sociétés dont le siège est à Luxembourg-ville - serait ramené à **27,08% en 2017 et 26,01% en 2018**.





Augmentation de l'IF minimum

L'impôt sur la fortune minimum (« IF ») de EUR 3.210 applicable aux sociétés « financières » augmente **jusqu'à EUR 4.815** dès 2017.

Pour rappel, cet impôt minimum s'applique aux sociétés dont les immobilisations financières, valeurs mobilières, créances intra-groupe et avoirs en banque (comptes 23, 41, 50 et 51 du Plan Comptable Normalisé) excèdent 90% du total du bilan ainsi qu'un montant de **EUR 350.000**.

Les différents taux d'IF minimum applicables aux autres sociétés (basés sur le total de leur bilan) restent en revanche inchangés.

Limitation du report des pertes fiscales

La loi introduit **une limitation dans le temps** quant au report des pertes fiscales, tant en matière d'IRC que d'ICC :

- les pertes fiscales réalisées au cours d'exercices clôturant après le 31 décembre 2016 seront **reportables sur une durée maximale de 17 années** d'imposition. En revanche, le montant des pertes imputables chaque année n'est pas limité, contrairement aux annonces initiales du gouvernement.
- les pertes fiscales réalisées au cours d'exercices d'exploitation clôturant entre le 1er janvier 1991 et le 31 décembre 2016 restent reportables indéfiniment.

Par ailleurs, selon le commentaire des articles, les exercices comptables inférieurs à 12 mois sont considérés comme équivalents à un exercice entier aux fins du calcul de la période de 17 ans. De même, les pertes reportables sont déductibles selon leur ordre d'ancienneté. Il sera donc impossible d'utiliser les pertes dont le report dans le temps est limité en premier lieu.

Les sociétés immobilières seront particulièrement impactées par cette nouvelle règle, dans la mesure où ces sociétés sont souvent déficitaires lors de la réalisation de nouveaux investissements, du fait de la conjonction de la déduction des intérêts d'emprunt, des amortissements et des frais de fonctionnement.

Augmentation de la bonification pour investissement

Les taux applicables en matière de bonification pour investissement augmentent dès 2017 :

- La bonification pour investissement complémentaire augmentera de 12% à 13%.
- La bonification pour investissement global augmentera de 7% à 8% pour la tranche d'investissement ≤ à EUR 150.000.
- La bonification pour investissement global concernant les immobilisations à impact environnemental agréées pour être admises à un amortissement spécial augmentera de 8% à 9% pour la tranche d'investissement ≤ à EUR 150.000.

La loi précise en outre que la bonification d'impôt pour investissement est octroyée aux biens éligibles mis en œuvre sur le territoire de l'EEE, **sous réserve que ces investissements soient inscrits au bilan d'un établissement luxembourgeois**. Il s'agit là simplement de la codification d'une circulaire déjà existante.

Transmission d'entreprises familiales

La transmission d'entreprises familiales à la génération suivante ou à un tiers devrait être facilitée, dans la mesure où les plus-values ne seraient pas découvertes sur les biens immobiliers (terrain / constructions).

A noter que cette mesure **concerne uniquement les entreprises individuelles** et non les sociétés de capitaux. Elle concerne principalement l'entrepreneur vendant son entreprise (fonds de commerce) mais conservant l'immobilier pour le louer à son successeur.



Report de l'amortissement linéaire dans le temps

La loi permet aux contribuables de **reporter l'amortissement linéaire dans le temps** (au plus tard, jusqu'à l'exercice d'exploitation au cours duquel prend fin la durée usuelle d'utilisation du bien concerné). Les commentaires des articles présentent cette mesure comme visant à offrir **plus de flexibilité aux contribuables** et à améliorer ainsi le climat d'investissement.

Abolition des droits d'enregistrement en cas de cession de créance

Dès le 1er janvier 2017, le droit d'enregistrement de 0,24% en lien avec les actes notariés renseignant l'apport / le transfert de créance ne sera plus applicable.

Continuation de la réserve d'impôt sur la fortune en cas de fusion et de transfert de siège

Pour rappel, les sociétés peuvent, sous conditions, affecter une partie de leurs bénéfices à **une réserve spéciale pendant une durée minimale de 5 ans** afin de diminuer le montant d'impôt sur la fortune duquel elles sont redevables.

Toutefois, lorsque cette réserve n'est pas conservée au bilan pendant la durée minimale requise, notamment en raison de la liquidation de la société, **la cote d'impôt sur la fortune de l'année augmente de manière correspondante**. C'est dans ce contexte que la loi vient clarifier les conséquences d'une dissolution prématurée.

A titre d'exception, il est ainsi prévu que la cote d'impôt sur la fortune n'augmente pas :

- quand l'actif social est transmis à un ou plusieurs contribuable(s) suite à une opération de fusion dès lors que la réserve est reconduite ou continuée par la société absorbante (fusion effectuée à valeur de marché ou à valeur comptable) ;
- quand la société transfère son siège social et son administration centrale à l'étranger et cesse d'être contribuable résident, auquel cas la réserve devra être reconduite ou continuée par la société étrangère.

Emploi des plus-values de conversion monétaire

Cette mesure vise **toutes les sociétés luxembourgeoises dont le capital social n'est pas libellé en euro**. La charge fiscale résultant de la conversion en euro des actifs libellés dans la même monnaie étrangère que le capital social pourra être reportée dans le temps, à condition que le contribuable en ait fait la demande écrite auprès de l'Administration des Contributions Directes.

En pratique, la mesure concerne principalement les sociétés tenant des comptes en monnaie étrangère mais n'ayant pas choisi de déterminer leur revenu imposable dans cette devise étrangère (« foreign currency used as functional currency for tax purposes »).

Ce mécanisme offre **une immunisation temporaire similaire au mécanisme du emploi**. Ainsi, la plus-value de conversion monétaire réalisée sur certains actifs investis dans la devise étrangère du capital social pourrait être transférée sur un autre bien investi dans cette même devise.

Le prix d'acquisition ou de revient du bien sur lequel la plus-value est transférée est alors réduit à due concurrence et la réduction elle-même est matérialisée par l'inscription d'un poste de passif « plus-value de conversion » dont le montant est égal à la plus-value immunisée.

Fraude fiscale

Le texte voté introduit le **concept de fraude fiscale aggravée**. Cette fraude est sanctionnée pénalement en raison de son caractère de gravité. Le montant de l'impôt élué doit dans ce cas être significatif, soit par rapport aux seuils de référence soit proportionnellement à l'impôt annuel dû.

Déclaration pays par pays (« country-by-country reporting »)

Cette mesure, directement liée au plan BEPS et la transposition de la directive UE 2016/881, prévoit l'obligation de remettre **une déclaration spécifique** pour les groupes dont le **chiffre d'affaires total consolidé est ≥ à EUR 750 millions** pour les exercices fiscaux ouverts à compter **au 1er janvier 2016**.

Cette déclaration comprendra notamment des données relatives au chiffre d'affaires, aux bénéfices/pertes réalisé(e)s, à l'impôt dû, au capital social, aux bénéfices non distribués, au nombre d'employés, aux actifs corporels pour chacune des juridictions dans lesquelles le groupe multinational exerce ses activités.

Cette mesure vise à renforcer la transparence fiscale et à mettre en corrélation le niveau d'activité / les bénéfices réalisés / l'impôt payé par le groupe multinational dans chaque juridiction. Cette déclaration pays-par-pays fournira également des informations de base aux administrations fiscales des différentes juridictions, leur permettant d'évaluer les grandes lignes de la politique de prix de transfert du groupe.

Chaque entité du groupe devra être en outre être identifiée à travers les critères suivants : dénomination, pays de résidence fiscale, activités.

Une déclaration sera à déposer au Luxembourg dès lors que **l'entité mère ultime du groupe est résidente fiscale au Luxembourg**. Le dépôt s'effectuera sur base annuelle dans un délai de 12 mois suivant la clôture de l'exercice fiscal.

Les informations reprises dans la déclaration seront ensuite transmises aux juridictions parties à cet accord d'échange et dans lesquelles les entités du groupe sont :

- soit fiscalement résidentes
- soit imposées en raison de la présence d'un établissement stable.

Le délai prévu pour cet **échange automatique est de 15 mois** à compter du dernier jour de l'exercice fiscal du groupe voire 18 mois pour la première déclaration.

L'amende fixée par le bureau d'imposition en cas de non dépôt, dépôt tardif, incomplet ou inexact pourra se monter **jusque EUR 250.000**.

Pour toute information complémentaire, n'hésitez pas à contacter **Delphine Deichtmann** (Delphine.Deichtmann@ifgroup.lu).

IF Advisory ne peut être tenu responsable d'erreurs, d'omissions ou de toutes conséquences, obtenues à la suite de l'utilisation de ce document, qui est publié à titre informatif seulement.

● EXPERTS EN FORMATIONS FISCALES ET SOCIALES

MEMBER OF IF GROUP



● IF ADVISORY

45, RUE DES SCILLAS

L - 2529 HOWALD

T +352 47 68 47-472 • F +352 46 52 25

TRAINING@IFGROUP.LU

WWW.IFGROUP.LU