

## **La bonification d'impôt pour investissement – adaptation de l'art 152bis LIR**

## **1. Le taux de la bonification d'impôt pour investissement**

Le taux de la bonification complémentaire a été ramené de 12 à 10% avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2002, réduction qui a résulté de discussions concernant la répartition des déchets fiscaux de la réforme fiscale entre le Gouvernement et les communes. L'UEL avait accueilli de façon positive le fait que la réduction n'avait pas été fixée à hauteur de 30% comme cela avait été préconisé par les auteurs du projet de loi portant réforme de certaines dispositions en matière des impôts directs et indirects. Elle avait en même temps critiqué cette réduction alors qu'elle estimait que l'incitation à l'investissement, dont le bien-fondé n'a été mis en doute par personne, se trouvait ainsi indûment amputée et ceci pour des raisons ne touchant pas à cette problématique comme il a été relaté plus haut. Au contraire, comme il s'agit du seul mécanisme non contesté par les autorités communautaires incitant à l'investissement les entreprises luxembourgeoises, voire à l'implantation de nouvelles activités au Luxembourg, tous les acteurs impliqués avaient reconnu l'utilité de ce mécanisme et les responsables politiques avaient annoncé leur détermination à renforcer cet outil à travers la réforme fiscale prenant cours au 1<sup>er</sup> janvier 2002.

Force est cependant de constater que l'inverse s'est produit et que contrairement à toutes les déclarations antérieures, le taux de la bonification d'impôt pour investissement complémentaire a été diminué de 16,7% sans que la base d'assiette n'ait pour autant été élargie de façon significative. Il importe partant aux yeux de l'UEL de refixer le taux de la bonification à 12% et d'élargir à titre complémentaire la base d'assiette des investissements éligibles.

## **2. Elargissement de la base d'assiette**

L'élargissement de la base d'assiette devait selon les auteurs du projet de loi se traduire à travers diverses mesures. L'UEL se base sur le projet de loi mentionné ci-dessus pour formuler ses propositions en la matière.

### **2.1. Inclusion des logiciels parmi les biens éligibles.**

#### **2.1.1. Genre de logiciel**

Pour un grand nombre d'entreprises, tout logiciel est directement ou indirectement lié à la production et à la commercialisation de biens et services. Or, les auteurs de la loi préconisaient l'introduction d'une restriction importante, à savoir que le logiciel devait être directement affecté à la prestation de services ou à la production de biens.

Si l'UEL peut comprendre les raisons qui militent en faveur de cette distinction dans le cadre de l'article 152bis LIR, elle estime néanmoins que les logiciels non affectés à la production directe de biens et de services doivent être éligibles dans le cadre d'une nouvelle mesure à des

aides sub 2.1.2, ceci en raison de l'importance d'encourager ce type d'investissement reconnu notamment dans le cadre du programme «e-Luxembourg » dont question ci-après

Par conséquent, l'UEL propose avec insistance que tous les logiciels puissent bénéficier, sans distinction, de la bonification d'impôt pour investissement soit dans le cadre de l'article 152bis LIR soit dans le cadre d'une disposition fiscale nouvelle.

### **2.1.2. Types de dépenses éligibles**

Il est utile de souligner que les entreprises ont généralement le choix entre l'une des trois formules suivantes pour mener à bien un projet informatique:

- la mise en place d'un département interne s'occupant du développement informatique,
- la sous-traitance externe de tout ou partie du développement informatique,
- le fonctionnement avec des logiciels standards achetés sur le marché.

L'UEL rend attentif notamment au fait que dans le secteur financier, en raison de contraintes imposées par l'autorité de contrôle prudentiel ayant trait à l'obligation de confidentialité, beaucoup de banques entretiennent des équipes d'analyse et de développement informatique internes qui apportent à l'établissement financier les solutions informatiques adaptées à sa situation spécifique, qu'il s'agisse de développements nouveaux, de mises à jour ou de la maintenance de logiciels.

En raison de l'étroitesse du marché du travail et du déficit croissant de personnel spécialisé dans le développement informatique, beaucoup d'entreprises s'assurent l'appui de consultants spécialisés et leur confient des missions de développement de logiciels de toute nature.

Finalement, le marché offre, de façon limitée, des solutions standard utilisables dans une série limitée de domaines seulement. D'où le bien fondé de rendre les logiciels développés en interne éligibles à des aides.

L'UEL note à ce sujet que l'entreprise qui souhaite bénéficier de la bonification d'impôts pour les logiciels développés en interne doit établir un bilan fiscal séparé dans lequel elle activera ces investissements. Afin d'éviter cela, il est suggéré de créer une bonification d'impôt distincte de celle prévue à l'article 152bis LIR et qui prendrait la forme d'un article 152ter.

Cette nouvelle bonification d'impôt serait de 5% et sa base serait composée de la somme des éléments suivants:

- la masse salariale des équipes de développements informatiques internes réalisant des applications pour les besoins de la société imposable à Luxembourg;
- le coût du développement informatique externe réalisé par des sociétés de consultance spécialisées (développements nouveaux et mis à jour);
- le coût d'acquisition des logiciels non éligibles dans le cadre de l'article 152bis LIR y compris l'adaptation éventuelle pour garantir une meilleure intégration dans l'architecture informatique de l'entreprise.

Toutefois ces dépenses ne pourraient dépasser un plafond de 40 Mio € par entreprise par an.

### **2.1.3. Biens incorporels acquis à l'étranger**

La soi-disant mesure anti-abus inscrite au susdit projet de loi, consistant dans le refus de la bonification d'impôt pour les biens incorporels acquis à l'étranger au cas où le cédant ne serait pas pleinement imposable à un impôt correspondant à l'impôt sur le revenu pose problème.

En effet, il est difficilement défendable qu'une entreprise luxembourgeoise subisse un préjudice du simple fait que son fournisseur soit implanté dans un Etat à fiscalité privilégiée au niveau de l'impôt des sociétés. Les éventuelles situations abusives peuvent aisément être combattues par l'Administration au moyen des dispositions légales déjà existantes en matière de «prix des transferts» et de lutte contre l'abus fiscal.

De plus, il est difficilement imaginable de devoir demander à chaque fournisseur de logiciels de prouver que son taux d'imposition effectif est supérieur à 15 %, en utilisant pour le surplus les règles luxembourgeoises de détermination du revenu imposable, afin de pouvoir tenir compte de l'actif pour le calcul de la bonification d'impôt pour investissement.

Par conséquent, l'UEL demande que cette disposition du projet de loi ne soit pas reprise.

## **2.2. Les investissements en recherche et développement**

L'UEL propose que le périmètre des biens éligibles soit élargi aux investissements non corporels tels que les dépenses en recherche et développement (R&D) ou en certification et assurance qualité y compris les investissements réalisés en matière de sécurité alimentaire. L'UEL rappelle que le soutien à la R&D est une des priorités au niveau de la politique économique de notre Gouvernement et elle estime que l'inclusion de telles dépenses peut encourager le développement tant endogène qu'exogène de notre économie. Concernant la définition des investissements en R&D éligibles, l'UEL renvoie aux règles d'application retenues pour le régime d'encouragement à la R&D reprises par la loi du 27 juillet 1993 ayant pour objet le développement et la diversification économiques, qui devront toutefois être adaptées de manière à rendre éligibles les investissements en R&D opérés (ou réalisés) par les PME non industrielles, notamment artisanales.

## **2.3. Les investissements à caractère écologique**

Afin de simplifier les démarches administratives requises en vue de l'obtention d'une bonification d'impôt en cas d'investissements en immobilisations agréées pour être admises à l'amortissement spécial visé à l'article 32bis LIR<sup>1</sup> (investissements à caractère écologique) et afin d'augmenter l'attractivité de tels investissements, l'UEL demande encore la suppression de l'attestation prévue à l'article 32bis (5) LIR.

---

<sup>1</sup> art. 152bis LIR ; paragraphe 7 (1) 4

Elle propose une démarche administrative simple rendant les critères d'éligibilités transparents pour les entreprises. A cette fin, la compétence d'attester la réalité et la conformité des immobilisations admises à l'amortissement spécial devrait être du ressort de l'Administration des contributions directes. Cette dernière pourra, le cas échéant, prendre la décision sur base d'une liste qui énumère les types d'investissement éligibles.

Cette liste, sous forme d'une circulaire, devrait être avisée par les chambres professionnelles concernées et être mise à jour régulièrement en fonction des évolutions technologiques dans le domaine de l'environnement. Ainsi, et en guise d'exemple, il serait approprié de rendre les investissements tombant dans le champ d'application du règlement grand-ducal du 17 juillet 2001 instituant un régime d'aides pour la promotion de l'utilisation rationnelle de l'énergie et la mise en valeur des sources d'énergie renouvelables et du projet de règlement grand-ducal instituant une prime d'encouragement écologique pour l'électricité produite à partir de l'énergie éolienne, hydraulique, solaire et de la biomasse d'office éligibles au titre de l'amortissement spécial visé à l'article 32bis LIR.

### **3. L'exclusion de tous les biens usagés, quel que soit leur pays de provenance.**

D'après la loi du 21 décembre 2001 portant réforme de certaines dispositions en matière d'impôts directs et indirects tant les biens usagés acquis au Luxembourg que ceux acquis à l'étranger ne sont plus éligibles.

L'UEL relève que l'exclusion de tous les biens usagés pose un problème sérieux pour beaucoup d'entreprises. Dans le secteur de l'aviation par exemple l'expansion de la flotte ne peut se faire à court terme qu'en achetant des avions dans le marché secondaire, c.à.d. des avions d'occasion. En effet, la commande d'un nouvel avion auprès d'un constructeur implique des délais d'attente de plusieurs années avant livraison.

En conséquence, l'UEL propose que, au lieu d'exclure tous les biens usagés, chaque bien ne puisse profiter qu'une seule fois de la bonification d'impôt pour investissement dans le cadre d'un groupe d'entreprises. Hormis le cas spécifique d'un transfert d'établissement, cette disposition éviterait que les mêmes biens puissent être éligibles à plusieurs reprises.

En effet, il arrive souvent qu'une compagnie d'aviation acquière un objet pour le vendre de suite à une autre société qui en assure l'exploitation continue.

### **4. Elaboration d'un système de certificats attestant le montant de la bonification**

Finalement, l'UEL demande d'introduire la possibilité de reporter en avant de façon illimitée, à l'instar du régime valant pour les pertes, la bonification d'impôt de type 152bis LIR ou 152ter LIR à défaut d'impôt suffisant et de réfléchir à la mise en œuvre d'un système de certificats attestant le montant de la bonification d'impôt à laquelle aurait droit une entreprise ne réalisant pas de bénéfice. Un tel instrument, en tant que créance de l'entreprise envers

l'Etat, devrait permettre de compenser les dettes fiscales directes ou indirectes, comme la TVA, ou pourrait servir de garantie pour l'obtention de crédits. Cette dernière mesure bénéficierait en premier lieu aux entreprises nouvellement créées, qui, dans le régime actuel de la bonification d'impôt pour investissement, ne bénéficient pas de ce support et ceci pendant leur phase de création où elles investissent beaucoup et où elles ne réalisent pas encore des bénéfices.

Ce report illimité se justifie notamment en cas d'investissement de grande envergure en milieu sidérurgique.

## **5. Professions libérales**

L'UEL regrette finalement que la bonification pour investissement reste réservée aux personnes physiques et morales exploitant une entreprise industrielle, commerciale, minière ou artisanale à l'exclusion notamment des personnes physiques exerçant une profession libérale.

Même si la qualification personnelle des professions telles qu'experts-comptables, réviseurs d'entreprises, kinésithérapeutes, ingénieurs, architectes, conseils économiques reste toujours primordiale, il est certain que ces professions ne peuvent plus être exercées avec un niveau de qualité minimum sans avoir recours à des équipements, installations et logiciels performants.

La création d'emplois dans ces professions, leur contribution aux recettes de l'Etat n'est pas négligeable. L'UEL estime que la volonté du Gouvernement de créer un environnement favorable à l'établissement d'entreprises commerciales, artisanales ou industrielles comporte nécessairement la promotion de la création et de la reprise de bureaux d'études, de cabinets, d'études etc.

L'instrument préconisé 152ter LIR se prêterait parfaitement à cette fin.

UEL, le 26 septembre 2002