

Objet: Projet de règlement grand-ducal fixant les modalités de l'abattement sur la contribution dépendance et sur l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire. (4434BMU)

*Saisine : Ministre de la Sécurité sociale
(21 avril 2015)*

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

Le projet de règlement grand-ducal sous avis a pour objet d'étendre à l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire de 0,5% sur les revenus des personnes physiques – lequel impôt a été introduit par la loi du 19 décembre 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2015 – les modalités présidant actuellement, en cas de travail à temps partiel ou d'occupations multiples, au calcul de l'abattement sur la contribution à l'assurance dépendance. Ces modalités découlent du règlement grand-ducal du 28 avril 2011 fixant les modalités de l'abattement sur la contribution dépendance et sur la contribution de crise – cette dernière n'ayant été en vigueur qu'au cours de l'année 2011. Le projet de règlement grand-ducal sous avis abroge et remplace le règlement du 28 avril 2011.

A noter que le projet de règlement grand-ducal sous avis s'inspire d'ailleurs très largement dudit règlement du 28 avril 2011, qui est quasiment repris mot à mot. Le règlement grand-ducal de 2011 prévoit les modalités de la « proratisation » de l'abattement de la contribution dépendance et de l'impôt de crise en cas de temps partiel ou d'occupations multiples. Pour rappel, ces deux prélèvements ne s'appliquent pas à l'ensemble de la base imposable concernée, cette dernière étant diminuée d'un abattement avant l'application du taux de prélèvement. Pour l'impôt de crise, cet abattement était égal au salaire social minimum pour un travailleur non qualifié de 18 ans ou plus (SSM). Pour la cotisation dépendance, cet abattement est moins élevé, puisqu'il se limite à un quart de ce même SSM.

En vertu de la loi du 19 décembre 2014 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2015, l'abattement applicable à l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire de 0,5% est égal au SSM pour un temps plein, ce qui correspond au régime qui était en vigueur en 2011 pour l'impôt de crise. Comme pour la cotisation dépendance et l'impôt de crise, cet abattement sera cependant selon le projet de règlement grand-ducal sous avis réduit sur une base *pro rata* en cas de temps partiel, d'occupation ne couvrant pas un mois de calendrier entier, d'occupations multiples, de concours de plusieurs pensions et de concours de pensions avec une occupation professionnelle.

Un principe de base gouvernant le règlement grand-ducal du 28 avril 2011, confirmé dans le projet de règlement sous avis, est que l'abattement doit être proratisé en fonction du nombre d'heures déclarées par rapport à 173 heures, du moins si la durée du travail au service d'un employeur est inférieure à 150 heures pour un mois calendrier. C'est le système qui prévaut actuellement pour la contribution dépendance et qui s'appliquait également en 2011 à la contribution de crise. Ainsi, un salarié ayant travaillé 150 ou 160 heures déclarées bénéficiera au titre de l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire d'un abattement égal au SSM. Par contre, pour un salarié similaire ayant travaillé 140 heures, l'abattement se limitera à 80,9% du SSM (soit 140 heures/173 heures).

Cette technique de proratisation ne peut cependant être appliquée telle quelle aux activités non salariées (indépendants et professions libérales essentiellement) pour lesquelles des heures de travail ne sont pas déclarées au Centre commun de la sécurité sociale. Dans ce cas précis et sans préjudice du volume de l'activité indépendante, l'abattement sur l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire correspondra invariablement à trois quarts du SSM. Ce traitement est tout à fait similaire à celui qui a été d'application en 2011 pour la contribution de crise.

La Chambre de Commerce ne s'oppose pas au projet de règlement grand-ducal sous revue, projet éminemment technique et qui est en droite ligne avec le règlement grand-ducal précité du 28 avril 2011 et en particulier avec le traitement de l'ancienne contribution de crise et comporte par conséquent peu d'éléments réellement nouveaux. La Chambre de Commerce note par ailleurs, avec les auteurs du projet, que la proratisation constitue pour les entreprises une simplification, car elle permet en cas d'occupations multiples à chaque employeur de déterminer séparément l'abattement, sans devoir prendre en considération les autres occupations éventuelles.

La Chambre de Commerce tient cependant à attirer l'attention des auteurs du projet sur les considérations suivantes, qui gagneraient à être prises en considération dans le cas d'espèce et dans des textes futurs présentant un objet similaire.

En premier lieu, la Chambre de Commerce regrette que le projet de règlement grand-ducal ait été déposé si tardivement, compte tenu de l'importance de cette matière pour les entreprises et considérant que l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire est, en vertu de la loi du 19 décembre 2014 précitée, d'application depuis le 1^{er} janvier 2015. En attendant l'entrée en vigueur du projet de règlement grand-ducal sous avis, le calcul précis des abattements sur l'impôt d'équilibrage temporaire doit s'effectuer en référence au règlement du 28 avril 2011 qui concerne deux autres prélèvements (soit l'assurance dépendance et l'impôt de crise). Il est essentiel qu'à l'avenir, une telle application rétroactive ne survienne que dans des situations tout à fait exceptionnelles et en dernier recours.

En second lieu, à cette rétroactivité s'ajoutent diverses incertitudes entourant la période d'application de l'impôt de rééquilibrage budgétaire temporaire. Le tableau suivant, issu de la 16^{ème} actualisation du Programme de stabilité du Luxembourg, présuppose que l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire resterait en vigueur sur l'ensemble de l'horizon 2015-2019, période durant laquelle il rapporterait aux administrations publiques de l'ordre de 100 millions d'euros par an. Cet état de fait contredit la nature « temporaire » de ce prélèvement, de même que diverses annonces des autorités laissant augurer la mise en œuvre dès 2017 (et non après 2019) d'une réforme fiscale visant à alléger les prélèvements à charge des ménages et des entreprises. Il était d'ailleurs indiqué explicitement dans l'accord entre le Gouvernement et la CGFP, l'OGBL et le LCGB à l'issue des discussions du 28 novembre 2014, que « *le Gouvernement introduira (en attendant la réforme fiscale) un «impôt d'équilibrage budgétaire temporaire» d'un taux de 0,5% applicable à tous les contribuables résidents et non-résidents* ».

Tableau : Détails des mesures/SEC 2010

Catégorie SEC	Intitulé mesure	Recette /Dépense	2015	2016	2017	2018	2019
Impôts sur la production et les importations	TVA	R	250	342	411	430	446
	Renforcement contrôle fiscal	R	5	10	15	15	16
Impôts courants sur le revenu, le patrimoine, etc.	Renforcement contrôle fiscal	R	2	5	5	5	5
	Impôt d'équilibrage budgétaire temporaire	R	80	100	105	110	114
Consommation intermédiaire publique	Autres: consommation intermédiaire	D	-10	-27	-27	-29	-30
Investissement (privé)	Investissement: privé (baisse transferts publics)	D	-9	-11	-17	-28	-29
	Investissement: public de façon directe et indirecte	D	-19	-37	-45	-47	-49
Prestations sociales en espèces	Abolition de l'allocation d'éducation	D	-12	-40	-58	-66	-68
	Marché de travail: réforme des allocations familiales	D	-3	-9	-13	-17	-18
	Marché de travail: abolition de l'allocation de maternité	D	-2	-4	-4	-4	-4
	Marché de travail: chômage partiel - fin mesures temporaires	D	0	0	-12	-12	-12
	Marché de travail: chômage ord. - fin mesures temporaires	D	0	-8	-8	-8	-9
	Marché de travail: réforme de l'aide temporaire au réemploi	D	-6	-12	-18	-30	-31
Prestations sociales en nature	Mesures dans le domaine de l'assurance dépendance	D	-17	-22	-32	-39	-41
	Mesures dans le domaine de l'assurance maladie-maternité	D	-36	-41	-59	-68	-70
Subventions à payer	Aides aux entreprises (divers)	D	-7	-8	-7	-7	-8
	Marché de travail: Dont réforme de la formation professionnelle continue	D	0	-26	-28	-29	-30
	Marché de travail: aide à l'embauche de chômeurs de longue durée	D	0	-9	-9	-9	-9
	Autres: Subventions (non comprises ailleurs)	D	-7	-16	-23	-35	-37

Source : 16^{ème} actualisation du Programme de stabilité et de croissance du Luxembourg.

En troisième et dernier lieu, comme mentionné ci-dessus, l'abattement sur l'impôt d'équilibrage budgétaire temporaire correspondra à trois quarts du SSM en cas d'activité indépendante ou assimilée (personnes assurées visées à l'article 1^{er}, sous-alinéa 1, points 4) et 5) du Code de la sécurité sociale). Cette proportion des trois quarts est explicitement mentionnée dans la loi budgétaire du 19 décembre 2014, le projet de règlement grand-ducal sous avis se bornant à confirmer ce montant.

La Chambre de Commerce ne peut cependant que regretter le manque d'explications, tant dans la loi budgétaire que dans le projet de règlement grand-ducal sous avis, des motifs présidant à la fixation d'une telle proportion de trois quarts. Selon les données issues de l'enquête sur la structure des salaires du STATEC, la proportion de salariés à temps partiel était de 15% en 2010. Le taux d'occupation de ces salariés à temps partiel pouvant être estimé à un peu plus de 60% sur la base de la même enquête¹, le taux d'occupation moyen pour l'ensemble de la population salariée peut être évalué à près de 95%. Par analogie et afin de minimiser le risque de biais entre salariés et indépendants, un abattement correspondant à 95% du SSM ou un peu moins (afin de tenir compte des occupations multiples) aurait pu être considéré dans la loi budgétaire du 19 décembre 2014, dans le projet de règlement grand-ducal sous avis et – en ce qui concerne l'impôt de crise – dans le règlement grand-ducal précité du 28 avril 2011. Une méthode plus transparente devrait à l'avenir être développée à ce propos.

* * *

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce est en mesure d'approuver le projet de règlement grand-ducal sous avis, sous réserve de la prise en compte des remarques formulées ci-avant.

BMU/DJI

¹ Voir « Regard 10 sur les salaires des travailleurs à temps partiel », STATEC, juin 2013.