

TAX

FISCALITÉ DES SOCIÉTÉS DE CAPITAUX

2021 - LUXEMBOURG

Now, for tomorrow



bakertilly



FISCALITÉ DES SOCIÉTÉS DE CAPITAUX

2021 - LUXEMBOURG

LES PRINCIPAUX IMPÔTS DIRECTS EN VIGUEUR AU 1^{ER} JANVIER 2021

LES BÉNÉFICES DES SOCIÉTÉS DE CAPITAUX SONT IMPOSABLES
À UN TAUX EFFECTIF DE 24,94 %. CE TAUX RÉSULTE DU CUMUL DE DEUX IMPÔTS :

- l'impôt sur le revenu des collectivités ;
- l'impôt commercial communal.

IMPÔT SUR LE REVENU DES COLLECTIVITÉS (IRC)

Le tarif applicable en matière d'IRC est le suivant :

Total du revenu imposable	Tarif applicable
≤ à 175.000 €	Taux de 15 % applicable à la totalité du revenu imposable
175.001 € – 200.000 €	Montant forfaitaire de 26.250 € plus application d'un taux de 31% sur la partie du revenu imposable compris entre 175.000 € et 200.000 €
> à 200.000 €	Taux de 17 % applicable à la totalité du revenu imposable

Le taux d'IRC est majoré d'un pourcentage de 7 % en faveur du fonds pour l'emploi et porté ainsi à 18,19 % pour un taux d'IRC normal de 17 %. L'IRC n'est pas déductible du bénéfice imposable.

IMPÔT COMMERCIAL COMMUNAL (ICC)

Un abattement de 17.500 € est appliqué au bénéfice imposable. L'ICC appliqué aux bénéfices dans la commune de Luxembourg est de 6,75 %. L'ICC appliqué aux bénéfices dans les autres communes du pays est dépendant des taux communaux votés par les différentes communes. L'ICC n'est pas déductible du bénéfice imposable.

TAUX D'IMPOSITION EFFECTIF

IRC avant majoration pour fonds pour l'emploi	17,00 %
+ Majoration du fonds pour l'emploi (7 % sur 17 %)	1,19 %
= Taux IRC majoré	18,19 %
+ ICC sur bénéfice imposable	6,75 %
= Taux d'imposition effectif	24,94 %

DÉTERMINATION DU REVENU IMPOSABLE

LE REVENU IMPOSABLE EST DÉTERMINÉ :

- en ajoutant au bénéfice comptable des comptes annuels les charges fiscalement non déductibles tels les amortissements excessifs, les provisions inadmissibles, les tantièmes, les amendes, les impôts non déductibles (IRC, ICC et IF), etc. ;
- en déduisant l'ensemble des revenus exonérés (par les conventions contre les doubles impositions, par le régime des sociétés mère et filiales, par le régime spécial pour les revenus issus de droits de propriété intellectuelle, les remboursements d'impôts non déductibles, etc.) ainsi que les pertes reportables.

Le report des pertes réalisées au cours des exercices d'exploitation clôturant après le 31 décembre 2016 est toutefois limité à **17 années d'imposition**. Les pertes réalisées au cours des exercices d'exploitation clôturés entre le 1^{er} janvier 1991 et le 31 décembre 2016 sont en revanche indéfiniment reportables. Les pertes reportables sont déductibles selon leur ordre d'ancienneté (les pertes les plus anciennes sont à déduire en premier).

LIMITATION DE LA DÉDUCTIBILITÉ DES INTÉRÊTS

Suite à l'entrée en vigueur des dispositions liées à la transposition de la directive ATAD 1, la déductibilité des charges d'intérêts est limitée à 30 % de l'EBITDA (résultat avant intérêts, impôts, dépréciations et amortissements) ou à 3.000.000 €. Les PME ne sont donc pas visées par cette mesure, qui cible en priorité les multinationales (à titre d'exemple 3.000.000 € d'intérêts correspondent à un taux d'intérêt de 2 % pour 150 millions € de dettes / ou de 6 % pour 50 millions € de dettes).

Les intérêts visés sont aussi bien ceux liés à des emprunts intra-groupe, qu'à un financement bancaire ou à un emprunt obligataire. Seuls sont visés les intérêts nets (produits d'intérêts – charges d'intérêts) lorsque ceux-ci sont négatifs (plus de charges d'intérêts que de produits d'intérêts).

Les revenus exonérés (typiquement les dividendes / plus-values exonérés selon le régime mère-filiale) ne sont pas pris en compte dans le calcul de l'EBITDA (on parle d'EBITDA « fiscal »). Cette approche peut réduire le résultat pris en compte pour le calcul de l'EBITDA (résultat fiscal et non comptable) et diminuer par conséquent le montant des intérêts déductibles.

Il existe également un double système de report :

- de la capacité de déduction inemployée d'une part, lorsque le seuil de 30 % de l'EBITDA ou de 3.000.000 € n'est pas atteint ;
- des intérêts non déductibles d'autre part, parce qu'ayant excédé de seuil de 30 % de l'EBITDA ou de 3.000.000 €.

Enfin, certaines dérogations sont à prendre en compte. Ne sont pas concernés par la limitation de la déductibilité des intérêts :

- les emprunts contractés avant le 17 juin 2016, sous réserve que leurs dispositions ne soient pas significativement modifiées par la suite (durée, taux d'intérêt, etc.) ;
- les sociétés ayant une activité financière: sociétés de financement (activité back-to-back), sociétés d'assurance / de réassurance, banques, sociétés de gestion de fonds (« ManCos ») / Fonds d'Investissement Alternatifs ;
- les sociétés faisant partie d'un groupe produisant des comptes consolidés, sous réserve que leur ratio de fonds propres soit au moins égal au ratio de fonds propres du groupe consolidé.

Une déduction d'intérêts peut aussi être refusée dans le cadre des dispositifs anti-hybrides liés à la transposition des directives ATAD 1 et 2, en cas de double déduction (dans la juridiction du payeur et dans celle du bénéficiaire) ou de déduction (dans la juridiction du payeur) sans inclusion (dans la juridiction du bénéficiaire).

MONTANTS À IMPUTER SUR LA COTE D'IMPÔT IRC

- bonification d'impôt pour investissements ;
- bonification d'impôt pour l'acquisition de logiciel ;
- bonification d'impôt en cas d'embauchage de chômeurs ;
- impôts retenus à la source.

BONIFICATION D'IMPÔT POUR INVESTISSEMENTS

La bonification d'impôt pour investissements prévoit un crédit d'impôt pour les biens d'investissement corporels amortissables figurant au bilan d'une société luxembourgeoise autres que les bâtiments, le cheptel agricole et les gisements minéraux et fossiles. La bonification d'impôt pour investissements est octroyée aux biens éligibles mis en œuvre sur le territoire de l'Espace Économique Européen, sous réserve que ces investissements soient inscrits au bilan d'un établissement luxembourgeois.

Ne rentrent pas en ligne de compte, les biens d'investissement incorporels tels les logiciels (les logiciels sont éligibles à une bonification spécifique). Sont exclus de cette bonification les biens suivants acquis pendant l'exercice d'investissement :

- les biens amortissables au cours d'une période inférieure à 3 ans ;
- les biens usagés et les biens acquis à titre onéreux par transmission en bloc d'une entreprise ou d'une partie d'entreprise ;
- les voitures de tourisme non affectées à un commerce de transport ou non mises en location.

La bonification d'impôt pour investissements se décompose en deux parties distinctes :

- la bonification d'impôt pour investissement complémentaire : **13 %** de la valeur d'acquisition complémentaire des investissements réalisés au cours de l'exercice ;
- la bonification d'impôt pour investissement global : **8 %** pour la tranche de la valeur d'acquisition des investissements de l'exercice ne dépassant pas 150.000 € et **2 %** pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 €.

BONIFICATION D'IMPÔT POUR L'ACQUISITION DE LOGICIELS

Cette bonification d'impôt prévoit, comme son nom l'indique, un crédit d'impôt pour l'acquisition de logiciels. Il s'agit d'un régime non cumulable avec le régime dérogatoire en matière de droits de propriété intellectuelle.

Cette bonification se décompose en deux tranches :

- un taux de 8 % pour la tranche d'investissement ne dépassant pas 150.000 € ;
- un taux de 2 % pour la tranche d'investissement dépassant 150.000 €.

Cette bonification est toutefois plafonnée à 10 % de l'impôt dû l'année d'acquisition du logiciel.

BONIFICATION D'IMPÔT EN CAS D'EMBAUCHAGE DE CHÔMEURS

La bonification d'impôt en cas d'embauchage de chômeurs prévoit un crédit d'impôt de 15 % sur le montant de leurs rémunérations brutes pendant une durée de 36 mois à partir du mois de leur embauche.

IMPÔTS RETENUS À LA SOURCE

Les retenues d'impôt à la source ont en principe un caractère d'acompte sur l'impôt sur le revenu du bénéficiaire, excepté les retenues à la source sur intérêts opérées pour les personnes physiques. Les retenues d'impôt sur intérêts bancaires en faveur des personnes physiques sont à opérer par l'agent payeur, les autres retenues d'impôt par le débiteur.

Les dividendes versés par une société luxembourgeoise à une société mère résidente du Luxembourg, d'un autre Etat membre ou, d'un Etat avec lequel le Luxembourg a conclu une convention fiscale, et ayant une imposition comparable à celle appliquée au Luxembourg (au minimum 8,5 %), sont exonérés de retenue à la source sous réserve que la filiale ait été détenue (ou que la mère s'engage à la détenir) à au moins 10 % ou pour un prix d'acquisition de 1.200.000 € pendant 12 mois ininterrompus. Toutefois, l'exonération est soumise à des conditions supplémentaires anti-abus.

TRAITEMENTS, SALAIRES, PENSIONS ET RENTES

La retenue est à opérer conformément aux dispositions des articles 136 à 145 de la loi de l'impôt sur le revenu.

DIVIDENDES

- **15 %** du dividende brut ;
- 17,65 % du dividende net.

Ces taux sont applicables aux contribuables résidents. Pour les contribuables non-résidents, certaines conventions contre les doubles impositions peuvent prévoir des taux inférieurs. Dans le cadre du régime des sociétés mère et filiales, il y a exonération de retenue à la source.

RETENUE D'IMPÔTS SUR INTÉRÊTS PAYÉS À DES PERSONNES PRIVÉES RÉSIDENTES

Une retenue d'impôts de 20 % est à opérer par l'agent payeur sur certains intérêts payés à des personnes privées qui sont des résidents fiscaux du Luxembourg. Cette retenue à la source a en principe un caractère libératoire.

TANTIÈMES

- **20 %** des tantièmes bruts ;
- 25 % des tantièmes nets.

Les tantièmes payés ne sont pas déductibles fiscalement. La retenue à la source de 20 % vaut imposition définitive dans le chef des contribuables non-résidents si leurs revenus professionnels au Luxembourg se composent exclusivement de tantièmes dont le montant brut annuel ne dépasse pas **100.000 €**.

EXERCICE D'UNE ACTIVITÉ INDÉPENDANTE DE NATURE LITTÉRAIRE OU ARTISTIQUE ET D'UNE ACTIVITÉ SPORTIVE PROFESSIONNELLE DE CONTRIBUABLES NON-RÉSIDENTS

- 10 % des montants bruts ;
- 11,11 % des montants nets.

Ces retenues ne sont applicables qu'aux revenus alloués à des contribuables non-résidents et si l'activité est ou a été exercée ou mise en valeur au Grand-Duché de Luxembourg.

RÉGIME DES SOCIÉTÉS MÈRE ET FILIALES

Les dividendes encaissés et les plus-values réalisées par une société de capitaux résidente pleinement imposable en vertu d'une participation sont exonérés si :

- la participation représente au moins **10 %** du capital social ou le prix d'acquisition est au moins de **1.200.000 €** pour les dividendes ou **6.000.000 €** pour les plus-values ;
- détention de la participation pendant 12 mois au moins ou engagement de la détenir pendant au moins **12 mois** ;
- participation directe ou à travers une société transparente dans une société de capitaux pleinement imposable.

Si la participation est dans une société de capitaux non-résidente au Grand-Duché de Luxembourg et non-résidente d'un État membre de l'Union européenne, une imposition comparable à celle appliquée au Luxembourg (au minimum 8,5 %) est requise dans le pays de résidence.

Les participations bénéficiant de l'exonération prévue par le régime des sociétés mère et filiales sont également exonérées d'impôt sur la fortune.

L'exonération est par ailleurs soumise à des conditions supplémentaires anti-abus.

RÉGIME DES DROITS DE PROPRIÉTÉ INTELLECTUELLE

Le régime fiscal en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2018 prévoit une exonération au titre de l'IRC et de l'ICC à hauteur de **80 %** des revenus nets éligibles en lien avec des droits de propriété intellectuelle éligibles. Ces mêmes actifs sont par ailleurs exonérés d'impôt sur la fortune.

On entend par droits de propriété intellectuelle éligibles les droits constitués, développés ou améliorés après le 31 décembre 2007 dans le contexte d'activités de recherche et développement à savoir principalement les inventions protégées (brevets, modèles d'utilité, etc.) ainsi que les logiciels protégés par un droit d'auteur. Les marques, dessins et modèles, ainsi que les noms de domaine sont en revanche exclus.

Sont considérés comme revenus éligibles, les redevances, les plus-values de cession, les revenus incorporés dans le prix de vente ainsi que les indemnités judiciaires. Par ailleurs, le revenu net éligible est en principe à déterminer individuellement pour chaque actif éligible.

Les dépenses éligibles doivent quant à elles être directement liées à la constitution, au développement ou à l'amélioration des droits éligibles et doivent, en principe, être menées par le contribuable lui-même.

Elles peuvent également être menées par un établissement stable situé dans l'EEE (sous conditions) ou payées par le contribuable à une entreprise tierce ou à une entreprise liée (au sens de l'article 56 L.I.R.), sous condition que celle-ci reverse, sans marge, les rétributions obtenues à une entreprise tierce. Parmi les dépenses non éligibles on retrouve les coûts d'acquisition du droit de propriété intellectuelle lui-même ou d'un droit d'usage sur celui-ci, les intérêts et frais de financement, les coûts immobiliers ainsi que les autres coûts ne se rattachant pas directement à un actif éligible.

Du fait du respect des dispositions du plan BEPS, l'exonération n'est cependant octroyée qu'après application d'un ratio, à savoir coûts de développements directement liés au droit de propriété intellectuelle (autrement dit les dépenses éligibles) / coûts totaux, pris comme un indicateur de substance de l'activité dans le pays.

Pour rappel, l'ancien régime fiscal concernant les droits de propriété intellectuelle a été aboli au 1^{er} juillet 2016 aux fins de l'IRC et de l'ICC et au 1^{er} janvier 2017 aux fins de l'impôt sur la fortune. Toutefois, certains droits de propriété intellectuelle acquis ou développés avant le 1^{er} juillet 2016 bénéficient encore (sous conditions) d'une période de transition de 5 ans expirant le 30 juin 2021 (1^{er} janvier 2021 pour l'impôt sur la fortune).

Dans tous les cas, les deux régimes de propriété intellectuelle ne sont pas cumulatifs et il revient à tout contribuable d'opter irrévocablement pour l'un ou l'autre.

FISCALITÉ INTERNATIONALE

Le Luxembourg a conclu de nombreuses conventions contre les doubles impositions, notamment avec tous les pays membres de l'UE, la plupart des pays membres de l'OCDE, ainsi qu'avec nombre d'autres pays.

Le Luxembourg a également transposé les mesures fiscales liées aux directives ATAD 1 et ATAD 2, notamment en matière de règles anti-abus (GAAR), de sociétés étrangères contrôlées (CFC rules) et de règles anti instruments hybrides.

IMPÔT SUR LA FORTUNE (IF)

L'IF est un impôt qui est calculé sur la valeur unitaire de la société, qui en principe correspond à la fortune nette de la société après certains ajustements spécifiques, notamment pour les immeubles et les participations. Le taux dégressif appliqué à la valeur unitaire est de :

- **0,5 %** sur la partie de la fortune nette inférieure ou égale à 500.000.000 € ;
- **0,05 %** sur la partie de la fortune nette supérieure à 500.000.000 €.

Les collectivités soumises à l'IF peuvent obtenir une réduction de l'impôt. Elles doivent pour ce faire constituer une réserve égale à 5 fois le montant de la réduction demandée et la maintenir au bilan pendant 5 ans.

Cependant, le montant de la réserve est soumis à deux limites :

- la réserve IF est limitée à 5 fois le montant de l'IRC de l'année précédente (contribution au fonds pour l'emploi incluse et avant imputation des bonifications d'impôt) ;
- l'IF normal réduit via la constitution d'une réserve quinquennale ne peut pas être inférieur à l'IF minimum réduit.

L'IF n'est pas déductible du bénéfice imposable.

IMPÔT SUR LA FORTUNE MINIMUM

Imposition minimale de **4.815 €** (en prenant en compte la contribution au fonds pour l'emploi) pour :

- les collectivités luxembourgeoises ;
- dont la somme des immobilisations financières, valeurs mobilières, créances intra-groupe, et avoirs en banque dépasse **90 %** du total du bilan luxembourgeois et la somme de **350.000 €**.

De façon générale, pour plus de clarté, il est fait référence aux comptes 23, 41, 50 et 51 du Plan Comptable Normalisé pour le calcul du ratio de 90 % ainsi que du critère des 350.000 €.

Mais si les sociétés visées par l'impôt minimum de 4.815 € sont principalement des Soparfis (activité de gestion de participations), un impôt minimum existe également pour les autres collectivités résidentes, non visées par le premier impôt.

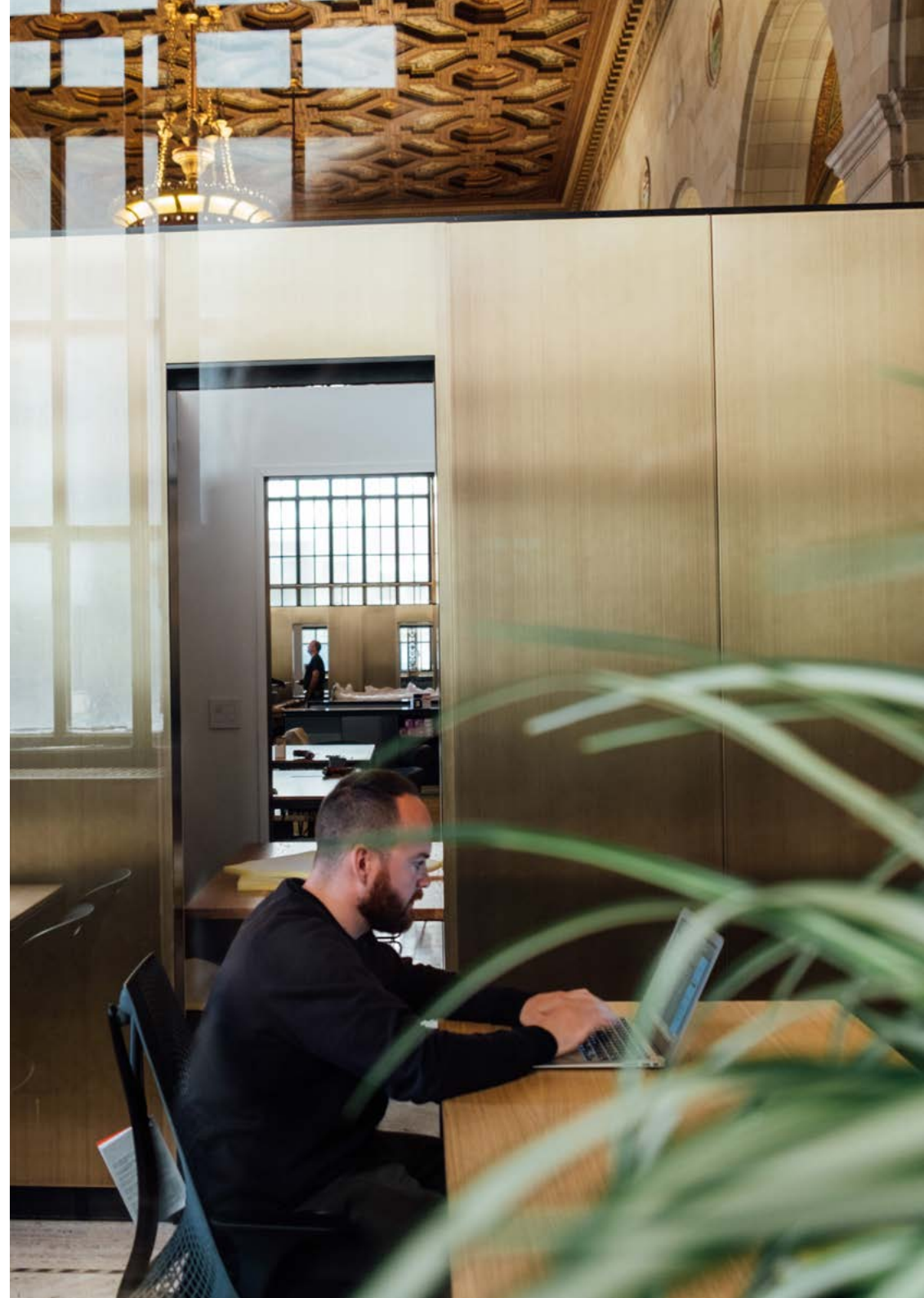
Ainsi une société commerciale paiera un impôt minimum en relation avec le total de son bilan, à savoir :

Impôt minimum (contribution au fonds pour l'emploi incluse)	Total du bilan de clôture
535 €	≤ 350.000 €
1.605 €	350.001 € – 2.000.000 €
5.350 €	2.000.001 € – 10.000.000 €
10.700 €	10.000.001 € – 15.000.000 €
16.050 €	15.000.001 € – 20.000.000 €
21.400 €	20.000.001 € – 30.000.000 €
32.100 €	> 30.000.000 €

Les sociétés de titrisation, SICARs, SEPCAVs et ASSEPs – bien qu'exemptées d'IF – sont soumises à l'IF minimum.

À noter que les actifs dont les revenus sont imposables dans un autre Etat selon une convention fiscale, sont à déduire du total du bilan (exemple : immeubles situés à l'étranger). Il en va de même pour le total du bilan à prendre en compte afin de déterminer si les actifs financiers dépassent le seuil de 90 % et un montant de 350.000 €.

L'IF minimum peut être réduit du montant de l'IRC de l'année précédente (contribution au fonds pour l'emploi incluse et après imputation des bonifications d'impôt éventuelles).



LES PRINCIPAUX IMPÔTS INDIRECTS EN VIGUEUR AU 1^{ER} JANVIER 2021 —

TVA

Les taux de TVA luxembourgeois sont les suivants :

- taux standard : **17 %** ;
- taux intermédiaire : **14 %** (garde et gestion de titres, imprimés publicitaires, chaleur non fournie au moyen d'un réseau de chauffage, froid, etc.) ;
- taux réduit : **8 %** (gaz, électricité, floriculture, coiffeur, etc.) ;
- taux super réduit : **3 %** (livres, frais d'hôtels, restaurants et boissons non-alcoolisées, services de radiodiffusion et de télévision, etc.).

Ces taux de TVA figurent parmi les taux les plus bas d'Europe. En principe, en cas de prestation de services entre assujettis (B2B), la TVA est autoliquidée dans l'Etat du preneur.

Le droit de déduction est particulièrement favorable, aucune limite particulière n'existant sur le droit de déduction sur les dépenses d'exploitation. Par ailleurs, la loi sur la TVA prévoit certains régimes particuliers attractifs.

Exemples :

- exonération pour les prestations de gestion d'organismes de placement collectifs (OPC) ;
- droit d'option pour l'application de la TVA à certaines ventes ou locations d'immeubles en principe exonérées de la TVA, avec pour conséquence le droit de déduction pour le propriétaire de l'immeuble ;
- taux super réduit de 3 % lors de la rénovation d'un logement affecté à l'habitation principale ;
- taux super réduit de 3 % lors de la construction d'un logement affecté à l'habitation principale du propriétaire ;
- taux super réduit de 3 % sur les services de radiodiffusion et de télévision ;
- régime particulier d'imposition de la marge bénéficiaire sur certains biens ;
- régime de simplification pour les stocks de consignation.

Toute personne établie au Grand-Duché de Luxembourg qui commence une activité taxable doit s'inscrire à la TVA s'il présume que son chiffre d'affaires annuel va dépasser **35.000 €**. Un assujetti établi à l'étranger doit requérir une immatriculation directe à la TVA luxembourgeoise s'il réalise au Luxembourg des opérations soumises à la TVA luxembourgeoise, pour lesquelles il est redevable de la taxe ou s'il réalise des opérations dites « ventes à distance » pour un montant annuel supérieur à 100.000 €.

Les assujettis non établis dans l'Union européenne peuvent être obligés de déposer un cautionnement ou une garantie bancaire pour assurer le paiement de la taxe.

Par ailleurs, doit s'immatriculer à la TVA, toute personne assujettie établie au Grand-Duché de Luxembourg qui ne réalise que des opérations n'ouvrant pas droit à déduction ainsi que toute personne morale non assujettie établie au Grand-Duché de Luxembourg, qui effectue des acquisitions intracommunautaires dont le montant annuel hors taxe dépasse le seuil de **10.000 €** au cours de l'année civile précédente ou pendant l'année civile en cours au moment de l'acquisition.

Enfin, tout assujetti exerçant une activité exonérée (banque, assurance) et recevant une prestation de services d'un assujetti étranger doit s'immatriculer. En effet, dans ce cas, la TVA doit être autoliquidée par l'assujetti exonéré.

DROITS D'ENREGISTREMENT

Un droit d'enregistrement de 75 € est dû pour les transactions suivantes impliquant les sociétés luxembourgeoises :

- constitution ;
- transfert de siège (statutaire ou de direction effective) de l'étranger vers le Luxembourg ;
- modification des statuts.

Pour l'apport en société d'immeubles situés au Luxembourg, il est perçu :

- un droit d'enregistrement de 3,4% en cas d'apport d'immeuble rémunéré par des droits sociaux
- un droit d'enregistrement de 7% en cas d'apport d'immeuble non rémunéré par des droits sociaux





Dernière mise à jour : Janvier 2021

Ce document a pour vocation de servir de guide général. Quand bien même nous nous efforçons de fournir des informations exactes, il n'existe aucune garantie que ces informations seront correctes au moment de leur lecture ou le resteront dans le futur, dans la mesure où elles peuvent être affectées par des changements législatifs ou d'interprétation de la législation fiscale.

Baker Tilly

Fort d'une expérience de 50 ans au Luxembourg, Baker Tilly (anciennement IF Group) compte plus de 100 collaborateurs qui apportent leur expertise à une clientèle nationale et internationale comprenant des petites et moyennes entreprises, des grands groupes industriels, des sociétés d'assurance, des banques et autres acteurs du secteur financier, ainsi que des particuliers.

Baker Tilly Luxembourg est membre indépendant du réseau Baker Tilly International, présent dans 146 pays. Classé parmi les 10 plus grands réseaux de sociétés de conseil, comptabilité et d'audit au monde, il compte 742 bureaux et emploie plus de 36.000 personnes.



Jean-Claude Lucius

Partner

Jean-Claude.Lucius@bakertilly.lu

T : +352 47 68 47-455

Delphine Deichtmann

Tax Director

Delphine.Deichtmann@bakertilly.lu

T : +352 47 68 47-443



45 rue des Scillas L - 2529 Howald

T : +352 47 68 47 - 400

info@bakertilly.lu

www.bakertilly.lu

