

**N° 7163**

**Session ordinaire 2016-2017**

**Projet de loi relatif au régime fiscal de la propriété intellectuelle et  
modifiant**

**- la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le  
revenu**

**- la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des  
biens et valeurs (« Bewertungsgesetz »)**

Dépôt: (Monsieur Pierre Gramegna, Ministre des Finances): 04.08.2017

1) Arrêté Grand-Ducal de dépôt (28.7.2017)

2) Texte du projet de loi

3) Exposé des motifs

4) Commentaire des articles

5) Fiche d'évaluation d'impact

6) Fiche financière

Transmis en copie pour information

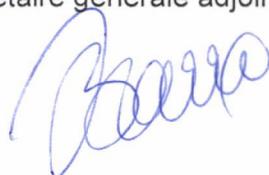
- aux Membres de la Commission des Finances et du Budget

- aux Membres de la Conférence des Présidents

Luxembourg, le 04 août 2017

Pour le Secrétaire général de la Chambre des Députés,

La Secrétaire générale adjointe,



04 AOÛT 2017  
7163

# Nous Henri,

## Grand-Duc de Luxembourg, Duc de Nassau,

Sur le rapport de Notre Ministre des Finances et après délibération du  
Gouvernement en Conseil;

### Arrêtons:

Article unique.- Notre Ministre des Finances est autorisé à déposer en Notre nom à  
la Chambre des Députés le projet de loi relatif au régime fiscal de la propriété  
intellectuelle et modifiant

- la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
- la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des biens et valeurs  
(« Bewertungsgesetz »).

Cabasson, le 28 juillet 2017  
HENRI

Le Ministre des Finances,  
(s.) Pierre Gramegna

Copie certifiée conforme.  
Luxembourg, le 4 août 2017  
Pour le Ministre des Finances,



Corinne Cahen  
Ministre de la Famille et de l'Intégration

# Projet de loi

relatif au régime fiscal de la propriété intellectuelle et modifiant

- la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
- la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des biens et valeurs (« *Bewertungsgesetz* »).

**Art. 1<sup>er</sup>.** Le titre I (impôt sur le revenu des personnes physiques) de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu est modifié et complété comme suit :

1° Il est inséré un nouvel article 50<sup>ter</sup> libellé comme suit :

**« Article 50<sup>ter</sup>.**

(1) Aux fins du présent article, que le terme en question soit utilisé au singulier ou au pluriel, on entend par :

1. « actif éligible », un actif de propriété intellectuelle autre qu'un actif de propriété intellectuelle à caractère commercial, pour autant qu'il a été constitué, développé ou amélioré après le 31 décembre 2007 dans le cadre des activités de recherche et développement visées au numéro 3 du présent alinéa et qu'il s'agit d'un des actifs suivants :

a) une invention protégée en vertu de dispositions nationales ou internationales en vigueur par :

i) un brevet ;

ii) un modèle d'utilité ;

iii) un certificat complémentaire de protection au titre d'un brevet sur un médicament ou d'un produit phytopharmaceutique ;

iv) une prorogation d'un certificat complémentaire de protection au titre d'un médicament à usage pédiatrique ;

v) un certificat d'obtention végétale ;

vi) une désignation de médicament orphelin ; ou

b) un logiciel protégé par un droit d'auteur en vertu de dispositions nationales ou internationales en vigueur;

2. « coûts d'acquisition », les dépenses suivantes en rapport direct avec la constitution, le développement, ou l'amélioration d'un actif éligible, pour autant que les dépenses en rapport

avec la propriété intellectuelle visée aux points ci-après sont reflétées dans la valeur de l'actif éligible :

- a) les dépenses occasionnées pour l'acquisition d'un actif de propriété intellectuelle ;
- b) les dépenses occasionnées pour l'acquisition d'un droit permettant de faire de la recherche ; et
- c) les dépenses faites à titre de rémunération pour l'usage ou la concession de l'usage d'un actif de propriété intellectuelle ;

3. « dépenses éligibles », la somme des dépenses nécessaires aux activités de recherche et développement, en rapport direct avec la constitution, le développement, ou l'amélioration d'un actif éligible, en ce compris les dépenses encourues par un établissement stable pour autant que celui-ci est situé dans un Etat partie à l'Accord sur l'Espace économique européen (EEE) autre que le Luxembourg, qu'il est opérationnel au moment de la réalisation du revenu éligible et qu'il ne bénéficie pas d'un régime fiscal de propriété intellectuelle similaire dans l'Etat dans lequel il est situé, et qui sont faites par le contribuable pour des activités de recherche et de développement effectuées par le contribuable lui-même, ou sont payées par le contribuable :

- a) à une entité qui n'est pas une entreprise liée ; ou
- b) à une entreprise liée pour autant que cette entreprise verse les rétributions obtenues sans marge à une entité qui n'est pas une entreprise liée.

Ne constituent pas des dépenses éligibles :

- i) les coûts d'acquisition ;
- ii) les intérêts et frais de financement ;
- iii) les coûts immobiliers;
- iv) les autres coûts qui ne se rattachent pas directement à un actif éligible.

Par exception au point iv) qui précède, les dépenses engagées dans le cadre de la recherche et développement générale ou spéculative ou les dépenses de recherche et développement n'ayant pas abouti directement à la création d'un actif éligible peuvent néanmoins être prises en compte comme dépenses éligibles à condition que le contribuable établisse un lien entre ces dépenses et un actif éligible spécifique ou qu'il justifie une répartition proportionnelle de telles dépenses entre les actifs éligibles quant au principe et quant au montant sur base de documents probants.

Les dépenses éligibles sont à prendre en compte au moment où elles sont encourues, quel que soit leur traitement comptable ou fiscal ;

4. « dépenses totales », la somme :

- a) des dépenses éligibles ;
- b) des coûts d'acquisition ; ainsi que
- c) des dépenses nécessaires aux activités de recherche et développement en rapport direct avec la constitution, le développement ou l'amélioration d'un actif éligible qui sont faites à une entreprise liée.

Les dépenses totales sont à prendre en compte au moment où elles sont encourues, quel que soit leur traitement comptable ou fiscal ;

5. « entreprises liées », toutes les entreprises visées à l'article 56 ;
  6. « principe de pleine concurrence », le principe visé aux articles 56 et 56bis ;
  7. « revenus éligibles », les revenus suivants :
    - a) les revenus perçus à titre de rémunération pour l'usage ou la concession de l'usage d'un actif éligible;
    - b) les revenus ayant un rapport direct avec l'actif éligible qui sont incorporés dans le prix de vente d'un produit ou d'un service. Les principes indiqués à l'article 56bis sont d'application pour isoler les revenus non directement liés à l'actif éligible de ceux générés par l'actif éligible;
    - c) le revenu dégagé lors de la cession d'un actif éligible ;
    - d) les indemnités obtenues dans le cadre d'une procédure judiciaire ou d'un arbitrage portant sur un actif éligible ;
  8. « revenus nets éligibles », les revenus éligibles diminués des dépenses totales ainsi que des dépenses en rapport indirect avec un actif éligible encourues au cours de l'exercice d'exploitation ;
  9. « prix de revient de l'actif éligible », la valeur définie à l'article 26, que les dépenses aient été activées ou déduites du bénéfice imposable au cours des exercices d'exploitation auxquels elles se rapportent ;
  10. « produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles », le plus petit groupement, source de revenus commune, d'actifs éligibles pour lequel les dépenses éligibles et les dépenses totales peuvent être raisonnablement identifiées et suivies.
- (2) Le revenu net éligible ajusté et compensé pouvant bénéficier, après application du rapport visé à l'alinéa 6, de l'exonération partielle visée à l'alinéa 7 est à déterminer par actif éligible conformément aux prescriptions du présent alinéa et des alinéas 3 à 5 suivants. Toutefois, dans les cas visés à l'alinéa 9, numéro 2, la détermination du revenu net éligible ajusté et compensé est à faire par produits ou services ou familles de produits ou services émanant d'actifs éligibles. Dans ce contexte, les références à l'actif éligible s'entendent selon le cas

comme références aux produits ou services ou familles de produits ou services émanant d'actifs éligibles.

Lorsque les dépenses constituant le prix de revient de l'actif éligible sont déduites du bénéfice imposable des exercices au cours desquels elles ont été encourues, le revenu net éligible est à majorer de la somme des revenus nets éligibles négatifs dégagés par l'actif éligible au cours des exercices antérieurs pour autant que lesdits revenus nets éligibles négatifs n'ont pas encore pu être compensés avec un revenu net éligible positif dégagé par le même actif. Pour l'application de la phrase précédente, la quote-part des dépenses constituant le prix de revient qui sont encourues au cours d'un exercice au cours duquel l'actif éligible ne dégage aucun revenu constituent des revenus nets éligibles négatifs en rapport avec ledit actif. Le revenu net éligible ajusté peut bénéficier de l'exonération partielle lorsque son montant est positif sous réserve de l'application des alinéas 3 et 4. Lorsque le revenu net éligible ajusté est négatif, aucune exonération ne peut être accordée pour l'exercice d'exploitation concerné.

Lorsque les dépenses constituant le prix de revient de l'actif éligible ont été activées, le revenu net éligible est à majorer de l'annuité d'amortissement relative à l'actif éligible déduite au cours du même exercice, ainsi que de la somme des revenus nets éligibles négatifs dégagés par l'actif éligible au cours des exercices antérieurs pour autant que lesdits revenus nets éligibles négatifs n'ont pas encore pu être compensés avec un revenu net éligible positif dégagé par le même actif. Pour l'application de la phrase précédente, le prix de revient de l'actif éligible est à considérer comme revenu net éligible négatif en rapport avec l'actif éligible et la détermination du revenu net éligible des exercices antérieurs est à faire en majorant ledit revenu de l'annuité d'amortissement relative à l'actif éligible déduite au cours desdits exercices. Le revenu net éligible ajusté peut bénéficier de l'exonération partielle lorsque son montant est positif sous réserve de l'application des alinéas 3 et 4. Lorsque le revenu net éligible ajusté est négatif, aucune exonération ne peut être accordée pour l'exercice d'exploitation concerné.

Lorsque l'actif éligible a été réduit à sa valeur d'exploitation inférieure, le montant déduit au titre d'un exercice est à traiter comme une annuité d'amortissement aux fins de la détermination du revenu net éligible ajusté.

Lorsque dans le cadre du transfert du siège statutaire ou de l'administration centrale d'un organisme à caractère collectif ou du transfert d'un établissement stable étranger le droit d'imposition d'un actif éligible, ainsi que des revenus s'y rapportant est attribué au Luxembourg, la détermination de la somme des revenus nets éligibles négatifs dégagés par ledit actif éligible au cours des exercices antérieurs qui n'ont pas encore pu être compensés avec un revenu net éligible positif est à faire comme si aucun transfert n'avait eu lieu. Toutefois, lorsque l'actif éligible est évalué à la valeur d'exploitation au moment où le droit d'imposition est attribué au Luxembourg, la différence positive entre la valeur

d'exploitation et la valeur restante du prix de revient au moment du transfert est également à considérer comme revenu net négatif pour la détermination de la somme des revenus nets négatifs dégagés par l'actif éligible.

Lorsqu'un actif éligible a été un actif qualifiant au sens de l'article 50*bis*, les revenus nets négatifs déterminés conformément aux dispositions dudit article constituent les revenus nets éligibles négatifs dégagés par ledit actif qui sont à prendre en considération pour la détermination de la somme des revenus nets éligibles négatifs dégagés par ledit actif au cours de cette période. La détermination des revenus nets éligibles négatifs dégagés par l'actif éligible après cette période est à faire de la même manière que pour tout autre actif éligible dont les dépenses constituant le prix de revient ont été activées. Toutefois, la valeur restante du prix de revient de l'actif éligible à la date d'ouverture du premier exercice d'exploitation compris dans cette période est également considérée comme revenu net éligible négatif en rapport avec l'actif éligible.

- (3) Toutefois, lorsque le contribuable dispose de plus d'un actif éligible dont chacun dégage un revenu éligible, les revenus nets éligibles ajustés par application de l'alinéa 2 de manière isolée pour chacun d'eux sont à compenser pour autant qu'un des actifs éligibles dégage un revenu net éligible ajusté négatif, alors qu'un autre dégage un revenu net éligible positif. Le montant compensé par actif éligible ne peut pas dépasser le revenu net éligible ajusté positif réalisé par ledit actif au titre d'un exercice donné. Le montant compensé augmente la somme des revenus nets négatifs de l'actif éligible ayant dégagé le revenu net éligible ajusté négatif. L'ordre de compensation est déterminé par l'ordre dans lequel les actifs éligibles ont été constitués, développés ou améliorés. Le revenu net éligible ajusté et compensé peut bénéficier de l'exonération partielle conformément à la première phrase de l'alinéa 2 lorsque son montant est positif. Lorsque le revenu net éligible ajusté et compensé est négatif aucune exonération ne peut être accordée pour l'exercice d'exploitation concerné.
- (4) Lorsque qu'un actif éligible ne génère plus de revenu éligible et que le revenu net éligible ajusté négatif déterminé conformément à l'alinéa 2 au titre du dernier exercice d'exploitation au cours duquel l'actif éligible a dégagé un revenu éligible n'a pas encore pu être compensé avec un revenu net éligible ajusté positif, tout revenu net éligible ajusté positif est à compenser du chef dudit revenu net éligible ajusté négatif conformément aux dispositions de l'alinéa 3.
- (5) Lorsqu'un actif éligible a été transféré dans le cadre d'un transfert fiscalement neutre d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise rentrant dans les prévisions des articles 59, alinéa 3, 59*bis*, alinéas 1 et 5, 170, alinéas 2 et 3, 170*bis* alinéas 1 et 2, 170*ter*, alinéas 1 et 2, et 172, alinéas 4 et 5, la détermination du revenu net éligible ajusté et compensé

pouvant bénéficier de l'exonération partielle conformément à la première phrase de l'alinéa 2 est à faire comme si aucun transfert n'avait eu lieu.

- (6) Le revenu net éligible ajusté et compensé déterminé conformément aux alinéas 2 à 5, est multiplié par un rapport dont :
- le numérateur est égal à la somme des dépenses éligibles encourues par le contribuable au cours de l'exercice courant et des exercices précédents, relatives soit à l'actif éligible, soit au produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles. Ensuite, cette somme est augmentée jusqu'à concurrence de 30% de son montant pour autant que le montant majoré des dépenses éligibles n'excède pas la somme des dépenses totales encourues par le contribuable au cours de l'exercice courant et des exercices précédents ;
  - le dénominateur est égal à la somme des dépenses totales encourues par le contribuable au cours de l'exercice courant et des exercices précédents relatives soit à l'actif éligible, soit au produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles.
- (7) Le revenu net éligible ajusté et compensé déterminé conformément aux alinéas 2 à 5 tel qu'il résulte après application du rapport visé à l'alinéa 6 est exonéré à hauteur de 80%.
- (8) Dans le cas d'actifs éligibles soumis à des procédures d'enregistrement, l'exonération partielle prévue à l'alinéa 7 est accordée à partir de la date de dépôt de la demande d'enregistrement. En cas de retrait ou de refus de la demande d'enregistrement, l'exonération accordée au cours des exercices précédents est à annuler et le montant exonéré est à réintégrer au résultat de l'exercice durant lequel la demande est retirée ou le refus est notifié au contribuable.
- (9) L'exonération partielle prévue par l'alinéa 7 est soumise aux conditions additionnelles suivantes :
1. Le contribuable doit assurer le suivi des dépenses éligibles, des dépenses totales et du revenu éligible en rapport avec chaque actif éligible, afin de pouvoir établir le lien entre ce revenu et ces dépenses.
  2. Lorsque le contribuable dispose d'une pluralité d'actifs éligibles et s'il démontre que son activité liée à la recherche et au développement est tellement complexe qu'un suivi par actif éligible n'est pas réalisable, il peut procéder à un suivi par produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles. Il doit établir sur la base d'informations objectives et vérifiables que le repérage et le suivi par produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles est approprié et qu'il est compatible avec l'organisation des activités de recherche et développement. En l'occurrence, les dépenses éligibles englobent toutes les dépenses éligibles au titre du développement de tous les actifs éligibles ayant contribué au produit ou au service ou à

la famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles et les dépenses totales englobent toutes les dépenses totales au titre du développement de tous les actifs éligibles ayant contribué au produit ou au service ou à la famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles. Le repérage et le suivi de toutes les dépenses éligibles et des dépenses totales au titre du produit ou du service ou de la famille de produits ou de services émanant d'actifs éligibles, ainsi que des revenus éligibles s'y rapportant directement sont à faire de manière cohérente et continue. L'exonération établie sur la base de la présente méthode prend fin dans un délai raisonnable déterminé sur la base de la durée de vie moyenne de tous les actifs éligibles ayant contribué au produit ou au service ou à la famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles.

3. Les dépenses totales et les revenus éligibles doivent être déterminés conformément au principe de pleine concurrence.
  4. Le contribuable doit tenir à la disposition de l'administration des contributions directes des documents probants qui établissent la conformité aux prescriptions du présent alinéa.
- (10) Tout contribuable qui détient un établissement stable exerçant une activité de recherche et de développement dans un Etat partie à l'Accord sur l'EEE autre que le Luxembourg est tenu de déclarer l'existence et l'Etat de situation dudit établissement dans le cadre de sa déclaration annuelle pour l'impôt sur le revenu.
- (11) Dans le cas où les dispositions de l'article 50*bis*, applicables jusqu'au 30 juin 2021, et celles du présent article seraient applicables de manière concurrente pour les revenus et composantes de revenus perçus à titre de rémunération pour l'usage ou la concession de l'usage de droits de propriété intellectuelle qualifiants au sens de l'article 50*bis*, y inclus la plus-value dégagée lors de la cession de droits de propriété intellectuelle qualifiants au sens de l'article 50*bis*, il appartient au contribuable de choisir d'appliquer les dispositions de l'article 50*bis* ou celles du présent article. Toutefois, le choix est à exercer de manière à ce que pour un exercice d'exploitation donné seule une des dispositions susvisées s'applique à l'exclusion de l'autre pour tous les actifs éligibles aussi bien pour l'application de l'article 50*bis* que pour l'article 50*ter*. Le choix opéré dans le cadre de la déclaration pour l'impôt sur le revenu est irrévocable à partir de l'année d'imposition où il est exercé. »

2° L'article 54, alinéa 1<sup>er</sup> est remplacé comme suit :

« (1) Lorsqu'en cours d'exploitation une immobilisation constituée par un bâtiment ou un élément de l'actif non amortissable est aliénée, la plus-value dégagée peut être transférée sur les immobilisations acquises ou constituées par l'entreprise en remploi du prix de cession. Toutefois, les actifs éligibles au sens de l'article 50*ter* ne peuvent pas constituer des immobilisations de remploi. Les immobilisations acquises ou constituées doivent faire partie de l'actif net investi d'un établissement stable situé au Grand-Duché.

Lorsque le prix de cession n'est réinvesti que partiellement, la plus-value peut être transférée dans la proportion de la fraction réinvestie. L'exploitant doit disposer d'une comptabilité régulière pendant tout l'exercice d'exploitation au cours duquel les éléments sont réalisés. ».

**Art. 2.** Dans la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des biens et valeurs (*Bewertungsgesetz*) est inséré un § 60ter libellé comme suit :

**« § 60ter.**

Sont exonérés les actifs éligibles définis par l'article 50ter de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu. »

**Art. 3.** Les dispositions de la présente loi sont applicables à partir de l'année d'imposition 2018.

## Exposé des motifs

Le présent projet de loi a pour objet d'introduire un régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle conforme à l'approche du lien modifiée.

Il s'inscrit dans la stratégie générale du Gouvernement de maintenir un environnement fiscal visant à garantir la compétitivité du Luxembourg, tout en respectant les nouveaux principes internationaux et européens en matière fiscale.

Le Rapport final sur l'Action 5 (*« Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables en prenant en compte la transparence et la substance »*) du Plan d'Action sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (*« BEPS »*), approuvé par les ministres des Finances des pays du G20 en octobre 2015 dans le cadre du paquet BEPS, définit un standard minimum qui s'appuie sur une méthodologie approuvée par les pays pour établir l'existence d'une activité substantielle aux fins de l'application d'un régime préférentiel. Concernant les régimes de propriété intellectuelle, c'est l'approche du lien qui a été retenue en vertu de laquelle *« les dépenses réalisées dans le pays sont la variable de substitution retenue pour mesurer l'activité substantielle, ce qui permet d'assurer que les contribuables qui bénéficient d'un régime préférentiel ont bien conduit des activités de recherche-développement et effectué les dépenses correspondantes »*<sup>1</sup>.

Ainsi, conformément à l'accord trouvé tant sur le plan de l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (*« OCDE »*) - dans le contexte des travaux du *« Forum of Harmful Tax Practices »* (*« FHTP »*) - que sur le plan de l'Union européenne - dans le contexte des travaux du Groupe *« Code de Conduite »* - pour l'approche du lien modifiée décrite ci-avant, c'est par la loi du 18 décembre 2015 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2016 (Mémorial A 2015, N° 242, page 5387) que le régime de propriété intellectuelle ancré à l'article 50*bis* de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) fut abrogé et qu'une période transitoire fut prévue.

En outre, les services du Ministère des Finances et de l'Administration des contributions directes ont également entamé des analyses quant à un nouvel encouragement susceptible de promouvoir de manière efficace la recherche et le développement<sup>2</sup>. Dans ce contexte, les législations d'autres pays ayant introduit des régimes de propriété intellectuelle ont aussi été analysées.

---

<sup>1</sup> Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Exposé des actions 2015 (<http://www.oecd.org/fr/ctp/beps-expose-des-actions-2015.pdf>, p. 16).

<sup>2</sup> Cf. réponse de Monsieur le Ministre des Finances Pierre Gramegna à la question parlementaire n° 1673 du 8 janvier 2016 de Monsieur le Député Laurent Mosar.

En effet, il est généralement reconnu que la propriété intellectuelle représente un facteur clé de croissance économique.

Ceci a été souligné notamment en octobre 2016 dans un rapport rendu conjointement par l'Office européen des brevets et par l'Office de l'Union européenne pour la propriété intellectuelle<sup>3</sup>. Ainsi, ce rapport relève notamment deux données majeures<sup>4</sup>:

- Au cours de la période 2011-2013, les secteurs d'activité à forte intensité de droits de propriété intellectuelle ont généré 42% de l'activité économique totale (PIB) de l'Union européenne, pour une valeur de 5,7 trillions d'euros ;
- 27,8% des emplois dans l'Union européenne (soit 60 millions d'Européens qui y sont employés) entre 2011 et 2013 proviennent directement des secteurs à forte intensité de droits de propriété intellectuelle. 22 millions d'emplois supplémentaires étaient générés indirectement dans les secteurs qui fournissent des biens et des services aux industries à forte intensité de droits de propriété intellectuelle. En prenant en considération les emplois indirects, le nombre total d'emplois liés aux droits de propriété intellectuelle s'élève à 82,2 millions (38,1%).

Il convient aussi de rappeler que la réalisation d'une croissance intelligente par le biais du développement d'une économie fondée sur la connaissance et l'innovation présente l'une des priorités de la « Stratégie Europe 2020 » de la Commission européenne<sup>5</sup>.

Pour ce qui est du plan international, l'OCDE, reconnaissant elle-aussi le rôle clé de la propriété intellectuelle en matière de croissance, a noté dans le Chapitre 4 du Rapport final sur l'Action 5 du Plan d'Action BEPS que « (...) les secteurs à forte intensité de PI constituent un facteur essentiel de la croissance et de l'emploi (...)»<sup>6</sup>.

Concernant le Luxembourg en particulier, tel est relevé par le rapport du 4 mai 2016 sur l'examen des politiques d'innovation<sup>7</sup> par lequel l'OCDE a fait le point notamment sur les sciences, la technologie et les politiques d'innovation du pays. Il en ressort que le renforcement de l'innovation constitue un objectif à caractère prioritaire alors que celle-ci représente l'un des éléments déterminants d'une croissance économique durable. Il est également mis en exergue qu'une telle politique peut aussi contribuer de façon importante à accroître la diversification de l'économie luxembourgeoise.

---

<sup>3</sup> Intellectual property rights intensive industries and economic performance in the European Union, Industry-Level Analysis Report, October 2016, Second edition, A joint project between the European Patent Office and the European Union Intellectual Property Office.

<sup>4</sup> Intellectual property rights intensive industries and economic performance in the European Union, Industry-Level Analysis Report, October 2016, Second edition, A joint project between the European Patent Office and the European Union Intellectual Property Office, p. 6.

<sup>5</sup> COM(2010) 2020 final, 3.3.2010, Communication de la Commission, Europe 2020, Une stratégie pour une croissance intelligente, durable et inclusive, p. 5.

<sup>6</sup> Rapport final sur l'Action 5, Chapitre 4, paragraphe 26, p. 26.

<sup>7</sup> OECD Reviews of Innovation Policy: Luxembourg 2016, OECD Publishing, Paris, 2016.

En outre, la Commission européenne dans son "*Rapport 2017 pour le Luxembourg*" a noté notamment que : « *L'investissement privé, en particulier dans les actifs incorporels, reste inférieur à la moyenne de la zone euro. Le faible niveau des investissements dans les actifs incorporels pourrait nuire aux perspectives de croissance car il affaiblit l'innovation et la productivité. L'intensité de R&D des entreprises est en baisse<sup>8</sup>(...) ».*

La consolidation de l'économie du Luxembourg via une politique favorable à la propriété intellectuelle, visant aussi à poursuivre les objectifs économiques que le Gouvernement s'est fixés dans le programme gouvernemental afin de développer et de diversifier le tissu économique du Luxembourg, continue ainsi à présenter un défi majeur.

L'incitation fiscale en faveur de la recherche et du développement, proposée par le présent projet de loi, s'inscrit dans cette stratégie globale tendant notamment à consolider un cadre compétitif en faveur de l'innovation, tel qu'également souligné par le Premier Ministre dans la déclaration de politique générale sur l'état de la nation, prononcée le 26 avril 2017 à la Chambre des députés. Elle vise ainsi à stimuler les entreprises à se livrer à des activités de recherche et développement, tout en faisant dépendre l'octroi de l'avantage fiscal de l'importance de celles-ci, c'est-à-dire en circonscrivant l'incitation fiscale aux entreprises mettant en œuvre une activité substantielle telle que requise pour les régimes de propriété intellectuelle en vertu des nouveaux principes internationaux en matière fiscale.

D'un point de vue conceptuel, le nouveau dispositif est conçu - à l'instar de la forme d'encouragement qui était prévue par l'article 50*bis* L.I.R. - en tant que mesure portant promotion de la recherche et développement en aval, c'est-à-dire se greffant sur le produit de la recherche. Le choix pour une telle technique d'incitation est en ligne avec l'approche adoptée par l'OCDE dans le cadre du paquet BEPS, alors que celle-ci relève en effet que « (...) *les pays ont toute liberté pour accorder des incitations fiscales aux activités de recherche-développement (R&D) à condition qu'elles le soient conformément aux principes convenus par le FHTP* »<sup>9</sup>.

Il est également proposé de compléter cette nouvelle mesure en matière de l'impôt sur le revenu et de l'impôt commercial communal par l'exonération des actifs de propriété intellectuelle éligibles en matière de l'impôt sur la fortune.

---

<sup>8</sup> Commission européenne, 22.02.2017, SWD(2017)81 final, Document de travail des services de la Commission, Rapport 2017 pour le Luxembourg, p. 3.

<sup>9</sup> Rapport final sur l'Action 5, Chapitre 4, paragraphe 26, p. 26.

## Commentaire des articles

### *Ad article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, alinéa 1<sup>er</sup>*

En ligne avec notamment le paragraphe 38 du Chapitre 4 du Rapport final sur l'Action 5 du Plan d'Action sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (ci-après « Rapport final »), le numéro 1 de l'alinéa 1<sup>er</sup> du nouvel article 50<sup>ter</sup> met en exergue qu'exclusivement des actifs de propriété intellectuelle autres que des actifs de propriété intellectuelle à caractère commercial sont susceptibles de donner droit au nouveau régime en faveur de la propriété intellectuelle. Ainsi, des actifs incorporels liés à des activités de commercialisation comme par exemple les marques ou les noms de domaine ne sont pas pris en considération.

En vertu du présent projet de loi, peuvent être pris en considération pour l'exonération partielle prévue à l'alinéa 7 certains actifs de propriété intellectuelle, dont les revenus étaient en substance déjà éligibles dans le passé au régime de l'article 50<sup>bis</sup>, à savoir les brevets, les modèles d'utilité, les certificats complémentaires de protection au titre d'un brevet sur un médicament ou d'un produit phytopharmaceutique, les prorogations de certificat complémentaire de protection au titre d'un médicament à usage pédiatrique, ainsi que les droits d'auteur sur les logiciels informatiques. Le champ d'application du régime est par ailleurs étendu aux certificats d'obtention végétale et aux désignations de médicaments orphelins.

Conformément à l'objectif de l'approche du lien d'assurer que les contribuables qui bénéficient d'un régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle ont bien conduit des activités de recherche et développement, il est précisé que les actifs mentionnés ci-dessus ne sont pourtant éligibles au bénéfice du nouveau régime de propriété intellectuelle que pour autant qu'ils résultent d'une activité de recherche et développement telle que visée au numéro 3 de l'alinéa 1<sup>er</sup>. Les actifs en question doivent ainsi avoir été constitués, développés ou améliorés dans un tel cadre après le 31 décembre 2007.

Le numéro 2 de l'alinéa 1<sup>er</sup> définit les coûts d'acquisition qui comprennent, au-delà des dépenses pour l'acquisition d'un actif de propriété intellectuelle ou d'un droit permettant de faire de la recherche, des dépenses récurrentes comme notamment des redevances. À la différence de la notion de l'actif éligible qui vise de manière limitative les actifs de propriété intellectuelle décrits au numéro 1, la notion des coûts d'acquisition vise les actifs de propriété intellectuelle au sens large.

La définition des dépenses éligibles est d'une importance fondamentale alors que ces dépenses servent d'indicateur approximatif des activités substantielles dans le cadre des régimes de propriété intellectuelle conformes à l'approche du lien modifiée.

Tel est souligné notamment par le paragraphe 29 du Chapitre 4 du Rapport final: « *Ce n'est pas leur montant qui constitue un indicateur approximatif direct du montant des activités. C'est plutôt la proportion de dépenses ayant un rapport direct avec des activités de développement qui démontre la véritable valeur ajoutée par le contribuable et qui sert d'indicateur approximatif d'activité substantielle que le contribuable a entreprise. L'approche du lien fait une analyse proportionnelle du revenu, dans laquelle la proportion du revenu pouvant bénéficier d'un régime de PI est la même que la proportion des dépenses éligibles par rapport aux dépenses totales. En d'autres termes, l'approche du lien permet à un régime d'accorder un taux préférentiel au revenu lié à la PI dans la mesure où il a été généré par des dépenses éligibles. Sa finalité est de réserver les avantages au revenu émanant de la PI uniquement aux activités de R&D effectuées par le contribuable lui-même. L'objectif est atteint en définissant les « dépenses éligibles » de façon à empêcher un simple apport de capitaux ou des dépenses au titre d'activités substantielles de R&D par des parties autres que le contribuable, de rendre le revenu subséquent éligible à des avantages en vertu d'un régime de PI. ».*

Le paragraphe 49 du Chapitre 4 du Rapport final précise notamment que : « *L'approche du lien autoriserait l'éligibilité de toutes les dépenses éligibles au titre d'activités effectuées par des parties non liées (qu'elles se trouvent ou non dans la juridiction) alors que toutes les dépenses effectuées au titre d'activités effectuées par des parties liées (qu'elles se trouvent ou non dans le pays ou territoire) ne seraient pas comptées dans les dépenses éligibles. ».*

Ainsi, les dépenses éligibles telles que définies par le numéro 3 de l'alinéa 1<sup>er</sup> comprennent en premier lieu les dépenses nécessaires aux activités de recherche et développement, en rapport direct avec la constitution, le développement, ou l'amélioration d'un actif éligible, qui sont faites par le contribuable au titre d'activités de recherche et de développement effectuées par lui-même.

En second lieu, il s'agit de paiements qui sont faits par le contribuable à une entité autre qu'une entreprise liée au titre d'activités de recherche et développement en rapport direct avec la constitution, le développement ou l'amélioration d'un actif éligible effectuées par cette entité au profit du contribuable (que cette entité non liée se trouve ou non au Luxembourg). Il ressort partant de cette définition limitative de la dépense éligible que notamment des dépenses en rapport à des activités de recherche et de développement entreprises par une entreprise liée (qu'elle se trouve ou non au Luxembourg) au profit du contribuable, que ce soit dans le cadre d'une sous-traitance ou d'une autre forme contractuelle, ne sont pas comprises dans les dépenses éligibles.

Il peut y avoir un troisième cas de figure de dépenses éligibles, qui est mentionné par le paragraphe 50 du Chapitre 4 du Rapport final. Il s'agit de l'hypothèse où un contribuable externalise les activités de R&D via une entreprise liée à une entité qui n'est pas une entreprise

liée. Dans ce cas, les paiements effectués à l'entité non liée par l'intermédiaire de l'entreprise liée constitueront également des dépenses éligibles à condition que l'entreprise liée verse ces rétributions sans marge à l'entité non liée.

Il est encore relevé par le numéro 3 de l'alinéa 1<sup>er</sup> que les dépenses nécessaires aux activités de recherche et développement, en rapport direct avec la constitution, le développement, ou l'amélioration d'un actif éligible peuvent inclure de telles dépenses encourues par un établissement stable, sous les trois conditions suivantes :

- l'établissement stable doit être situé dans un Etat partie à l'Accord sur l'EEE autre que le Luxembourg ;
- l'établissement stable doit être opérationnel au moment de la réalisation du revenu éligible et
- l'établissement stable ne doit pas bénéficier d'un régime fiscal de propriété intellectuelle similaire dans l'Etat dans lequel il est situé.

Le numéro 3 de l'alinéa 1<sup>er</sup> précise que les dépenses éligibles n'incluent pas les coûts d'acquisition, les intérêts et frais de financement, les coûts immobiliers ainsi que les autres coûts qui ne se rattachent pas directement à un actif éligible. Par dérogation à ce qui précède, et à la lumière de ce que prévoient les paragraphes 39 et 44 du Chapitre 4 du Rapport final à ce titre, les dépenses engagées dans le cadre de la recherche générale ou spéculative ou les dépenses pour des projets de recherche et développement infructueux peuvent néanmoins être prises en compte comme dépenses éligibles à condition que le contribuable établisse un lien entre ces dépenses et un actif éligible spécifique ou qu'il justifie une répartition proportionnelle de telles dépenses entre les actifs éligibles quant au principe et quant au montant sur base de documents probants.

Les dépenses éligibles sont incluses dans le calcul du lien au moment où elles sont encourues quel que soit leur traitement comptable ou fiscal.

Il ressort du paragraphe 42 du Chapitre 4 du Rapport final que la notion des dépenses totales est constituée par la somme de toutes les dépenses en rapport avec l'actif éligible qui seraient considérées comme éligibles si elles étaient effectuées par le contribuable lui-même. Il en découle aussi que par exemple les paiements d'intérêts, les coûts immobiliers, et les autres coûts qui ne représentent pas de véritables activités de R&D ne peuvent pas être incluses dans les dépenses totales. Le Rapport final ajoute que les coûts d'acquisition font exception, car ils figurent dans les dépenses totales et non dans les dépenses éligibles.

En vertu du numéro 4 de l'alinéa 1<sup>er</sup>, les dépenses totales comprennent dès lors, au-delà des dépenses éligibles, les coûts d'acquisition ainsi que les paiements qui sont faits à une entreprise liée au titre d'activités de recherche et développement en rapport direct avec la constitution, le développement ou l'amélioration d'un actif éligible effectuées par cette entreprise au profit du

contribuable, que ce soit dans le cadre d'une sous-traitance ou sous une autre forme contractuelle.

À l'instar des dépenses éligibles, les dépenses totales sont à prendre en compte au moment où elles sont encourues, quel que soit leur traitement comptable ou fiscal.

Le numéro 5 de l'alinéa 1<sup>er</sup> définit les entreprises liées par référence à l'article 56. Aux termes de l'article 56, deux entreprises sont des entreprises liées lorsque l'une d'entre elles participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital de l'autre, ou si les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital des deux entreprises.

Le numéro 6 de l'alinéa 1<sup>er</sup> précise que les termes de « principe de pleine concurrence » sont à comprendre comme un renvoi au principe visé aux articles 56 et 56*bis*. Le principe de pleine concurrence est ancré dans l'article 56, qui permet d'ajuster les bénéfices déclarés si les prix de transfert diffèrent des prix qui auraient été convenus entre entreprises indépendantes pour des transactions comparables effectuées sur le marché libre dans des circonstances comparables. L'article 56*bis* renferme à son tour les principes de base à respecter dans le cadre d'une analyse de prix de transfert.

Pour ce qui est des revenus qui peuvent être pris en considération en vue de l'exonération partielle introduite par le présent projet de loi, il s'agit en vertu du numéro 7 de l'alinéa 1<sup>er</sup> de la rémunération dégagée pour l'usage ou la concession de l'usage de l'actif éligible, du revenu en rapport avec l'actif éligible qui est incorporé dans le prix de vente d'un produit ou d'un service, du revenu dégagé lors d'une cession de l'actif éligible ou encore d'indemnités obtenues dans le cadre d'une procédure judiciaire ou d'un arbitrage portant sur l'actif éligible.

Le numéro 8 de l'alinéa 1<sup>er</sup> définit les revenus nets éligibles. Il s'agit des revenus éligibles définis à l'alinéa 1<sup>er</sup>, numéro 7 diminués des dépenses totales définies à l'alinéa 1<sup>er</sup>, numéro 4 ainsi que des dépenses en rapport indirect avec un actif éligible encourues au cours de l'exercice d'exploitation. La détermination des dépenses en rapport indirect avec un actif éligible est à faire par application des règles générales régissant la détermination des revenus imposables en tenant compte de l'ensemble des faits et circonstances pertinents du cas d'espèce.

Le numéro 9 de l'alinéa 1<sup>er</sup> définit le prix de revient de l'actif éligible par référence à l'article 26. En droit commercial, les commerçants peuvent, sous certaines conditions, activer les dépenses qui sont en relation avec la constitution d'un actif de propriété intellectuelle créé par eux-mêmes ou les déduire en tant que charges au titre de l'exercice social auquel elles se rapportent. Le choix commercial conditionne le traitement au niveau fiscal. Le numéro 9 vise à clarifier que la notion de prix de revient utilisée pour déterminer le revenu net éligible ajusté conformément à l'alinéa 2 vise l'ensemble des dépenses à prendre en considération pour la détermination du prix de revient de l'actif éligible et ceci indépendamment du traitement comptable.

Le concept de « produit ou service ou famille de produits ou service émanant d'actifs éligibles » est spécifié au numéro 10 de l'alinéa 1<sup>er</sup>. Il importe de préciser dans ce contexte que les produits ou services ou familles de produits ou services en question doivent émaner d'actifs éligibles au sens du numéro 1. Concrètement sont visés des produits ou services ou familles de produits ou services qui s'appuient sur des actifs éligibles différents mais ayant contribué à des sources de revenu communes.

*Ad article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, alinéa 2*

L'alinéa 2 de l'article 50<sup>ter</sup> établit les modalités de détermination du revenu net éligible ajusté et compensé pouvant bénéficier, après application du rapport visé à l'alinéa 6, de l'exonération partielle visée à l'alinéa 7. En effet, bien que le montant du revenu net éligible dégagé au cours d'un exercice d'exploitation constitue la base de calcul du montant pouvant bénéficier de l'exonération partielle, ledit montant est susceptible d'être ajusté et compensé conformément aux dispositions des alinéas 2 à 4. L'ajustement vise à assurer que le revenu net éligible dégagé par un actif éligible au cours d'un exercice d'exploitation puisse seulement bénéficier de l'exonération partielle pour autant que le revenu net éligible global dépasse les dépenses d'exploitation i.e. les dépenses directes et indirectes en rapport avec ledit actif. La compensation prévue aux alinéas 3 et 4 s'applique dans le cas où le contribuable détient plus qu'un actif éligible et entraîne que le revenu net éligible ajusté positif dégagé par un actif éligible conformément aux dispositions de l'alinéa 2 est à compenser avec le revenu net éligible ajusté négatif dégagé par tout autre actif éligible. Ce n'est que si le montant du revenu net éligible dégagé par un actif éligible est positif après avoir été ajusté et compensé que ledit montant bénéficie de l'exonération partielle après application du rapport visé à l'alinéa 6.

L'alinéa 2 dispose que la détermination du revenu net éligible ajusté et compensé se fait par actif éligible. Toutefois, lorsque le contribuable dispose d'une pluralité d'actifs éligibles et qu'il démontre que son activité liée à la recherche et au développement est tellement complexe qu'un suivi par actif éligible s'avère irréalisable conformément à l'alinéa 9, numéro 2, la détermination du revenu net éligible ajusté et compensé est à faire par produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles. A cet égard, les références à l'actif éligible s'entendent selon le cas comme références aux produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles.

Ainsi qu'il vient d'être spécifié ci-dessus, l'ajustement prévu au présent alinéa vise à assurer que le revenu net éligible dégagé par un actif éligible au cours d'un exercice d'exploitation puisse seulement bénéficier de l'exonération partielle pour autant que le revenu net éligible global dégagé par ledit actif dépasse les dépenses d'exploitation globales en rapport avec ledit actif. Or, le revenu net éligible dégagé par un actif éligible au cours d'un exercice d'exploitation

varie selon que les dépenses d'exploitation en rapport avec la constitution dudit actif sont activées ou déduites au cours des exercices d'exploitation auxquels elles se rapportent. Pour empêcher que le traitement comptable des dépenses d'exploitation n'ait un impact sur le montant pouvant être exonéré, l'alinéa 2 prévoit deux méthodes différentes pour déterminer le revenu net éligible ajusté susceptible de bénéficier de l'exonération partielle. La première méthode s'applique lorsque les dépenses d'exploitation en rapport avec la constitution de l'actif éligible ont été déduites du bénéfice imposable des exercices d'exploitation au cours desquels elles ont été encourues. La seconde est à utiliser lorsque les dépenses d'exploitation en rapport avec la constitution de l'actif éligible ont été activées.

Lorsque les dépenses d'exploitation en rapport avec la constitution d'un actif éligible sont déduites du bénéfice imposable des exercices d'exploitation au cours desquels elles ont été encourues, le revenu net éligible ajusté est déterminé en majorant le revenu net éligible de l'exercice d'exploitation de la somme des revenus nets éligibles négatifs dégagés par l'actif éligible au cours des exercices antérieurs pour autant que lesdits revenus nets éligibles négatifs n'ont pas encore pu être compensés avec un revenu net éligible positif dégagé par le même actif. Dans ce contexte, l'alinéa 2 clarifie que la quote-part des dépenses d'exploitation constituant le prix de revient qui sont encourues au cours d'un exercice d'exploitation au cours duquel l'actif éligible ne dégage aucun revenu est à considérer comme revenu net éligible négatif en rapport avec ledit actif.

Il s'ensuit notamment qu'un revenu net éligible peut seulement bénéficier de l'exonération partielle dans la mesure où le montant du revenu net éligible dégagé au cours d'un exercice d'exploitation dépasse la somme des revenus nets éligibles négatifs non encore compensés dégagés par l'actif éligible au cours des exercices d'exploitation antérieurs. Aussi longtemps que cette dernière somme dépasse le revenu net éligible, aucune exemption n'est accordée. Par contre, lorsque le revenu net éligible ajusté est positif ce montant est susceptible de bénéficier de l'exonération partielle après application du rapport visé à l'alinéa 6 sous réserve des dispositions des alinéas 3 et 4.

Exemple 1 :

Au cours de l'année d'imposition N un contribuable développe un actif éligible. Les dépenses d'exploitation en relation avec la constitution de cet actif s'élèvent à 80 000 euros. Elles sont comptabilisées au compte de profits et pertes. A partir de l'année d'imposition N+1, l'actif éligible dégage un revenu éligible de 55 000 euros par an. Pour les années d'imposition N à N+1, le contribuable ne peut pas bénéficier d'une exonération vu que le revenu net éligible ajusté est négatif. Au cours des années d'imposition N+2 à N+3, le revenu net éligible ajusté dégagé par l'actif éligible est positif et peut bénéficier de l'exonération partielle après application du rapport visé à l'alinéa 6.

<b>Actif éligible comptabilisé comme charge</b>						
<b>Année d'imposition</b>	<b>N</b>	<b>N+1</b>	<b>N+2</b>	<b>N+3</b>	<b>N+4</b>	<b>Total</b>
Revenu éligible	-	55 000	55 000	55 000	55 000	220 000
- Dépenses d'exploitation	80 000	-	-	-	-	80 000
<b>= Revenu net éligible</b>	<b>-80 000</b>	<b>55 000</b>	<b>55 000</b>	<b>55 000</b>	<b>55 000</b>	<b>140 000</b>
<b>Année d'imposition</b>	<b>N</b>	<b>N+1</b>	<b>N+2</b>	<b>N+3</b>	<b>N+4</b>	<b>Total</b>
Revenu net éligible	-80 000	55 000	55 000	55 000	55 000	
+ Somme des revenus nets négatifs des exercices antérieurs restant à être compensée		-80 000	-25 000	-	-	
<b>= Revenu net éligible ajusté</b>	<b>-80 000</b>	<b>-25 000</b>	<b>30 000</b>	<b>55 000</b>	<b>55 000</b>	
<b>Revenu net éligible ajusté positif</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>30 000</b>	<b>55 000</b>	<b>55 000</b>	<b>140 000</b>

Lorsque les dépenses d'exploitation en rapport avec la constitution de l'actif éligible ont été activées, le revenu net éligible ajusté est déterminé en majorant le revenu net éligible de l'exercice d'exploitation de l'annuité d'amortissement relative à l'actif éligible déduite au cours du même exercice d'exploitation, ainsi que de la somme des revenus nets éligibles négatifs dégagés par l'actif éligible au cours des exercices antérieurs pour autant que lesdits revenus nets éligibles négatifs n'ont pas encore pu être compensés avec un revenu net éligible positif dégagé par le même actif. Dans ce contexte, l'alinéa 2 précise que le prix de revient de l'actif éligible est à considérer comme revenu net éligible négatif en rapport avec l'actif éligible. Par ailleurs, aux fins de la détermination de la somme des revenus nets éligibles négatifs dégagés au cours des exercices antérieurs, le revenu net éligible d'un exercice antérieur est à majorer de l'annuité d'amortissement relative à l'actif éligible déduite au cours de cet exercice. En l'occurrence, la prise en compte de l'annuité d'amortissement déduite au cours d'un exercice d'exploitation s'avère nécessaire afin d'assurer que le revenu net éligible ajusté susceptible de bénéficier de l'exonération partielle soit identique à celui qui serait susceptible d'exonération si les dépenses d'exploitation avaient été déduites au cours des exercices d'exploitation auxquels elles se rapportent. Tout comme dans le cas où le contribuable aurait déduit les dépenses constituant le prix de revient de l'actif éligible en tant que dépenses d'exploitation au titre des exercices d'exploitation auxquels elles se rapportent, ce n'est que si le revenu net éligible ajusté est positif que ce revenu peut bénéficier de l'exonération partielle sous réserve de l'application des dispositions des alinéas 3 et 4.

Exemple 2 :

Mêmes données que dans l'exemple 1, sauf que les dépenses d'exploitation en relation avec la constitution de l'actif éligible (80 000 euros) sont activées. Le revenu net éligible ajusté dégagé au cours des années d'imposition N à N+4 dans l'exemple 2 correspond exactement à celui réalisé dans l'exemple 1.

<b>Actif éligible inscrit à l'actif du bilan</b>						
<b>Année d'imposition</b>	<b>N</b>	<b>N+1</b>	<b>N+2</b>	<b>N+3</b>	<b>N+4</b>	<b>Total</b>
Revenu éligible	-	55 000	55 000	55 000	55 000	220 000
- Dépenses d'exploitation y compris l'amortissement annuel	20 000	20 000	20 000	20 000	-	80 000
<b>= Revenu net éligible</b>	<b>-20 000</b>	<b>35 000</b>	<b>35 000</b>	<b>35 000</b>	<b>55 000</b>	<b>140 000</b>
<b>Année d'imposition</b>	<b>N</b>	<b>N+1</b>	<b>N+2</b>	<b>N+3</b>	<b>N+4</b>	<b>Total</b>
Revenu net éligible	-20 000	35 000	35 000	35 000	55 000	
+ Amortissement	20 000	20 000	20 000	20 000	-	
- Prix de revient de l'actif éligible	80 000	-	-	-	-	
+ Somme des revenus nets éligibles <sup>(1)</sup> négatifs des exercices antérieurs restant à être compensée		-80 000	-25 000	-	-	
<b>= Revenu net éligible<sup>(1)</sup> ajusté</b>	<b>-80 000</b>	<b>-25 000</b>	<b>30 000</b>	<b>55 000</b>	<b>55 000</b>	
<b>Revenu net éligible<sup>(1)</sup> ajusté positif</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>30 000</b>	<b>55 000</b>	<b>55 000</b>	<b>140 000</b>
<sup>(1)</sup> majoré de l'amortissement de l'exercice						

Dans le cas où un actif éligible a subi une dépréciation pour diminution de valeur, l'alinéa 2 précise en outre que le montant déduit au titre d'un exercice d'exploitation est à considérer comme une annuité d'amortissement aux fins de la détermination du revenu net éligible ajusté.

Lorsque le droit d'imposition d'un actif éligible et des revenus s'y rapportant est attribué au Luxembourg dans le cadre du transfert du siège statutaire ou de l'administration centrale d'un organisme à caractère collectif ou encore dans le cadre du transfert d'un établissement stable étranger, la détermination de la somme des revenus nets négatifs dégagés par ledit actif éligible qui n'ont pas encore pu être compensés avec un revenu net éligible positif est à faire comme si aucun transfert n'avait eu lieu. Toutefois, lorsque le contribuable évalue l'actif éligible à la valeur d'exploitation au moment du transfert, la différence positive entre la valeur d'exploitation et la valeur restante du prix de revient de l'actif éligible au moment du transfert est également à considérer comme revenu net négatif en rapport avec ledit actif. Cette différence réduit le montant du revenu net éligible pouvant bénéficier de l'exonération partielle après application du rapport visé à l'alinéa 6. Cette approche s'impose afin de traiter le présent cas de la même

manière que ceux où le Luxembourg dispose dès le début de la phase de développement d'un actif éligible du droit d'imposition.

A ce sujet, il importe de préciser qu'il incombe au contribuable de déterminer la somme desdits revenus et de tenir à la disposition de l'Administration des contributions directes des documents probants permettant le contrôle des données fournies. Ces documents englobent une étude de prix de transfert concernant l'évaluation de l'actif éligible à la date de transfert dans les cas où l'actif éligible est évalué à la valeur d'exploitation. Dans ce contexte, il est clair que le contribuable doit respecter les conditions imposées par l'alinéa 9, faute de quoi l'application de l'article 50ter est exclue d'office.

Finalement, l'alinéa 2 considère encore le cas où un actif éligible a été un actif qualifiant au sens de l'article 50bis. En l'occurrence, la somme des revenus nets éligibles négatifs qui n'ont pas encore été compensés avec un revenu net éligible positif dégagé par le même actif pendant la période d'application dudit article est déterminé de la manière suivante. Pendant la période d'application des dispositions de l'article 50bis, les revenus nets négatifs déterminés conformément aux dispositions dudit article constituent les revenus nets éligibles négatifs dégagés par ledit actif qui sont à prendre en considération pour déterminer la somme des revenus nets négatifs des exercices antérieurs au sens de l'article 50ter. Après cette période, la détermination des revenus nets éligibles négatifs est à faire comme pour tout autre actif dont le prix de revient a été activé. Par dérogation au cas où l'actif éligible activé n'a pas bénéficié auparavant des dispositions de l'article 50bis, la valeur nette restante du prix de revient de l'actif éligible à la date d'ouverture du premier exercice d'exploitation compris dans cette nouvelle période se substitue au prix de revient de l'actif éligible et constitue un revenu net négatif en rapport avec l'actif éligible.

*Ad alinéa 1<sup>er</sup>, 1°, alinéa 3*

L'alinéa 3 du nouvel article 50<sup>ter</sup> traite le cas où un contribuable dispose de plus d'un actif éligible dont chacun dégage un revenu éligible. L'alinéa 3 prévoit, dans les cas où le revenu net éligible ajusté déterminé en application de l'alinéa 2 est négatif que ce revenu net éligible ajusté négatif est à compenser avec tout autre revenu net éligible ajusté positif dégagé par tout autre actif éligible. L'alinéa 3 limite le montant compensé par actif éligible au revenu net éligible ajusté positif réalisé par ledit actif éligible au titre d'un exercice donné. La somme des revenus nets négatifs de l'actif éligible ayant dégagé le revenu net éligible ajusté négatif est à augmenter du montant compensé.

La quote-part du revenu net éligible ajusté positif pouvant bénéficier de l'exemption partielle résulte du rapport déterminé conformément aux dispositions de l'alinéa 6 et peut partant varier en fonction de l'envergure des dépenses de recherche et développement engagées par le contribuable lui-même par rapport aux dépenses totales supportées pour développer l'actif éligible. Partant lorsque le contribuable réalise plusieurs revenus nets éligibles ajustés positifs, il importe de prévoir l'ordre dans lequel la compensation est à faire. A cette fin, l'alinéa 3 retient que le revenu net éligible ajusté négatif est à compenser avec le revenu net éligible ajusté positif de l'actif éligible qui a été constitué, développé ou amélioré en premier.

Seul dans le cas où le revenu net éligible ajusté reste positif après compensation avec le revenu net éligible ajusté négatif, ledit revenu bénéficie, après application du rapport déterminé sur la base de l'alinéa 6, de l'exonération partielle prévue à l'alinéa 7.

**Exemple 3 :**

Au cours de l'année d'imposition N un contribuable développe deux actifs éligibles. Les dépenses d'exploitation en rapport avec la constitution de l'actif éligible 1 s'élèvent à 80.000 euros. Elles sont comptabilisées au compte de profits et pertes. A partir de l'année d'imposition N+1, l'actif éligible 1 dégage un revenu éligible annuel de 45.000 euros. Les dépenses d'exploitation en rapport avec la constitution de l'actif éligible 2 s'élèvent à 60.000 euros. Elles sont activées. A partir de l'année d'imposition N+1, l'actif éligible 2 dégage un revenu éligible annuel de 25.000 euros.

Au cours des années d'imposition N à N+1, les revenus nets éligibles ajustés dégagés par les deux actifs éligibles sont négatifs. Partant, aucune exonération ne peut être accordée au cours desdites années. Au cours de l'année d'imposition N+2, le revenu net éligible ajusté dégagé par l'actif 1 est positif et s'élève à 10.000 euros tandis que le revenu net éligible ajusté dégagé par l'actif 2 est négatif et s'élève à – 10.000 euros. En vertu de l'alinéa 3 de l'article 50<sup>ter</sup>, le revenu net éligible ajusté négatif réalisé par l'actif 2 est à compenser avec le revenu net éligible

positif dégagé par l'actif 1. Vu que les revenus nets éligibles ajustés et compensés s'élèvent à zéro, aucune exonération ne peut être accordée au titre de cette année d'imposition. Pour les années d'imposition N+3 et N+4, les revenus nets éligibles ajustés dégagés par les deux actifs sont positifs. Il s'ensuit que le contribuable peut bénéficier d'une exonération partielle au titre de ces deux années d'imposition après application du rapport défini à l'alinéa 6.

### Actif éligible 1 comptabilisé comme charge

Année d'imposition	N	N+1	N+2	N+3	N+4	Total
Revenu éligible	-	45 000	45 000	45 000	45 000	180 000
- Dépenses d'exploitation	80 000	-	-	-	-	80 000
<b>= Revenu net éligible</b>	<b>-80 000</b>	<b>45 000</b>	<b>45 000</b>	<b>45 000</b>	<b>45 000</b>	<b>100 000</b>
<b>Année d'imposition</b>	<b>N</b>	<b>N+1</b>	<b>N+2</b>	<b>N+3</b>	<b>N+4</b>	<b>Total</b>
Revenu net éligible	-80 000	45 000	45 000	45 000	45 000	
+ Somme des revenus nets négatifs des exercices antérieurs restant à être compensée		-80 000	-35 000	-	-	
<b>= Revenu net éligible ajusté</b>	<b>-80 000</b>	<b>-35 000</b>	<b>10 000</b>	<b>45 000</b>	<b>45 000</b>	
+ Compensation avec le revenu net éligible ajusté négatif de l'actif éligible 2			-10 000			
<b>= Revenu net éligible ajusté et compensé</b>	<b>-80 000</b>	<b>-35 000</b>	<b>-</b>	<b>45 000</b>	<b>45 000</b>	
<b>Revenu net éligible ajusté et compensé positif</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>45 000</b>	<b>45 000</b>	<b>90 000</b>

### Actif éligible 2 inscrit à l'actif du bilan

Année d'imposition	N	N+1	N+2	N+3	N+4	Total
Revenu éligible	-	25 000	25 000	25 000	25 000	100 000
- Dépenses d'exploitation y compris l'amortissement annuel	15 000	15 000	15 000	15 000	-	60 000
<b>= Revenu net éligible</b>	<b>-15 000</b>	<b>10 000</b>	<b>10 000</b>	<b>10 000</b>	<b>25 000</b>	<b>40 000</b>
<b>Année d'imposition</b>	<b>N</b>	<b>N+1</b>	<b>N+2</b>	<b>N+3</b>	<b>N+4</b>	<b>Total</b>
Revenu net éligible	-15 000	10 000	10 000	10 000	25 000	
+ Amortissement	15 000	15 000	15 000	15 000	-	
- Prix de revient de l'actif éligible	60 000	-	-	-	-	
+ Somme des revenus nets éligibles <sup>(1)</sup> négatifs des exercices antérieurs restant à être compensée		-60 000	-35 000	-	-	
<b>= Revenu net éligible<sup>(1)</sup> ajusté</b>	<b>-60 000</b>	<b>-35 000</b>	<b>-10 000</b>	<b>25 000</b>	<b>25 000</b>	
+ Compensation avec le revenu net éligible ajusté négatif de l'actif éligible 1			10 000			
<b>= Revenu net éligible<sup>(1)</sup> ajusté et compensé</b>	<b>-60 000</b>	<b>-35 000</b>	<b>-</b>	<b>25 000</b>	<b>25 000</b>	
<b>Revenu net éligible<sup>(1)</sup> ajusté et compensé positif</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>-</b>	<b>25 000</b>	<b>25 000</b>	<b>50 000</b>

<sup>(1)</sup> majoré de l'amortissement de l'exercice

*Ad article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, alinéa 4*

Vu que le contribuable peut uniquement bénéficier d'une exonération partielle pour autant que le revenu net éligible global dépasse la somme des revenus nets éligibles négatifs dégagés par l'actif éligible au cours des exercices antérieurs et qu'en vertu de l'alinéa 3, il échet encore de compenser les revenus nets éligibles ajustés négatifs en rapport avec un actif éligible avec les revenus nets éligibles ajustés positifs de tout autre actif éligible, l'alinéa 4 vise à régler des cas qui ne vont se présenter que rarement.

Concrètement, l'alinéa 4 du nouvel article 50<sup>ter</sup> règle le cas où un actif éligible ne dégage plus de revenu éligible alors que le revenu net éligible ajusté négatif déterminé conformément à l'alinéa 2 au titre du dernier exercice d'exploitation au cours duquel l'actif éligible a dégagé un revenu éligible n'a pas encore pu être compensé en application de l'alinéa 3 avec un revenu net éligible ajusté positif dégagé par un autre actif éligible. Aux termes de l'alinéa 4, le revenu net éligible ajusté négatif non encore compensé est à compenser par tout revenu net éligible ajusté positif conformément aux dispositions de l'alinéa 3.

*Ad article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, alinéa 5*

L'alinéa 5 du nouvel article 50<sup>ter</sup> règle la détermination du revenu net éligible ajusté pouvant bénéficier après application du rapport visé à l'alinéa 6 de l'exonération partielle visée à l'alinéa 7 dans les cas où un actif éligible a été transféré dans le cadre d'une opération fiscalement neutre. A cette fin, l'alinéa 5 dispose que dans le chef du bénéficiaire du transfert d'une entreprise ou d'une partie autonome d'entreprise la détermination du revenu net éligible ajusté est à faire comme si aucun transfert n'avait eu lieu. Il s'ensuit que dans le chef du bénéficiaire du transfert, le revenu net éligible est à ajuster et à compenser de la même manière qu'il aurait dû être ajusté et compensé dans le chef de l'apporteur bénéficiant des dispositions de l'article 50<sup>ter</sup>.

*Ad article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, alinéa 6*

L'alinéa 6 du nouvel article 50<sup>ter</sup> détermine le montant de revenu net éligible ajusté et compensé pouvant bénéficier de l'exonération partielle en fonction du « ratio du lien » prévu par le Chapitre 4 du Rapport final.

Le ratio du lien comprend au numérateur les dépenses éligibles telles que définies à l'alinéa 1<sup>er</sup>, numéro 3 et au dénominateur les dépenses totales telles que définies à l'alinéa 1<sup>er</sup>, numéro 4.

Il convient de relever que les dépenses éligibles et totales de l'exercice courant et des exercices précédents sont à prendre en compte de manière cumulative. En effet, tel que souligné au paragraphe 45 du Chapitre 4 du Rapport final, l'approche du lien procède par addition : « *pour effectuer le calcul, il faut que les « dépenses éligibles » comprennent à la fois toutes les dépenses éligibles effectuées par le contribuable pendant la durée de l'actif de PI et que les « dépenses totales » comprennent toutes celles effectuées pendant la durée de vie de l'actif de PI. Ces chiffres augmentent donc chaque fois qu'un contribuable effectue une dépense qui est éligible à l'une ou l'autre catégorie. La proportion des chiffres cumulés détermine ensuite le pourcentage devant être appliqué au revenu total gagné chaque année.* ».

Dans l'objectif de ne pas pénaliser excessivement les contribuables qui ont engagé des coûts d'acquisition de propriété intellectuelle ou qui ont fait des dépenses nécessaires aux activités de recherche et développement en rapport direct avec la constitution, le développement ou l'amélioration d'un actif éligible à une entreprise liée, le numérateur du rapport peut être majoré jusqu'à 30% de son montant, à condition que le montant ainsi majoré des dépenses éligibles n'excède pas celui des dépenses totales engagées par les contribuables. Tel que relevé au paragraphe 41 du Chapitre 4 du Rapport final, une telle majoration « *permet de garantir que les contribuables ne bénéficient des avantages qu'à la condition qu'ils aient eux-mêmes effectué les activités de R&D, mais elle reconnaît que les contribuables qui ont acquis la PI ou externalisé partiellement la R&D à une partie liée peuvent toutefois avoir contribué largement à la création de valeur dont est issu le revenu de PI.* ».

Partant, compte tenu du calcul prévu à l'alinéa 6, un contribuable n'ayant engagé ni des dépenses d'externalisation de la recherche et développement à une entreprise liée ni des coûts d'acquisition, obtiendrait un rapport de 100% s'appliquant au revenu net éligible ajusté et compensé provenant de l'actif éligible. Dans un tel cas de figure, la totalité dudit revenu pourrait alors bénéficier de l'exonération partielle introduite par le présent projet de loi.

Un contribuable ayant engagé des dépenses d'externalisation de la recherche et développement à une entreprise liée ou des coûts d'acquisition pourrait bénéficier de la majoration jusqu'à concurrence de 30% prévue par l'alinéa 6 s'il a effectué lui-même des activités de recherche et développement et le cas échéant externalisé de telles activités à une entité qui n'est pas une entreprise liée, ceci sous condition que le montant majoré des dépenses éligibles ne dépasse le montant des dépenses totales.

*Ad article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, alinéa 7*

L'alinéa 7 du nouvel article 50<sup>ter</sup> prévoit l'exonération à hauteur de 80% du montant du revenu net éligible ajusté et compensé, déterminé conformément aux alinéas 2 à 5, qui procède de l'application du rapport visé à l'alinéa 6.

*Ad article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, alinéa 8*

Pour les actifs éligibles soumis à une procédure d'enregistrement, l'alinéa 8 de l'article 50<sup>ter</sup> précise que le contribuable peut bénéficier du régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle à partir de la date de dépôt de la demande d'enregistrement. Cette disposition s'explique par le fait qu'un délai de plus d'un an est susceptible de s'écouler entre la date de la demande d'enregistrement et la date de son enregistrement. Or, pour lesdits actifs le dépôt de la demande d'enregistrement correspond généralement à leur date de constitution. Il s'ensuit que lesdits actifs sont susceptibles de générer des revenus alors que la procédure d'enregistrement est encore en cours et qu'un titre de protection n'a pas encore été conféré. En l'occurrence, il est justifié que lesdits revenus puissent bénéficier du régime fiscal dès la date de dépôt de la demande d'enregistrement.

Toutefois, vu que le régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle s'applique uniquement à des actifs éligibles bien définis et que certains n'existent que suite à la délivrance du titre de protection, il est clair que l'exonération accordée sur la base du seul dépôt de la demande d'enregistrement est à annuler lorsqu'il s'avère que ladite demande a été retirée ou qu'elle a été refusée. En l'occurrence, l'alinéa 8 précise que l'exemption accordée au cours des exercices antérieurs est à annuler et le montant exonéré est à intégrer au résultat de l'exercice au cours duquel la demande a été retirée ou le refus notifié au contribuable.

Il incombe au contribuable de fournir sur une base annuelle les données permettant d'établir la date de dépôt de la demande d'enregistrement ainsi que la continuité de la procédure d'enregistrement jusqu'au moment où le titre de protection est délivré ou la demande est soit retirée, soit refusée.

*Ad article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, alinéa 9*

L'alinéa 9 du nouvel article 50<sup>ter</sup> soumet l'application de l'exonération partielle à plusieurs conditions supplémentaires qui doivent être remplies par le contribuable. Ces exigences mettent en œuvre les recommandations du Chapitre 4 du Rapport final, notamment celles contenues aux paragraphes 53 et suivants. Le principe inhérent à l'approche du lien étant que le revenu en rapport avec un actif éligible peut seulement bénéficier d'un régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle si le contribuable a lui-même supporté les dépenses de recherche et

développement engagées pour développer ledit actif, un contribuable souhaitant bénéficier d'un tel régime doit partant assurer le suivi des dépenses en rapport avec la constitution de l'actif éligible et du revenu afférent pour établir le lien entre les dépenses engagées, l'actif éligible et le revenu éligible en s'appuyant sur des documents probants. Bien que tout contribuable doive pouvoir justifier les données figurant dans ses déclarations d'impôts conformément aux dispositions du paragraphe 171 de la loi générale des impôts (AO), il importe dans le présent contexte de souligner de manière concise les obligations de documentation étendues qui sont requises afin de pouvoir bénéficier de l'exonération partielle introduite par le présent projet de loi.

Le numéro 1 de l'alinéa 9 retient le principe que le suivi des dépenses éligibles, des dépenses totales et du revenu éligible est à faire par actif éligible. Un tel suivi par actif éligible spécifique devrait être assez simple dans le cas où le contribuable dispose seulement d'un actif éligible qu'il a intégralement développé lui-même et qui lui procure tout son revenu puisque toutes les dépenses éligibles effectuées par le contribuable déterminent alors les avantages à accorder au revenu éligible.

Cependant, dans certains cas, un tel suivi peut s'avérer irréalisable et faire appel à des jugements arbitraires en raison de la complexité de l'activité liée à la propriété intellectuelle. Ainsi, le numéro 2 de l'alinéa 9 prévoit que le contribuable peut, par dérogation au numéro 1 de l'alinéa 9, procéder à un suivi par produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles s'il peut démontrer que son activité de recherche est tellement complexe qu'elle ne lui permet pas d'opérer un suivi par actif éligible, et s'il peut démontrer le caractère approprié de la méthode choisie par référence à des informations objectives et vérifiables, notamment sur base de la similitude des défis scientifiques, technologiques ou d'ingénierie. Tel qu'encore relevé au paragraphe 58 du Chapitre 4 du Rapport final, le suivi par produit ou service ou famille de produits ou services doit aussi être compatible avec l'organisation des activités de recherche et développement du contribuable, respectivement avec l'organisation des activités de recherche et de développement du groupe si le contribuable fait partie d'un groupe d'entreprises au sein duquel diverses entités exercent des activités de recherche et de développement.

La méthode de repérage et de suivi est à appliquer de manière cohérente et continue. Quant aux dépenses couvertes en cas de suivi par produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles, les dépenses éligibles et les dépenses totales incluent toutes les dépenses éligibles et les dépenses totales au titre du développement de tous les actifs éligibles ayant contribué au produit ou au service ou à la famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles en cause.

Il y a lieu de préciser dans ce contexte qu'il appartient à un contribuable désireux de bénéficier du nouveau régime en faveur de la propriété intellectuelle et qui est confronté à des dépenses

dans le cadre de la recherche générale ou spéculative ou encore à des dépenses de recherche et développement n'ayant pas abouti directement à la création d'un actif éligible dont il a établi l'inclusion dans les dépenses éligibles comme relevé au numéro 3 de l'alinéa 1<sup>er</sup> de l'article 50ter, de procéder, si possible, à un suivi par actif éligible spécifique conformément au numéro 1 de l'alinéa 9. Il pourra procéder aux termes des conditions prévues au numéro 2 de l'alinéa 9, à un suivi par produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles.

Quant à la dernière phrase du numéro 2 de l'alinéa 9, elle prévoit qu'un contribuable effectuant un suivi par produit ou service ou famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles ne peut bénéficier du régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle que pendant un délai qui soit juste et raisonnable. En se basant sur la durée de vie moyenne de tous les actifs éligibles ayant contribué au produit ou au service ou à la famille de produits ou services émanant d'actifs éligibles pour fixer ce délai, elle reprend la recommandation formulée à ce sujet au paragraphe 55 du Chapitre 4 du Rapport final.

Le numéro 3 de l'alinéa 9 précise que la détermination des dépenses totales et des revenus éligibles doit être faite conformément au principe de pleine concurrence. Il s'ensuit notamment que le montant des dépenses totales est à déterminer comme entre tiers indépendants et qu'il englobe toutes les dépenses encourues pour la constitution d'un actif éligible. Il en est de même du revenu éligible ou de la quote-part de revenu éligible. A ce sujet, il est renvoyé aux dispositions prévues aux articles 56 et 56bis.

Le numéro 4 de l'alinéa 9 précise que le contribuable est tenu de tenir à la disposition de l'Administration des contributions directes les documents probants qui établissent la conformité aux prescriptions prévues à l'alinéa 9. Il est à noter que l'inobservation des obligations de suivi et de documentation par le contribuable entraînera son exclusion du bénéfice du régime de propriété intellectuelle pour la période de référence de l'inobservation.

#### *Ad article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, alinéa 10*

L'alinéa 10 du nouvel article 50ter introduit une obligation déclarative à charge du contribuable qui détient un établissement stable dans un Etat partie à l'Accord sur l'EEE autre que le Luxembourg et qui exerce une activité de recherche et de développement. En vertu de l'alinéa 1<sup>er</sup>, numéro 3, les dépenses éligibles peuvent inclure, dans des conditions déterminées, les dépenses nécessaires aux activités de recherche et développement en rapport direct avec la constitution, le développement ou l'amélioration d'un actif éligible encourues par un établissement stable situé dans un Etat partie à l'Accord EEE autre que le Luxembourg. L'alinéa 10 oblige le contribuable à déclarer l'existence d'un tel établissement stable sur une base annuelle dans le cadre de sa déclaration pour l'impôt sur le revenu tout en indiquant l'Etat dans lequel l'établissement stable est situé. Ces informations s'avèrent nécessaires afin de procéder

dans le cadre d'une phase ultérieure à un échange spontané sur base de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal ou des conventions tendant à éviter les doubles impositions.

*Ad article 1<sup>er</sup>, 1<sup>o</sup>, alinéa 11*

Conformément au paragraphe 2 de l'article 5 de la loi du 18 décembre 2015 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'Etat pour l'exercice 2016 (Mémorial A 2015, N° 242, page 5387), les dispositions de l'article 50*bis* restent applicables, dans des conditions déterminées, aux revenus et plus-values sur les droits y visés pendant une période transitoire qui prend fin le 30 juin 2021, tandis que les dispositions du nouvel article 50*ter* s'appliquent à partir de l'année d'imposition 2018. Il s'ensuit que pendant une phase transitoire il est possible qu'un contribuable puisse invoquer aussi bien les dispositions de l'article 50*bis* que celles du nouvel article 50*ter* pour le revenu dégagé par un même actif éligible voire par plusieurs actifs éligibles.

L'alinéa 11 du nouvel article 50*ter* retient à ce sujet qu'il appartient en principe au contribuable de choisir d'appliquer soit les dispositions de l'article 50*bis*, soit celles de l'article 50*ter*. Le choix doit être opéré de manière à ce que les revenus dégagés par l'actif éligible ou les actifs éligibles tombent pour un exercice d'exploitation donné soit dans le champ d'application de l'article 50*bis*, soit dans celui de l'article 50*ter*. Il s'ensuit qu'un contribuable qui choisit de changer de régime doit appliquer les dispositions du nouvel article 50*ter* simultanément à tous les actifs éligibles de manière continue depuis le début du premier exercice d'exploitation au titre duquel il exerce son choix. Le choix est irrévocable et s'exerce dans le cadre de la déclaration pour l'impôt sur le revenu. Le changement de régime pour les actifs éligibles au sens de l'article 50*ter* reste sans impact sur les actifs qualifiants pour la seule application de l'article 50*bis*.

*Ad article 1<sup>er</sup>, 2<sup>o</sup>*

L'article 54 permet à tout contribuable qui réalise, en cours d'exploitation, une plus-value lors de l'aliénation d'une immobilisation constituée par un bâtiment ou un élément de l'actif non amortissable de transférer cette plus-value sur les immobilisations acquises ou constituées en emploi du prix de cession dans des conditions déterminées. Grâce au mécanisme prévu à l'article 54, l'imposition de la plus-value est différée dans le temps et devient imposable au plus tard au moment de la réalisation de l'immobilisation de remplacement ou au moment de la cession ou de la cessation de l'entreprise.

Aux termes de l'article 50*ter*, que le présent projet de loi propose d'introduire, le revenu net éligible réalisé par un actif éligible peut bénéficier d'une exonération partielle dont le montant

est déterminé en fonction d'un rapport défini et est susceptible de varier dans le temps. Le revenu net éligible pouvant bénéficier de l'exemption partielle comprend non seulement le revenu courant dégagé par l'actif éligible, mais encore le revenu réalisé lors de sa réalisation. Afin d'empêcher qu'une plus-value pleinement imposable ne soit partiellement ou complètement exonérée par le biais du mécanisme prévu à l'article 54, le présent projet de loi prévoit de modifier l'alinéa 1<sup>er</sup> de l'article 54 en disposant que les actifs éligibles au sens de l'article 50<sup>ter</sup> ne peuvent pas servir d'immobilisations de emploi.

#### *Ad article 2*

Dans l'objectif de compléter de manière correspondante en matière d'impôt sur la fortune le nouveau dispositif en faveur de la propriété intellectuelle proposé en matière d'impôt sur le revenu, il est proposé d'insérer un nouveau paragraphe 60<sup>ter</sup> dans la loi modifiée du 16 octobre 1934 sur l'évaluation des biens et valeurs ("BewG"). Ce nouveau paragraphe 60<sup>ter</sup> BewG prévoit que les actifs éligibles définis par l'article 50<sup>ter</sup> de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ("L.I.R.") sont exonérés en matière d'impôt sur la fortune.

Or, le numéro 1<sup>er</sup> de l'alinéa 1<sup>er</sup> de l'article 50<sup>ter</sup> L.I.R. définit les actifs éligibles. Il s'ensuit que pour bénéficier de l'exonération en matière d'impôt sur la fortune, lesdits actifs doivent constituer des actifs de propriété intellectuelle autres que des actifs de propriété intellectuelle à caractère commercial, avoir été constitués, développés ou améliorés après le 31 décembre 2007 dans le cadre des activités de recherche et développement visées au numéro 3 de l'alinéa 1<sup>er</sup> de l'article 50<sup>ter</sup> L.I.R., et faire partie de l'énumération d'actifs figurant au numéro 1<sup>er</sup> de l'alinéa 1<sup>er</sup> de l'article 50<sup>ter</sup> L.I.R.

#### *Ad article 3*

Les dispositions de la présente loi s'appliquent aux impositions établies au titre de l'année d'imposition 2018 et des années suivantes.



## FICHE D'ÉVALUATION D'IMPACT MESURES LÉGISLATIVES, RÉGLEMENTAIRES ET AUTRES

### Coordonnées du projet

Intitulé du projet :	Projet de loi relatif au régime fiscal de la propriété intellectuelle et modifiant - la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu; - la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des biens et valeurs (« Bewertungsgesetz »)
Ministère initiateur :	Ministère des Finances
Auteur(s) :	Administration des contributions directes Ministère des Finances
Téléphone :	
Courriel :	
Objectif(s) du projet :	Introduction d'un régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle conforme à l'approche du lien modifiée.
Autre(s) Ministère(s) / Organisme(s) / Commune(s) impliqué(e)(s)	Ministère de l'Economie
Date :	22/06/2017



## Mieux légiférer

1

Partie(s) prenante(s) (organismes divers, citoyens,...) consultée(s) :  Oui  Non

Si oui, laquelle / lesquelles : Échange avec différents acteurs du secteur privé

Remarques / Observations :

2

Destinataires du projet :

- Entreprises / Professions libérales :

Oui  Non

- Citoyens :

Oui  Non

- Administrations :

Oui  Non

3

Le principe « Think small first » est-il respecté ?

(c.-à-d. des exemptions ou dérogations sont-elles prévues suivant la taille de l'entreprise et/ou son secteur d'activité ?)

Oui  Non  N.a. <sup>1</sup>

Remarques / Observations :

<sup>1</sup> N.a. : non applicable.

4

Le projet est-il lisible et compréhensible pour le destinataire ?

Oui  Non

Existe-t-il un texte coordonné ou un guide pratique, mis à jour et publié d'une façon régulière ?

Oui  Non

Remarques / Observations :

5

Le projet a-t-il saisi l'opportunité pour supprimer ou simplifier des régimes d'autorisation et de déclaration existants, ou pour améliorer la qualité des procédures ?

Oui  Non

Remarques / Observations :



6

Le projet contient-il une charge administrative<sup>2</sup> pour le(s) destinataire(s) ? (un coût imposé pour satisfaire à une obligation d'information émanant du projet ?)

Oui  Non

Si oui, quel est le coût administratif<sup>3</sup> approximatif total ?  
(nombre de destinataires x coût administratif par destinataire)

<sup>2</sup> Il s'agit d'obligations et de formalités administratives imposées aux entreprises et aux citoyens, liées à l'exécution, l'application ou la mise en œuvre d'une loi, d'un règlement grand-ducal, d'une application administrative, d'un règlement ministériel, d'une circulaire, d'une directive, d'un règlement UE ou d'un accord international prévoyant un droit, une interdiction ou une obligation.

<sup>3</sup> Coût auquel un destinataire est confronté lorsqu'il répond à une obligation d'information inscrite dans une loi ou un texte d'application de celle-ci (exemple : taxe, coût de salaire, perte de temps ou de congé, coût de déplacement physique, achat de matériel, etc.).

7

a) Le projet prend-il recours à un échange de données inter-administratif (national ou international) plutôt que de demander l'information au destinataire ?

Oui  Non  N.a.

Si oui, de quelle(s) donnée(s) et/ou administration(s) s'agit-il ?

b) Le projet en question contient-il des dispositions spécifiques concernant la protection des personnes à l'égard du traitement des données à caractère personnel<sup>4</sup> ?

Oui  Non  N.a.

Si oui, de quelle(s) donnée(s) et/ou administration(s) s'agit-il ?

<sup>4</sup> Loi modifiée du 2 août 2002 relative à la protection des personnes à l'égard du traitement des données à caractère personnel ([www.cnpd.lu](http://www.cnpd.lu))

8

Le projet prévoit-il :

- une autorisation tacite en cas de non réponse de l'administration ?  Oui  Non  N.a.
- des délais de réponse à respecter par l'administration ?  Oui  Non  N.a.
- le principe que l'administration ne pourra demander des informations supplémentaires qu'une seule fois ?  Oui  Non  N.a.

9

Y a-t-il une possibilité de regroupement de formalités et/ou de procédures (p.ex. prévues le cas échéant par un autre texte) ?

Oui  Non  N.a.

Si oui, laquelle :

10

En cas de transposition de directives communautaires, le principe « la directive, rien que la directive » est-il respecté ?

Oui  Non  N.a.



Sinon, pourquoi ?

11

Le projet contribue-t-il en général à une :

a) simplification administrative, et/ou à une

Oui  Non

b) amélioration de la qualité réglementaire ?

Oui  Non

Remarques / Observations :

12

Des heures d'ouverture de guichet, favorables et adaptées aux besoins du/des destinataire(s), seront-elles introduites ?

Oui  Non  N.a.

13

Y a-t-il une nécessité d'adapter un système informatique auprès de l'Etat (e-Government ou application back-office)

Oui  Non

Si oui, quel est le délai pour disposer du nouveau système ?

Le système doit être prêt pour début 2019 comme le nouveau régime fiscal de la propriété intellectuelle est applicable à partir de l'année d'imposition 2018.

14

Y a-t-il un besoin en formation du personnel de l'administration concernée ?

Oui  Non  N.a.

Si oui, lequel ?

Vu la haute technicité du dossier, il est fort probable que l'Administration des contributions directes doit demander un budget additionnel auprès de l'Institut national d'administration publique.

Remarques / Observations :



## Egalité des chances

15

Le projet est-il :

- principalement centré sur l'égalité des femmes et des hommes ?  Oui  Non
- positif en matière d'égalité des femmes et des hommes ?  Oui  Non

Si oui, expliquez  
de quelle manière :

- neutre en matière d'égalité des femmes et des hommes ?  Oui  Non

Si oui, expliquez pourquoi :

- négatif en matière d'égalité des femmes et des hommes ?  Oui  Non

Si oui, expliquez  
de quelle manière :

16

Y a-t-il un impact financier différent sur les femmes et les hommes ?  Oui  Non  N.a.

Si oui, expliquez  
de quelle manière :

## Directive « services »

17

Le projet introduit-il une exigence relative à la liberté d'établissement soumise à évaluation<sup>5</sup> ?  Oui  Non  N.a.

Si oui, veuillez annexer le formulaire A, disponible au site Internet du Ministère de l'Economie et du Commerce extérieur :

[www.eco.public.lu/attributions/dg2/d\\_consommation/d\\_march\\_int\\_rieur/Services/index.html](http://www.eco.public.lu/attributions/dg2/d_consommation/d_march_int_rieur/Services/index.html)

<sup>5</sup> Article 15 paragraphe 2 de la directive « services » (cf. Note explicative, p.10-11)

18

Le projet introduit-il une exigence relative à la libre prestation de services transfrontaliers<sup>6</sup> ?  Oui  Non  N.a.

Si oui, veuillez annexer le formulaire B, disponible au site Internet du Ministère de l'Economie et du Commerce extérieur :

[www.eco.public.lu/attributions/dg2/d\\_consommation/d\\_march\\_int\\_rieur/Services/index.html](http://www.eco.public.lu/attributions/dg2/d_consommation/d_march_int_rieur/Services/index.html)

<sup>6</sup> Article 16, paragraphe 1, troisième alinéa et paragraphe 3, première phrase de la directive « services » (cf. Note explicative, p.10-11)

\*

## FICHE FINANCIERE

(Article 79 de la loi du 8 juin 1999 sur le Budget, la Comptabilité et la Trésorerie de l'Etat)

Projet de loi relatif au régime fiscal de la propriété intellectuelle et modifiant

- la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
- la loi modifiée du 16 octobre 1934 concernant l'évaluation des biens et valeurs (« Bewertungsgesetz »)

Le projet de loi a pour objet d'introduire un nouvel article 50ter dans la loi modifiée du 4 décembre 1967 sur l'impôt sur le revenu (L.I.R.) suite à l'abrogation de l'article 50bis L.I.R. par la loi du 18 décembre 2015 concernant le budget des recettes et des dépenses de l'État pour l'exercice 2016.

Il est estimé que le nouvel article 50ter L.I.R. suscitera une moins-value de l'ordre de 50 millions d'euros. Cette estimation se base majoritairement sur le déchet fiscal actuel de l'ancien régime fiscal de la propriété intellectuelle, qui s'élève en moyenne aux alentours du susdit montant. En raison de la période transitoire commençant le 1<sup>er</sup> juillet 2016 et expirant le 30 juin 2021, le déchet fiscal de l'article 50bis L.I.R. sera égal à zéro au plus tard à partir de l'année 2022.

La présente estimation du déchet fiscal ne tient pas compte du fait que le nouveau régime fiscal contribuera à renforcer l'environnement favorable à la recherche et le développement au Luxembourg et des retombées économiques positives résultant de ce nouveau régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle.