

Projet de loi n°8082A sur l'impôt foncier et l'impôt à la mobilisation de terrains

modifiant :

- 1° la loi modifiée dite « **Abgabenordnung (AO)** » du 22 mai 1931;
- 2° la loi modifiée dite « **Bewertungsgesetz (BewG)** » du 16 octobre 1934 ;
- 3° la loi modifiée dite « **Steueranpassungsgesetz (StAnpG)** » du 16 octobre 1934;
- 4° la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'administration des contributions directes ;
- 5° la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;
- 6° la loi modifiée du 30 avril 2004 autorisant le Fonds national de solidarité à participer aux prix des prestations fournies dans le cadre de l'accueil aux personnes admises dans un centre intégré pour personnes âgées, une maison de soins ou un autre établissement médico-social assurant un accueil de jour et de nuit ;
- 7° la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain ;
- 8° la loi modifiée du 22 octobre 2008 sur le droit d'emphytéose et le droit de superficie et introduisant différentes mesures administratives et fiscales en faveur de la promotion de l'habitat ;
- 9° la loi modifiée du 23 décembre 2016 concernant la collecte, la saisie et le contrôle des dossiers d'aides relatives au logement ;
- 10° la loi du 28 juillet 2018 relative au revenu d'inclusion sociale ;
- 11° la loi du 22 juillet 2022 relative à une subvention de loyer

et abrogeant:

- 1° la loi modifiée du 19 juillet 1904 sur les impositions communales ;
- 2° la loi modifiée dite « **Grundsteuergesetz (GrStG)** » du 1er décembre 1936

Avis complémentaire du Syndicat des Villes et Communes Luxembourgeoises



I. Remarques générales

Le Syndicat des villes et communes luxembourgeoises remercie Monsieur le Ministre des Affaires intérieures de l'avoir consulté, par courrier électronique du 17 juillet 2025, au sujet des amendements gouvernementaux relatifs au projet de loi n°8082A susmentionné.

Ce projet de loi résulte de la scission du projet de loi n°8082 en deux projets de loi distincts par un amendement adopté par la Commission des Affaires intérieures de la Chambre des Députés en date du 2 juillet 2025.

Il en est résulté, d'une part, le projet de loi n° 8082A portant sur l'impôt foncier ainsi que sur l'impôt à la mobilisation de terrains et, d'autre part, le projet de loi n° 8082B relatif à l'impôt sur la non-occupation de logements, lequel fera l'objet d'une procédure législative séparée.

Globalement, le comité du SYVICOL se déclare favorable aux amendements gouvernementaux apportés au projet de loi sous examen. Il constate avec satisfaction que plusieurs de ses remarques essentielles, formulées dans le cadre de son avis initial du 22 mai 2023, ont été prises en considération.

À titre d'exemple, la nouvelle définition du fonds constructible constitue une amélioration notable par rapport au texte initial, lequel permettait de définir un fonds constructible indépendamment des limites cadastrales, pouvant ainsi couvrir soit une partie de parcelle, une parcelle entière ou encore un ensemble de plusieurs parcelles, appartenant à un ou plusieurs propriétaires. La version amendée prévoit désormais qu'un fonds ne puisse jamais dépasser les limites d'une parcelle cadastrale. Cette modification met fin à la possibilité d'agréger plusieurs parcelles sous un même fonds et correspond aux observations formulées par le SYVICOL.

Par ailleurs, le comité avait attiré l'attention sur l'existence de terrains situés en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée, mais affectés à d'autres usages et qui ne devraient pas être soumis à l'impôt à la mobilisation, tels que les parkings d'établissements commerciaux ou, sous certaines conditions, les surfaces agricoles. Il avait dès lors demandé que des dérogations soient prévues pour ces situations. À cet égard, le SYVICOL estime que les amendements sous examen constituent une avancée significative par rapport au projet initial, en ce qu'ils permettent une sélection des fonds non soumis à l'IMOB sur la base de critères rationnels et cohérents.

Néanmoins, il regrette que les auteurs n'aient pas tenu compte d'un nombre important des remarques formulées dans son avis initial¹ du 22 mai 2023.

Il se permet de réitérer certaines de ses revendications antérieures dans le cadre du présent avis, tout en formulant également de nouvelles observations en lien avec les amendements actuellement soumis à examen.

De manière générale, le SYVICOL renvoie pour le surplus à son précédent avis, qui conserve sa pertinence.

¹ Document parlementaire n°8082³



II. Eléments-clés de l'avis

- Le SYVICOL salue la nouvelle définition du fonds, qui est désormais associé à une surface homogène au regard du zonage du PAG, en excluant totalement les zones vertes et en empêchant qu'un fonds dépasse les limites cadastrales d'une parcelle, ce qui répond à ses observations antérieures. (amendement 3)
- Il attire l'attention sur le fait qu'une commune devra disposer d'un PAG refondu, numérisé et conforme aux exigences de la « mouture 2017 » pour pouvoir prélever l'impôt foncier. Il demande que l'Etat mette en place un soutien financier afin de permettre aux communes disposant d'un PAG « mouture 2004 » de s'adapter aux exigences nécessaires. (amendement 3)
- Le SYVICOL estime qu'au moins une partie des recettes de l'impôt sur la mobilisation des terrains devrait revenir aux communes. (amendement 4)
- Il salue l'intégration des établissements publics dans la liste des propriétaires exonérés de l'impôt foncier, mais souligne que la formulation actuelle semble exclure ceux relevant de la surveillance des communes. Il propose donc de les mentionner explicitement à l'article 6. (amendement 9)
- Le syndicat réitère sa demande que les acteurs du secteur communal soient dispensés de l'IMOB. (amendements 9 et 23)
- Le SYVICOL salue la modernisation et la simplification administrative apportées par les procédures électroniques via « myguichet.lu » pour la transmission de mandats ou procurations, les réclamations contre le bulletin de valeur de base d'un fonds ou d'un fonds constructible et contre le bulletin de l'IMOB, mais insiste sur la nécessité de prévoir des exceptions pour les citoyens qui ne disposent pas des moyens ou compétences technologiques nécessaires, afin de garantir l'accessibilité à ces dispositifs. (amendements 10, 17 et 43)
- Il regrette que certaines de ses recommandations précédentes, comme l'adaptation du « taux d'équipement local » et du coefficient de phasage des zones d'aménagement différé, n'aient pas été retenues dans la formule de la valeur de base. (amendement 13)
- Le syndicat déplore que sa proposition d'inclure dans le bulletin de la valeur de base envoyé aux contribuables une prévision concrète de l'impôt qui sera dû n'ait pas été retenue. (amendement 16)
- Le SYVICOL se félicite du rallongement d'un mois du délai endéans duquel les bourgmestres transmettent leurs propositions d'adaptation du registre national des fonds constructibles, répondant à sa préoccupation exprimée dans son avis initial. (amendement 22)
- Il salue l'amendement 23 qui précise les règles de détermination des fonds constructibles ainsi que des fonds exclus de l'IMOB et les amendements 24 et 25 qui précisent les règles applicables pour déterminer l'assiette d'un fonds constructible situé dans un PAP NQ ou un PAP QE respectivement. Bien que certains passages soient complexes et difficilement lisibles, il estime que ces amendements permettent d'imposer uniquement les terrains réellement aptes à accueillir des logements et tiennent compte ses observations antérieures.
- Le SYVICOL réitère sa demande, mentionnée dans son avis initial, de prévoir la possibilité pour le bourgmestre de déléguer les attributions que la loi en projet lui confie, principalement au niveau de la tenue à jour des registres, à des agents communaux. (amendement 27)
- Le SYVICOL constate que le texte ne prévoit toujours pas le cas d'un fonds viabilisé après avoir été imposé pendant un certain temps comme étant non-viabilisé et demande une disposition expresse y relative. (amendement 39)



- Il se félicite que l'âge maximal des enfants pour bénéficier de l'abattement forfaitaire prévu en matière d'IMOB soit relevé à 35 ans. (amendement 40)
- Le SYVICOL salue l'instauration des exemptions fiscales pour certains terrains agricoles soumis à l'IMOB et à l'IFON, protégeant ainsi les exploitations agricoles, ce qui répond à ses recommandations antérieures. (amendement 62)

III. Remarques amendement par amendement

Amendement 3 (art. 1^{er})

Dans la version initiale du projet de loi, un « *fonds* » était défini comme une parcelle cadastrale située totalement ou partiellement en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée au sens de la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain. Trois situations étaient alors envisagées. Premièrement, lorsqu'une parcelle était située entièrement en zone verte, elle ne constituait pas un fonds et n'était donc pas imposable. Deuxièmement, lorsqu'elle était située entièrement en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée, elle constituait un fonds et devenait imposable. Et troisièmement, lorsqu'elle était partiellement située en zone verte et partiellement en zone urbanisée ou destinée à l'être, l'intégralité de la parcelle était qualifiée de fonds, mais seule la partie située en zone urbanisée ou destinée à l'être recevait une valeur imposable, la partie située en zone verte étant exonérée de l'impôt par l'attribution d'une valeur de base de zéro.

Cette approche se caractérisait par un lien très étroit entre le concept de fonds et les limites cadastrales. Le fonds correspondait en pratique à la parcelle, indépendamment de l'hétérogénéité de son classement urbanistique. Ses dimensions ne pouvaient jamais être inférieures à celles de la parcelle.

L'amendement sous examen procède à une refonte de cette notion. Désormais, un fonds se caractérise, outre sa situation en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée, par l'uniformité de son classement au niveau du zonage urbanistique. Un fonds correspond dorénavant à une surface homogène au regard du zonage défini par le plan d'aménagement général (PAG). Il en résulte qu'une même parcelle peut comprendre plusieurs fonds lorsque ses parties sont classées différemment au PAG. Il n'est donc plus possible de réunir au sein d'un même fonds une zone verte et une zone urbanisée, ni deux zones urbanisées relevant de catégories distinctes, car une parcelle classée dans deux zones distinctes du PAG doit être subdivisée en deux fonds.

Par conséquent, les zones vertes sont désormais totalement exclues de cette définition et ne forment donc plus partie d'un fonds.

Par ailleurs, un fonds ne peut jamais dépasser les limites cadastrales d'une parcelle, même si une parcelle peut, comme expliqué ci-dessus, être subdivisée en plusieurs fonds.

Le SYVICOL salue les changements effectués. Il avait relevé, dans son avis du 22 mai 2023, l'incohérence consistant à affirmer vouloir détacher l'objet imposable des limites cadastrales tout en définissant finalement le fonds comme une parcelle située totalement ou partiellement en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée. Il avait recommandé de définir le fonds comme la seule partie de la parcelle située en zone urbanisée ou destinée à l'être, et d'exclure totalement



les zones vertes, ce qui aurait rendu superflue l'attribution d'une valeur zéro aux « *parties de fonds* » situées en zone verte.

La nouvelle définition répond pleinement à ces observations. Elle isole désormais les surfaces sisées en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée, sans intégrer les zones vertes dans le périmètre du fonds. Elle va même au-delà des remarques initiales formulées par le SYVICOL. Néanmoins, celui-ci est d'avis que, si la prise en compte de l'uniformité du classement d'un fonds contribue à renforcer la cohérence du dispositif, elle entraîne en revanche une conséquence nouvelle qui n'existe pas dans la définition initiale.

En effet, la détermination des fonds, et par conséquent l'établissement de l'impôt foncier, n'est possible que dans la mesure où la commune dispose d'un PAG refondu et numérisé conformément à la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain et à la nomenclature des zones de PAG introduite par le règlement grand-ducal modifié du 8 mars 2017 concernant le contenu du plan d'aménagement général d'une commune. En l'absence d'un tel PAG, la commune se trouve dans l'impossibilité de prélever l'impôt foncier. Selon le commentaire de l'amendement, une seule commune n'aurait pas entamé la refonte de son PAG et l'impact serait total pour celle-ci.

Or, toujours selon le commentaire de l'amendement, les communes doivent disposer d'un PAG refondu conformément aux exigences de 2017. S'il est exact qu'une seule commune dispose encore d'un PAG « mouture 1937 », cette analyse est toutefois incomplète. En effet, les communes ne doivent pas seulement disposer d'un PAG de « *nouvelle génération* », mais doivent également être en conformité avec la dernière version.

Selon les informations publiées sur le site Internet officiel du ministère des Affaires intérieures², en date du 1^{er} janvier 2026, deux communes étaient encore en procédure d'adoption d'un PAG « mouture 2011 ». On peut supposer que celles-ci seront conformes au moment de l'entrée en vigueur du projet de loi. En revanche, six communes disposent toujours d'un PAG « mouture 2004 ». Pour ces communes, l'effet sera identique à celui subi par la commune n'ayant pas encore entamé la refonte de son PAG « mouture 1937 ».

Dès lors, une telle situation soulève de sérieuses interrogations quant à sa compatibilité avec les principes constitutionnels, et en particulier avec le principe d'égalité devant l'impôt. La capacité d'une commune à établir et à percevoir l'impôt foncier dépendra donc de l'état d'avancement de procédures de refonte du PAG, longues, complexes et financièrement lourdes.

Est-ce une des raisons pour lesquelles la mesure « 03 Révision de l'ensemble des PAG selon la mouture 2011 » du programme « Méi a méi séier bauen », présenté par le Gouvernement le 19 juin 2024, prévoit d'obliger les communes disposant d'un PAG d'une ancienne génération à entamer la révision de ce dernier endéans un certain délai ?

Au regard des difficultés liées à une refonte du PAG, ainsi que de la charge financière importante qui y est associée, le SYVICOL propose que l'État accompagne une telle obligation par la mise en place une aide financière permettant aux communes disposant d'un PAP « mouture 2004 » de s'adapter aux exigences de la « mouture 2017 ». Cette demande se justifie, tout d'abord, par

² <https://maint.gouvernement.lu/fr/dossiers/2021/amenagement-communal.html>



le fait que les premières communes ayant engagé la transition de leur PAG « mouture 1937 » vers la « mouture 2004 » ont été pénalisées par l'introduction, peu de temps après, d'une nouvelle version, à savoir la « mouture 2011 ». Deuxièmement, cette mesure est également bénéfique pour l'État, dans la mesure où la mise à jour des PAG implique l'établissement d'une version numérisée, essentielle pour la mise en place du registre national des fonds constructibles servant à l'imposition relative à la mobilisation des terrains.

Par ailleurs, le SYVICOL constate avec intérêt les modifications apportées à l'ancienne définition du fonds non construit, désormais désigné comme « *fonds constructible* ».

Dans le texte initial, la définition du fonds non construit était totalement détachée des limites cadastrales. Un fonds non construit pouvait ainsi correspondre soit exactement à un fonds, soit seulement à une partie d'un fonds, soit encore à un ensemble de plusieurs fonds ou parties de fonds, indépendamment des propriétaires.

Cette approche permettait d'appliquer l'impôt à la mobilisation de terrains à des parcelles contiguës appartenant au même propriétaire ou à des propriétaires différents, au lieu de viser uniquement une partie d'un grand terrain. La justification avancée par les auteurs était d'éviter les contournements de la loi. Par exemple, un propriétaire ne devait pas pouvoir échapper à l'impôt en divisant un grand terrain en plusieurs petites parcelles inutilisables individuellement.

La nouvelle définition du fonds modifie toutefois cette logique puisqu'un fonds ne peut désormais jamais dépasser les limites d'une parcelle. Il devient ainsi impossible de créer un fonds couvrant plusieurs parcelles. L'efficacité des mesures anti-contournement prévue dans le projet initial est donc considérablement affaiblie.

Le SYVICOL salue également l'introduction des définitions de « *fonds construit* » et de « *fonds non construit* ». Ces définitions permettent d'identifier les fonds qui contiennent déjà certaines constructions, en précisant explicitement les catégories de constructions qui déterminent si un fonds doit être considéré comme construit, ainsi que de distinguer la partie du fonds déjà occupée par des constructions de la partie encore disponible pour de nouvelles constructions. Cette distinction est essentielle pour l'application de l'impôt à la mobilisation de terrains, qui ne doit concerner que les surfaces susceptibles d'accueillir de nouvelles constructions. Par ailleurs, est à considérer comme fonds non construit tout fonds ne contenant aucune des constructions énumérées dans la définition du « *fonds construit* ».

Il se félicite également de la modification apportée à la définition de la « valeur de base », qui répond à sa proposition selon laquelle celle-ci devrait être exprimée en points. Le SYVICOL considère que cette clarification améliore la compréhension du mécanisme de calcul de l'impôt foncier et de l'impôt à la mobilisation des terrains.

Amendement 4 (art. 2)

Le SYVICOL regrette que ses remarques concernant l'article 2 n'aient pas été prises en compte. Il constate en particulier que le produit de l'impôt à la mobilisation de terrains (IMOB) demeure intégralement affecté à l'État. Or, même si le rôle des communes a été réduit par rapport à ce qu'elles avaient anticipé devoir assumer en termes de charges et de responsabilités, celles-ci continuent néanmoins à intervenir, notamment dans le cadre des compétences prévues par l'amendement 22, selon lequel le bourgmestre est tenu de transmettre, dans les délais prévus,



ses éventuelles propositions d'adaptation du projet du registre national des fonds constructibles. Dans ce contexte, le SYVICOL estime qu'une affectation partielle des recettes, à hauteur de la moitié du produit de l'IMOB, au bénéfice des communes serait justifiée.

Amendement 5 (art. 3)

Le SYVICOL se réjouit que ses observations concernant l'ancienne version de l'article 3 aient été prises en compte. La nouvelle rédaction clarifie désormais sans ambiguïté que la date de référence est fixée au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, éliminant ainsi toute confusion. Cette précision confirme que le propriétaire au 1^{er} janvier est redevable de l'impôt pour l'année entière.

Amendement 7 (art. 4)

Le SYVICOL prend note de la modification apportée à l'article 4, qui prévoit désormais que les fonds d'investissement sont également soumis tant à l'impôt foncier qu'à l'impôt à la mobilisation de terrains. Cette adaptation met fin au régime dérogatoire dont bénéficient actuellement ces véhicules d'investissement, lesquels, malgré la détention de biens immobiliers – qu'il s'agisse de terrains ou de logements – n'étaient pas soumis à ces impôts. Le SYVICOL salue cette évolution, qui corrige une situation d'inégalité devant l'impôt.

Amendement 9 (art. 6)

Le SYVICOL tient à souligner, dans un premier temps, l'attention portée à l'une de ses observations concernant l'article sous revue, à savoir l'intégration des établissements publics dans la liste des entités exemptées de l'impôt foncier. Cette proposition visait à couvrir explicitement les offices sociaux ainsi que les autres établissements publics placés sous la surveillance des communes.

Cependant, sauf interprétation erronée du SYVICOL, la formulation employée, à savoir « *l'État et les établissements publics* » semble restreindre l'exonération aux seuls établissements publics de l'État, n'incluant pas les établissements publics relevant de la surveillance des communes.

Dans ce contexte le SYVICOL propose de modifier l'article 6, paragraphe 1^{er}, point 3°, comme suit : « *les syndicats de communes et les autres établissements publics placés sous la surveillance des communes* ».

Cette formulation permettrait de supprimer toute ambiguïté et de s'assurer que les établissements publics relevant des communes bénéficient de cette exonération.

Toutefois, le SYVICOL regrette que les autres recommandations n'aient pas été retenues. Il en va ainsi notamment de la demande d'exemption des Sociétés d'Impact Sociétal (SIS), pourtant fondée sur la spécificité de leur mission sociale et sur leur encadrement juridique particulier.

Le SYVICOL regrette également que les communes et autres acteurs publics restent soumis à l'impôt à la mobilisation de terrains (IMOB), alors même que leur intervention sur le marché immobilier poursuit principalement des objectifs de création de logement abordable, et non des logiques spéculatives.

Pour une présentation complète des remarques initialement formulées concernant cet article, le SYVICOL renvoie à son premier avis.



Par ailleurs, le SYVICOL souhaite faire une observation concernant la référence aux « *promoteurs publics* » mentionnés au paragraphe 1^{er}, point 4° de l'article 6, qui renvoie actuellement à l'article 16 de la loi modifiée du 25 février 1979 concernant l'aide au logement. Or, cette loi a été en grande partie abrogée par la loi du 7 août 2023 relative aux aides individuelles au logement. La définition actuelle des promoteurs publics est désormais prévue par la loi du 7 août 2023 relative au logement abordable. Il serait donc judicieux, pour plus de clarté et de cohérence juridique, que la formulation de l'article 6, paragraphe 1^{er}, point 4°, renvoie à ce cadre législatif actualisé.

Amendement 10 (art. 7)

Initialement, l'article 7 du projet de loi visait principalement les notifications adressées aux débiteurs d'impôt. Avec l'amendement 10, le texte a été entièrement reformulé afin de l'aligner avec la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (AO), la loi d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 (StAnpG) et les dispositions afférentes de la loi communale modifiée du 13 décembre 1988.

Le SYVICOL salue l'harmonisation avec les procédures d'impôt existantes, qui clarifie la procédure de notification et apporte une sécurité juridique renforcée. Il salue également l'instauration d'une procédure électronique via myguichet.lu pour la transmission et la modification des mandats ou procurations, contribuant ainsi à la modernisation administrative et à la simplification des échanges entre les communes, respectivement l'Administration des contributions directes, et les citoyens.

Néanmoins, le SYVICOL souligne qu'il convient également de prévoir des exceptions pour les citoyens ne disposant pas encore des capacités ou des moyens technologiques nécessaires afin de garantir l'accessibilité et l'équité du dispositif.

Amendement 13 (art. 10)

Les principes fondamentaux de la formule de calcul de la valeur de base demeurent inchangés. Toutefois, l'amendement 13 introduit plusieurs adaptations qui visent à clarifier le dispositif et à en améliorer la cohérence.

En premier lieu, une distinction est désormais opérée entre deux types de valeurs de base, à savoir la valeur de base des fonds (V_{D,f_i}), utilisée exclusivement pour l'impôt foncier (IFON) et la valeur de base des fonds constructibles, servant de base à l'impôt à la mobilisation de terrains (IMOB).

Cette différenciation répond au fait que tous les fonds ne sont pas constructibles et que l'assiette de l'IMOB ne coïncide pas nécessairement avec celle de l'IFON. Par ailleurs, au sein des fonds constructibles, le texte opère une distinction supplémentaire entre fonds viabilisés (V_{D,fvc_i}) et fonds non viabilisés ($V_{D,fnvci}$), lesquels sont soumis à des taux d'imposition distincts.

En deuxième lieu, la formule intègre désormais directement les quotes-parts détenues par chaque débiteur d'impôt. Selon les auteurs du texte, cette approche permet d'assurer une transparence immédiate quant à la base imposable de chacun et de réduire les risques de contestations ultérieures.



Il convient toutefois de relever que cette méthode ne permet plus d'obtenir une valeur de base globale pour l'ensemble d'une parcelle, mais uniquement des valeurs de base ventilées par débiteur d'impôt ($V_{D,p}$), en additionnant les valeurs de base des différents fonds composant la parcelle. Cette approche reste néanmoins suffisante pour les besoins du calcul des impôts concernés. Le SYVICOL ne formule aucune observation particulière à cet égard, puisque ces modifications contribuent à une meilleure lisibilité et à une plus grande cohérence du dispositif.

Concernant les différents facteurs composant la formule de calcul, le SYVICOL regrette que plusieurs observations formulées dans son avis du 22 mai 2023 n'aient pas été prises en considération.

Ceci est notamment le cas du facteur « *taux d'équipement local* », dont la méthode de calcul reste inchangée, malgré les réserves exprimées quant à son caractère simpliste, l'absence de pondération selon l'importance réelle des services et un plafonnement jugé trop restrictif. Le SYVICOL avait également suggéré d'appliquer ce facteur au niveau communal plutôt que par localité, afin de mieux refléter l'offre de services effectivement accessible aux habitants d'une commune.

Il en va de même pour le « *coefficient relatif au phasage de développement urbain* » applicable aux terrains situés en zone d'aménagement différé, dont la réduction à 0,75 ne traduit pas suffisamment les fortes contraintes pesant sur ces terrains. Le SYVICOL avait recommandé de fixer ce coefficient à 0,50.

En revanche, le SYVICOL salue le remplacement de la contenance cadastrale par la superficie du fonds dans la formule, modification qui découle directement de la nouvelle définition du « fonds » et qui répond à ses observations antérieures. Il renvoie à cet égard aux commentaires figurant dans son analyse relative à l'amendement 3.

Amendement 16 (art. 13)

Le SYVICOL prend acte de la nouvelle rédaction de l'article 13 du projet de loi scindé, et salue le renforcement de la base légale ainsi que la volonté d'améliorer la transparence et la protection des droits des débiteurs d'impôt, notamment par une énumération exhaustive du contenu du bulletin de valeur de base et par l'intégration d'un certain nombre d'indications supplémentaires du contenu concerné.

Le SYVICOL constate toutefois que la préoccupation exprimée dans son avis initial, relative à la compréhension, par les contribuables, du montant de l'impôt qui résultera des valeurs indiquées sur le bulletin de valeur de base, n'a pas été retenue. En particulier, l'amendement ne prévoit pas l'inclusion d'une estimation, même indicative, de l'impôt à payer, alors que celle-ci aurait permis d'informer plus clairement les contribuables, dès ce stade, de l'impact réel de la valeur de base et de les encourager à exercer les voies de recours dans les délais légaux.

Amendement 17 (art. 14)

L'amendement 17 clarifie les règles applicables en matière de réclamation et harmonise la procédure avec la loi précitée du 22 mai 1931. Toutefois, par dérogation à cette dernière, la réclamation contre le bulletin de valeur de base doit être introduite obligatoirement par voie électronique, au moyen d'un formulaire mis à disposition sur la plateforme *myguichet.lu*.



Le SYVICOL comprend ce choix, qui vise à simplifier et accélérer les procédures. Néanmoins, cette disposition ne laisserait aucune marge de manœuvre en dehors de la voie électronique. Il demande dès lors de prévoir des exceptions en faveur des citoyens, bien qu'ils ne constituent qu'une minorité, qui ne disposent pas encore des capacités ou des moyens technologiques nécessaires pour recourir à une procédure entièrement électronique.

Par ailleurs, l'amendement prévoit que, lorsqu'une réclamation est susceptible d'affecter la valeur de base d'autres débiteurs d'impôt, l'administration est tenue de les en informer. Le texte reste toutefois silencieux quant aux voies de notification de cette information. Il n'est notamment pas précisé si cette notification interviendra également exclusivement par voie électronique.

Toutefois, le SYVICOL estime qu'une notification par courrier recommandé avec accusé de réception serait essentielle afin de garantir que les débiteurs d'impôt concernés soient effectivement informés de la réclamation en cours et de ses conséquences potentielles.

Amendement 18 (art. 15)

L'amendement 18 remplace l'article 15 qui règle les modalités de mise à disposition, par l'Administration des contributions directes (ACD), des données relatives à la valeur de base des fonds au profit des communes. Celle-ci est désormais strictement limitée aux fins du calcul de l'impôt foncier et de l'établissement du rôle.

L'amendement précise en outre que la mise à disposition des données s'effectuera par voie électronique. Selon le commentaire, cette précision fait suite aux observations formulées par la Commission nationale pour la protection des données (CNPD). À titre d'information, le SYVICOL avait également sollicité une telle clarification, en soulignant que, du point de vue communal, « *il conviendrait de préciser que la mise à disposition se fait moyennant un accès direct par voie électronique* ». Il ne peut dès lors que se féliciter de cette spécification.

En revanche, l'amendement sous examen supprime le délai de mise à disposition des données aux communes. Le SYVICOL estime que cette suppression est susceptible de créer une insécurité en matière de planification financière pour les communes.

Amendement 22 (art. 18)

Le SYVICOL se félicite de la modification introduite par l'amendement 22 relatif à la tenue à jour du registre national des fonds constructibles.

En effet, l'amendement prévoit désormais que le ministre arrête le projet de registre pour le premier jour ouvrable du mois d'avril de l'année d'imposition et que le bourgmestre dispose jusqu'au premier jour ouvrable du mois de juin de la même année pour transmettre ses éventuelles propositions d'adaptation, ce qui correspond à un rallongement du délai d'un mois par rapport au délai initialement prévu.

Cette modification répond favorablement aux préoccupations exprimées par le SYVICOL, qui jugeait le délai initial trop court pour permettre aux communes d'identifier correctement les terrains qui ne sont plus considérés comme constructibles, étant donné que cela implique que les communes doivent vérifier sur place l'état d'avancement des constructions sur les terrains ayant reçu une autorisation de bâtir. En effet, le critère déterminant n'est pas l'autorisation elle-même, mais l'existence d'une construction matérielle dont au moins le gros-œuvre est achevé.



Amendement 23 (art. 19)

L'amendement 23 introduit un nouvel article qui vise à apporter des précisions supplémentaires sur les fonds considérés comme constructibles dans le cadre de l'application de l'IMOB. Bien que la définition de ceux-ci figure déjà à l'article 1^{er}, point 8°, cet amendement permet de déterminer quels fonds peuvent effectivement être soumis à l'impôt et, inversement, lesquels en sont exclus.

Le premier paragraphe définit un fonds constructible comme un fonds situé dans une zone du plan d'aménagement général (PAG) ou dans un plan d'aménagement particulier (PAP), lorsque ces zones autorisent la réalisation de constructions destinées entièrement ou partiellement au logement à concurrence d'au moins 25% de la surface construite brute.

Le deuxième paragraphe prévoit des exceptions qui permettent de retirer certains fonds de l'assiette des fonds constructibles, même lorsqu'ils se situent dans des zones admettant la réalisation de logements. Il exclut notamment les fonds situés dans une telle zone mais qui, in fine, ne sont pas destinés au logement, ainsi que les fonds non constructibles en pratique. Ces exceptions garantissent que l'impôt ne s'applique pas de manière disproportionnée à des terrains qui, bien que situés dans une zone urbanisée, ne sont pas susceptibles d'accueillir des logements.

Par analogie à l'observation formulée à l'endroit de l'amendement 7, le SYVICOL propose d'y intégrer explicitement une exception pour les fonds constructibles appartenant aux entités du secteur communal et susceptibles d'être soumis à l'IMOB, dans la mesure où ces acteurs poursuivent principalement des objectifs de création de logement abordable et non des objectifs spéculatifs.

Le troisième paragraphe organise la suite de l'analyse en distinguant deux types de plans d'aménagement particulier (PAP), à savoir, d'une part, le PAP « Nouveau Quartier » (PAP NQ), visé par l'amendement 24 et, d'autre part, le PAP « Quartier Existant » (PAP QE), visé par l'amendement 25.

Le SYVICOL estime que l'amendement sous examen constitue une amélioration par rapport au projet initial, dans lequel certaines exceptions étaient déjà prévues et qu'il prend en compte les observations formulées dans son avis initial. En effet, il permet d'opérer un tri préalable des fonds non soumis à l'IMOB selon des critères rationnels et cohérents.

Amendement 24 (art. 20)

Tel qu'expliqué ci-dessus, une distinction est faite entre les fonds constructibles situés dans une zone soumise à un plan d'aménagement particulier « Nouveau Quartier » (PAP NQ), qui sont traités dans l'amendement sous examen, et ceux situés dans une zone soumise à un plan d'aménagement particulier « Quartier Existant » (PAP QE), qui font l'objet de l'amendement suivant. Cette distinction s'explique par le fait qu'à la différence des fonds situés dans une zone PAP QE, qui sont par définition toujours viabilisés, ceux dans une zone PAP NQ peuvent être viabilisés ou non.

Notons pour faciliter la compréhension que, pour la suite des explications, on entend par « *bâtiments principaux* » les bâtiments visés à l'article 1^{er}, point 9°, lettres a) et b), qui sont notamment les logements, les locaux professionnels existants, les autres constructions dédiées



au séjour prolongé de personnes ainsi que les bâtiments ayant un seuil d'emprise au sol de 100 mètres carrés. Quant aux « *constructions secondaires* », ce sont celles visées à l'article 1^{er}, point 9°, lettres c) à f), qui sont notamment des constructions d'aménagement et d'équipement, les places de parking ou encore les voies carrossables privées.

La première distinction essentielle porte sur l'état de viabilisation du fonds. Dans le cas d'un fonds non viabilisé et non construit, la totalité du fonds est considérée comme constructible.

Pour un fonds non viabilisé mais déjà construit, certaines constructions existantes doivent être exclues de l'assiette constructible. L'emprise des bâtiments principaux, augmentée d'un périmètre supplémentaire de 20 mètres autour, est exclue de l'assiette, sans jamais dépasser les limites du fonds. L'emprise exacte des constructions secondaires est également exclue. Le reste du fonds demeure soumis à l'IMOB.

Pour les fonds viabilisés, l'amendement distingue les situations selon que le parcellaire existant correspond déjà aux lots prévus par le PAP ou non.

Lorsque le parcellaire correspond aux lots du PAP, un fonds viabilisé et construit accueillant des bâtiments principaux n'est pas considéré comme constructible, tandis que, lorsque le fonds accueille des constructions secondaires, l'assiette du fonds constructible est formée par l'intégralité du fonds viabilisé à l'exception de l'emprise de ces constructions. Dans le cas d'un fonds viabilisé et non construit, l'intégralité du fonds est considérée comme constructible, à condition que le PAP y permette effectivement la construction de logements.

Lorsque le parcellaire ne correspond pas encore aux lots du PAP, par exemple en raison d'un remembrement non encore réalisé, la logique applicable est identique à celle des fonds non viabilisés et les mêmes règles d'exclusion des bâtiments et du périmètre de 20 mètres s'appliquent.

Sur le plan conceptuel, l'amendement est cohérent. Néanmoins, le SYVICOL considère que, sur le plan opérationnel, il apparaît extrêmement complexe et difficilement lisible, tant pour les communes que pour les citoyens. Il est d'avis qu'il pourrait être pertinent de simplifier la compréhension de l'article, par exemple en annexant des tableaux ou des schémas explicatifs permettant une lecture plus intuitive.

Par ailleurs, l'article 21 précise que, pour qu'un fonds soit soumis à l'IMOB dans le cadre d'un PAP QE, celui-ci doit permettre la construction d'un logement, avec des conditions minimales cumulatives : une emprise au sol d'au moins 50 m², une largeur minimale de 4,5 m sur deux façades opposées, une profondeur minimale de 7 m, ainsi que le respect des prescriptions du PAP QE applicable. Si l'une de ces conditions n'est pas remplie, le fonds n'est pas considéré comme constructible, même s'il est non bâti.

Le SYVICOL constate qu'aucune disposition équivalente n'est prévue pour les PAP NQ. Dans ce contexte, il recommande que les conditions prévues à l'article 21, paragraphe 1^{er}, alinéa 2, soient également intégrées dans l'article 20, concernant les PAP NQ.



Amendement 25 (art. 21)

L'amendement 25 précise les règles applicables pour déterminer l'assiette d'un fonds constructible situé dans une zone soumise à un plan d'aménagement particulier « quartier existant » (PAP QE).

Le premier paragraphe distingue trois situations selon que le fonds est construit ou non, ainsi que selon les types de constructions existantes.

Lorsque le fonds comporte des bâtiments principaux, il n'est pas considéré comme constructible et l'ensemble de la parcelle est exclu de l'assiette, même si certaines parties de la parcelle restent libres. Cette disposition vise à éviter l'imposition de jardins ou d'espaces qui pourraient théoriquement accueillir une construction supplémentaire, les auteurs choisissant ainsi de ne pas imposer de densification dans les quartiers déjà urbanisés. Les éventuelles parties de la parcelle couvertes par un PAP « nouveau quartier » restent toutefois soumises à l'IMOB.

Pour les fonds construits comportant des constructions secondaires, seules les emprises de ces constructions sont exclues, le reste du terrain étant considéré comme constructible.

Les fonds non construits sont entièrement inclus dans l'assiette des fonds constructibles.

Par ailleurs, le texte précise que, pour qu'un fonds soit soumis à l'IMOB, il doit permettre la construction d'un logement. A cette fin, des conditions minimales cumulatives sont imposées, à savoir une emprise au sol d'au moins 50 mètres carrés, une largeur minimale de 4,5 mètres sur deux façades opposées, une profondeur minimale de 7 mètres, et le respect des prescriptions du PAP QE applicable. Si l'une de ces conditions n'est pas remplie, le fonds n'est pas considéré comme constructible, même s'il est non bâti.

Le SYVICOL constate avec satisfaction que les observations qu'il avait formulées lors de son premier avis ont été prises en compte et que désormais ces critères sont cumulatifs, plus précis et tiennent compte des prescriptions du PAP QE.

Le deuxième paragraphe limite l'assiette du fonds constructible à une bande maximale de 40 mètres à partir de la voirie. Les surfaces situées au-delà de cette bande sont exclues, et la bande est mesurée à partir de chaque voirie pouvant servir d'accès. Cette disposition permet d'éviter une application excessive de l'IMOB dans les quartiers déjà urbanisés et de protéger les situations établies.

Dans l'ensemble, le SYVICOL est favorable aux amendements 23, 24 et 25 puisque l'impôt n'est plus appliqué qu'aux fonds aptes à accueillir des logements et non pas simplement parce qu'ils sont libres. Il constate avec satisfaction que nombreuses de ses observations formulées à l'égard de l'ancien article 20 ont été résolues par ces amendements.

Amendement 27 (art. 23)

L'article sous revue prévoit que le bourgmestre dispose d'un accès au registre afin de fournir des informations sur les fonds y recensés. Le SYVICOL rappelle toutefois que, dans la pratique, le bourgmestre n'effectuera probablement pas lui-même les manipulations nécessaires dans l'outil informatique.



Il regrette que sa demande d'intégrer la possibilité de délégation à des fonctionnaires communaux n'ait pas été reprise dans l'amendement sous revue et réitère donc cette demande.

Amendement 29 (art. 25)

L'article 25 (ancien article 24), vise essentiellement à clarifier la responsabilité du traitement des données dans le cadre du registre.

L'amendement précise que chaque acteur est responsable uniquement des traitements de données qu'il effectue lui-même.

Cette modification correspond à la demande formulée par le SYVICOL dans son avis initial, selon laquelle la responsabilité du bourgmestre devrait se limiter aux données qu'il fournit.

Amendement 31 (art. 26)

L'amendement sous revue modifie l'article 25 du projet de loi initial, devenu le nouvel article 26, et concerne la détermination du taux de l'impôt foncier.

Selon le commentaire de l'amendement, il a pour objet de renforcer l'autonomie communale en supprimant l'encadrement légal du taux prévu par le projet de loi initial.

Il y a lieu de souligner que le SYVICOL n'avait pas sollicité la suppression de la fourchette endéans laquelle les communes doivent fixer le taux de l'impôt foncier.

Il constate qu'il n'y a, avec le texte amendé, aucun changement par rapport au régime actuellement en vigueur qui, lui aussi, laisse toute liberté aux communes en ce qui concerne la fixation de leurs taux multiplicateurs. Il est certain que, à l'instar de la situation actuelle, chaque commune continuera à faire preuve de la rigueur nécessaire afin de fixer un taux cohérent et non abusif, dans le respect de ses responsabilités et de l'intérêt général.

Amendement 32 (art. 27)

L'article sous examen prévoit un abattement forfaitaire de deux mille points au profit de chaque contribuable sur la valeur de base de l'immeuble dans lequel il a établi sa résidence habituelle.

Le SYVICOL avait marqué son accord à cette disposition. Néanmoins, il regrette que l'observation formulée antérieurement n'ait pas été retenue dans le cadre des amendements, à savoir que cet article tienne compte de la situation financière souvent difficile du conjoint survivant lors du décès d'un des époux propriétaires d'un immeuble.

Il réitère sa demande que le texte soit adapté de manière à permettre au conjoint survivant de cumuler les deux abattements, et ce, aussi longtemps qu'il occupe le logement ayant appartenu au couple.

Amendement 39 (art. 33)

L'amendement sous examen fixe les paramètres essentiels de l'impôt à la mobilisation de terrains, en déterminant les taux applicables, leur progressivité dans le temps ainsi que les mécanismes de majoration et d'exclusion. Il ne remet pas en cause l'approche générale de l'IMOB, mais procède à une adaptation de l'article concerné, afin de l'aligner sur les modifications introduites par les amendements précédents.



L'amendement prévoit notamment une modification du moment à partir duquel débute la première année d'imposition pour les fonds non viabilisés constructibles. Alors que le projet initial faisait commencer l'imposition à partir de la huitième année d'inscription au registre, celle-ci n'est désormais déclenchée qu'à partir de la dixième année. Cette adaptation tient compte du laps de temps réellement nécessaire au développement de projets sur des terrains non viabilisés.

Par ailleurs, l'amendement opère une adaptation de la présentation des taux, en remplaçant l'expression de ceux-ci en pourcentage par une expression en euros par point, afin de les aligner sur la nouvelle valeur de base désormais exprimée en points.

Le SYVICOL souhaite toutefois attirer l'attention sur le fait qu'une erreur matérielle semble s'être glissée dans la rédaction de l'amendement en ce qui concerne les taux nationaux applicables aux fonds non viabilisés constructibles. A titre d'exemple, il semble que la volonté était de fixer le taux prévu pour une durée d'inscription de dix années à 0,02 euro par point et non à 2 euros par point. Ou encore, le taux applicable à une durée de quinze années devrait être de 0,2 euro par point et non de 2 euros par point et il en va de même pour le reste du tableau.

En outre, le SYVICOL relève qu'une question soulevée dans son avis précédent demeure à ce jour sans réponse. Il s'agit du sort réservé aux fonds précédemment imposés comme non viabilisés qui deviennent viabilisés au cours de leur inscription au registre national des fonds constructibles. En l'absence de clarification, il rappelle qu'une remise à zéro du compteur d'ancienneté comme, à l'inverse, le maintien intégral de celui-ci pourraient entraîner des effets contre-productifs, soit en neutralisant l'effet incitatif de l'IMOB, soit en dissuadant les propriétaires de viabiliser les terrains concernés.

Amendement 40 (art. 34)

L'article 34 du projet de loi sous examen encadre l'abattement forfaitaire appliqué à la valeur de base des fonds constructibles soumis à l'impôt à la mobilisation de terrains. Cet abattement est fixé à 3 400 points par enfant et par année d'imposition, pour autant que l'enfant soit âgé de moins de 35 ans. Ce seuil constitue une évolution notable par rapport au texte initial, qui limitait l'octroi de l'abattement aux enfants âgés de moins de 25 ans.

Dans ce contexte, le SYVICOL se félicite du relèvement de la limite d'âge. En effet, il avait proposé de porter ce seuil à 29 ans afin de mieux refléter la durée moyenne des études ainsi que le fait que peu de jeunes disposent immédiatement après la fin de leurs études des moyens pour se lancer dans la construction d'un logement. Il constate avec satisfaction que les auteurs du projet ont retenu un seuil encore plus élevé, fixé à 35 ans.

Amendement 43 (art. 37)

L'amendement 43 règle les modalités des réclamations introduites contre le bulletin de l'impôt à la mobilisation de terrains (IMOB). Il précise notamment que toute réclamation doit être introduite obligatoirement par voie électronique, au moyen d'un formulaire mis à disposition via le système informatique « *guichet.lu* », sous peine d'irrecevabilité.

En cohérence avec les observations formulées par rapport à l'amendement 17, le SYVICOL estime opportun de prévoir des exceptions en faveur des citoyens qui ne disposent pas encore des capacités numériques suffisantes ou des moyens technologiques nécessaires pour recourir à une procédure entièrement électronique.



Amendement 62 (art. 54)

L'amendement sous revue instaure un régime transitoire d'exemptions fiscales pour certains terrains agricoles dans le cadre de l'impôt à la mobilisation de terrains et de l'impôt foncier. Son objectif est de protéger les exploitations agricoles existantes contre de nouvelles charges fiscales susceptibles de compromettre leur activité.

Ce régime prévoit des exemptions pour les fonds constructibles exploités à des fins agricoles (IMOB), pour les fonds exploités à titre de parcelle agricole (IFON), ainsi que pour les fonds construits abritant une construction accessoire nécessaire à l'activité agricole (IFON). Afin d'assurer la transparence et le respect des conditions d'exemption, l'amendement introduit également un registre géospatial géré par l'Administration des services techniques de l'agriculture, permettant de suivre l'utilisation des terrains.

Pour bénéficier de l'exemption, le terrain doit être exploité par un agriculteur à titre principal ou par un membre de sa famille jusqu'au deuxième degré.

De plus, concernant les fonds constructibles soumis à l'IMOB, la parcelle doit représenter au minimum trois ares ou soixante-dix pour cent de la surface utilisée à des fins agricoles et ne pas se situer dans une section cadastrale prioritaire, afin de ne pas entraver la mobilisation active des terrains pour la construction de logements dans les zones stratégiques.

Pour les fonds exploités à titre de parcelle agricole soumis à l'IFON, les critères sont similaires à ceux des fonds constructibles, mais la restriction relative aux sections cadastrales prioritaires ne s'applique pas, ces terrains n'étant pas immédiatement constructibles.

En ce qui concerne les fonds construits nécessaires à l'activité agricole, les bâtiments doivent être directement utilisés pour l'activité agricole, tandis que les constructions dédiées au logement de l'agriculteur sont exclues de l'exemption.

Le SYVICOL avait souligné dans son avis initial, qu'il importe « *de mentionner les terrains affectés à une exploitation agricole, que l'on trouve, dans le milieu rural en tout cas, souvent en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée. Il s'agit en général des communes « endogènes », pour lesquelles le projet de Programme directeur d'aménagement du territoire actuellement en procédure ne prévoit plus qu'un développement très limité. Inciter fiscalement l'affectation de ces terrains à la construction de logements serait signe d'une profonde incohérence entre la politique du Logement et celle de l'Aménagement du territoire. Dès lors, le SYVICOL est d'avis que les surfaces agricoles ne devraient pas être soumises à l'IMOB si trois conditions sont remplies cumulativement : les terrains devraient être éligibles aux aides étatiques, exploités par leur propriétaire lui-même (ne fût-ce que pour éviter des abus) et ce dernier devrait être affilié auprès de la Sécurité sociale à plein temps comme indépendant.*

 »

Le SYVICOL salue donc cette introduction qui répond à ces recommandations. Toutefois il s'interroge sur l'application de l'exemption prévue dans l'hypothèse où un terrain est détenu en indivision par plusieurs copropriétaires, dont un seul exploite l'intégralité du terrain à des fins agricoles. La question se pose de savoir si, dans un tel cas, l'exemption s'applique à l'ensemble du fonds ou uniquement à la quote-part détenue par le copropriétaire remplissant les conditions, les autres copropriétaires demeurant redevables de l'impôt.

Adopté unanimement par le comité du SYVICOL, le 2 février 2026