



**SYVICOL**

Syndicat des Villes et  
Communes Luxembourgeoises

## **Projet de loi n°8082 sur l'impôt foncier, l'impôt à la mobilisation de terrains et l'impôt sur la non-occupation de logements**

### **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 du Syndicat des Villes et Communes Luxembourgeoises**



## I. Remarques générales

Le Syndicat des villes et communes luxembourgeoises remercie Madame la Ministre de l'Intérieur de lui avoir soumis pour avis, par courrier du 12 octobre 2022, le projet de loi susmentionné.

Le premier objectif de ce projet de loi consiste dans une refonte et une modernisation de l'impôt foncier (IFON). Ce dernier suit actuellement des règles établies par des lois allemandes des années 1930, introduites au Luxembourg par l'occupant pendant la Seconde Guerre mondiale et maintenues en vigueur par arrêté grand-ducal du 26 octobre 1944.

Selon la législation actuelle, l'impôt foncier est calculé sur base d'une valeur unitaire fixée individuellement pour chaque immeuble, multipliée par le taux communal applicable. La détermination de la valeur unitaire est extrêmement complexe et laborieuse, ce qui explique que celles correspondant aux bâtiments existant à l'époque n'ont pas été mises à jour depuis 1941, en dépit d'une augmentation énorme des prix de l'immobilier pendant les dernières décennies. Les constructions plus récentes, quant à elles, ont été évaluées lors de leur achèvement sur base des prix applicables à ce moment. Il en est résulté au fil du temps une évaluation très divergente d'immeubles pourtant comparables.

Le projet de loi sous revue entend remédier à cette situation d'inégalité en faisant table rase de ancien système et en établissant un mode de calcul nouveau, plus simple et largement automatisé, permettant une actualisation fréquente. A cette fin, il a été opté pour l'imposition de chaque fonds selon certains critères comme son potentiel constructible, sa situation ou encore sa surface, sans tenir compte d'éventuelles constructions existantes.

Quant aux recettes générées par l'impôt foncier, le système proposé n'entraînera qu'une légère hausse. En effet, selon la fiche financière, on peut s'attendre à un produit annuel entre quelque 38,8 et 47,7 millions d'euros, contre 31,8 millions en 2019. Si, dans leur somme, les recettes de l'IFON augmenteront donc légèrement, il n'en est pas forcément ainsi pour toutes les communes. En effet, l'impact réel de la réforme dépendra pour chaque commune de ses taux multiplicateurs actuels, en comparaison avec ceux des autres communes, et de leur plan d'aménagement général. Il est regrettable que le simulateur mis à disposition par le ministère de l'Intérieur ne donne pas de résultats pour toutes les zones que les PAG peuvent édicter et que, par conséquent, il est difficile à prévoir l'évolution de l'impôt foncier sur des terrains industriels, par exemple.

Il reste que, comparé au Fonds de dotation globale des communes, qui s'est élevé à 2,12 milliards<sup>1</sup> pour la même année, l'impôt foncier restera pour les communes une source de revenus peu importante.

Même si, dans la comparaison internationale, la part de recettes propres des communes, qui sont considérées comme garantes de leur autonomie, est relativement faible<sup>2</sup>, le SYVICOL ne demande pas une augmentation supplémentaire du produit de l'impôt foncier, car ceci risquerait

---

<sup>1</sup> Ce montant inclut la part de l'ICC versée dans le FDGC (957 millions), la part correspondant à la participation directe à l'ICC s'élevant à 179 millions

<sup>2</sup> OECD/UCLG (2022) 2022 Country Profiles of the World Observatory on Subnational Government Finance and Investment, <https://www.sng-wofi.org/country-profiles>



d'accélérer encore la flambée des prix de l'immobilier que le Luxembourg connaît depuis de nombreuses années.

En fait, s'il plaide depuis longtemps pour une réforme de l'impôt foncier, c'est surtout dans le but de combattre la spéculation immobilière. Citons à titre d'exemple sa prise de position intitulée « La perspective des communes dans la formation d'un nouveau gouvernement » du 12 novembre 2018, dans laquelle il avait déclaré que « le SYVICOL soutient l'annonce, qui se trouve dans les trois programmes électoraux, de procéder à une réforme de l'impôt foncier et invite le futur gouvernement à en faire un outil efficace pour favoriser la mobilisation de terrains à bâtir ».

Le projet de loi sous revue entend combattre la pénurie de logements non pas par la réforme de l'impôt foncier lui-même, mais par l'introduction d'un impôt à la mobilisation de terrains (IMOB) et d'un impôt sur la non-occupation de logements (INOL).

Ces impôts remplaceront les taxes spécifiques que les communes peuvent introduire en vertu des articles 15 à 28 de la loi modifiée du 22 octobre 2008 portant promotion de l'habitat et création d'un pacte logement avec les communes sur les logements inoccupés et sur les terrains à bâtir non construits. En effet, ces dispositions seront abrogées par le projet de loi sous revue, les taxes communales existantes perdant ainsi leur base légale et ne pouvant plus être prélevées.

Il est vrai que peu de communes ont fait usage des moyens légaux en question, comme le soulignent les auteurs dans l'exposé des motifs. Ce qu'ils omettent de préciser, c'est que ces taxes se basent sur un fondement juridique incertain. En effet, dans son avis relatif au projet de loi n°5696, qui est devenu la loi susmentionnée, le Conseil d'État a exprimé de sérieuses réserves par rapport aux articles cités, exigeant leur abandon pur et simple<sup>3</sup>. La Haute Corporation a notamment souligné le risque que la taxe prévue, étant donné son caractère incitatif, soit qualifiée de sanction pécuniaire par le juge, ce qui entraînerait des problèmes de constitutionnalité. Le risque de se voir annuler un règlement-taxe en cours d'application et les conséquences qui en découleraient ont sans doute renforcé la réticence des communes à mettre en œuvre cet outil.

Dans son avis du 18 septembre 2007<sup>4</sup>, le SYVICOL s'est également posé des questions sur la taxe en question, principalement du point de vue pratique, et a estimé que « pour que cette taxe produise l'effet recherché – l'augmentation de l'offre foncière et la stabilisation des prix au niveau national – elle devrait, selon le SYVICOL, être appliquée sur l'ensemble du territoire luxembourgeois ».

Le SYVICOL soutient donc en principe l'introduction des deux nouveaux impôts au niveau national, mais s'oppose fermement à ce que leur produit revienne à l'État, plutôt qu'aux communes. Dans ce contexte, il rappelle sa prise de position « Des communes fortes et autonomes au service des citoyens – 36 propositions pour la prochaine période législative » du 10 octobre 2022 :

---

<sup>3</sup> Document parlementaire 5696<sup>11</sup>, pages 30 et 31

<sup>4</sup> Document parlementaire 5696<sup>8</sup>, page 5



« En cas d'introduction de taxes nationales sur la mobilisation de logements inoccupés ou de terrains non bâtis, le SYVICOL demande que le produit en soit reversé aux communes ensemble avec les recettes provenant de l'impôt foncier, et cela pour deux raisons :

D'abord, le fait qu'un logement est occupé ou non n'a guère d'impact sur les infrastructures que les communes doivent mettre en place. Il en est de même des terrains non bâtis, comme le montrent les cas récents de refus d'approbation de PAG pour défaut de capacité d'épuration adaptée au potentiel constructible. Il en résulte des frais importants, sans que les communes ne reçoivent des recettes correspondantes via le Fonds de dotation globale, dont 82 pour cent du volume sont ventilés en fonction du nombre d'habitants.

Ensuite, et ceci concerne plus particulièrement les logements inoccupés, la création et la tenue à jour d'un registre national des bâtiments et des logements – condition sine qua non du prélèvement de la taxe – nécessitera de grands efforts de la part des communes. En plus, même avec un tel registre et un certain degré d'automatisation, il y aura sans doute des cas dans lesquels les communes devront évaluer le caractère occupé ou non d'un logement et s'exposeront aux réclamations et à des actions en justice de la part des propriétaires.

A l'inverse, si le Gouvernement maintient sa position selon laquelle les recettes en question reviennent à l'Etat, alors les communes ne devraient devoir intervenir d'aucune manière dans le prélèvement de la taxe. »

Lors de la rédaction de ces lignes, le SYVICOL n'était pas encore en possession du projet de loi sous revue. Connaissant désormais toute l'ampleur du rôle que les communes auront à jouer dans la mise en œuvre des deux impôts, le SYVICOL ne peut que réitérer sa revendication ci-dessus. Ceci vaut particulièrement pour l'INOL, car il est inacceptable que l'État se décharge de l'essentiel du travail administratif et, surtout, de l'ensemble de la responsabilité – avec les frais de justice qui en résulteront – sur les communes, tout en empêchant l'ensemble des revenus.

A l'instar de son avis du 12 décembre 2022 relatif au projet de loi n°8086 relative aux registres national et communaux des bâtiments et des logements, le SYVICOL rappelle dans ce contexte le « principe de connexité » inséré à l'article 105, paragraphe 3 de la Constitution par la loi du 17 janvier 2023 portant révision des Chapitres I<sup>er</sup>, II, III, V, VII, VIII, IX, X, XI et XII de la Constitution, qui sera applicable à partir du 1<sup>er</sup> juillet 2023.

Ce principe dispose : « Les communes ont droit aux ressources financières pour remplir les missions qui leur sont confiées par la loi. » En l'occurrence, il est évident que, par l'introduction des deux impôts en question, les communes se verront octroyer des missions supplémentaires. Comme ces missions ne sont pas accompagnées des ressources correspondantes, le SYVICOL considère que le projet de loi, s'il était voté tel quel, violerait le nouveau principe constitutionnel de connexité.

Si la revendication de faire profiter les communes des impôts en question est retenue, il faudra se poser la question de la répartition précise des compétences entre les autorités étatiques et communales. D'une façon générale, et sans préjudice des remarques ci-dessus, le SYVICOL plaide pour le maintien des dispositions relatives à la fixation des différents impôts, ainsi que pour la création des registres prévus. Le recouvrement des impôts devrait ensuite appartenir aux communes, à l'instar de ce qui est prévu d'ores et déjà pour l'impôt foncier. Ceci nécessitera différentes adaptations du texte, notamment aux articles 35 à 40 concernant l'IMOB, et 51 à 55 pour ce qui est de l'INOL. Dans l'intérêt de la lisibilité du présent avis, le SYVICOL se limite dans



ce contexte à cette remarque générale, plutôt que de se prononcer sur chacun de ces articles concernés pris isolément.

Avant d'entrer dans les détails, le SYVICOL tient à remercier les membres de ses commissions consultatives impliquées dans la préparation du présent avis pour leurs contributions précieuses.

## II. Eléments-clés de l'avis

- **Le SYVICOL salue en principe la réforme de l'impôt foncier (IFON)**, qu'il appelle de ses vœux pendant longtemps.
- **Il soutient également l'introduction de l'impôt sur la mobilisation de terrains (IMOB) et de l'impôt sur les logements non-occupés (INOL)**, sous réserve des remarques ci-dessous et **en exigeant que les recettes engendrées par ces impôts reviennent aux communes**. Cette revendication se base principalement sur les missions et responsabilités qui seront attribuées aux communes et sur le nouveau principe constitutionnel de connexité.
- **Le SYVICOL marque son accord à ce que les terrains sis en-dehors des zones urbanisées ou destinées à être urbanisées ne soient plus soumis à l'IFON**, si, comme annoncé par les auteurs, le produit global de cet impôt augmente néanmoins légèrement (art. 1).
- Le syndicat **demande que les acteurs du secteur communal soient dispensés de l'IMOB** (art. 6).
- Il considère que **les modalités d'établissement du « taux d'équipement local », un des facteurs de calcul de la valeur de base, sont simplistes et devraient être adaptés** pour mieux refléter les différents niveaux de services disponibles (art. 10).
- Il est par ailleurs **d'avis que le classement d'un fonds en zone d'aménagement différé n'est pas suffisamment pris en compte dans la valeur de base**, étant donné qu'il n'y a aucune garantie que l'interdiction de viabilisation résultant de ce classement soit levée un jour (art. 10).
- **L'obligation de réévaluation au moins triennale des différents éléments de calcul de la valeur de base est saluée**, tout en regrettant qu'elle ne soit pas prévue tous les ans (art. 11).
- Le SYVICOL propose **d'inclure dans le bulletin de la valeur de base envoyé aux contribuables une prévision concrète de l'impôt qui sera dû**, à l'instar du simulateur en ligne mis à disposition par le ministère de l'Intérieur (art. 13).
- **Il demande que les communes soient associées au développement des registres et des outils informatiques** prévus par le projet de loi (art. 18).
- **Le délai accordé au bourgmestre pour la vérification annuelle des données du registre des fonds non-construits est insuffisant** et devrait être prolongé d'un mois (art. 19).
- Le SYVICOL rend attentif au fait **qu'il existe des terrains sis en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée sur lesquels il n'y a aucune construction, mais qui ont une autre affectation et qui ne devraient pas être soumis à l'IMOB, tels que les parkings d'établissements commerciaux et, sous certaines conditions, les surfaces agricoles**. Il demande donc que des dérogations pour ces terrains soient prévues (art. 20).



- **Il critique le fait que les fonds sur lesquels il existe une dépendance, y compris par exemple les garages, dont l'emprise au sol est inférieure à 100 m<sup>2</sup> sont néanmoins considérés comme non construits**, notamment parce que l'existence d'un certain nombre de places de stationnement – couvertes ou non – est souvent prescrite par la réglementation communale (art. 20).
- **Il demande 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 (art. 22, art. 42, art. 43).
- Le projet de loi prévoit des taux progressifs d'impôt à la mobilisation de terrains qui sont différents selon que le fonds en question est viabilisé ou non. **Le SYVICOL constate que le texte ne prévoit 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 (art. 32).
- Le SYVICOL **demande d'étendre l'abattement prévu en matière d'impôt à la mobilisation aux personnes de moins de 29 ans**, au lieu des 25 ans prévus (art. 33).
- **Il s'oppose à ce que le bourgmestre doive fournir l'identité des contribuables au registre des logements non-occupés**, étant donné que ces données devraient pouvoir être obtenues par interconnexion avec la documentation cadastrale (art. 43).
- Le texte prévoit certains cas de figure dans lesquels le bourgmestre peut établir un constat de non-occupation d'un logement, mais la vérification des conditions sera difficile à mettre en œuvre de façon objective. **Le SYVICOL propose donc de supprimer cette faculté, le bourgmestre ayant d'autres moyens pour vérifier la réalité d'une résidence officiellement déclarée** (art. 44).
- A côté des cas déjà prévus, **il demande l'exonération de l'INOL des logements qui font partie d'une succession ouverte et ceux qui sont inoccupés en raison de la résidence du propriétaire dans une maison de retraite ou une maison de soins**. L'exonération de cet impôt est **demandée également pour les logements sociaux des communes** (art. 44).
- En ce qui concerne l'identification des contribuables dans le contexte de l'INOL, **le SYVICOL rappelle l'absence de cadastres verticaux pour de nombreux immeubles résidentiels** et se demande comment les différents logements pourront être attribués aux propriétaires respectifs à défaut de ce document (art. 47).
- Le SYVICOL **propose de donner aux notaires un accès au registre des logements non-occupés pour faire les recherches nécessaires en cas de mutation d'un bien**, pour leur éviter de devoir demander chaque fois un certificat renseignant la durée de non-occupation auprès de la commune (art. 49).
- Il s'étonne du fait que le montant de l'INOL ne dépend que de la durée de non-occupation, sans qu'il ne soit tenu compte de critères comme le type, la surface ou la situation du logement. **Il propose dès lors d'inclure la valeur de base déterminée pour l'IFON et l'IMOB dans ce calcul** (art. 50).
- Plutôt que d'abroger les dispositions relatives à l' « obligation de construire » de la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain, **le SYVICOL demande leur adaptation à la loi sous revue et le maintien de la possibilité d'expropriation** (art. 63).
- En ce qui concerne l'INOL, **le SYVICOL doute que les travaux préparatoires puissent être achevés avant la date d'entrée en vigueur prévue** et appelle le gouvernement à reculer cette date en cas de besoin (art. 73).



### III. Remarques article par article

#### Art. 1. Définitions

L'article 1<sup>er</sup> pose un certain nombre de définitions, dont la première est celle des « fonds », définis comme « les parcelles cadastrales telles qu'issues de la documentation cadastrale [...] sises entièrement ou partiellement en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée » du Plan d'aménagement général.

Les auteurs expliquent l'introduction de la notion de fonds comme suit : « Il s'est dès lors avéré indispensable de détacher l'objet imposable des impôts du concept des parcelles cadastrales, alors que celui-ci ne permet pas de différencier entre la zone verte et la zone urbanisée ou destinée à être urbanisée. »<sup>5</sup>

Pour atteindre cet objectif, on aurait pu s'attendre à ce que le terme « fonds » englobe d'une part les parcelles sises entièrement en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée et, d'autre part, en ce qui concerne les parcelles sises partiellement dans une telle zone, uniquement la partie concernée, à l'exclusion de celle sise en zone verte.

Or, telle n'est pas la définition proposée, qui considère comme fonds l'entièreté de toute parcelle sise au moins partiellement en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée. Pour éviter l'imposition des terrains en zone destinée à rester libre – la zone verte, dans la plupart des cas – l'article 10, paragraphe 3 (erreur de numérotation, il devrait s'agir du numéro 4) fixe la valeur de base de ces « parties de fonds » à zéro.

Le SYVICOL ne comprend pas pourquoi le terme fonds a été défini, en ce qui concerne les parcelles sises en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée, de façon à se greffer sur les limites cadastrales – en dépit de l'intention des auteurs, citée ci-dessus, de se détacher de ces dernières. A ses yeux, il aurait été beaucoup plus clair de définir comme fonds seulement les parties de parcelles sises dans une des zones susmentionnées. Ainsi, les surfaces soumises à l'impôt auraient été clairement définies dès le départ et l'exception figurant à l'article 10, paragraphe 4 n'aurait pas été nécessaire.

Dans ce contexte, il convient d'aborder également le fait que les terrains sis en zone destinée à rester libre ne sont pas considérés comme des fonds et ne seront dès lors plus soumis à l'impôt foncier.

Ceci est expliqué par une disproportion entre le produit de l'impôt foncier généré par les quelque 360.000 parcelles concernées – environ 1,5 millions d'euros par année sur un total de quelque 40 millions d'euros – et la charge administrative y associée<sup>6</sup>. Confirmant que le recouvrement de cet impôt cause aux services communaux une charge de travail considérable pour des recettes peu importantes et considérant que, suivant la fiche financière, le produit total de l'impôt foncier calculé selon les nouvelles modalités – sur base des seuls terrains sis en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée – ne baissera pas, mais, au contraire, augmentera légèrement, le SYVICOL marque son accord à ce que les terrains sis en zone destinée à rester libre ne soient plus soumis à l'impôt foncier.

---

<sup>5</sup> Commentaire de l'article 1<sup>er</sup>, point 1°

<sup>6</sup> Document parlementaire n°8082, exposé de motifs, page 63



La deuxième définition est celle des « fonds non construits ». Sont considérés comme de tels fonds « les fonds et les parties ou ensembles de fonds qui peuvent accueillir [...] une ou plusieurs constructions destinées entièrement ou partiellement au logement, sans préjudice de la nécessité de procéder à un lotissement ou à un remembrement, et dont l'assiette est définie à l'article 20 ». Le SYVICOL note que sont donc considérées comme constructibles également les parcelles qui, elles seules, en raison de leurs dimensions, ne permettent pas d'accueillir une construction.

Au point 5°, la « valeur de base » est définie comme étant « l'évaluation en euros d'un fonds, conformément à l'article 10 ». Cette définition prête à confusion, étant donné que la formule mathématique indiquée à l'article susmentionné ne donne comme résultat qu'une valeur de base pour le calcul de l'impôt foncier et de l'impôt à la mobilisation de terrains, mais non pas la valeur réelle. Comme le soulignent en effet les auteurs dans le commentaire des articles, il ne s'agit pas de déterminer le prix du marché du fonds, mais une valeur objective reflétant « les proportions entre les variations réelles des différents objets imposables ». Le SYVICOL propose donc de préciser la définition dans ce sens.

## **Art. 2. Fondements et compétences**

L'article 2 a pour objet notamment de fixer les compétences respectives des autorités communales et étatiques en ce qui concerne l'impôt foncier et l'impôt à la mobilisation de terrains.

Selon le paragraphe 1<sup>er</sup>, le collège des bourgmestre et échevins est compétent pour la fixation, le prélèvement et le recouvrement de l'impôt foncier. Le SYVICOL s'étonne de l'absence de mention du receveur communal qui, selon l'article 94 de la loi communale modifiée du 13 décembre 1988, « est chargé, seul et sous sa responsabilité, d'effectuer les recettes de la commune ainsi que d'acquitter les dépenses qui sont ordonnancées dans les formes et conditions déterminées par la loi ». Il assure le recouvrement des taxes et impositions communales en exécution de rôles et titres lui fournis par le collège des bourgmestre et échevins<sup>7</sup>.

Il conviendrait donc d'adapter le paragraphe 1<sup>er</sup> de façon à tenir compte des attributions respectives des deux organes communaux mentionnés.

Le paragraphe 2, quant à lui, confie à l'Administration des contributions directes la tâche de fixer, de prélever et de recouvrer l'impôt à la mobilisation de terrains. A ce sujet, le SYVICOL réitère sa revendication, développée sous I ci-dessus, selon laquelle le produit de l'IMOB devrait revenir aux communes.

## **Art. 3. Date de référence**

Le paragraphe 1<sup>er</sup> de cet article dispose que l'IFON et l'IMOB sont fixés par année d'imposition et que cette dernière « cadre avec l'année civile ». Selon la compréhension du SYVICOL – confirmée d'ailleurs par le commentaire des articles – l'année d'imposition commence dès lors le 1<sup>er</sup> janvier pour se terminer le 31 décembre.

---

<sup>7</sup> Article 149 de la loi communale modifiée du 13 décembre 1988



Le paragraphe 2 semble cependant admettre une date de début de l'année d'imposition différente, étant donné qu'il dispose que « le premier janvier de l'année civile dans laquelle tombe le commencement de l'année d'imposition pour laquelle l'impôt est prélevé constitue la date de référence [...] ».

Le SYVICOL se demande si, afin de clarifier le texte, le paragraphe 2 ne devrait pas se référer au fait générateur, plutôt qu'au commencement de l'année d'imposition.

Le syndicat convient qu'il est essentiel de préciser une date de référence univoque pour les éléments essentiels de l'imposition et qu'il est utile qu'il s'agisse du 1<sup>er</sup> janvier d'une année donnée. Cependant, il constate que, toujours selon le paragraphe 2, il s'agit du 1<sup>er</sup> janvier de l'année à partir de laquelle l'impôt devient exigible. Selon la compréhension du SYVICOL, ceci signifie par exemple qu'une personne qui acquiert un fonds en novembre d'une année donnée devient alors redevable de l'impôt pour toute l'année.

Or, actuellement, la propriété au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition est déterminante<sup>8</sup>.

#### **Art. 6. Exemptions**

L'article 6, paragraphe 1<sup>er</sup>, énumère un certain nombre d'acteurs exemptés au titre de l'impôt foncier, y compris les communes et les syndicats de communes. Par analogie, le SYVICOL demande d'exempter également les offices sociaux et les autres établissements publics placés sous la surveillance des communes.

Il propose d'exempter également les sociétés d'impact sociétal (SIS) dûment agréées, vu leur régime particulier et le caractère de leurs activités.

Le paragraphe 2, quant à lui, concerne l'impôt à la mobilisation de terrains, duquel il établit une exemption au profit de l'usufruitier et du nu-propriétaire à l'usufruit constitué sur base de l'article 767-1 du Code civil. Il s'agit d'un usufruit légal au profit du conjoint survivant en cas d'enfants ou de descendants du couple.

Aucune autre exemption n'est prévue, même pas au profit de l'Etat, des communes ou des promoteurs publics. Les auteurs argumentent ce choix par le désir de traiter de la même façon les acteurs privés et publics « afin de ne pas créer d'entorse au droit de la concurrence ». Par ailleurs, ils font valoir qu'une exemption au profit des acteurs publics aurait « impliqué d'exempter les fondations et associations sans but lucratif reconnues d'utilité publique »<sup>9</sup>.

Pour le SYVICOL, le fait que des acteurs privés et publics interviennent sur le marché du logement ne les met pas automatiquement en situation concurrentielle. En effet, si les acteurs publics – et notamment les communes – s'engagent prioritairement pour la création de logement abordable, les acteurs privés servent davantage le marché libre et visent donc souvent une autre clientèle.

Par ailleurs, rappelons qu'un des objectifs du projet de loi consiste à « lutter contre la pénurie de logements en contrecarrant la spéculation immobilière et en incitant les propriétaires à mobiliser leurs terrains et à mettre leurs logements existants à disposition sur le marché locatif »<sup>10</sup>. Or, le

---

<sup>8</sup> <https://guichet.public.lu/fr/entreprises/fiscalite/impots-benefices/impots-divers/impot-foncier.html>

<sup>9</sup> Commentaire des articles, page 75

<sup>10</sup> Exposée des motifs, page 57



fait que la mise à disposition des logements du secteur public s'effectue à des prix déterminés selon des règles objectives, indépendamment du prix du marché, ne laisse aucune place à la spéculation.

Pour ce qui est plus particulièrement des communes, ces dernières sont de plus en plus responsabilisées en matière de création de logements abordables. Ne citons à titre d'exemple que l'article 29bis inséré dans la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain par la loi du 30 juillet 2021, qui dispose que chaque plan d'aménagement particulier dépassant une certaine envergure doit réserver un pourcentage donné au logement abordable et que ces fonds sont cédés à la commune, qui peut toutefois y renoncer.

A côté de cette innovation législative récente, le gouvernement encourage depuis longtemps les communes à investir dans la création de logement abordable. Malheureusement, les procédures étant longues et complexes, de nombreuses années peuvent s'écouler entre l'acquisition d'un terrain par une commune en vue d'y réaliser un projet de logement et l'achèvement des travaux de construction. Exposer les communes au risque d'être soumises à l'IMOB en cas de dépassement des délais prévus à l'article 32 aurait sans doute un effet décourageant.

Finalement, si le texte prétend loger tous les propriétaires publics à la même enseigne, il n'en est rien dans les faits, et ce pour la très simple raison que si tous les acteurs devaient payer l'IMOB, l'Etat se le verserait lui-même et sa charge fiscale serait alors compensée par une recette identique.

Pour toutes ces raisons, le SYVICOL s'oppose fermement à ce que les entités du secteur communal soient soumises à l'impôt à la mobilisation des terrains.

#### **Art. 7. Notifications aux contribuables**

Selon le paragraphe 1<sup>er</sup> de l'article 7, l'ensemble des notifications prévues par la loi en projet, hormis celles mentionnées au paragraphe 3, sont effectuées par simple pli fermé à la poste avec présomption d'accomplissement à partir du 3<sup>e</sup> jour ouvrable suivant la remise de l'envoi à la poste, « à moins qu'il ne résulte des circonstances de l'espèce que l'envoi n'a pas atteint le destinataire dans le délai prévu ».

Même si la réserve citée est relativement vague, le SYVICOL salue la présomption prévue dans la mesure où elle met la charge de la preuve de la non-réception du courrier du côté du destinataire.

Cependant, il se pose des questions sur sa mise en pratique. En effet, afin que l'autorité émettrice puisse invoquer la présomption, elle devra prouver la remise du courrier à la poste. Or, ceci n'est possible qu'en cas d'un envoi recommandé, le dépôt d'une simple lettre à la poste ne donnant pas lieu à un récépissé.

Le troisième aliéna, traitant des cas de refus d'acceptation ou d'omission de réclamer l'envoi, semble lui-aussi indiquer un envoi recommandé.

Ambigu, le paragraphe 1<sup>er</sup> devrait donc être reformulé afin de procurer la sécurité juridique nécessaire.



## Art. 10. Détermination de la valeur de base

L'article 10 est une des pierres angulaires du projet de loi, dans la mesure où il énonce la formule de calcul de la valeur de base que chaque fonds se voit attribuer annuellement.

Une des principales innovations consiste dans le fait, résultant du paragraphe 1<sup>er</sup>, que la valeur de base est fixée annuellement pour chaque fonds. La situation d'injustice qui résulte actuellement de la non-adaptation de la valeur unitaire de certains terrains depuis des décennies appartiendra donc au passé, ce qui ne peut être que salué.

Le paragraphe 3 énonce la formule de calcul et donne des précisions sur les différents éléments qui la composent :

$$V_f = V_{\text{réf}} \cdot e^{-k_1 \cdot (t_{\text{loc}}^{k_2})} \cdot i_{\text{loc}} \cdot m_f \cdot d_f^{k_3} \cdot p_f \cdot C_f \cdot I_p$$

Force est de constater tout d'abord que, par opposition à la législation actuelle, les constructions existant éventuellement sur les fonds imposés ne sont plus du tout pris en considération. La détermination de la valeur de base se fait en fonction de plusieurs facteurs déterminant notamment le potentiel constructible, sans s'intéresser à la question de savoir dans quelle mesure ce potentiel a été exploité. Le choix d'ignorer les constructions existantes peut surprendre, étant donné que l'impôt foncier est un impôt sur la fortune et que les constructions existantes peuvent avoir une forte influence sur la valeur d'un terrain. Sachant toutefois que c'est à cause de la complexité de l'évaluation des constructions que les valeurs unitaires actuelles sont difficiles à actualiser, le SYVICOL comprend cette décision.

Analysons ensuite les différents facteurs de la formule de calcul de la valeur de base :

Il s'agit tout d'abord de la valeur de base du fonds de référence ( $V_{\text{réf}}$ ), qui est fixée à 1.000 euros par le projet de loi. Faute d'explications dans le commentaire des articles, le SYVICOL n'est pas à même de commenter le niveau choisi.

Le deuxième facteur ( $e^{-k_1 \cdot (t_{\text{loc}}^{k_2})}$ ) reflète d'une façon exponentielle le temps nécessaire pour se rendre du fonds en question jusqu'au centre de la Ville de Luxembourg. Les valeurs correspondant au facteur  $t_{\text{loc}}$  sont arrêtées à l'annexe I par commune et par localité. Selon le commentaire des articles, aussi bien les durées de trajet (moyenne annuelle entre huit et neuf heures du matin en voiture individuelle) que les facteurs de pondération  $k_1$  et  $k_2$  ont été établis d'une façon empirique par le LISER. Le SYVICOL ne dispose des données nécessaires ni pour les confirmer, ni pour les infirmer.

Le troisième facteur ( $i_{\text{loc}}$ ) exprime ce que les auteurs définissent comme le « taux d'équipement local » et indique le nombre d'équipements et services (« commerces, écoles, lycées, équipements de sports et de loisirs, etc. ») existant dans chaque localité. Le facteur varie entre 1 et 1,2, ce qui correspond, respectivement, à 0 et 50 équipements. Pour chaque localisation, l'annexe I fixe un taux correspondant, établi, selon le commentaire des articles, sur base d'un relevé dressé sous la responsabilité du ministère de l'Aménagement du territoire et de l'Énergie.

Les valeurs retenues par localisation ont donc été obtenues en comptant simplement les services y disponibles. Si l'on considère en effet que le facteur 1,0 est attribué aux localisations totalement démunies de services tandis que celles présentant 50 services ou plus se voient affecter le



facteur 1,2, on peut en déduire que, pour chaque service recensé, le facteur  $i_{loc}$  augmente de 0,004, en ne tenant nullement compte de critères tels que l'importance du service pour la population et le nombre de personnes qui en profitent. Or, la décision d'une jeune famille de s'établir à un certain endroit plutôt qu'à un autre est sans doute influencée davantage par la proximité de bonnes infrastructures scolaires que par celle d'une station d'essence, par exemple.

Le plafonnement du facteur à 1,2 a pour conséquence que, par exemple, les localités de Larochette et de Troisvierges, deux villages comptant moins de 2.000 habitants et auxquels la politique actuelle d'Aménagement du territoire ne réserve aucun rôle particulier, se voient attribuer le même taux d'équipement que les grands pôles de développement du pays, y compris la Ville de Luxembourg qui dispose d'innombrables services à vocation communale, nationale et internationale.

Il faut admettre dans ces conditions que le taux d'équipement, tel que déterminé par les règles actuellement prévues, est très loin de refléter fidèlement l'offre réelle de services et semble donc fort arbitraire.

Le SYVICOL est d'avis qu'il faudrait introduire une catégorisation permettant une pondération des services publics et privés pris en considération, de façon à ce que le facteur  $i_{loc}$  permette de tenir compte d'une manière plus précise des différents services et qu'il continue à évoluer au-delà d'un nombre de 50.

Le SYVICOL donne à considérer également que les services publics mis en place par les communes, tels que les écoles et maisons relais, les infrastructures sportives ou culturelles, ou évidemment les administrations communales elles-mêmes, ne le sont souvent qu'une fois par commune, mais profitent néanmoins aux habitants de toute la commune. De ce point de vue, sachant que les distances entre les localités d'une même commune sont souvent courtes et que la mobilité des habitants ne se limite pas à leur agglomération – qui, en plus, sont parfois contiguës – il serait indiqué de fixer le facteur  $i_{loc}$  non par localité, mais par commune.

L'exemple des localités adjacentes d'Ettelbruck et de Warzen est parlant. En effet, les prix de l'immobilier sont plus élevés à Warzen, dont le taux d'équipement est de 1,052, qu'à Ettelbruck, avec un taux de 1,2. L'application d'un facteur  $i_{loc}$  par commune permettrait donc de rapprocher la valeur de base à la valeur vénale des fonds.

En conclusion, si le SYVICOL ne conteste pas la prise en considération d'un taux d'équipement pour la détermination de la valeur de base, il considère les modalités de détermination de ce taux comme outrancièrement simples et la fourchette dans laquelle le taux peut évoluer comme trop restrictive. Il demande donc une révision des facteurs  $i_{loc}$  prévus à l'annexe I.

Le quatrième facteur ( $m_f \cdot d_f^{k_3} \cdot p_f$ ), quant à lui, a pour objet de tenir compte de la réglementation urbanistique s'appliquant au fonds et déterminant son potentiel constructible. Il se compose de trois coefficients dont  $m_f$ , qui représente le mode d'utilisation du sol,  $d_f$ , qui reflète le degré d'utilisation du sol, et  $p_f$ , qui s'élève à 1, sauf si le fonds en question est classé en zone d'aménagement différé, dans lequel cas il est de 0,75.

Le SYVICOL s'étonne du fait que le classement en ZAD n'a qu'un effet relativement limité sur la valeur de base d'un fonds, alors même qu'il en résulte une interdiction claire de viabilisation et de construction. Certes, cette interdiction est en principe temporaire, mais le propriétaire n'a



aucune garantie que la zone superposée d'aménagement différé soit levée – et encore moins quand ce sera le cas – car ceci nécessite une initiative des autorités communales soumise à approbation ministérielle au bout d'une procédure longue et complexe incluant une consultation du public.

Cette question se pose en particulier en raison du fait que les terrains en ZAD servent souvent à l'exploitation agricole et qu'il n'existe dans le nouveau régime plus de taux spécifique pour le secteur de l'agriculture. Il en résultera une augmentation sensible de l'impôt foncier sur les terrains en question.

Leur classement en ZAD pourrait être une possibilité pour réduire l'impôt – et éviter l'applicabilité de l'IFON, conformément à l'article 20, paragraphe 4, point 1° – mais on peut se demander si l'effet limité de ce reclassement sur la valeur de base incite suffisamment les propriétaires à présenter une demande en ce sens aux autorités communales, d'autant plus que, comme déjà mentionné, ce reclassement risque de s'avérer comme une voie à sens unique.

Pour ces raisons, le SYVICOL propose de fixer le coefficient  $p_f$  à 0,50, plutôt qu'à 0,75, pour les terrains sis en zone d'aménagement différé.

Le cinquième facteur ( $C_f$ ) désigne la contenance cadastrale du fonds. S'il est évident que la contenance doit être parmi les facteurs de multiplication, le SYVICOL doit renvoyer à ses réflexions formulées à l'endroit de l'article 1<sup>er</sup> et plus particulièrement à la définition du terme « fonds ».

Le sixième et dernier facteur ( $I_p$ ) représente l'indice des prix médians du foncier destiné au logement des quatre années précédant l'année d'imposition et ne donne pas lieu à des observations particulières.

#### **Art. 11. Obligation de réévaluation**

Le SYVICOL salue expressément l'introduction d'une obligation légale de réévaluation de la valeur de base de référence et des autres éléments de calcul indiqués à l'article 10. Ceci permettra de tenir compte de l'évolution des valeurs des terrains et évitera la situation actuelle de sous-estimation flagrante de nombreux fonds.

Il note cependant que le texte prévoit une réévaluation « au moins tous les trois ans » et laisse ainsi au ministre le choix d'y procéder plus régulièrement ou non.

Comme les données nécessaires à la réévaluation sont soit disponibles en permanence, soit – il s'agit de celles énumérées à l'article 12 – à fournir annuellement, le SYVICOL aurait préféré une réévaluation annuelle systématique.

#### **Art. 13. Bulletin de la valeur de base**

L'article 13 donne un certain nombre de précisions sur le bulletin de la valeur de base qui est envoyé annuellement aux contribuables, y compris, au paragraphe 1<sup>er</sup>, les informations qu'il doit contenir.

Ces informations sont nombreuses, ce qui est a priori à saluer, mais il est douteux qu'un contribuable non initié soit capable d'en déduire une estimation de l'impôt qui lui sera demandé dans une étape suivante.



Non conscient des conséquences des différentes valeurs figurant sur le bulletin, ce contribuable risque de laisser s'écouler le délai de trois mois prévu pour présenter une réclamation conformément à l'article 14. En effet, il est à craindre que de nombreux contribuables ne prennent conscience de l'enjeu qu'à la réception des bulletins d'impôt prévus aux articles 28 et 35, à un moment donc où une réclamation contre le calcul de la valeur de base n'est plus recevable.

Pour éviter que les communes soient submergées de réclamations auxquelles elles ne peuvent plus faire droit ou se voient opposer de nombreux refus de paiement, le SYVICOL demande que le bulletin de la valeur de base inclue également une prévision de l'impôt foncier dû. A l'instar du simulateur disponible sur le site Internet du ministère de l'Intérieur<sup>11</sup>, le bulletin pourrait indiquer un minimum et un maximum, en fonction de la marge dans laquelle doivent se situer les taux communaux, et indiquer l'effet des abattements.

Il va de soi que la même demande vaut pour l'impôt à la mobilisation de terrains, dans l'optique que ce dernier soit perçu par les communes.

Le SYVICOL a pris note du fait que le paragraphe 6 permet de compléter le contenu minimal du bulletin par des informations supplémentaires. Vu l'importance qu'il attribue à l'inclusion d'une estimation du montant à payer pour les raisons ci-dessus, il plaide cependant pour une modification du projet de loi.

#### **Art. 15. Mise à disposition des données des bulletins de valeur de base**

L'article 15, alinéa 1<sup>er</sup>, prévoit la mise à disposition des données figurant sur les bulletins de valeur de base au collège des bourgmestre et échevins territorialement compétent afin que celui-ci puisse procéder au calcul de l'impôt foncier.

Cette mise à disposition se fait, selon le projet de loi, « dans les cinq jours ouvrables de la décision prévue à l'article 14, paragraphe 3 ». La décision en question porte sur les réclamations formulées à l'encontre des bulletins de la valeur de base. Selon le commentaire des articles « les données pour tous les objets imposables doivent être accessibles endéans un délai de cinq jours à partir du moment où le ministre a statué sur toutes les réclamations introduites ». Étant donné que ceci ne résulte pas clairement du texte du projet – les décisions sur des réclamations pouvant parfaitement être prises à des dates différentes, ce qui créerait des doutes quant au début du délai – le SYVICOL recommande de préciser le texte en ce sens.

Une autre précision du texte inspirée du commentaire des articles serait utile du point de vue communal : il conviendrait de préciser que la mise à disposition se fait moyennant « un accès direct par voie électronique ».

Le 2<sup>e</sup> alinéa concerne la mise à disposition de l'Administration des contributions directes des données relatives à des fonds non construits en vue de l'établissement de l'impôt à la mobilisation de terrains. Étant donné que le SYVICOL revendique le produit de l'IMOB pour les communes, il demande que ce soient elles qui ont accès aux données à l'instar de celles nécessaires au calcul de l'IFON.

---

<sup>11</sup> <https://mint.gouvernement.lu/fr/dossiers/2022/impot-foncier/impot-foncier-simulateur.html>



### **Art. 18. Mesures**

L'article 18 énonce les mesures nécessaires au fonctionnement du registre national des fonds non construits prévu à l'article 17.

Parmi ces mesures figure la « mise à jour du registre à l'aide des données communales portant sur la mise en œuvre des plans d'aménagement ». Le commentaire des articles ne fournit aucun éclaircissement sur la nature de ces « données communales », mais indique que « les fonds non construits seront répertoriés à l'aide d'analyses photogrammétriques aériennes et terrestres ».

Le SYVICOL se demande dès lors quelles sont les données à apporter par les communes.

Par ailleurs, il insiste à ce que le secteur communal soit étroitement associé au développement aussi bien du registre prévu à l'article 17 que des outils informatiques visés au point 3° de l'article 18. Afin de limiter la charge administrative engendrée par la loi en projet et de respecter le principe « once only », il importe en effet de créer des interfaces avec les logiciels utilisés par les communes et les bases de données existant éventuellement.

### **Art. 19. Principe**

L'article 19 définit la procédure de tenue à jour du registre national des fonds non construits.

Selon le paragraphe 1<sup>er</sup>, le registre est arrêté annuellement le premier jour ouvrable du mois de février par le ministre, qui dispose d'un délai de 5 jours pour informer les autorités communales qu'elles ont accès aux données et doivent vérifier ces dernières.

Le paragraphe 3, à son tour, oblige le bourgmestre à informer le ministre des adaptations à effectuer éventuellement, et ce pour le premier jour du mois de mars au plus tard.

Le projet de loi étant très laconique sur ce point, il faut se référer au commentaire des articles pour comprendre que la mission qui revient dans ce contexte au bourgmestre consiste à identifier, parmi les terrains inscrits au registre par le ministre, ceux qui, depuis la dernière mise à jour du registre, ne sont plus à considérer comme constructibles. Toujours selon le commentaire des articles, le critère déterminant est l'existence ou non, à la date de référence de l'année d'imposition, non pas d'une autorisation de bâtir, mais d'une construction matérielle, dont au moins le gros-œuvre est achevé, sur le terrain.

La mission des communes inclut donc, pour les terrains sur lesquels une autorisation de bâtir a été délivrée au cours de l'année précédente, un contrôle sur place de l'état d'avancement des travaux. Dans ces conditions, le délai prévu est nettement trop court et la date d'échéance devrait être reportée au premier jour ouvrable du mois d'avril.

### **Art. 20. Assiette d'un fonds non construit**

L'article 20 définit l'assiette des fonds non construits sur lesquels l'IMOB est applicable. Tandis que les paragraphes 1<sup>er</sup> et 2 précisent ce qui est à considérer comme un tel fonds, les paragraphes 3 et 4 apportent des tempéraments.

Le paragraphe 1<sup>er</sup> concerne les « fonds, parties de fonds et ensembles de fonds ne comportant aucune construction existante destinée au séjour prolongé de personnes et pouvant accueillir une ou plusieurs constructions destinées entièrement ou partiellement au logement » et dispose que l'assiette correspond à l'intégralité de ces fonds, parties de fonds et ensembles de fonds.



Un fonds sur lequel se trouve une construction ayant une affectation autre que celle indiquée sera donc imposé comme s'il était non construit.

Il convient de rappeler que la notion de fonds s'applique aux parcelles situées dans les zones urbanisées ou destinées à être urbanisées telles que définies par le règlement grand-ducal du 8 mars 2017 concernant le contenu du plan d'aménagement général d'une commune. Cette catégorie de zones ne contient pas uniquement les zones d'habitation, mais bien d'autres encore, comme notamment les zones mixtes. Ces dernières sont destinées à accueillir, à côté des bâtiments d'habitation, des constructions servant à des activités commerciales, artisanales, administratives, etc.

Il importe donc de s'interroger sur la question de savoir ce qui constitue une construction destinée au séjour prolongé de personnes au sens du projet de loi. Selon le commentaire des articles, il s'agit des « constructions destinées au logement et les constructions destinées à l'exercice d'une activité professionnelle ».

Cette définition est plus large, mais surtout plus claire que celle fournie par le projet de loi, car il existe des constructions destinées à des activités professionnelles qui sont accessibles aux personnes, mais guère destinées à leur séjour prolongé. Il en est ainsi par exemple des établissements agricoles, qu'on retrouve encore beaucoup dans les localités rurales, et de certains bâtiments artisanaux et industriels.

Le SYVICOL propose donc de reprendre la définition du commentaire des articles dans le projet de loi lui-même.

Cette remarque s'applique également au paragraphe 2, qui s'intéresse aux fonds, parties de fonds et ensembles de fonds comportant déjà une construction destinée au séjour prolongé de personnes.

Cependant, même si le texte est modifié de la sorte, il reste des terrains sur lesquels il n'existe pas de construction du type visé, mais qui ne sauraient néanmoins être affectés à la construction de logements. Prenons l'exemple – courant, en tout cas dans les agglomérations à caractère plus rural – du parking d'un restaurant ou d'un petit commerce en zone mixte. Ces établissements étant parfaitement conformes à la définition de leur zone d'implantation, peut-on vraiment considérer leurs parkings comme des terrains perdus pour la création de logements et les soumettre au paiement de l'IMOB ? Le SYVICOL considère que la réponse à cette question est non, en tout cas si les surfaces sont nécessaires à l'exploitation commerciale, voire même prescrites par la réglementation communale. Les imposer au titre de l'IMOB serait contraire à la politique qui consiste à limiter les déplacements individuels en favorisant une mixité des fonctions et en incluant les services essentiels dans les zones réservées au logement.

Dans le même ordre d'idées, il importe au SYVICOL 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 demande donc de compléter le paragraphe 4 de dérogations pour les deux cas visés ci-dessus.

Le paragraphe 2 définit l'assiette des fonds, parties ou ensembles de fonds sur lesquels il existe une construction destinée au séjour prolongé de personnes « et pouvant accueillir une ou plusieurs constructions supplémentaires destinées entièrement ou partiellement au logement ».

Il distingue entre trois cas de figure : en présence d'un lotissement ou d'un PAP NQ, l'assiette correspond aux lots non encore construits ; à défaut, lorsqu'il s'agit d'un fonds, d'une partie ou d'un ensemble de fonds situé dans une zone couverte par un PAP QE, il s'agit de la surface totale, déduction faite des reculs minimaux prescrits par le PAP QE ; finalement, pour le cas où il n'y a ni PAP NQ, ni PAP QE, les reculs à déduire sont définis par la loi en projet.

Les parties du fonds qui restent sont considérées comme constructibles, sous réserve des restrictions énoncées aux paragraphes 3 et 4.

Le paragraphe 3 limite la profondeur d'un fonds viabilisé considérée comme constructible à trente mètres « à compter de la limite de la voirie existante ». Le commentaire des articles précise cette disposition en expliquant que cette distance est mesurée à partir du trottoir ou, lorsque celui-ci n'a pas encore été aménagé, à partir de la route existante. En cas d'aménagement ultérieur du trottoir, la bande considérée comme l'assiette de l'impôt se déplace donc, ce qui peut avoir comme conséquences que la surface à prendre en considération change, qu'elle empiète sur d'autres parcelles, etc. Pour éviter ceci et dans un souci de simplification administrative, le SYVICOL recommande de fixer la bande en question non pas sur l'état d'avancement des travaux de viabilisation, mais sur les plans d'exécution. Autrement-dit, si un trottoir est prévu, il semble préférable d'en tenir compte dès le départ.

Le paragraphe 4 établit, comme déjà annoncé, un certain nombre de dérogations aux règles précédentes en énonçant différentes situations dans lesquelles les fonds, parties ou ensembles de fonds sont exclus de l'assiette de l'IMOB.

Parmi ces dérogations, on trouve, au point 4°, les fonds, parties ou ensembles de fonds dont la configuration ne permet pas une emprise au sol supérieure ou égale à cinquante mètres carrés, une largeur de construction d'au moins six mètres et une profondeur de construction d'au moins sept mètres, ces critères n'étant pas cumulatifs. Selon le commentaire des articles, cette disposition n'empêche pas l'exclusion de fonds non constructibles en vertu de prescriptions dimensionnelles fixées par le PAG ou le PAP. Même si ceci résulte implicitement la définition des « fonds non construits » à l'article 1<sup>er</sup>, point 2°, le SYVICOL estime qu'il serait dans l'intérêt de la lisibilité du texte de compléter le point 4° d'une précision en ce sens.

Le point 5° exclut de l'assiette les fonds, parties ou ensembles de fonds « sur lesquels les travaux de gros-œuvre d'une construction destinée au séjour prolongé de personnes ont été achevés et qui ne peuvent accueillir une construction supplémentaire destinée au logement qu'à travers un lotissement portant également sur un ou plusieurs fonds adjacents ». Ceci signifie d'abord, à contrario, que la nécessité de procéder à un lotissement portant sur le même fonds ne constitue



pas un obstacle à l'application de l'impôt, comme cela résulte également du paragraphe 2. Le SYVICOL se pose cependant la question de savoir dans quelle hypothèse il peut y avoir des fonds adjacents, alors qu'il est question de fonds, parties ou ensembles de fonds. Est-ce que la notion d'ensemble de fonds, non définie spécialement, n'inclut pas que tous les fonds non construits contigus sont considérés comme un ensemble ? Si cette interprétation est correcte, il ne peut pas y avoir de fonds adjacents.

Ensuite, aux termes du paragraphe 5, un fonds sur lequel il existe une dépendance dont l'emprise au sol est inférieure à cent mètres carrés est néanmoins considéré comme non construit. Le terme « dépendance » est défini comme suit par le règlement grand-ducal du 8 mars 2017 concernant le contenu du plan d'aménagement particulier « quartier existant » et du plan d'aménagement particulier « nouveau quartier » : « On entend par dépendance tout volume accolé ou isolé, ni destiné au séjour prolongé de personnes, ni à une activité professionnelle comme notamment les abris de jardin, les garages et les car-ports. » Cette définition a été reprise en sa substance à l'article 1<sup>er</sup>, point 21° du projet de loi sous analyse.

L'intention des auteurs de contrecarrer la possibilité de soustraire un fonds de l'IMOB en y installant un petit abri de jardin de faible valeur est compréhensible et justifiée. Cependant, aux yeux du SYVICOL, l'inclusion des garages, y compris ceux accolés aux constructions principales, est problématique. En effet, en cas d'un garage accolé à une maison d'habitation, les reculs latéraux visés au paragraphe 2 ne sont pas mesurés à partir de la façade du garage, mais de celle de la maison à laquelle le garage est accolé, comme si ce dernier n'existait pas.

Aux yeux du SYVICOL, ceci est illogique et contraire aux prescriptions de nombreux PAG concernant le nombre d'emplacements de voiture devant exister sur chaque terrain à construire.

Le SYVICOL se pose également des questions sur le seuil de cent mètres carrés qu'une dépendance doit atteindre afin que le fonds sur lequel elle se trouve soit considéré comme construit. Cette règle lui paraît contreproductive, dans la mesure où elle risque d'inciter à des constructions plus larges que nécessaire, rien que pour éviter l'IMOB.

#### **Art. 22. Accès**

L'article 22, paragraphe 1<sup>er</sup>, accorde au bourgmestre un accès au registre valable dans la mesure où il doit fournir des informations sur les fonds y recensés. Le SYVICOL donne à considérer que le bourgmestre ne procédera guère lui-même aux manipulations nécessaires dans l'outil informatique et qu'il convient donc de prévoir la possibilité de délégation à un ou plusieurs agents communaux.

Il recommande de s'inspirer de la loi modifiée du 19 juin 2013 relative à l'identification des personnes physiques, dont l'article 19 dispose : « *Le bourgmestre est chargé de la tenue du registre communal. Il peut déléguer, sous sa surveillance et sa responsabilité, la tenue du registre communal à un ou plusieurs agents communaux, désignés ci-après par les termes 'agent délégué'. Par agent communal, il y a lieu d'entendre un fonctionnaire ou employé communal, ainsi qu'un salarié à tâche principalement intellectuelle au service de la commune. [...]* »



#### **Art. 24. Responsabilité et finalités du traitement de données**

L'article 24 dispose que « le ministre, respectivement le bourgmestre, ont la qualité de responsables du traitement des données dans le cadre de l'établissement du registre » conformément à l'article 4, point 7, du Règlement général sur la protection des données (RGPD).

Or, ledit article définit comme « responsable du traitement », « la personne physique ou morale, l'autorité publique, le service ou un autre organisme qui, seul ou conjointement avec d'autres, détermine les finalités et les moyens du traitement; lorsque les finalités et les moyens de ce traitement sont déterminés par le droit de l'Union ou le droit d'un État membre, le responsable du traitement peut être désigné ou les critères spécifiques applicables à sa désignation peuvent être prévus par le droit de l'Union ou par le droit d'un État membre ».

En l'occurrence, le rôle du bourgmestre se limite à la vérification et la mise à jour éventuelle de données préparées par le ministre. En plus, l'accès du bourgmestre est limité dans le temps – à un mois au maximum, selon l'article 19 dans sa rédaction actuelle. Dans ces conditions, le SYVICOL estime que la responsabilité du bourgmestre doit se limiter aux données qu'il fournit.

#### **Art. 25. Taux de l'impôt foncier**

Le paragraphe 1<sup>er</sup> de cet article oblige le conseil communal à fixer le taux de l'impôt foncier pour l'année suivante au plus tard le premier jour du mois d'octobre et de le notifier au Grand-Duc pour le premier jour ouvrable du mois de novembre.

En ce qui concerne l'approbation, le SYVICOL propose de remplacer la référence à l'article 107 de la Constitution, qui ne figure plus sous sa forme actuelle dans la Constitution révisée qui entrera en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2023, par une mention de l'article 107bis de la loi communale modifiée du 13 décembre 1988, dont le paragraphe 1<sup>er</sup> soumet clairement les délibérations des autorités communales en matière fiscale à l'approbation du Grand-Duc.

Néanmoins, ces délibérations ne sont pas envoyées au Chef d'Etat directement, mais par l'intermédiaire du ministère de l'Intérieur. La date butoir du premier jour ouvrable du mois de novembre doit donc s'appliquer à la transmission au ministre de l'Intérieur, plutôt qu'à la notification au Grand-Duc.

D'une façon plus générale, il importe de soulever qu'il n'y aura dans le futur, par commune, plus qu'un seul taux, qui s'appliquera à tous les fonds sis en zone urbanisée ou destinée à être urbanisée, peu importe leur utilisation effective.

Rappelons à ce sujet que les communes peuvent actuellement fixer pas moins de sept taux différents, en distinguant entre les catégories A, correspondant aux propriétés agricoles et forestières, et B, correspondant aux autres propriétés. Cette deuxième catégorie peut comprendre jusqu'à six taux différents comme suit : B1 - constructions commerciales ; B2 - constructions à usage mixte ; B3 - constructions à autre usage ; B4 - maisons unifamiliales et les maisons de rapport ; B5 - immeubles non bâtis autres que les terrains à bâtir à des fins d'habitation ; B6 - terrains à bâtir à des fins d'habitation.

Les moyens dont disposent actuellement les communes pour accroître l'effet incitatif de l'impôt foncier en le ciblant sur différents types de constructions plus que sur d'autres, disparaîtront donc avec le nouveau système, sans doute au profit de la simplification visée. Dans la foulée, l'impôt



foncier sur les terrains non construits – l'actuel taux B6 – sera remplacé par l'impôt sur la mobilisation de terrains.

#### **Art. 26. Abattements**

L'article 26 introduit un abattement forfaitaire de deux mille euros au profit de chaque contribuable sur la valeur de base de l'immeuble dans lequel il a établi sa résidence habituelle.

Le SYVICOL marque son accord à cette disposition, qui vise à alléger la charge de l'impôt foncier pour les personnes qui habitent elles-mêmes leur propriété.

Il tient cependant à rendre attentif à la situation financière souvent difficile qui résulte du décès d'un des époux propriétaires d'un immeuble pour le conjoint survivant. Il propose d'adapter le texte dans le sens que ce dernier puisse cumuler les deux abattements aussi longtemps qu'il habite l'immeuble qui appartenait au couple.

#### **Art. 28. Bulletin de l'impôt foncier**

Le paragraphe 3 de l'article 28 prévoit l'impression et la notification des bulletins de l'impôt foncier par le Centre des technologies de l'information de l'Etat sur demande du collègue des bourgmestre et échevins. Le SYVICOL se félicite de cette possibilité.

#### **Art. 32. Impôt à la mobilisation de terrains**

Cet article fixe, à ses paragraphes 1<sup>er</sup> et 2, des taux nationaux progressifs pour le calcul de l'impôt à la mobilisation de terrains. Le paragraphe 1<sup>er</sup> indique les taux pour les fonds viabilisés, qui s'élèvent à 5 pour cent dès la cinquième année à partir de laquelle un fonds est considéré comme constructible et qui atteignent 450 pour cent à partir de la vingtième année. En ce qui concerne les taux applicables aux terrains non viabilisés, ceux-ci, fixés au paragraphe 2, commencent au niveau de deux pour cent à partir de la huitième année pour atteindre cent-cinquante pour cent à partir de la vingtième année. On constate donc une différence sensible entre les taux qui s'appliquent aux terrains viabilisés et ceux pour les terrains non viabilisés, ce qui s'explique évidemment par le fait que les premiers peuvent être mobilisés beaucoup plus facilement.

Une question à laquelle le projet de loi ne fournit cependant pas de réponse est celle de savoir ce qui se passe en cas de viabilisation de fonds précédemment imposés comme non viabilisés. Est-ce que le compteur repart alors à zéro ? Si tel était le cas, un fonds imposé pendant longtemps comme non viabilisé – admettons qu'il ait atteint le maximum de cent-cinquante pour cent – se retrouverait, dès que viabilisé, à zéro et n'atteindrait son taux précédent qu'à partir de la quatorzième année d'inscription au registre comme fonds viabilisé.

Si, à l'inverse, l'ancienneté d'inscription au registre reste maintenue, un fonds imposé comme non viabilisé pendant 10 ans passe de six pour cent à soixante-quinze pour cent à partir du moment de sa viabilisation. Une telle progression risquerait de décourager le propriétaire de procéder à la viabilisation et serait alors contre-productive.

Aux yeux du SYVICOL, il importait dès lors de régler le sort d'un fonds passant du statut non viabilisé au statut viabilisé par une disposition expresse selon laquelle il maintient son taux d'imposition pendant un temps suffisant pour son passage d'un fonds non construit à un fonds construit, ce qui présuppose l'achèvement du gros-œuvre.



### **Art. 33. Abattement**

L'article 33, paragraphe 1<sup>er</sup>, introduit un « abattement forfaitaire de trois mille quatre cents euros sur la ou les valeurs de base du ou des fonds non construits pour lesquels il est imposé » au profit de tout contribuable pour chacun de ses enfants âgé de moins de vingt-cinq ans.

Selon les paragraphes 6 et 7, les contribuables âgés de moins de vingt-cinq ans ont également droit à cet abattement, sans pouvoir le cumuler avec un abattement pour leurs enfants éventuels.

Ces dispositions permettent aux contribuables de réserver des terrains pour leurs enfants sans être pénalisés outrancièrement et sont saluées pour cette raison par le SYVICOL. Ce dernier propose cependant d'augmenter la limite d'âge à vingt-neuf ans, vu la durée d'études moyenne qui augmente et pour tenir compte du fait que peu de jeunes disposent immédiatement après la fin de leurs études des moyens pour se lancer dans la construction d'une maison, même s'ils disposent déjà d'un terrain.

### **Art. 41. Principe**

L'article 41 dispose que l'impôt sur la non-occupation de logements est fixé, perçu et recouvré par l'Administration des contributions directes « au profit de l'Etat ».

Comme déjà mentionné sous I plus haut, le SYVICOL revendique l'intégralité du produit de l'INOL pour les communes. En effet, plus encore qu'en ce qui concerne l'IMOB, les communes auront à assumer l'entière responsabilité pour les constats de non-occupation et s'exposeront à l'ensemble des réclamations et recours en justice qui, dans un premier temps au moins, seront légion. Dans ces conditions, il est totalement inacceptable que les communes aient à subir toutes les charges, tandis que l'Etat s'attribue toutes les recettes.

L'alinéa 3 définit le logement non-occupé comme « un logement inscrit au registre des logements non-occupés et dont la non-occupation y est indiquée ». Cette définition surprend dans la mesure où un « registre des logements non-occupés » ne devrait à priori comprendre des informations que sur – justement – des logements non-occupés. A ce moment, l'indication de l'état de non-occupation serait superfétatoire. Une telle information n'est par ailleurs pas prévue à l'article 43 qui indique les informations que ledit registre contiendra.

### **Art. 42. Constat de l'état de non-occupation**

Selon le paragraphe 1<sup>er</sup> de l'article 42, l'identification et le constat de l'état de non-occupation d'un logement est de la compétence du bourgmestre territorialement compétent, qui « habilite des agents communaux à cette fin ».

Le verbe habiliter est mal choisi aux yeux du SYVICOL, qui recommande d'y substituer une possibilité de délégation, comme elle existe dans d'autres matières, notamment en ce qui concerne la gestion des registres de la population, et qui renvoie à ses remarques par rapport à l'article 22.

### **Art. 43. Registre des logements non-occupés**

Selon le paragraphe 1<sup>er</sup>, « le bourgmestre saisit et met à jour » différentes données dans le registre des logements non-occupés.



Le SYVICOL s'étonne tout d'abord que l'article ne prévoit pas de possibilité de délégation de cette tâche administrative à des agents communaux. A côté de la loi modifiée du 19 juin 2013 relative à l'identification des personnes physiques déjà citée, une source d'inspiration pourrait consister dans le projet de loi n°8086 relative aux registres national et communaux des bâtiments et des logements, qui prévoit la mise en place de registres comparables et même complémentaires. Ce projet de loi dispose à son article 10 : « Le bourgmestre est chargé de la tenue du registre communal. Il peut déléguer, sous sa surveillance et sa responsabilité, la tenue du registre communal à un ou plusieurs agents délégués. La décision portant délégation est transmise à l'organisme. »

Pour ce qui est des données figurant au registre, le texte se limite à énumérer celles que le bourgmestre doit fournir, sans préciser les autres informations qui y seront stockées. Le SYVICOL se demande si ces dernières ne devraient pas être fixées par le projet de loi afin de donner une base légale solide au registre. Une information non mentionnée mais qui devra absolument figurer au registre des logements non-occupés est « l'identificateur »<sup>12</sup> qui sera introduit par le projet de loi n°8086 déjà mentionné et qui sera indispensable pour assurer l'interconnexion des deux registres.

Ensuite, le point 2° dispose que le bourgmestre doit également fournir « l'identité des contribuables au sens de l'article 47 ». Cet article désigne comme contribuable le propriétaire, respectivement, selon la situation, l'usufruitier, le titulaire du droit de superficie ou le titulaire du droit d'emphytéose au 1<sup>er</sup> janvier de l'année d'imposition. Il ajoute que ces données « se présument sur base des indications à la documentation cadastrale ». Or, aux termes du paragraphe 5, cette dernière est interconnectée au registre des logements non occupés, de même que le registre national des bâtiments et des logements déjà cité et le registre national des personnes physiques.

Puisque les données relatives à l'identité des contribuables seront obtenues par présomption basée sur des informations disponibles dans un registre interconnecté, il semble aberrant et contraire à l'esprit de digitalisation et de simplification administrative d'obliger le bourgmestre à les saisir – en admettant qu'il ait accès à toutes ces données détenues par l'Administration du cadastre et de la topographie.

#### **Art. 44. Présomption de non-occupation**

Les auteurs ont choisi de baser l'état de non-occupation d'un logement sur une présomption réfragable, ce qui place la charge de la preuve du côté du contribuable. Du point de vue communal, cette approche est à saluer.

Selon le paragraphe 1<sup>er</sup>, il est procédé à une interconnexion du RNBL et du RNPP, et chaque logement recensé dans le premier de ces registres, dans lequel, selon le second, aucune personne physique n'avait sa résidence habituelle pendant les six mois écoulés, est d'office considéré comme non-occupé et fait l'objet d'un constat en ce sens par le bourgmestre, sans que ce dernier n'ait la moindre marge de manœuvre.

---

<sup>12</sup> Projet de loi n°8086, article 3, point 3° : « 'identificateur' : le numéro d'identification national, invariable, unique et propre à chaque bâtiment et à chaque logement »



Faute de disposition contraire, les termes « registre national des personnes physiques » désignent sans doute aussi bien le registre principal que le registre d'attente prévus à l'article 4, paragraphe 3, de la loi modifiée du 19 juin 2013 relative à l'identification des personnes physiques.

L'article 27 de ladite loi prévoit différents cas de figure dans lesquels des personnes sont inscrites sur ce registre. Ces raisons peuvent tenir aux caractéristiques du logement – insalubrité par exemple – ou à la situation personnelle de l'habitant. Le SYVICOL note donc que même si une personne occupe un logement en situation d'irrégularité, ce dernier est considéré comme occupé et donc non soumis à l'INOL.

A côté de cet automatisme, le paragraphe 2 donne au bourgmestre la possibilité de considérer comme non-occupés des logements dans lesquels une personne au moins a établi sa résidence habituelle, s'ils remplissent un des critères alternatifs énoncés. Si le but, consistant à contrecarrer des déclarations frauduleuses, est certes louable, cette disposition soulève beaucoup de questions.

Parmi les critères figure, en effet, tout d'abord « un aspect extérieur délabré faisant présumer un défaut d'entretien ». La question de savoir à partir de quand l'aspect extérieur d'un immeuble est délabré est hautement subjective. Indépendamment de ceci, l'état extérieur ne permet, aux yeux du SYVICOL, que dans des cas extrêmes de conclure à une non-occupation.

Le deuxième critère est l'absence du mobilier indispensable. Celui-ci est à écarter parce que les communes n'ont tout simplement pas les moyens légaux pour vérifier s'il est rempli ou non.

Selon le point 3°, peuvent être déclarés non-occupés les logements « dont la consommation de services en eau potable ou en énergie constatée pendant une période d'au moins six mois consécutifs est inférieure à une consommation minimale ». Le texte restant en défaut de préciser le niveau de ce minimum, il ouvre, ici aussi, la voie à la subjectivité.

Finalement, le point 4° vise les logements « pour lesquels aucune taxe pour la collecte publique de déchets n'est payée ». A ce sujet, il importe de souligner qu'il existe dans beaucoup de communes une obligation de raccordement au système public de gestion des déchets<sup>13</sup>, dont découle la soumission au paiement d'une taxe afférente, peu importe le volume de déchets produits, fût-il zéro. Dans ces conditions, le défaut de paiement de la taxe pour un logement dans lequel au moins une personne a établi sa résidence habituelle ne saurait servir de fondement à une présomption de non-occupation.

Il résulte des commentaires qui précèdent que les quatre conditions dans lesquelles une non-occupation peut être présumée présentent de sérieuses faiblesses, à tel point que le SYVICOL se prononce pour la suppression pure et simple du paragraphe 2.

Ceci n'aurait pas pour conséquence que les communes soient totalement démunies de moyens d'action contre des déclarations de résidence habituelle frauduleuses ayant pour seul objectif de contourner l'impôt. En effet, l'article 22, paragraphe 2, de la loi modifiée du 19 juin 2013 relative à l'identification des personnes physiques donne aux communes des moyens pour contrôler si

---

<sup>13</sup> Voir à titre d'exemple le règlement communal concernant la gestion des déchets de la Ville d'Esch-sur-Alzette : <https://administration.esch.lu/wp-content/uploads/sites/2/2022/11/REGLEMENT-COMMUNAL-Gestion-des-dechets.pdf>



les personnes en question habitent effectivement le logement dans lequel elles ont déclaré leur résidence habituelle. Elles peuvent en effet demander aux personnes visées de prouver la réalité de leur résidence par différentes pièces et, à défaut de preuve suffisante, demander à la Police grand-ducale de procéder à une enquête.

S'il en résulte que la personne n'habite pas réellement à l'adresse indiquée, le bourgmestre ou l'agent délégué peut procéder à sa radiation du registre. Dans ce cas, c'est le paragraphe 1<sup>er</sup> du projet de loi sous avis qui s'applique.

Le paragraphe 3 permet à l'administré de renverser la présomption de non-occupation par différents moyens.

D'abord, elle peut « justifier l'occupation » du logement. Le SYVICOL se demande si cette possibilité reste nécessaire en cas de suppression, comme il le propose, du paragraphe 2. Quelles seraient, en effet, les cas de figure dans lesquels une personne peut faire valoir l'occupation d'un logement sans y avoir déclaré sa résidence habituelle ?

Ensuite, elle peut aussi justifier « la non-occupation d'un logement par des raisons légitimes ou indépendantes de la volonté de l'administré ou en cas de force majeure ».

Les alinéas 2 et 3 apportent des précisions sur les travaux constituant une raison légitime, mais la formulation ci-dessus indique que d'autres raisons légitimes sont envisageables, ce qui ouvre largement la voie à des interprétations divergentes d'un cas à l'autre, voire d'une commune à l'autre.

Afin de renforcer l'uniformité d'application de ces dispositions, le SYVICOL propose de prévoir quelques autres cas d'exonération, inspirés de certains règlements communaux portant introduction d'une taxe spécifique sur les habitations non-occupées pris sur base de la législation actuelle<sup>14</sup>. Devraient donc être exonérés d'office les logements qui font partie d'une succession ouverte et ceux qui sont inoccupés en raison de la résidence du propriétaire dans une maison de retraite ou une maison de soins.

Par ailleurs, il importerait de libérer les logements sociaux que les communes doivent tenir à disposition pour des cas d'urgence de l'INOL.

Une question qui se pose encore est celle d'un contribuable ayant donné son logement en location, mais dont le locataire n'y établit pas sa résidence. Le contribuable pourra-t-il renverser la présomption de non-occupation en présentant le contrat de bail ?

#### **Art. 45. Mise à disposition des données du constat de l'état de non-occupation**

L'article 45 oblige le bourgmestre à mettre à disposition les décisions de constat de non-occupation en vue de l'établissement du bulletin de l'impôt.

Comme il a été souligné à plusieurs reprises, le SYVICOL exige que les communes, après avoir fait tous les efforts pour constater l'état de non-occupation et subi tous les frais causés par les

---

<sup>14</sup> Source : Règlement de la commune d'Esch-sur-Sûre du 13 novembre 2012



recours en justice contre ces décisions, s'occupent également du recouvrement de l'impôt, et ce à leur profit exclusif. L'article commenté peut donc être supprimé.

#### **Art. 47. Contribuable**

Cet article définit le contribuable redevable de l'INOL. Il peut s'agir, selon la situation, du propriétaire, de l'usufruitier, du titulaire du droit de superficie ou encore du titulaire du droit d'emphytéose. Ces dispositions ne donnent pas lieu à des observations particulières de la part du SYVICOL.

Il lui importe cependant de rappeler que, en dépit d'une obligation introduite par la loi modifiée du 19 mars 1988 sur la publicité foncière en matière de copropriété, beaucoup d'immeubles soumis au statut de copropriété avant l'entrée en vigueur de cette loi ne disposent pas encore d'un cadastre vertical.

A défaut de ce document, le SYVICOL se demande comment il sera possible d'identifier les contribuables. En effet, contrairement à l'impôt foncier, il ne suffit pas de connaître les noms des copropriétaires et leurs quotes-parts respectives, mais il faut pouvoir attribuer à chacun d'entre eux ses lots respectifs. Ces liens entre les propriétaires et leurs logements doivent être établis dans cent pour cent des cas, car il serait inadmissible au regard du principe d'égalité devant les charges publiques que certains propriétaires de logements non-occupés puissent se soustraire au paiement de l'impôt simplement parce qu'ils ne peuvent être clairement identifiés.

#### **Art. 49. Information par le notaire**

Selon l'article 49, le bourgmestre doit établir, pour chaque mutation d'un logement, au notaire instrumentant un certificat renseignant la durée de non-occupation du logement en question. A cette fin, selon le commentaire de l'article, le bourgmestre « peut recourir aux services informatiques du registre de l'impôt sur la non-occupation de logements ».

Or, ce n'est pas l'inoccupation d'un logement qui déclenche son imposition et son inscription au registre, mais l'établissement d'un constat de non-occupation, décision administrative individuelle du bourgmestre. Ce constat est établi forcément au 1<sup>er</sup> janvier d'une année donnée. Ce qui compte pour les parties à la mutation, c'est de savoir depuis combien d'années le logement est officiellement considéré comme inoccupé.

D'autre part, il faut savoir que les communes sont submergées de demandes formulées par des notaires pour connaître le classement d'immeubles selon le plan d'aménagement général, l'existence d'un droit de préemption et, le cas échéant, l'exercice ou non de ce droit, etc.

Puisque les données dont les notaires auront besoin figureront dans le registre des logements non-occupés, ne serait-il pas beaucoup plus facile et dans l'intérêt de tous, si les notaires pouvaient simplement avoir accès à ce registre ?

#### **Art. 50. Calcul de l'impôt sur la non-occupation de logements**

L'article 50 énonce la formule de calcul de l'INOL. Le montant de l'impôt est obtenu sur base d'une valeur centrale, fixée à trois mille euros par le projet de loi, correspondant à la valeur 902,74 de l'indice annuel des prix de la construction. Il augmente annuellement de trente pour cent jusqu'à atteindre son maximum de sept mille cinq cents euros après cinq années depuis celle pour laquelle l'impôt a été perçu pour la première fois.



Le SYVICOL s'étonne du fait que l'impôt est fixé uniformément pour tout logement, quelles que soient ses dimensions, sa situation ou d'autres caractéristiques. Même si le but de l'INOL est essentiellement incitatif, ceci peut paraître injuste.

Pour cette raison, et sachant que des données comme la surface habitable ne sont pas disponibles – et sont quasiment impossibles à déterminer pour les logements existants – le SYVICOL se demande pourquoi les auteurs ont choisi de ne pas inclure la valeur de base prévue à l'article 10, qui est utilisée pour le calcul de l'IFON et de l'IMOB, dans la formule. En effet, le prix d'un logement, qu'il soit donné en vente ou en location, dépend avant tout du prix du terrain, le coût de construction étant égal partout dans le pays. Si, donc, le mode de calcul de la valeur de base donne des résultats fiables pour l'impôt foncier et pour l'impôt à la mobilisation de terrains, il devrait pouvoir servir aussi pour l'impôt sur la non-occupation de logements.

Plutôt que de fixer, à l'article 50, une valeur centrale ( $V_c$ ) unique, le SYVICOL plaide donc pour un facteur tenant compte de la valeur de base ( $V_f$ ) déterminée conformément à l'article 10. Étant donné que cette dernière doit de toute façon être calculée pour l'application de l'impôt foncier, cette modification n'entraînerait aucune charge de travail additionnelle, mais contribuerait, selon le SYVICOL, à davantage d'équité.

#### **Art. 56. Evaluation**

L'évaluation des lois ayant des implications majeures pour les communes quelques années après leur entrée en vigueur étant une revendication constante du SYVICOL, celui-ci ne peut que saluer l'article 56.

#### **Art. 63. Loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain**

L'article 63 a pour objet d'abroger les articles 103 et 104 de la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain. Les articles en question donnent aux autorités communales la possibilité d'édicter ce que le texte appelle une « obligation de construire », c'est-à-dire d'ordonner l'affectation à la construction de certains terrains non construits. Si cette décision n'est pas suivie d'effet dans un délai de trois ans, la commune peut entamer une procédure d'expropriation des fonds en question ou fixer une taxe de non-affectation à la construction.

L'argument avancé à l'appui de la suppression de ce moyen juridique est qu'il deviendrait superfétatoire avec l'introduction de l'impôt à la mobilisation de terrains.

La suppression de l'obligation de construire est prévue également par le projet de loi<sup>15</sup> portant modification de la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain, tel qu'il résulte des amendements parlementaires soumis au Conseil d'Etat le 27 octobre 2022.

Dans son deuxième avis complémentaire relatif à ce projet de loi<sup>15</sup>, le SYVICOL s'est fermement opposé à la suppression de l'obligation de construire et il réaffirme cette position à l'égard du projet de loi sous analyse. Si, en effet, la taxe de non-affectation à la construction prévue à l'article 104 de la loi susmentionnée du 19 juin 2004 sera remplacée par l'impôt à la mobilisation

---

<sup>15</sup> Document parlementaire n°7139<sup>10</sup>



de terrains, le SYVICOL estime que la possibilité d'expropriation garde toute son utilité. Même si, comme l'affirment les auteurs, il n'a guère été recouru à cette possibilité dans le passé, la crise du logement va en s'aggravant, de sorte que des moyens perçus comme radicaux dans le passé seront peut-être nécessaires dans le futur.

Le SYVICOL demande donc, au lieu de l'abrogation pure et simple des articles 103 et 104 de la loi modifiée du 19 juillet 2004 concernant l'aménagement communal et le développement urbain, leur adaptation au nouveau dispositif fiscal.

### **Art. 73. Entrée en vigueur**

L'article 73, paragraphe 1<sup>er</sup>, fixe la date d'entrée en vigueur de la loi au premier septembre suivant une période de vingt-quatre mois à partir de sa publication.

Le paragraphe 3 y déroge en disposant que les dispositions relatives à l'INOL entreront en vigueur le premier janvier suivant une période de trente-six mois à partir de la publication. Il n'est sans doute pas par hasard que cette date correspond à celle que l'article 21 du projet de loi n°8086 relative aux registres national et communaux des bâtiments et des logements (RNBL) impose aux communes pour saisir dans ledit registre les données relatives aux bâtiments et aux logements existants ou en projet.

Dans son avis déjà cité du 12 décembre 2022 relatif au projet de loi susmentionné, le SYVICOL ne s'était pas prononcé sur la question de savoir si ce délai est suffisant ou non, étant donné qu'il n'avait pas connaissance des données à saisir.

Il y avait également soulevé l'exigence, résultant du principe d'égalité devant les charges publiques, mentionnée également à l'endroit de l'article 47 plus haut, de recenser absolument tout logement existant sur le territoire national et d'identifier son propriétaire (ou autre contribuable tel que défini à l'article 47) avant que l'impôt puisse être prélevé pour la première fois.

Ceci nécessite la mise en place non seulement du RNBL – dont l'initialisation constitue à elle seule une tâche herculéenne pour les communes – mais également du registre des logements non-occupés, ainsi que le développement de divers outils informatiques et d'interfaces avec les logiciels des communes.

Pouvant entretemps se faire une meilleure image des données que les communes devront saisir au RNBL, le SYVICOL doute que le délai prévu soit suffisant. Il se félicite des échanges réguliers et fructueux qu'il entretient avec les autorités concernées par la mise en place du RNBL et demande de prolonger le délai d'entrée en vigueur s'il s'avère dans le cadre de ces travaux que cette mesure est nécessaire

---

Adopté par le comité du SYVICOL, le 22 mai 2023