

**N° 7944<sup>3</sup>**

**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2021-2022

---

**PROJET DE LOI**

**portant approbation de la « Convention between the Grand Duchy of Luxembourg and the Federal Democratic Republic of Ethiopia for the elimination of double taxation with respect to taxes on income and on capital and the prevention of tax evasion and avoidance », et du Protocole y relatif, faits à Luxembourg, le 29 juin 2021**

\* \* \*

**RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES  
ET DU BUDGET**

(18.3.2022)

La Commission se compose de : MM. André BAULER, Président ; Guy ARENDT, Rapporteur ; Gilles BAUM, François BENOY, Dan BIANCALANA, Sven CLEMENT, Yves CRUCHTEN, Mme Martine HANSEN, MM. Fernand KARTHEISER, Dan KERSCH, Mme Josée LORSCHÉ, MM. Laurent MOSAR, Gilles ROTH, Claude WISELER et Michel WOLTER, Membres

\*

**1. ANTECEDENTS**

Le projet de loi n°7944 a été déposé par le Ministre des Affaires étrangères et européennes le 6 janvier 2022.

Le Conseil d'Etat a émis son avis le 22 février 2022.

L'avis de la Chambre de commerce a été rendu en date du 24 février 2022.

Lors de la réunion de la Commission des Finances et du Budget du 14 mars 2022, Monsieur Guy Arendt a été désigné rapporteur du projet de loi sous rubrique. La présentation du projet de loi et l'examen de l'avis du Conseil d'Etat ont eu lieu au cours de la même réunion.

Le projet de rapport a été adopté au cours de la réunion du 18 mars 2022.

\*

**2. OBJET DU PROJET DE LOI**

Le projet de loi sous avis a pour objet l'approbation de la « Convention between the Grand Duchy of Luxembourg and the Federal Democratic Republic of Ethiopia for the elimination of double taxation with respect to taxes on income and on capital and the prevention of tax evasion and avoidance » (en français : Convention entre le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg et le Gouvernement de la République fédérale démocratique de l'Éthiopie pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune et pour la prévention de l'évasion et de la fraude fiscales), et du Protocole y relatif, faits à Luxembourg, le 29 juin 2021 (ci-après « Convention »).

## **Considérations générales**

Les conventions de non-double imposition constituent un élément clef de la politique fiscale du Luxembourg. L'élimination de la double imposition par le biais de telles conventions est indispensable au bon développement des relations économiques bilatérales. Ainsi sont favorisés l'échange de biens et de services ainsi que les mouvements de capitaux, de technologies et de personnes. La convention prévoit une répartition claire des compétences fiscales pour l'imposition des personnes physiques et des personnes morales.

La loi en projet s'inscrit donc dans le cadre des efforts mis en œuvre ces dernières années par le Gouvernement afin de compléter et d'améliorer progressivement le réseau luxembourgeois de conventions fiscales et particulièrement celui avec les pays d'Afrique. La signature d'une convention de non-double imposition avec l'Éthiopie était une priorité pour le Luxembourg, en raison d'échanges économiques existants.

Les modèles de convention du Luxembourg et de l'Éthiopie ont servi de base lors des discussions. Le texte final tient compte des intérêts nationaux des deux États contractants. La Convention est le fruit d'un compromis réunissant des dispositions du modèle luxembourgeois (reposant sur le modèle de l'Organisation de coopération et de développement économiques) et du modèle éthiopien (reposant sur le modèle de l'Organisation des Nations unies).

Pour tout détail complémentaire, il est renvoyé au commentaire des articles.

\*

### **3. LES AVIS**

#### **Avis du Conseil d'Etat**

Le Conseil d'État a émis son avis le 22 février 2022. L'article unique du projet de loi sous examen, qui a pour objet l'approbation de la Convention, n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'État.

#### **Avis de la Chambre de commerce**

La Chambre de commerce a émis son avis le 24 février 2022. La Chambre de commerce se félicite de l'extension quantitative et qualitative du réseau de conventions de non-double imposition. La Convention serait conforme aux standards internationaux de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), même si l'Éthiopie n'est pas signataire de la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires, signée à Paris, le 7 juin 2017.

Pour tout détail complémentaire, il est renvoyé aux avis respectifs.

\*

### **4. COMMENTAIRE DES ARTICLES**

#### *Commentaire relatif à l'intitulé du projet de loi*

Dans son avis rendu en date du 22 février 2022, le Conseil d'État constate que le dossier lui soumis pour avis comprend deux intitulés différents pour désigner l'acte en projet et demande de s'en tenir à celui précédent immédiatement l'article unique du projet de loi sous examen, à savoir :

« Projet de loi portant approbation de la « Convention between the Grand Duchy of Luxembourg and the Federal Democratic Republic of Ethiopia for the elimination of double taxation with respect to taxes on income and on capital and the prevention of tax evasion and avoidance », et du Protocole y relatif, faits à Luxembourg, le 29 juin 2021 ».

#### *Commentaire relatif à la Convention*

La Convention retient le titre et le préambule préconisés par l'Action 6 des travaux BEPS. L'objectif est de mettre en évidence, dans le titre de la Convention, le rôle des conventions dans la prévention de

l'utilisation abusive des conventions fiscales. Au préambule, il est précisé qu'il s'agit d'éliminer la double imposition et ce sans créer des possibilités de double non-imposition ou d'imposition réduite par l'évasion ou la fraude fiscale, en particulier par des mécanismes de chalandage fiscal.

L'article 1<sup>er</sup> dispose que la Convention s'applique aux personnes qui sont des résidents de l'un des États contractants ou de ces deux États.

Le paragraphe 2 du même article détermine la situation du revenu des entités ou des dispositifs qu'un des États contractants ou les deux traitent comme totalement ou partiellement transparents à des fins fiscales. Cette disposition permet ainsi aux associés d'une société de personnes du Luxembourg qui y est considérée comme étant transparente d'un point de vue fiscal de prendre avantage de la présente Convention lorsque ces associés sont des résidents du Luxembourg.

L'article 2 énumère les impôts couverts par la Convention.

Du côté luxembourgeois, la Convention vise l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt sur la fortune et l'impôt commercial communal.

En ce qui concerne l'Éthiopie, sont visés l'impôt sur le revenu et sur les bénéfices ainsi que l'impôt sur le revenu provenant des activités minières, pétrolières et agricoles.

L'article 3 énonce les définitions nécessaires à l'interprétation des termes et expressions utilisés dans la Convention. Le paragraphe 2 contient les règles d'interprétation pour les termes et expressions qui ne sont pas définis dans la Convention en renvoyant au droit interne des États contractants à moins que le contexte exige une interprétation différente ou que les autorités compétentes des États contractants conviennent d'un sens différent en application de l'article 26 concernant la procédure amiable.

L'article 4 définit la notion de résidence. En donnant une définition de l'expression « résident d'un État contractant », l'article 4 permet de résoudre les cas de double résidence et constitue le critère essentiel de répartition du droit d'imposer entre les deux États.

Le paragraphe 1<sup>er</sup> vise en principe les personnes qui sont assujetties à l'impôt dans un État contractant en vertu de la législation interne de cet État. Il précise donc que sont des résidents les personnes assujetties à l'impôt en raison de leur domicile, de leur résidence, de leur lieu d'enregistrement, de leur siège de direction ou de tout autre critère de nature analogue.

Le paragraphe 2 clarifie les règles applicables aux personnes physiques en cas de double résidence. Conformément au modèle de l'OCDE, il reprend les critères habituels de foyer d'habitation permanent, de centre des intérêts vitaux, de séjour habituel et de nationalité. En dernier lieu, les autorités compétentes doivent trancher la question d'un commun accord.

Le paragraphe 3 retient le siège de direction effective comme critère de préférence pour les personnes autres que les personnes physiques afin de déterminer l'État de résidence de ces personnes.

Le point 1. du Protocole de la Convention relatif à l'article 4 prévoit de façon explicite que les organismes de placement collectif organisés soit sous forme de sociétés transparentes soit sous forme de sociétés non-transparentes sont couverts par les dispositions de la Convention.

L'article 5 adopte une définition de la notion d'établissement stable. Cette notion est importante dans la mesure où les bénéfices d'une entreprise d'un État contractant ne sont imposables dans l'autre État contractant que si cette entreprise exerce son activité dans l'autre État par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé.

Le paragraphe 2 énumère une liste d'exemples d'installations d'affaires qui sont considérées comme étant des établissements stables sous réserve toutefois de remplir les conditions du paragraphe 1<sup>er</sup>. Un magasin de vente ainsi qu'un entrepôt commercial figurent parmi ces exemples en surplus de ceux figurant au modèle de l'OCDE.

Le paragraphe 3 considère comme établissement stable un chantier de construction, de montage ou de dragage, mais seulement lorsque ce chantier a une durée supérieure à six mois. Le délai de six mois est conforme à la politique conventionnelle du Luxembourg en cas de négociation d'une convention fiscale avec un pays en voie de développement.

Le paragraphe 4 exclut de l'expression « établissement stable » certaines activités même lorsque celles-ci sont effectuées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires remplissant les conditions du paragraphe 1<sup>er</sup>. La livraison figurant parmi les exceptions prévues aux alinéas a) et b) du paragraphe 4 du modèle de l'OCDE n'a pas été reprise.

Le paragraphe 5 traite de l'agent dépendant qui agit pour le compte d'une entreprise et qui dispose dans un État contractant de pouvoirs qu'il y exerce lui permettant de conclure des contrats au nom de l'entreprise. Celle-ci est considérée comme ayant un établissement stable dans cet État contractant pour les activités exercées pour elle par cet agent. La disposition retenue correspond à celle figurant au modèle de l'OCDE avant l'accomplissement des travaux BEPS.

Le paragraphe 6 étend le champ d'application de l'établissement stable aux entreprises d'assurance. Une telle disposition figure dans le modèle de l'ONU ainsi que dans certaines de nos conventions.

En vertu de cette disposition, les entreprises d'assurance d'un État contractant sont considérées comme ayant un établissement stable dans l'autre État contractant, dès lors que, par l'intermédiaire d'une personne autre qu'un agent jouissant du statut indépendant, elles perçoivent des primes ou assurent des risques situés dans cet autre État. Ne sont pas visées par cette mesure les opérations de réassurance.

Il est précisé au paragraphe 7 que le principe suivant lequel un agent indépendant n'implique pas l'existence d'un établissement stable pour l'entreprise qu'il représente, ne s'applique pas si cet agent exerce ses activités exclusivement ou presque exclusivement pour le compte de cette entreprise. En effet, lorsque les activités d'un tel agent sont entièrement ou presque entièrement consacrées à l'entreprise et lorsque des conditions sont établies ou imposées entre cette entreprise et l'agent dans leurs relations commerciales et financières qui diffèrent de celles qui auraient été établies entre des entreprises indépendantes, celui-ci ne sera pas considéré comme un agent ayant un statut indépendant au sens du paragraphe 7.

L'article 6 qui traite de l'imposition des revenus immobiliers reprend le principe général que le revenu des biens immobiliers est attribué à l'État dans lequel est situé le bien immobilier qui produit le revenu.

L'article 7 qui concerne l'imposition des bénéfices des entreprises suit l'approche du modèle de l'OCDE dans sa version de l'année 2008 à l'exception du paragraphe 3 qui est repris du modèle de l'ONU. Ainsi, une entreprise n'est imposable dans l'État de la source que si elle y dispose d'un établissement stable participant ainsi à la vie économique de cet État. Dans cette hypothèse, seuls les bénéfices qui sont imputables à l'établissement stable sont imposables dans l'État de la source des revenus.

L'article 8 concerne l'imposition des bénéfices d'une entreprise d'un État contractant provenant de l'exploitation en trafic international de navires et d'aéronefs. Le siège de direction effective de l'entreprise est le critère déterminant pour régler le droit d'imposition des bénéfices d'une telle entreprise.

Le paragraphe 3 du même article énumère de façon précise certains types de revenus qui constituent des bénéfices provenant de l'exploitation en trafic international de navires ou d'aéronefs.

Aux fins du paragraphe 4, les intérêts sur les fonds directement liés à l'exploitation de navires ou d'aéronefs en trafic international sont considérés comme des bénéfices provenant de l'exploitation de ces navires ou aéronefs de sorte que les dispositions de l'article 11 ne s'appliquent pas à l'égard de ces intérêts.

L'article 9 qui correspond au modèle de l'OCDE permet à un État d'opérer des ajustements de bénéfices à des fins fiscales lorsque des transactions ont été conclues entre des entreprises associées dans des conditions autres que celles de pleine concurrence. La rectification de la comptabilité des transactions entre entreprises associées peut entraîner une double imposition économique. Le paragraphe 2 vise à supprimer ces doubles impositions.

L'article 10 régit le droit d'imposition des dividendes. Il partage le droit d'imposition des dividendes entre l'État de la source et l'État de résidence du bénéficiaire.

Le paragraphe 2 traitant de l'impôt pouvant être perçu par l'État de la source, prévoit que l'impôt établi dans cet État ne peut excéder 5 pour cent du montant brut des dividendes, si le bénéficiaire effectif est une société autre qu'une société de personnes qui détient directement au moins 25 pour cent du capital de la société qui paie les dividendes. Dans les autres cas, la retenue maximale s'élève à 10 pour cent du montant brut des dividendes.

L'article 11 réserve un droit d'imposition des intérêts à l'État de la source, mais il limite l'exercice de ce droit en fixant un plafond à l'imposition qui ne peut pas dépasser 5 pour cent du montant brut des intérêts.

Le paragraphe 3 prévoit sous certaines conditions une exemption de la retenue à la source sur les intérêts. Les intérêts provenant d'un État contractant sont exonérés d'impôts dans cet État s'ils sont payés par ou payés à ou garantis par:

- le Gouvernement d'un État contractant ou l'une de ses subdivisions politiques ou autorités locales;
- la Banque Centrale d'un État contractant; ou
- l'agence de financement des exportations d'un État contractant.

Le paragraphe 4 définit le terme « intérêts » comme revenus de créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur, les revenus des fonds publics et des obligations d'emprunts, y compris les primes et lots attachés à ces titres.

Le paragraphe 5 prévoit que les paragraphes précédents du même article ne s'appliquent pas si le bénéficiaire effectif des intérêts, résident d'un État contractant, exerce dans l'autre État contractant d'où proviennent les intérêts, soit une activité industrielle ou commerciale par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, soit une profession indépendante au moyen d'une base fixe qui y est située, et que la créance génératrice des intérêts s'y rattache effectivement.

L'article 12 dispose que la Convention partage le droit d'imposition des redevances entre l'État de la source et l'État de résidence du bénéficiaire, contrairement à la disposition du modèle de l'OCDE qui ne prévoit qu'une imposition dans l'État de résidence du bénéficiaire des redevances. L'imposition dans l'État de la source ne peut excéder 5 pour cent du montant brut des redevances.

La définition des redevances qui fait l'objet du paragraphe 3 précise que le terme « redevances » vise également les logiciels, ainsi que les films ou bandes pour la télévision ou la radio.

L'article 13 prévoit, contrairement au modèle de l'OCDE, un article particulier pour le traitement des rémunérations pour des services techniques et retient une imposition dans l'État de la source qui ne peut excéder 7,5 pour cent du montant brut de ces rémunérations. Cet article suit l'approche du modèle de l'ONU.

L'article 14 traite les gains en capital. Le paragraphe 4 de l'article 14 concerne les gains provenant de l'aliénation d'actions de sociétés à prépondérance immobilière.

L'article 15 de la Convention vise, à la demande des négociateurs éthiopiens, l'imposition des professions indépendantes. Cet article dispose que le droit d'imposition des revenus qu'un résident tire d'une profession indépendante dans l'État de l'exercice d'une pareille activité est fondé sur le critère de l'existence d'une base fixe.

L'article 16 régit le droit d'imposition en matière de professions dépendantes.

L'article 17 qui vise les rémunérations perçues par un résident d'un État, en sa qualité de membre du conseil d'administration ou de surveillance d'une société qui est un résident de l'autre État, dispose que ces services sont imposables dans l'État dont la société concernée est un résident.

L'article 18 qui a pour objet l'imposition des artistes et sportifs, est complété par rapport au modèle de l'OCDE par un paragraphe 3 spécifiant que les revenus des artistes du spectacle ou sportifs sont exempts d'impôt dans l'État de l'exercice de leurs activités lorsque ces activités sont exercées dans le cadre d'un programme d'échange culturel ou sportif conclu par les deux États.

L'article 19 régit le droit d'imposition des pensions. En ce qui concerne les pensions du secteur privé, payées en vertu d'un emploi antérieur, visées au paragraphe 1<sup>er</sup> de l'article 19, un droit d'imposition exclusif est attribué à l'État de résidence du bénéficiaire.

Le paragraphe 2 de l'article 19 déroge à cette règle prévue au paragraphe 1<sup>er</sup>, en stipulant que les pensions et autres sommes payées en application de la législation sur la sécurité sociale ne sont imposables que dans l'État de la source. Cette mesure est motivée par le fait que les prestations sociales sont fortement budgétisées et fiscalisées au Luxembourg.

Le paragraphe 3 dispose que les pensions et autres rémunérations similaires provenant d'un État contractant et payées à un résident de l'autre État contractant en vertu d'un régime de pension complémentaire ou résultant de dotations faites par l'employeur à un régime interne, ne sont pas imposables dans l'autre État contractant dans la mesure où les cotisations, allocations, primes d'assurances ou dotations dont découlent les pensions et autres rémunérations visées sous rubrique, ont été soumises à une imposition « à l'entrée » dans le premier État.

Cette disposition permet d'éviter que les cotisations, allocations, primes d'assurances ou dotations ayant été soumises à une imposition forfaitaire lors de la constitution au Grand-Duché ne soient imposées une seconde fois lors du versement de la pension.

L'article 20 reprend les dispositions relatives aux rémunérations concernant les fonctions publiques et suit l'approche du modèle de l'OCDE.

L'article 21 règle le régime d'imposition applicable aux étudiants.

La Convention est complétée par un paragraphe 2 par rapport au modèle de l'OCDE, reprenant les dispositions relatives à l'imposition des stagiaires ou des étudiants visitant une université ou autre institution pour études supérieures. Celles-ci prévoient sous certaines conditions l'exemption dans l'État hôte des rémunérations touchées pour des services rendus dans le cadre des études ou de la formation, pour une période n'excédant pas deux années dans la mesure où les rémunérations sont nécessaires à l'entretien des étudiants ou des stagiaires.

L'article 22 régleme le droit d'imposition des revenus qui ne sont pas traités dans les articles 6 à 21.

Contrairement au modèle de l'OCDE le paragraphe 3 dispose que nonobstant les dispositions des paragraphes 1 et 2 de l'article 22, les éléments de revenu d'un résident d'un État contractant non traités dans les articles précédents de la présente Convention et provenant de l'autre État contractant sont également imposables dans cet autre État.

L'article 23 fixe les modalités d'imposition de la fortune.

L'article 24 traite des modalités de l'élimination des doubles impositions par les deux États.

Le Luxembourg a choisi la méthode de l'exemption avec réserve de progressivité pour éviter la double imposition. Cette méthode consiste à exonérer de l'impôt luxembourgeois les revenus et la fortune imposables en Éthiopie, mais à en tenir compte pour calculer le taux d'impôt applicable aux revenus et à la fortune qui sont imposables au Luxembourg.

En ce qui concerne les dividendes, les intérêts, les redevances et les rémunérations pour des services techniques dont le droit d'imposition est, aux termes des articles 10, 11, 12 et 13, partagé entre l'État d'où proviennent ces revenus et l'État dont le bénéficiaire est un résident, ainsi que les revenus visés au paragraphe 4 de l'article 14, à l'article 18 et au paragraphe 3 de l'article 22, le Luxembourg applique pour ces catégories de revenus la méthode de l'imputation.

Cette méthode consiste à intégrer ces revenus de source étrangère dans la base d'imposition luxembourgeoise, mais à déduire de l'impôt luxembourgeois l'impôt payé sur ces revenus en Éthiopie. La déduction ne peut toutefois pas dépasser l'impôt luxembourgeois relatif à ces revenus.

La disposition du paragraphe c) a pour objet d'éviter l'absence d'imposition qui résulterait des désaccords entre l'État de résidence et l'État de la source sur les faits d'un cas spécifique ou sur l'interprétation des dispositions de la Convention.

L'Éthiopie a opté d'une manière générale pour la méthode de l'imputation.

Les articles 25 à 31 contiennent certaines dispositions spéciales ainsi que les dispositions finales de la Convention.

L'article 25 comporte les clauses habituelles de non-discrimination.

L'article 26 règle les cas où une procédure amiable peut être engagée entre les autorités compétentes des deux États. Les paragraphes 1<sup>er</sup> et 2 s'appliquent aux situations dans lesquelles une personne estime que les mesures prises par un État contractant ou les deux États contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la Convention tandis que le paragraphe 3 couvre les questions d'interprétation ou d'application de la Convention. La dernière phrase du paragraphe 2 précise que l'accord amiable est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des États contractants.

Contrairement au modèle de l'OCDE, la Convention ne prévoit pas de disposition relative à l'arbitrage.

L'article 27 régleme l'échange de renseignements entre les États contractants. Il suit l'approche adoptée au modèle de l'OCDE dans sa version 2017.

L'article 28 sur les membres des missions diplomatiques et postes consulaires a pour but de donner aux membres des missions diplomatiques et postes consulaires la garantie qu'en vertu des dispositions d'une convention contre les doubles impositions, ils bénéficieront d'un traitement au moins aussi

favorable que celui auquel ils ont droit conformément au droit international ou à des accords internationaux particuliers.

L'article 29 reprend une disposition sur le droit aux avantages de la Convention. Il adopte la règle des objets principaux.

L'article reflète l'approche adoptée dans l'action 6 des travaux BEPS selon laquelle les avantages d'une convention fiscale ne devraient pas être accordés lorsqu'un des objets principaux est de bénéficier d'un avantage d'une disposition conventionnelle et que l'octroi de cet avantage serait contraire à l'objet et au but des dispositions de la convention fiscale. L'article permet aux États de s'attaquer aux cas d'utilisation abusive de la Convention.

Par ailleurs, le paragraphe 2 prévoit une procédure de consultation entre les autorités compétentes des deux États contractants avant que l'autorité compétente d'un des États qui a été contacté par un contribuable ne rejette la demande d'application de la Convention de celui-ci.

L'article 30 établit les règles relatives à l'entrée en vigueur de la Convention dans les deux États contractants.

L'article 31 décrit la procédure à respecter en cas de dénonciation de la Convention par l'un des États contractants.

La Convention est complétée par un Protocole qui forme partie intégrante de la Convention. Le point 2. du Protocole contient une disposition permettant au Luxembourg d'appliquer l'article 164<sup>ter</sup> de la loi concernant l'impôt sur le revenu qui fixe les règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées.

\*

## 5. TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION PARLEMENTAIRE

Compte tenu de ce qui précède, la Commission des Finances et du Budget recommande à la Chambre des Députés d'adopter le projet de loi n°7944 dans la teneur qui suit :

\*

### PROJET DE LOI

**portant approbation de la « Convention between the Grand Duchy of Luxembourg and the Federal Democratic Republic of Ethiopia for the elimination of double taxation with respect to taxes on income and on capital and the prevention of tax evasion and avoidance », et du Protocole y relatif, faits à Luxembourg, le 29 juin 2021**

**Article unique.** Sont approuvés la « Convention between the Grand Duchy of Luxembourg and the Federal Democratic Republic of Ethiopia for the elimination of double taxation with respect to taxes on income and on capital and the prevention of tax evasion and avoidance », et le Protocole y relatif, faits à Luxembourg, le 29 juin 2021.

Luxembourg, le 18 mars 2022

*Le Président,*  
André BAULER

*Le Rapporteur,*  
Guy ARENDT

