

N° 5722²**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2006-2007

PROJET DE LOI

portant approbation du Deuxième Avenant, signé à Luxembourg, le 24 novembre 2006, à la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Paris, le 1er avril 1958

* * *

RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES ET DU BUDGET

(2.10.2007)

La Commission se compose de: M. Laurent MOSAR, Président; M. Norbert HAUPERT, Rapporteur; MM. François BAUSCH, Ben FAYOT, Gast GIBERYEN, Charles GOERENS, Claude MEISCH, Mme Lydia MUTSCH, MM. Roger NEGRI, Lucien THIEL et Michel WOLTER, Membres.

*

1. ANTECEDENTS

Le projet de loi sous rubrique a été déposé le 25 avril 2007 par Monsieur le Ministre des Affaires Etrangères et de l'Immigration.

Le Conseil d'Etat a rendu son avis en date du 3 juillet 2007.

Lors de la réunion du 5 juillet 2007, la Commission des Finances et du Budget a désigné M. Norbert HAUPERT comme rapporteur.

La Commission a examiné le projet de loi et l'avis du Conseil d'Etat au cours de sa réunion du 2 octobre 2007. Elle a adopté le présent projet de rapport au cours de la même réunion.

*

2. REMARQUES PRELIMINAIRES

Le projet sous rubrique a pour objet d'approuver un deuxième avenant à la Convention entre le Luxembourg et la France tendant à éviter les doubles impositions, signée à Paris le 1er avril 1958.

Si les Conventions de ce genre ont avant tout pour objet d'éviter la double imposition des ressortissants des deux pays adhérents à la Convention, elles ont par ricochet aussi pour mission d'éviter la double exemption fiscale des revenus touchés par leurs ressortissants. Or, sous l'effet de deux arrêts pris respectivement par le Conseil d'Etat français en date du 18 mars 1994 et la Cour administrative du Luxembourg le 23 avril 2002, les revenus tirés de biens immobiliers situés en France, par des sociétés ayant leur domicile fiscal au Grand-Duché, sont exempts d'impôts dans les deux pays. Cette situation a encouragé les investisseurs dans l'immobilier à passer par des structures de droit luxembourgeois pour héberger leurs portefeuilles dans la pierre sans payer d'impôts.

Les modifications proposées par l'Avenant à la Convention tendent à rétablir le principe général appliqué en matière de droit fiscal international et qui consiste à imposer les revenus immobiliers dans l'Etat dans lequel l'immeuble est situé.

*

3. LEGISLATION FISCALE ACTUELLE

En 1994, le Conseil d'Etat français a donné son interprétation de la Convention fiscale franco-luxembourgeoise du 1er avril 1958 dans une affaire dite „Société d'investissement agricole forestier“. Dans cette affaire, qui avait trait à la question de l'imposition d'une société luxembourgeoise détenant des terrains en France, le Conseil d'Etat français est parti du constat que la Convention ne prévoit pas de règles particulières pour l'imposition des revenus immobiliers des entreprises industrielles et commerciales. C'est pourquoi les hauts magistrats français ont arrêté le principe que, dans un tel cas de figure, il est nécessaire de se référer aux dispositions du droit interne français qui rangent dans la catégorie des recettes commerciales les revenus que les entreprises commerciales et industrielles tirent de leurs biens immobiliers.

Or, comme la Convention prévoit dans son article 4 que les revenus de telles entreprises ne sont imposables que dans l'Etat sur le territoire duquel se trouve un établissement stable et que, par ailleurs, la seule possession d'un immeuble n'est pas suffisante en soi pour caractériser l'existence d'un établissement stable, les juges français ont conclu que les revenus tirés de biens immobiliers situés en France par des sociétés qui ont leur domicile fiscal au Grand-Duché sont considérés comme des bénéfices industriels et commerciaux qui ne sont pas imposables en France à l'impôt sur les sociétés mais plutôt au siège luxembourgeois de la société qui détient l'immeuble.

L'administration fiscale luxembourgeoise partageait à l'origine cette analyse et imposait les revenus en question au Luxembourg, de sorte qu'il n'aurait pas dû y avoir création d'une niche fiscale, comme cela s'avérait par la suite. En effet, au moment où l'administration fiscale française renonçait, sur décision de son Conseil d'Etat, à son pouvoir d'imposition, les juridictions luxembourgeoises, pour leur part, n'avaient pas encore à se prononcer sur cette question.

Cela fut cependant le cas dans l'affaire dite „La Coasta“ où le Tribunal administratif luxembourgeois a jugé que la convention fiscale franco-luxembourgeoise ne donne nullement le droit d'imposition de ces revenus au Luxembourg, nonobstant la position du Conseil d'Etat français. Le tribunal considère qu'il n'est pas lié par l'analyse du Conseil d'Etat français, chaque Etat interprétant la convention fiscale indépendamment de l'autre.

Le tribunal a estimé que les revenus de la société La Coasta sont des revenus immobiliers pour l'application de la convention fiscale franco-luxembourgeoise, cette convention n'excluant en effet pas expressément les revenus immobiliers des entreprises commerciales et industrielles du champ d'application de l'article 3 (article concernant l'imposition des revenus tirés d'un bien immobilier). Selon le Tribunal administratif, un revenu tiré d'un bien immobilier ne devient pas un bénéfice commercial du seul fait de la forme juridique de l'entreprise propriétaire de l'immeuble générant le revenu. Son raisonnement est basé sur le constat que l'article 3 de la Convention concernant les revenus immobiliers constitue la règle spéciale par rapport à l'article 4 qui traite de l'imposition des bénéfices commerciaux. Le tribunal est d'avis qu'il y a lieu d'appliquer la disposition spéciale qui a priorité sur la disposition générale. De toute façon, le droit fiscal luxembourgeois ne connaît qu'une seule catégorie de revenus pour les sociétés commerciales, qui est celle des bénéfices commerciaux. Les revenus réalisés par une société établie au Grand-Duché constituent donc toujours des bénéfices commerciaux par application du droit fiscal luxembourgeois. Par contre, le tribunal est d'avis que la qualification des revenus en droit interne n'influe pas sur l'analyse des dispositions claires et exhaustives de la convention.

Les juridictions luxembourgeoises ont donc mené un raisonnement diamétralement différent de celui suivi par les juridictions françaises. Il s'ensuit que les revenus locatifs d'un immeuble situé en France et perçus par une société luxembourgeoise de capitaux ne sont imposables, à l'heure actuelle, dans aucun des deux Etats de sorte que d'une convention ayant pour objet d'éviter la double imposition des revenus des ressortissants des deux pays il s'en est suivi un phénomène de double exemption fiscale des revenus immobiliers réalisés par une société commerciale établie au Grand-Duché, en fait une niche fiscale pour les investisseurs établis au Grand-Duché.

4. OBJET DE L'AVENANT

Les dispositions de l'Avenant permettront l'imposition des bénéficiaires, revenus et gains provenant de l'exploitation et de l'aliénation de biens immobiliers dans l'Etat de situation de l'immeuble, ceci sans distinction selon que le propriétaire de l'immeuble est une personne physique, une société ou une société dite „transparente“, ou selon que l'immeuble est ou n'est pas affecté à un établissement stable dans l'Etat de situation. Force est de constater que le présent projet de loi rétablira le principe général appliqué en matière de droit fiscal international qui consiste à imposer les revenus immobiliers dans l'Etat de la situation de l'immeuble.

Ainsi disparaît une zone de non-droit qui faisait échapper à toute imposition, dans l'un et l'autre pays, les revenus provenant de l'exploitation et de l'aliénation de biens immobiliers. Les conséquences du présent avenant ne sont pas dramatiques dans la mesure où le Luxembourg se trouvera désormais dans la même situation que d'autres Etats (sauf le Danemark qui bénéficie encore des effets d'une convention fiscale avec la France ayant abouti à une non-imposition des deux côtés).

Notons encore que les négociations en vue de l'élaboration d'un Avenant à la convention fiscale franco-luxembourgeoise ont débuté en décembre 1997. Après diverses réunions infructueuses portant sur l'ampleur des modifications à apporter à la convention, les deux parties se sont contentées du strict minimum en se limitant au problème de la double exemption en matière de revenus immobiliers.

*

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 tel que déposé par le Gouvernement.

*

5. TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION

PROJET DE LOI

portant approbation du Deuxième Avenant, signé à Luxembourg, le 24 novembre 2006, à la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Paris, le 1er avril 1958

Article unique.— Est approuvé le Deuxième Avenant, signé à Luxembourg, le 24 novembre 2006, à la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et la France tendant à éviter les doubles impositions et à établir des règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, signée à Paris le 1er avril 1958.

Luxembourg, le 2.10.2007

Le Rapporteur,
Norbert HAUPERT

Le Président,
Laurent MOSAR

