

Projet de loi

portant approbation de la Convention entre le Grand-Duché de Luxembourg et les Emirats Arabes Unis tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune, et de son Protocole, signés à Dubai, le 20 novembre 2005.

Avis du Conseil d'Etat

(21 avril 2009)

En date du 7 août 2007, le Premier Ministre, Ministre d'Etat, a fait parvenir au Conseil d'Etat pour avis le projet de loi sous rubrique, élaboré par le ministre des Affaires étrangères et de l'Immigration. Au texte du projet étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles ainsi que le texte de la Convention.

La signature de cette convention tendant à éviter les doubles impositions s'inscrit dans le cadre des efforts faits par le Gouvernement luxembourgeois visant à élargir progressivement le réseau des conventions fiscales conclues par le Luxembourg. L'évolution économique de ces dernières années a permis un essor considérable des relations commerciales et financières entre les Emirats Arabes Unis et le Luxembourg, et cette convention favorisera certainement le développement futur des rapports entre les deux Etats. Les Emirats Arabes Unis ont incontestablement un fort potentiel économique et le Luxembourg a tout intérêt à stimuler les relations avec cet Etat.

Comme l'article unique du projet de loi ne suscite pas de commentaires, le Conseil d'Etat se limite à une observation ponctuelle portant sur l'article 28 de la Convention.

L'article 28 introduit une clause anti-abus, en vue d'éviter l'usage abusif de la Convention. L'exposé des motifs mentionne le contexte fiscal des Emirats Arabes Unis et souligne que la conclusion d'une convention fiscale avec un Etat à fiscalité privilégiée peut prêter à confusion. Constatant que d'autres Etats européens ont également conclu une convention fiscale avec les Emirats Arabes Unis, le Luxembourg a finalement donné suite à la demande formulée par ces derniers en 1996, après une décennie d'hésitations. Le Conseil d'Etat partage le souci du Gouvernement visant à éviter un usage abusif de la Convention, notamment par des techniques relevant du *treaty shopping*. Dans un souci de sécurité juridique, il encourage toutefois les autorités administratives à clarifier par voie de circulaire leur lecture de cette disposition inhabituelle dans le contexte des conventions fiscales signées par le Luxembourg. Le commentaire de l'article 1^{er} du modèle de convention de l'OCDE propose en effet des pistes d'interprétation de la notion d'abus tout en soulignant les divergences d'interprétation existant entre les Etats membres.

Le Conseil d'Etat estime que l'application de cette clause à caractère général doit se faire en tenant compte de la clause générale de bonne foi, qui est implicite à toute clause anti-abus à caractère général. Dans son commentaire relatif à l'article 1^{er} de la convention modèle, l'OCDE a formulé la clause de bonne foi comme suit:

« Les dispositions précédentes ne s'appliquent pas lorsque la société établit que son principal objet, ses activités ainsi que l'acquisition et la conservation de la participation ou de tout autre bien générateur du revenu en question sont motivés par de saines considérations commerciales et n'ont donc pas essentiellement pour but de recueillir des avantages procurés par la Convention ».

En l'occurrence, tout contribuable a le droit de choisir la voie la moins imposée en organisant ses affaires, et la fiscalité fait nécessairement partie des critères de décision de l'entreprise.

L'entrée en vigueur de la convention fiscale devrait favoriser le flux des affaires entre les Emirats Arabes Unis et le Luxembourg, de sorte que le choix du Luxembourg ou des Emirats Arabes Unis comme lieu d'établissement d'une entreprise peut naturellement être influencé, entre autres, par l'attrait de la convention fiscale. Le rapprochement de la clause de bonne foi citée ci-avant et de la clause anti-abus de l'article 28 permet une interprétation équilibrée en ce sens que l'entreprise devrait conserver le bénéfice de la Convention si elle exerce une activité réelle motivée par de saines considérations commerciales, et que le but essentiel de l'établissement dans l'autre Etat n'est pas de bénéficier d'un avantage de la Convention.

Le Conseil d'Etat recommande l'adoption du présent projet dont l'article unique visant à approuver la convention en question ne donne pas lieu à observation.

Ainsi délibéré en séance plénière, le 21 avril 2009.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Le Président,

s. Alain Meyer