

Projet de loi

portant attribution de compétences fiscales spécifiques entre le Grand-Duché de Luxembourg et les États-Unis d'Amérique

Avis du Conseil d'État

(27 octobre 2016)

Par dépêche du 24 juin 2016, le Premier ministre, ministre d'État, a soumis à l'avis du Conseil d'État le projet de loi sous rubrique, élaboré par le ministre des Finances.

Le texte du projet était accompagné d'un exposé des motifs, d'un commentaire des articles, d'une fiche d'évaluation d'impact et d'une fiche financière.

Les avis de la Chambre des métiers, de la Chambre des salariés, de la Chambre de commerce ainsi que de la Chambre des fonctionnaires et employés publics ont été communiqués au Conseil d'État par dépêches respectivement des 5 et 19 août, du 26 septembre et du 20 octobre 2016.

Un échange de vues entre le ministre des Finances et la commission compétente du Conseil d'État a eu lieu le 19 septembre 2016.

D'après les auteurs du projet de loi, ce dernier « a pour objet de donner suite au constat fait par le Ministère des Finances du Grand-Duché de Luxembourg et le Département du Trésor des États-Unis d'Amérique quant à l'existence de certains abus en relation avec des sociétés de droit luxembourgeois touchant des revenus de source américaine qui pour les besoins de la législation fiscale luxembourgeoise sont considérés comme attribuables à un établissement stable situé aux États-Unis d'Amérique ». Il en résulterait une absence d'imposition, dans la mesure où, en application de la convention entre le Gouvernement du Grand-Duché de Luxembourg et le Gouvernement des États-Unis d'Amérique tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu et la fortune, signée à Luxembourg le 3 avril 1996¹, ces revenus ne sont imposables ni aux États-Unis d'Amérique ni au Luxembourg en raison d'une divergence d'interprétation dans les deux pays de la notion d'« établissement stable ».

L'exposé des motifs fait encore état de négociations en cours entre le Luxembourg et les États-Unis d'Amérique concernant des amendements à apporter à la convention bilatérale précitée de 1996, qui incluraient, entre autres, la disposition reprise à l'article unique du projet de loi.

¹ telle que modifiée par échange de lettres entre les deux gouvernements les 23 et 28 août 1996. Cette convention a été approuvée au Luxembourg par une loi du 5 mars 1999 (Mémorial A n° 25, p. 634).

Si la situation actuelle est, d'après les auteurs du projet de loi, susceptible de faire naître des abus, la solution qu'ils proposent constitue une violation de l'article 37 de la Constitution et de l'article 24 de la Convention sur le droit des traités conclue à Vienne le 23 mai 1969, approuvée par une loi du 4 avril 2003, et fait naître une insécurité juridique.

En effet, l'article unique prévoit que « [l]orsque la Convention est modifiée par un Protocole relatif à la Convention comprenant la disposition ci-dessous, et si la disposition du Protocole qui règle son entrée en vigueur le prévoit expressément, cette disposition spécifique sera applicable aux montants payés ou crédités le ou après le troisième jour suivant la publication de la présente loi au Mémorial ».

Il s'agit là d'un rare exemple d'un engagement :

- unilatéral, par l'effet d'une loi et non d'une convention internationale ; et conditionnel (« (...) si la disposition du Protocole qui règle son entrée en vigueur le prévoit expressément, »),
- sous forme d'une loi préventive en vue d'une future modification de la convention de 1996 (« lorsque la Convention est modifiée par un Protocole relatif à la Convention comprenant la disposition ci-dessous, (...) cette disposition spécifique sera applicable (...) »),
- avec un effet rétroactif (« lorsque la Convention est modifiée par un Protocole relatif à la Convention comprenant la disposition ci-dessous, (...) cette disposition spécifique sera applicable aux montants payés ou crédités le ou après le troisième jour suivant la publication de la présente loi au Mémorial »).

La convention de 1996, telle qu'elle a été modifiée cette même année, doit s'appliquer jusqu'à l'entrée en vigueur du protocole modificatif, après que les procédures d'approbation et de ratification au Luxembourg et aux États-Unis d'Amérique auront abouti.

Même si la teneur d'une modification a été agréée entre les négociateurs, la Convention sur le droit des traités conclue à Vienne le 23 mai 1969, approuvée par une loi du 4 avril 2003, prévoit, en son article 24, qu'à défaut de date fixée dans la convention pour son entrée en vigueur, « un traité entre en vigueur dès que le consentement à être lié par le traité a été établi pour tous les États ayant participé à la négociation ».

Par ailleurs, l'article 37, alinéa 1^{er}, de la Constitution dispose que « [l]es traités n'auront d'effet avant d'avoir été approuvés par la loi et publiés dans les formes prévues pour la publication des lois ». En effet, si justifiées que puissent être les raisons ayant amené les auteurs du projet de loi à déposer ce dernier, la manière de procéder – telle que prévue dans le projet de loi sous avis – n'est pas admissible au regard de l'article 37 de la Constitution.

En outre, l'application pratique des dispositions du projet de loi sous examen risque de susciter nombre de contestations, au regard du caractère hypothétique de la situation envisagée : il faut qu'un protocole à la convention de 1996 soit conclu, qu'il prévoit expressément la disposition en question et qu'il soit ratifié. Personne ne peut prédire si et quand cela aura

lieu. L'article unique du projet de loi est de ce fait contraire au principe de sécurité juridique.

Pour ces raisons, le Conseil d'État doit s'opposer formellement à l'article unique du projet de loi sous avis.

Si la non-imposition tant au Luxembourg qu'aux États-Unis d'Amérique résulte d'une interprétation divergente de la notion d'« établissement stable », le Conseil d'État propose de procéder par déclaration interprétative. À cet égard, il renvoie au guide de la pratique sur les réserves aux traités adopté par la Commission du droit international à sa 63^{ème} session en 2011. Par le biais d'une déclaration interprétative, un État peut unilatéralement « préciser ou (...) clarifier le sens ou la portée d'un traité ou de certaines de ses dispositions » (directive 1.2). Selon la directive 2.4.4 du guide précité, « une déclaration interprétative peut être formulée à tout moment ».

Le Conseil d'État peut tout aussi bien envisager une déclaration conjointe du Luxembourg et des États-Unis d'Amérique afin de préciser la notion d'« établissement stable » au sens de la convention de 1996.

Compte tenu des problèmes fondamentaux précités, le Conseil d'État propose de retirer le projet de loi sous rubrique et s'abstient de prendre position sur son contenu. Il note que la Chambre de commerce, dans son avis du 26 septembre 2016, a formulé des observations critiques à l'égard du projet de loi et a également préconisé le retrait de celui-ci.

Ainsi délibéré en séance plénière, le 27 octobre 2016.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Le Président,

s. Georges Wivenes