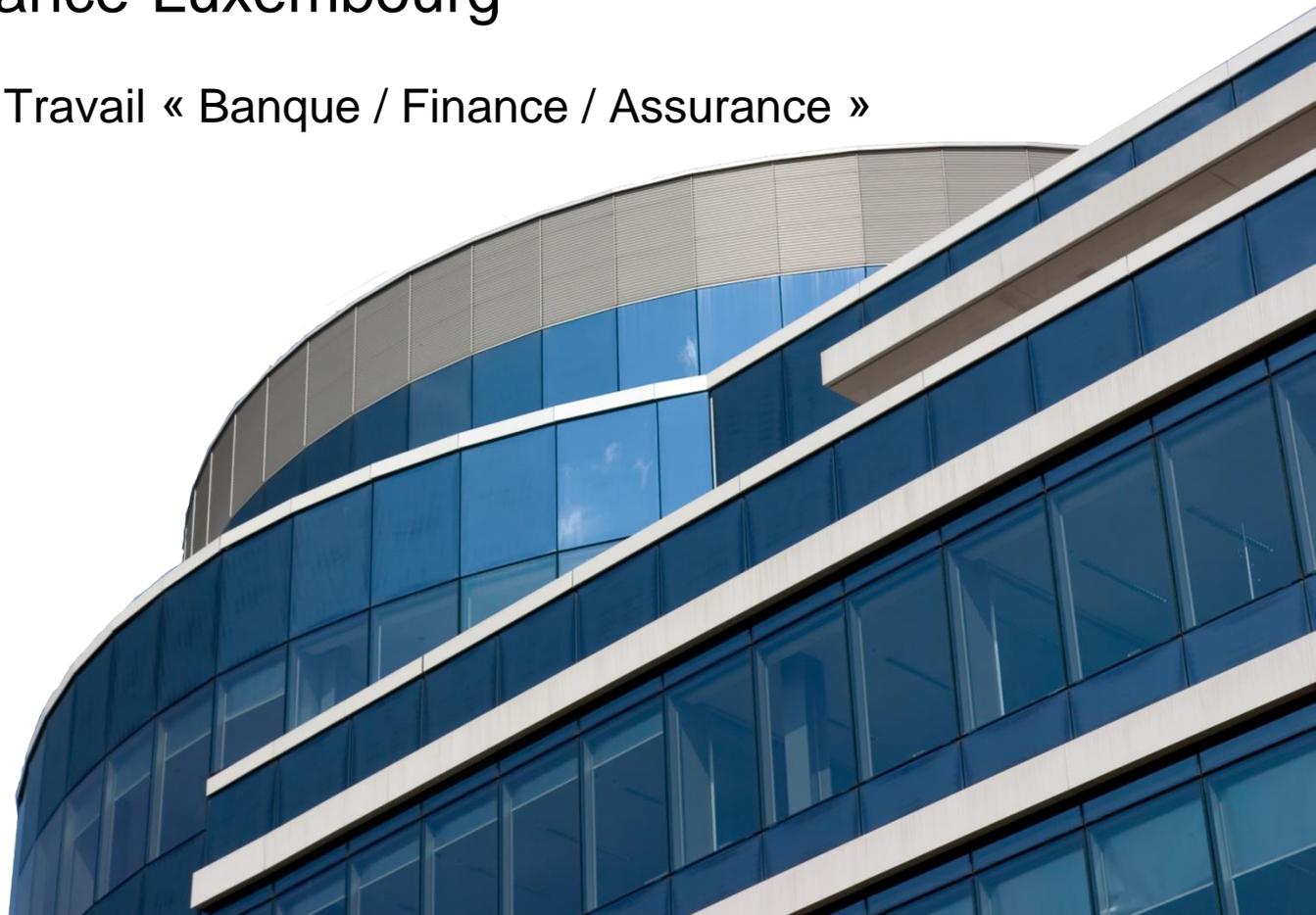


Business Club France-Luxembourg

Réunion du Groupe de Travail « Banque / Finance / Assurance »



Agenda

Mot d'accueil

Laurence Sdika, Secrétaire Générale du BCFL et Attachée économique et commerciale (Ambassade en France et Chambre de Commerce du Luxembourg).

Laure Chemla, Senior Associate en charge du département Droit de la Propriété Intellectuelle - CMS.

Convention fiscale France-Luxembourg et autres actualités y afférentes

Eric Babaud, Directeur associé fiscalité RBB Luxembourg Sàrl.

Fiscalité de la propriété Intellectuelle au Luxembourg, quel attrait pour les entreprises françaises?

Laure Chemla

Conseils à l'attention des entreprises françaises s'installant au Luxembourg dans le cadre des relations avec l'Administration fiscale Luxembourgeoise

Jérôme Guillot, Counsel en charge du département Droit Administratif - CMS.

Conseils à l'attention des entreprises luxembourgeoises souhaitant s'implanter en France

Yacine Bousraf, Avocat & Dimitar Hadjiveltchev, Partner – CMS France.

Conclusion

Laurence Sdika



Réunion du groupe de travail
Banque/Finance/Assurance

**L'actualité de la convention fiscale France-
Luxembourg**

4 juillet 2019

TABLE DES MATIERES

1 Nouvelle convention fiscale : signature et procédure de ratification	3
2 Présentation (non exhaustive) des principaux changements issus de la nouvelle convention	4
2.1 Une convention moderne	4
2.2 Notions de résidence et d'établissement stable	5
2.3 Les revenus immobiliers	6
2.4 Les revenus financiers	7
2.5 L'imposition de la fortune	8
2.6 L'élimination des doubles impositions	9

- ❑ **Bref rappel historique des relations bilatérales entre la France et le Luxembourg en matière fiscale** : la convention actuellement en vigueur en vue d'éviter les doubles impositions et d'établir des règles d'assistance administrative réciproque en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune a été **signée le 1er avril 1958** à Paris. C'est la « doyenne » des conventions bilatérales d'élimination des doubles impositions signées par la France. Modifiée à quatre reprises par voie d'avenants successifs (1970, 2006, 2009 et 2014), cette convention méritait d'être adaptée, dans le contexte de l'adoption du plan d'action BEPS (*base erosion and profit shifting*) et de la mise à jour du modèle de convention de l'OCDE, approuvée le 21 novembre 2017.
- ❑ **Signature d'une nouvelle convention bilatérale** : dans le cadre d'une visite d'Etat historique, les ministres des finances des deux Etats ont signé la nouvelle convention « en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir la fraude et l'évasion fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune » le 20 mars 2018, avec un agenda volontariste, laissant penser qu'une ratification rapide pourrait intervenir avant le 31 décembre 2018 en vue d'une première application dès le 1^{er} janvier 2019.
- ❑ **Une ratification moins rapide que prévue** : après un dépôt des projets de loi en vue de la ratification du texte auprès des assemblées parlementaires des deux pays en fin d'année 2018, la France a ratifié le texte de la convention par la promulgation de la loi n°2019-130 du **20 février 2019** et, du côté luxembourgeois, la Chambre des députés a voté en faveur du projet de loi n°7390 le **2 juillet 2019**.
- ❑ **Pour quelle date d'entrée en vigueur ?** Sous réserve d'un accomplissement rapide des notifications des processus de ratification, la convention ne devrait s'appliquer pour la première fois qu'**à partir du 1^{er} janvier 2020** (article 30).

□ **L'alignement sur le nouveau modèle OCDE :**

« ce texte de la nouvelle génération se base sur le dernier modèle de convention fiscale de l'OCDE, à l'élaboration duquel le Luxembourg a participé activement, ainsi que les standards minima du Plan d'action sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS). Elle contribue également à une sécurité juridique accrue au bénéfice des autorités fiscales et du contribuable. » (Communiqué de M. Pierre Gramegna, ministre des finances du 16 mars 2018)

□ **Une convention d'un nouveau type, influencée par BEPS et l'Instrument multilatéral (MLI) signé en novembre 2016 (entré en vigueur le 1^{er} juillet 2018) :** la convention proscrit en préambule les situations de non-imposition et d'imposition réduite par l'évasion ou la fraude fiscale (y compris par des mécanismes de chalandage fiscal). Surtout, l'article 28 refuse l'octroi des avantages de la convention si l'on peut raisonnablement conclure, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances propres à la situation, que le bénéfice de l'avantage conventionnel était l'un des objectifs principaux du schéma ayant entraîné directement ou indirectement l'octroi de cet avantage. Enfin, le paragraphe 7 du Protocole permet à la France d'appliquer ses dispositifs anti-abus de droit interne. La coloration « post-BEPS » de la convention appelle donc à revoir certaines structures luxembourgeoises, dont la remise en cause par l'administration fiscale française pourrait être facilitée.

□ **Une définition élargie des impôts visés :** la convention vise expressément, s'agissant de la France, les contributions sociales généralisées et les contributions pour le remboursement de la dette sociale ainsi que l'impôt sur la fortune [article 2, paragraphe 3., a), iv) et v)]

□ **La convention consacre le recours à la méthode du crédit d'impôt** pour l'élimination des doubles impositions (cf. 2.6. ci-après)

- ❑ **La définition de la résidence** : la nouvelle convention conditionne la résidence et donc le bénéfice des avantages conventionnels à **l'assujettissement d'une personne à l'impôt selon la législation de l'Etat** en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction, de son lieu d'exploitation ou de tout autre critère de nature analogue (article 4.1). Ceci exclut donc notamment les entités exonérées d'impôt sur les sociétés ou d'IRC du bénéfice de la convention. Cependant, le paragraphe 2 du protocole permet à certains OPC (UCI) établis dans l'un des Etats signataires de bénéficier des avantages conventionnels relatifs aux dividendes et intérêts i) s'ils sont assimilés selon la législation de l'autre Etat à ses propres OPC et ii) pour la fraction de leurs revenus correspondant aux droits des personnes résidentes de l'un ou l'autre des Etats contractants ou par des personnes résidentes de tout autre Etat avec lequel l'Etat contractant d'où proviennent les dividendes ou intérêts a conclu une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales.
- ❑ **L'établissement stable fait également peau neuve** : la nouvelle définition de l'établissement stable couvre un champ extrêmement large, nettement influencé par BEPS, au travers notamment des critères caractérisant l'agent dépendant (intégrant la notion d'« entreprises étroitement liées ») et des développements relatifs aux installations fixes d'affaires qui ne se contenteraient pas d'exercer des activités de type auxiliaire ou préparatoire. Un point d'attention particulier devra donc être porté aux structures de type commissionnaire et aux conditions d'exercice des activités en **libre prestation de services** sur le territoire d'un Etat par une entreprise établie dans l'autre Etat (article 7, paragraphes 4.1, 5 et 6).

- ❑ **Les revenus immobiliers** : la convention prévoit une imposition dans l'Etat du lieu de situation de l'immeuble sans que cette imposition ne revête nécessairement un caractère exclusif (article 6). Par ailleurs, la définition des revenus immobiliers renvoie à la définition de l'Etat où les biens sont situés. Les parts ou à actions de sociétés à prépondérance immobilière ne sont pas expressément visées.

- ❑ **Les plus-values immobilières** : la même règle d'imposition s'applique aux plus-values de cession des biens immobiliers définis à l'article 6 et aux plus-values de cession des actions, parts ou droits dans une société ou institution qui, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent la cession, tirent plus de 50 % de leur valeur, directement ou indirectement, de biens immobiliers situés dans l'autre Etat (article 13, paragraphes 2 et 4). Ne sont pas pris en compte pour l'appréciation de la « prépondérance immobilière » les biens immobiliers affectés par la société ou l'entité à sa propre activité d'entreprise.

- ❑ **Les revenus distribués par certains véhicules d'investissements immobiliers font l'objet d'un régime spécifique** : cf. 2.4. ci-après

- ❑ **L'imposition des dividendes** : la nouvelle convention étend la notion de dividendes aux revenus réputés distribués (article 10, paragraphe 3), ce qui permettra, dans certains cas, d'appliquer une retenue à la source aux redressements des bénéfices appliqués en France, par exemple en matière de prix de transfert. L'imposition est attribuée à l'Etat de résidence du bénéficiaire des dividendes mais l'Etat de source pourra appliquer une retenue à la source d'un montant maximum de **15%**. Une **exonération** est prévue pour les **sociétés mères** qui détiennent au moins 5% du capital de la société distributrice pendant une période de 365 jours (règle *hybride* entre les dispositifs nationaux français et luxembourgeois d'exemption des revenus de participation).
- ❑ S'agissant des distributions par les **véhicules d'investissements immobiliers**, qui distribuent la plus grande partie de ses revenus annuellement et dont les revenus ou les gains tirés de ces biens immobiliers sont exonérés d'impôts, ils seront imposables dans l'Etat de résidence du bénéficiaire mais pourront également faire l'objet d'une retenue à la source i) de 15% si le bénéficiaire détient directement ou indirectement moins de 10 % du capital du véhicule distributeur ou ii) au taux de droit commun de la législation nationale si le bénéficiaire détient directement ou indirectement plus de 10 % du capital (article 10, paragraphe 6, b). Les revenus distribués par ces véhicules à des sociétés luxembourgeoises passibles de l'IRC et de l'ICC seront donc imposables au Luxembourg, sous déduction d'un crédit d'impôt égal à la retenue à la source.
- ❑ **L'imposition des intérêts** : la nouvelle convention prévoit une imposition exclusive dans l'Etat de résidence du bénéficiaire, sans possibilité de retenue à la source. Ce régime favorable n'aura que peu de portée pratique, compte de l'exonération de retenue à la source sur les intérêts versés à l'étranger (sauf cas particuliers ex. intérêts excédentaires) dans les deux législations nationales (article 11).
- ❑ **L'imposition des plus-values mobilières** : l'imposition est attribuée exclusivement à l'Etat de résidence du bénéficiaire cédant, hors cas spécifique des sociétés à **prépondérance immobilière** (cf. 2.3. ci-dessus) et des cessions de **participations substantielles** (donnant droit à 25% ou plus des bénéfices de la société) détenues par des personnes physiques (seules ou avec leur groupe familial) dans l'autre Etat si ces personnes ont résidé dans l'autre Etat à un moment quelconque au cours des cinq années précédant la cession.

- ❑ **La convention s'applique tant à l'impôt sur la fortune luxembourgeois qu'à l'IFI** : les résidents du Luxembourg possédant des biens immobiliers en France pourront donc revendiquer le bénéfice de la convention. Pour l'imposition de la fortune constituée par des biens immobiliers, la référence figurant à l'article 21 à la notion de biens immobiliers visés à l'article 6 possédés par des résidents de l'autre Etat devrait permettre de limiter l'exposition à l'IFI aux seuls résidents luxembourgeois détenant directement des biens immobiliers en France, préservant ainsi les biens détenus indirectement par l'intermédiaire d'entités dotées de la personnalité morale. Compte tenu du champ d'application restreint de l'IFI, les biens mobiliers et placements financiers détenus en France et au Luxembourg devraient également rester hors d'atteinte, **sous réserve, pour les résidents de France, des placements au Luxembourg dont le sous-jacent immobilier entre dans le champ d'application de l'IFI.**

- ❑ **Le recours à la méthode du crédit d'impôt** : selon l'[article 22](#) de la convention, la France élimine la double imposition par l'octroi d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé au Luxembourg. Le Luxembourg maintient la méthode de l'exemption, sauf pour certains revenus de source française (dividendes par exemple) qui seront imposables au Luxembourg et pour lesquels les résidents du Luxembourg bénéficieront, pour le calcul de l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'IRC, d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé en France.
- ❑ Le changement de méthode pour l'élimination des doubles d'imposition est susceptible d'engendrer des effets de surimposition pour certains résidents français titulaires de revenus de source luxembourgeoise imposables au Luxembourg selon la convention : revenus d'emploi des travailleurs frontaliers (sous réserve de ne pas dépasser le « forfait de 29 jours » travaillés en France, cf. [article 14, paragraphe 1](#) et [paragraphe 3](#) du protocole), tantièmes et jetons de présence versés par des sociétés luxembourgeoises et soumis à la retenue à la source « libératoire » de l'impôt sur le revenu de 20% ([article 15](#))...

A propos de RBB

RBB est un cabinet d'expertise-comptable, d'audit et de conseil, fondé en 1982, présent en France, au Grand-Duché de Luxembourg et représenté dans les principaux pays d'Europe ainsi qu'aux Etats-Unis, en Asie et au Maghreb, par les membres de notre alliance RBB international.

Cette présentation de caractère général, à l'usage exclusif du Business Club France Luxembourg, ne doit pas être interprétée comme étant exhaustive ni comme ayant valeur de conseil fiscal. Tous droits réservés 2019.

Contacts

Jean-Baptiste BONNEFOUX | Gérant | Expert-comptable

Eric BABAUD | Directeur associé | Fiscalité

RBB Luxembourg Sàrl | 51 Bd Grande Duchesse Charlotte | L-1331 Luxembourg

T + 352 27 177 522

E jbonnefoux@rbb-luxembourg.com | ebabaud@rbb-international.com

W www.rbb-luxembourg.com

RBB founder of www.rbb-international.com



Fiscalité de la propriété Intellectuelle au Luxembourg, quel attrait pour les entreprises françaises?

Laure Chemla, Senior Associate en charge du département Droit de la Propriété Intellectuelle – CMS Luxembourg

Plan

Partie I. Reflexions generales sur l'ip tax regime

- I. Rappel de l'Ancien IP Tax régime
- II. Actions 5 et 8 du Projet BEPS
- III. Mesures transitoires
- IV. Nouveau IP Tax régime

Partie II. Cas spécifique des logiciels

- I. Actions 5 et 8 du projet BEPS
- II. Article 12 du Modèle de Convention Tax OCDE
- III. Définition logiciel
- IV. Protection logiciel
- V. Applications concrètes: qu'est-ce qu'une redevance pour un logiciel

Partie I. Reflexions generales sur l'ip tax regime

- I. Rappel de l'Ancien IP Tax régime
- II. Actions 5 et 8 du projet BEPS
- III. Période transitoire
- IV. Nouveau IP Tax régime

I. Rappel de l'Ancien IP Tax Régime (1/2)

- Les sociétés luxembourgeoises détenant des droits de propriété intellectuelle (« LuxIPCo ») bénéficient d'un régime d'exonération spécifique (« Régime IP »), régi par l'article 50bis de la loi concernant l'impôt sur les revenus (« LIR »).
- Le régime IP autorise les LuxIPCo à bénéficier, sous certaines conditions d'une exonération de 80%
 - des revenus de droit intellectuels, et
 - des plus-values de cessions de droits intellectuels
- → L'application de ce régime aboutit à un taux d'imposition effectif des revenus de droit intellectuels de 5,41% (27,08%*20%).

I. Rappel de l'Ancien IP Tax Régime (2/2)

- Le régime IP couvre une série de droits de propriété intellectuelle: les droits d'auteurs sur logiciels informatiques, les brevets, les marques de fabrique ou de commerce, les noms de domaine et les dessins ou modèles.
- Sont exclus: le savoir-faire, les droits d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, les plans, les formules, etc.
- L'application du régime IP n'est pas subordonné à une condition de développement (ou d'amélioration) des droits intellectuels dans un centre de recherche.

II.A Action 5 du projet BEPS

- Le **standard défini par l'Action 5** du Projet BEPS vise les mesures fiscales incitatives (« régimes fiscaux préférentiels ») applicables aux revenus générés par des activités géographiquement mobiles des entreprises, comme:
 - les activités financières;
 - les ventes de services;
 - les actifs de propriété intellectuelle, que les multinationales peuvent déplacer avec une relative facilité.
- L'approche retenue consiste à s'assurer que le contribuable bénéficiant d'un régime préférentiel exerce lui-même son activité opérationnelle principale, afin de préserver la cohérence entre l'application d'un régime préférentiel et l'existence d'une activité substantielle.

II.A Action 5 du projet BEPS

« Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance »

Action 5 - Rapport final 2015

- Les régimes préférentiels peuvent être utilisés pour transférer artificiellement des bénéfices et au manque de transparence entourant des décisions administratives relatives à des contribuables.
- Le rapport définit une méthodologie approuvée par les pays pour établir l'existence d'une activité substantielle.
- Dans le cas des régimes relatifs à la propriété intellectuelle tels que les régimes spéciaux applicables aux brevets l'approche du « lien » (« Nexus approach ») s'applique.
- Dans cette approche, les dépenses réalisées dans le pays est le critère retenu pour mesurer l'activité substantielle, ce qui permet d'assurer que les contribuables qui bénéficient d'un régime préférentiel ont bien conduit des activités de recherche-développement et effectué les dépenses correspondantes.

II.A Action 5 du projet BEPS

- Ce principe est applicable à d'autres régimes préférentiels, de sorte que la réalisation d'une activité substantielle devienne la condition à l'octroi d'avantages fiscaux au contribuable, et que ce dernier soit tenu de prouver qu'il a bien réalisé les principales activités génératrices de revenu.
 - Dans une optique de transparence, un cadre d'échange spontané de renseignements a été adopté pour couvrir les décisions de l'administration qui seraient susceptibles, en l'absence d'un tel échange, de soulever des préoccupations en matière de BEPS.
- Délimitation claire de la définition de dépenses «éligibles » permet de remplir l'exigence d'activités substantielles.

II.B Action 8 du projet BEPS

« Faire en sorte que les prix de transfert calculés soient conformes à la création de valeur »

- Le but de ces actions est d’élaborer des règles qui empêchent l’érosion de la base d’imposition et le transfert de bénéfices par le biais du transfert d’actifs incorporels entre membres d’un même groupe, ce qui implique de prendre les mesures suivantes :
 - adopter une définition large et clairement délimitée des actifs incorporels;
 - faire en sorte que les bénéfices associés au transfert et à l’utilisation de actifs incorporels soient correctement répartis en fonction de la création de valeur (et pas indépendamment de cette création de valeur);
 - élaborer des règles de calcul des prix de transfert ou des mesures spéciales applicables aux transferts de actifs incorporels difficiles à valoriser; et,
 - mettre à jour les instructions relatives aux accords de répartition des coûts.

II.B Action 8 du projet BEPS

« Faire en sorte que les prix de transfert calculés soient conformes à la création de valeur »

- Respecter le principe de pleine concurrence (*arm's length principle*).

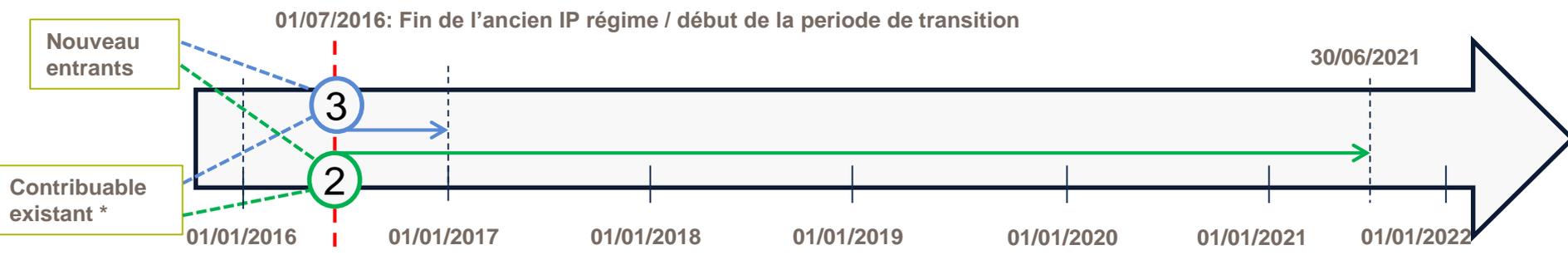
Article 9 Convention modèle de l'OCDE:

« Lorsque (...) deux entreprises [associées] sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées, qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été réalisés par l'une des entreprises mais n'ont pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence. »

= être équivalent au prix qui serait le résultat d'une négociation entre des entreprises indépendantes pour des opérations similaires dans le même marché

- ☐ → Céder l'actif en intra-groupe le plus tôt possible pour avoir un prix de transfert le plus bas possible.

III. Période transitoire



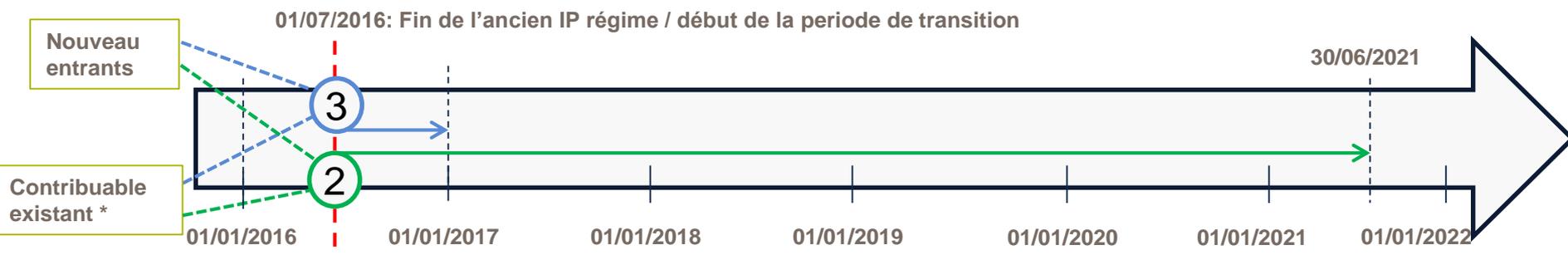
* Existing taxpayers means taxpayers benefitting from the former IP regime

2

L'ancien régime peut rester applicable pour une période transitoire commençant le 1er juillet 2016 et expirant le 30 juin 2021 (jusqu'au 1er janvier 2021 pour l'impôt sur la fortune) pour les (i) droits de propriété intellectuelle éligibles constitués ou acquis avant le 1er juillet 2016, y compris les améliorations afférents sous condition d'avoir été achevées avant le 1er juillet 2016 (ii) aux nouveaux entrants sous les mêmes conditions mentionnées.

Exemple: une société allemande a apporté une marque à une nouvelle LuxIPCo (lors de sa constitution) en 2015. la LuxIPCo pourra en principe bénéficier du Régime IP jusqu'au 30 juin 2021.

III. Période transitoire



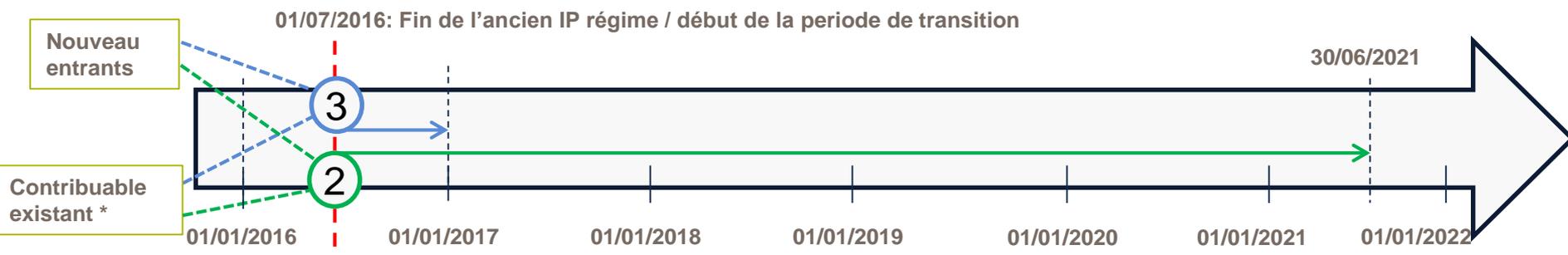
* Existing taxpayers means taxpayers benefitting from the former IP regime

3

Afin d'éviter des situations abusives, la période transitoire est soumise à deux mesures de sauvegarde:

- La période de transition prendra fin le 31 décembre 2016 dans le cas où (i) les droits intellectuels ont été acquis après le 31 décembre 2015 via une entreprise liée (directement ou indirectement) et (ii) lors de l'acquisition les droits intellectuels n'ont pas été qualifiés au Luxembourg IP régime ou à un IP régime étranger correspondant au luxembourgeois.
- Les contribuables qui ont créés ou acquis un actif éligible après le 6 février 2015 sont soumis à l'échange d'information par l'autorité fiscale luxembourgeoise.

III. Période transitoire



* Existing taxpayers means taxpayers benefitting from the former IP regime

- L'ancien et le nouveau régime coexistent depuis le 1er janvier 2018 et ce jusqu'à la fin de la période transitoire.
- **Les deux régimes ne sont pas cumulatifs**, lorsqu'un contribuable sera éligible au bénéfice des deux régimes, il lui reviendra d'opter irrévocablement pour l'un ou l'autre.

IV.A. Droit de la propriété intellectuelle éligibles

- L'article 50 ter L.I.R. concerne les droits qui ont été constitués, développés ou améliorés après le 31 décembre 2007 dans le contexte **d'activités de recherche et développement.**
- **Les droits à caractère commercial tels que les marques, les dessins, modèles ou les noms de domaines sont donc exclus cf. exclusion claire par le Plan 5 OCDE car lien avec innovation trop ténu.**

IV.A. Droit de la propriété intellectuelle éligibles

- Le régime est limité aux actifs suivants constitués, développés ou améliorés dans le cadre d'une activité de R&D exercée par le contribuable lui-même après le 31 décembre 2007 :
 - Les inventions protégées en vertu des dispositions nationales ou internationales en vigueur par:
 - Un **brevet**;
 - Un modèle d'utilité;
 - Un certificat complémentaire de protection au titre d'un brevet sur un médicament ou d'un produit phytopharmaceutique;
 - Une prorogation d'un certificat complémentaire de protection au titre d'un médicament à usage pédiatrique;
 - Un certificat d'obtention végétale;
 - Une désignation de médicament orphelin.
 - **Les logiciels protégés par un droit d'auteur en vertu des dispositions nationales ou internationales en vigueur** (œuvre originale ayant pris forme).

IV.B. Contribuables éligibles

- Sont éligibles à ce nouveau régime:
 - Les **personnes physiques**
 - Les **sociétés résidentes au Luxembourg**
 - Les **établissements stables luxembourgeois de sociétés établies dans l'EEE** (Union européenne, Islande, Liechtenstein, Norvège)

IV.C. Revenus éligibles

- Les revenus éligibles sont:
 - **Les redevances;**
 - Les plus-values de cession;
 - Les revenus incorporés dans le prix de vente de produits ou services directement liés à un actif éligible;
 - Les indemnités judiciaires portant sur des actifs éligibles.

IV.D. Dépenses éligibles (1/2)

- Les dépenses éligibles sont celles en lien direct avec la constitution, le développement ou l'amélioration de droits éligibles, générées par les activités de recherche et de développement:
 - Soit menées par le contribuable lui-même;
 - Soit menées par un établissement stable du contribuable situé dans l'EEE, opérationnel au moment de la réalisation du revenu éligible et ne bénéficiant pas déjà d'un régime similaire dans ce pays;
 - Soit payées par le contribuable à une entreprise tierce;
 - Soit payées par le contribuable à une entreprise liée (au sens de l'article 56 LIR) sous condition que celle-ci reverse, sans marge, les rétributions obtenues à une entreprise tierce.

IV.D. Dépenses éligibles (2/2)

- Les dépenses non éligibles sont:
 - Les couts d'acquisition du droit de propriété intellectuelle lui-même ou d'un droit d'usage sur celui-ci;
 - Les intérêts et frais de financement;
 - Les coûts immobiliers, et
 - Les autres coûts ne se rattachant pas directement à un actif éligible.

- Exemples de dépenses éligibles (Circulaire L.I.R n°50ter/1 du 28 juin 2019):
 - Frais de personnel des chercheurs, techniciens;
 - Coûts d'instruments et d'équipements;
 - Frais de matière première;
 - Frais d'études;
 - Frais administratifs;
 - Frais généraux additionnels...

IV.E. Calcul de la base imposable nette ajustée (1/3)

- La détermination du revenu net éligible est compensée et ajustée:
 - La compensation sert à compenser les revenus nets négatifs en lien avec un actif éligible avec les revenus nets positifs en lien avec un autre actif éligible.
 - Les ajustements prévus dans la loi serviraient à imputer les revenus nets négatifs des exercices antérieurs (s'ils sont liés à la déduction/amortissement de dépenses de recherche et développement en l'absence de recette) sur les revenus nets positifs individuellement pour chaque actif, via un mécanisme relativement semblable au report de pertes fiscales Le calcul des ajustements à effectuer peuvent soit:
 - Être comptabilisées dans le compte de pertes et profits
 - Être activées

IV.E. Calcul de la base imposable nette ajustée (2/3)

- La détermination du revenu éligible, ajusté et compensé, est proratisé:
 - La mise en place d'un prorata dont le but est de s'assurer que la proportion de revenu bénéficiant du régime corresponde à la proportion de dépenses éligibles par rapport aux dépenses totales
 - Les dépenses éligibles: permet de s'assurer que le contribuable a conduit des activités de recherche et développement et a donc un certain niveau de substance économique dans le pays

IV.E. Calcul de la base imposable nette ajustée (3/3)

- Sur base de l'approche du lien, le revenu net de l'actif de PI éligibles bénéficiant de l'exonération correspond au revenu net éligible ajusté et compensé multiplié par le ratio du lien tel que repris dans la formule:

Somme des dépenses

Éligibles encourues relatives à l'actif

Éligible

+ majoration de 30%



revenu net éligible

ajusté et compensé



Revenu net

bénéficiant de

l'exonération partielle

Somme des dépenses totales

Encourues relatives

À l'actif éligible

Partie II. Cas spécifique des logiciels

- I. Actions 5 et 8 du projet BEPS
- II. Article 12 du Modèle de Convention Tax OCDE
- III. Définition logiciel
- IV. Protection logiciel
- V. Applications concrètes: qu'est-ce qu'une redevance pour un logiciel

I. Article 12 du Modèle de Convention Tax OCDE

– Art 12, définition des redevances:

« les *rémunérations* de toute nature payées *pour l'usage ou la concession de l'usage* d'un droit d'auteur sur œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secret et pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique »

- Le paiement des redevances doit être taxé intégralement dans l'état de résidence du bénéficiaire des paiements. L'état de la source des redevances doit donc les exempter.
- Suivant si le montant reçu est qualifié de redevance ou de bénéfices d'entreprise, la taxation sera différente:
- Le plus souvent il n'y a pas de définitions de bénéfices d'entreprise → examiner la définition de redevance → voir art 12 Convention Modèle OCDE → revenu exigible à l'exemption ou pas.

II. Définition logiciel

= Programme ou série de programmes contenant des instructions destinées à un ordinateur pour les fins soit du fonctionnement opérationnel de l'ordinateur lui-même (système d'exploitation), soit de l'accomplissement d'autres tâches (logiciel d'application).

- Transférer sous diverses formes (écrit, électroniquement..);
- Standardiser pour une large gamme d'applications ou personnalisé pour des utilisateurs individuels;
- Transférer comme partie intégrante du matériel informatique ou sous une forme indépendante pouvant être utilisée par des machines très diverses.

III. Protection du logiciel

- **Droits d’auteur:** protection automatique dès lors que le code a été créé par son auteur
 - Quid de la preuve des droits vis-à-vis des tiers? i-Dépôt
 - Quid de l’acquisition des droits? Effectuer un transfert des droits par acte sous seing privé lorsque développé par des partenaires externes.
- **Brevet:** en principe pas protégeable en droit luxembourgeois et européen (≠ USA) mais l’OEB accepte certaines demandes de brevet sur des inventions de logiciel
 - Algorithme mathématique en tant que tel s’appliquant à des nombres et donnant un résultat sous forme numérique
 - Algorithme utilisé dans un procédé produisant un effet technique → brevet admis pour l’invention qui porte sur un procédé technique mis en œuvre par le logiciel. Ex: logiciels destinés au contrôle d’une machine, procédés de télécommunications ou d’encryptage.
- **Marque:** nom du logiciel à protéger pour les produits ou services pour lesquels la marque sera utilisée
- **Dessins et Modèles:** apparence/ergonomie (« look and feel ») si représentation graphique spécifique

IV. Applications concrètes

- Le terme logiciel désigne à la fois le « programme » sur lequel on trouve les droits d'auteur + le « support » sur lequel le programme est incorporé.
 - Difficile de distinguer entre les versements concernant les logiciels qui constituent véritablement les redevances et d'autres types de versements
- **Principe: versement effectué en contrepartie du transfert d'une partie / de la pleine propriété des droits d'auteur ou des droits partiels/intégraux sur une copie du programme ne constitue pas une redevance car la contrepartie au paiement ne peut viser l'utilisation de ces droits.**
- **MAIS** difficultés lorsque le transfert de droits comprend:
 - Un droit exclusif d'utilisation du droit d'auteur pendant une certaine durée / territoire limité
 - Le versement d'une contrepartie additionnelle liée à l'utilisation du logiciel
 - Une contrepartie sous forme d'un versement forfaitaire d'une certaine importance

!! Les paiements effectués pour l'acquisition d'une partie des droits d'auteur (sans que l'auteur aliène intégralement ses droits d'auteur) = redevance lorsque le paiement est effectué en échange du droit d'utiliser le programme d'une manière qui serait, en l'absence de cette licence, une violation de la législation relative aux droits d'auteur !!

IV. Applications concrètes

- **Exemple** d'autorisations de reproduire et de distribuer dans le public des logiciels contenant le programme faisant l'objet des droits d'auteur ou de le modifier et le diffuser dans le public → Paiement en échange du droit d'utiliser les droits d'auteur sur le programme.

- **Exemple** de transaction en vue de l'acquisition d'une copie du programme: la copie du programme étant une opération essentielle dans l'utilisation du programme, les droits concernant ces actes de copie, lorsqu'ils ne font que permettre l'exploitation effective du programme par l'utilisateur, ne doivent pas être pris en compte dans l'analyse du caractère de la transaction à des fins d'imposition = revenus commerciaux et PAS une redevance.
 - Peu importe la méthode utilisée pour transférer le programme informatique
 - Peu importe que l'utilisation du logiciel par le bénéficiaire soit sujette à des restrictions

- **Exemple** d'accords concernant la reproduction du logiciel « licence de site », « licence d'entreprise », « licence de réseau »: même si de multiples copies sont autorisées, les droits sont généralement limités à ceux nécessaires pour permettre le fonctionnement du programme sur les ordinateurs et n'autorisent pas la reproduction à d'autres fins des applications du logiciel et la reproduction pour tout autre usage est souvent interdit → bénéfices d'entreprises et PAS redevance.

IV. Applications concrètes

- **Exemple** de transactions comportant le transfert de logiciels informatiques où le créateur du programme accepte de fournir des informations sur les concepts / logique / algorithme / technique de programmation = redevance car ils constituent la contrepartie de l'usage ou de la concession de l'usage, de formules secrètes ou d'informations concernant une expérience industrielle / commerciale / scientifique qui ne peut donner lieu à des droits d'auteur distincts.
- **Exemple** d'accords permettant d'acquérir et de distribuer le copies d'un logiciel MAIS sans acquérir le droit de reproduire ledit logiciel = bénéfices d'entreprise car les droits acquis sont uniquement les droits nécessaires à l'intermédiaire commercial pour distribuer les copies du logiciel. La rémunération vise l'acquisition de copies du logiciel et non l'usage d'un droit afin d'exploiter les droits d'auteur.
- **Exemple** d'un contrat entre un titulaire de marque et un distributeur. La rémunération versée n'est pas en contrepartie de l'obtention du droit d'utiliser le nom ou la marque MAIS le droit exclusif de vendre dans son Etat (de distribution) les vêtements achetés auprès du fabricant dans l'autre Etat.
 - Rémunérations versées uniquement en contrepartie de l'obtention de droits exclusifs de distribution d'un produit/service sur un territoire donné: PAS une redevance car PAS pour la contrepartie de l'usage ou de la concession de l'usage d'un bien MAIS a pour objet d'accroître les recettes provenant des ventes.

IV. Applications concrètes

- **Exemple** de contrats mixtes: vente de matériel avec logiciels incorporés et concessions de droits d'usage d'un logiciel assorties de prestations de services → décomposer le montant total du paiement.
- **Exemple** de transaction permettant au client de télécharger par voie électronique des produits numériques pour l'utilisation ou la jouissance du client: paiement effectué essentiellement pour acquérir des données transmises sous la forme d'un signal numérique. Ne correspond donc pas à des redevances.
- En revanche, lorsque le paiement constitue essentiellement la rémunération de l'octroi du droit d'utiliser un droit d'auteur dans un produit numérique, qui est téléchargé par voie numérique à cet effet = redevance.
 - Ex: éditeur qui paie pour acquérir le droit de reproduire une image soumise à droit d'auteur qu'il télécharge par voie électronique pour la faire figurer sur la couverture d'un livre qu'il est en train de produire→ paiement = essentiellement la rémunération de l'acquisition des droits d'exercice du droit d'auteur incorporé au produit numérique soit le droit de reproduire et de diffuser l'image, et non simplement l'acquisition du contenu numérique

IV. Applications concrètes

- **Exemple** de paiements effectués pour s'assurer l'exclusivité de ces informations ou un droit exclusif d'utiliser ces bien = rémunération de toute nature payée pour la concession de l'usage des bien ou pour des informations = Redevance
- **Exemple** d'accords dits de « location de répéteur » (l'opérateur d'une satellite permet à son client d'utiliser la capacité d'un répéteur du satellite afin de transmettre sur ne vaste zone géographique): rémunérations versées pour l'usage de la capacité de transmission du répéteur → PAS une redevance.
- **Exemple** de rémunérations payées par l'opérateur d'un réseau de télécommunications à un opérateur étranger en vertu d'un accord d'itinérance: PAS une redevance car rémunérations pas payées pour l'usage ou la concession de l'usage
 - Et s'il y a également la location d'équipement industriel, commercial ou scientifique: NON car en réalité il n'y a pas physiquement accès mais paie pour les services de télécommunication fournis par l'opérateur de ce réseau étranger

Contact



Laure Chemla

CMS Luxembourg
3 rue Goethe
L-1637 Luxembourg

00352 26 27 53 71
laure.chemla@cms-dblux.com



Conseils à l'attention des entreprises françaises s'installant au Luxembourg dans le cadre des relations avec l'Administration fiscale Luxembourgeoise

Jérôme Guillot, Counsel en charge du département Droit Administratif
– CMS Luxembourg

Une pièce en trois actes

I. Pragmatisme

- Des relations de type direct
- Un traitement qui se veut proche de l'activité du contribuable

II. Rigueur

- Une forte interaction entre les organismes fiscaux et/ou sociaux
- Prééminence d'une comptabilité à jour

III. Suivi

- La question des délais
- La question des recours

I.- Pragmatisme – Des relations de type “direct”

1. Summa divisio entre Administration des Contributions Directes et Administration de l'Enregistrement et des Domaines
2. Des bureaux d'imposition facilement joignables compléments d'information qui vont jusqu'à se faire par échange d'e-mails
3. Des échanges d'information qui vont jusqu'à se faire par e-mails

I.- Pragmatisme – Proximité avec l'activité du contribuable

1. Possibilité pour le contribuable d'émettre des déclarations rectificatives jusqu'au moment de l'émission du bulletin correspondant

2. Les garde-fous du § 205 AbgabenOrdnung :

§ 205 (1) L'autorité de contrôle fiscal doit examiner les déclarations fiscales (article 166). Le cas échéant, elle fait combler les lacunes et dissiper les doutes par une demande écrite.

(2) Si l'autorité de contrôle fiscal a des doutes sur l'exactitude de la déclaration, elle procède, si nécessaire, à des vérifications. Si une demande de déclaration écrite n'est pas indiquée ou est rejetée, elle peut assigner le contribuable à comparaître et, conformément aux articles 170 et suivants, l'obliger à fournir des renseignements et des preuves supplémentaires.

(3) En cas d'écart par rapport à la déclaration d'impôt, le contribuable doit être informé des points dans lesquels un écart important à son désavantage est possible pour sa déclaration préalable.

3. Pratique juridictionnelle

II.- Rigueur – Forte interaction entre organismes

1. Organismes de Sécurité sociale et organismes fiscaux
2. Réactivité au niveau des assignations en faillite
3. Echange de renseignements

II.- Rigueur – Prééminence d'une comptabilité à jour

1. Base matérielle de la relation entre les administrés et les administrations
2. Mécanismes de télédéclaration, plus particulièrement en matière de TVA
3. Sanction de la taxation d'office

III.- Suivi – La question des délais

1. Point de départ : LE Bulletin d'Imposition et NON l'Extrait de compte
2. Un délai de 3 (trois) mois, et non de 2 (deux) mois
3. L'administration a, quant à elle, 6 (six) mois pour prendre position
4. Le silence vaut refus (article 8 (3) 3 loi du 7 novembre 1996, différent de la loi française depuis l'ordonnance N° 2015-1341 du 23 octobre 2015)

III.- Suivi – La question des recours

1. Point de départ : LE Bulletin d'Imposition et NON l'Extrait de compte
2. Un délai de 3 (trois) mois, et non de 2 (deux) mois
3. L'administration a, quant à elle, 6 (six) mois pour prendre position
4. Le silence vaut refus (article 8 (3) 3 loi du 7 novembre 1996, différent de la loi française depuis l'ordonnance N° 2015-1341 du 23 octobre 2015)
5. Décision en “référé” / décision au “fond”
6. Procédure devant les tribunaux administratifs / devant les juridictions de droit commun
7. Remise gracieuse

Contact



Jérôme Guillot

CMS Luxembourg
3 rue Goethe
L-1637 Luxembourg

00352 26 27 53 61
jerome.guillot@cms-dblux.com



Conseils à l'attention des entreprises luxembourgeoises souhaitant s'implanter en France

Yacine Bousraf, Avocat & Dimitar Hadjiveltchev, Partner – CMS France.

L'investissement en France

Abaissement généralisé du taux de l'IS

Tranches de bénéfice imposable	2019	2020	2021	2022
PME dont CA < 7,63 M € ⁽¹⁾				
- 0 à 38 120 €	15 %	15 %	15 %	15 %
- 38 120 à 500 000 €	28 %			
> 500 000 €	31 %	28 %	26,5 %	25 %
PME au sens du droit européen ⁽²⁾				
- 0 à 500 000 €	28 %			
> 500 000 €	31 %	28 %	26,5 %	25 %
Autres entreprises				
- 0 à 500 000 €	28 %			
> 500 000 €	33,1/3 %	28 %	26,5 %	25 %

Crédit d'impôt recherche

Opérations de recherche scientifique ou technique éligibles :

- recherche fondamentale, appliquée et développement expérimental
- possibilité de faire valider les projets de recherche par l'administration

Dépenses éligibles :

- amortissement des immobilisations affectées, dépenses de personnel, dépenses externalisées (organismes de recherche), dépenses de collections dans les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir, dépenses diverses (veille, frais fonctionnement...), dépenses d'innovation exposées par les PME

Calcul du crédit d'impôt :

- 30 % des dépenses de recherche < 100 M€ et 5 % au-delà
- 20 % pour les dépenses d'innovation exposées par les PME (plafonnées à 400 000 €)

Utilisation du crédit d'impôt :

- Imputation sur l'impôt de l'année au cours de laquelle les dépenses sont exposées (l'excédant est reportable ou remboursable immédiatement pour les PME)

Précautions pour investir en France / Holding luxembourgeois

Multiplication des dispositifs anti-abus – tout est une affaire de « substance » :

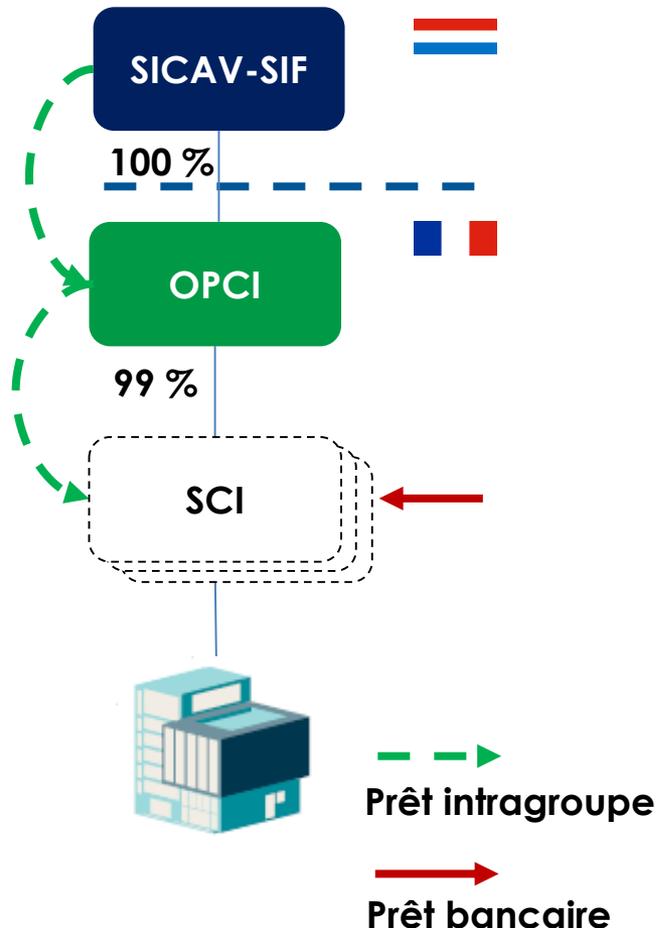
- Substance « opérationnelle » appréciée à la lumière des spécificités caractérisant l'activité économique du holding (holding ≠ société opérationnelle) :
 - ✓ *CA et/ou AG régulière des actionnaires pour approuver les comptes, décider des distributions, des cessions / acquisitions, des financements / refinancements*
 - ✓ *personnel, bureaux, charges externes...*
- Intérêt « économique » de la structure (appréciation au cas par cas) :
 - ✓ *réalisation d'un bénéfice taxable suffisant*
 - ✓ *réinvestissement des bénéfices (pas simple société relais)*
 - ✓ *portefeuille pan-européen*
 - ✓ *investisseurs établis dans différents Etats*
 - ✓ *rotation des investissements...*

Pour aller plus-loin – voir : CJUE, gr. ch., 26 févr. 2019, aff. C-115/16, N Luxembourg 1 et a

Synthèse du régime fiscal pour les investisseurs étrangers selon le type de fonds immobilier

Stratégie du fonds	Type de fonds	Régime fiscal de l'investisseur personne morale (en France)
Investissement locatif long terme	SPPICAV	RAS de 30 % (baisse progressive à 25 %) ou 15 %
	FPI	IS en France
	SCPI	
Investissement value added	FPCI	Pas d'imposition en France (selon modalité de remontée des flux) sauf en cas de participation > 25 % (NB: IS au niveau des sociétés françaises sous-jacentes)
	SLP	
Investissement diversifié	SICAV « Contractuelle »	Retenue à la source de 30 % (baisse progressive à 25 %) (ou 0%?)
	Autre FIA (SAS)	RAS de 30 % (baisse progressive à 25 %) à 0% (NB: IS au niveau des sociétés françaises sous-jacentes)
	Autre FIA (SCI)	IS en France

Taux de retenue à la source sur dividendes favorable pour les OPC luxembourgeois comparables (p.ex. SICAV-SIF)



REVENUS LOCATIFS

- Exonération d'IS au niveau de l'OPCI

RAS

- RAS de 30 % (devant être réduit à 25 %) pour les dividendes payés à une société Lux de "droit commun" (dans la cadre de la nouvelle convention fiscale France-Luxembourg)
- RAS de 15 % pour les dividendes payés à une SICAV-SIF comparable à un OPC français
- RAS de 0 % sur les intérêts payés

PLUS-VALUES

- Cession de l'actif : Exonération d'IS au niveau de l'OPCI
- Cession des SCI : Exonération d'IS au niveau de l'OPCI
- Cession de l'OPCI : A priori prélèvement équivalent à l'IS au niveau de la SICAV-SIF (sauf si créances > à la valeur des actifs immobiliers sous-jacents)

Contacts



Thierry Granier



Yacine Bousraf

CMS Francis Lefebvre Avocats
2 rue Ancelle
92522 Neuilly-sur-Seine Cedex

0033 1 47 38 44 03

thierry.granier@cms-fl.com

yacine.bousraf@cms-fl.com

Installation en France – Avantages fiscaux

Régime des impatriés - Conditions

- Personne venant exercer une activité professionnelle en France ...
 - ✓ embauche directe
 - ✓ détachement
- ... et devenant résidente fiscal de France à compter de sa prise de fonctions

Régime des impatriés – Avantage salaire

- ✓ Exonération de la prime liée à l'installation en France (*prime d'impatriation*)
 - prévue au contrat de travail ou forfaitaire 30%
 - limite : salaire “de référence”

- ✓ Exonération des jours d'activité à l'étranger

Régime des impatriés – Avantage salaire - plafonds

- Au choix, selon le plus avantageux
 - ✓ Total des avantages limités à 50% de la rémunération (prime incluse)
 - ✓ Cumul prime d'impatriation + exonération plafonnée pour les jours d'activité à l'étranger
- Avantages accordés pendant 8 ans – si installation en France en 2019, avantage jusqu'au 31/12/2027

Régime des impatriés – Avantage revenus passifs provenant de l'étranger

- Pendant 8 ans, exonération à hauteur de 50% des revenus passifs de source étrangère
 - ✓ Revenus de capitaux mobiliers (dividendes, intérêts)
 - ✓ Plus-values de cession de valeurs mobilières
 - ✓ Droits d'auteur, redevances, royalties

N.B. Exonération partielle en matière d'impôt sur le revenu → les contributions sociales au taux global de 17.2% restent dues sur 100% du revenu (sauf lorsque le contribuable est affilié à la sécurité sociale dans un autre Etat Membre de l'UE – 7,5%)

En chiffres

exemple: exonération plafonnée à 50% de la rémunération

- Salaire net = 200.000 €, prime incluse
- Prime prévue au contrat = 48.000 € net
- 2 jours d'activité à l'étranger par semaine
- Rémunération de référence = 140.000 €
- Revenus passifs étrangers = 100.000 €

1. Exonération de la prime =
48.000 €
(200.000 – 48.000 > 140.000)

2. Exonération des jours d'activité à l'étranger =
2 jours par semaine = 200.000 x 40% = 80.000 €

3. Plafonnement des avantages
50% x 200.000 = EUR 100.000
Prime + jours étrangers = 48.000 + 80.000 =
128.000 €
→ 28.000 € doivent être réintégrés à la
rémunération

→ 100.000 € sont exonérés

4. Exonération des revenus passifs
étrangers
50% x 100.000 = 50.000 €

En chiffres

- Salaire = 200.000 € - exonération = 100.000
- Revenus passifs = 100.000 € - exonération = 50.000 €

Barème 2019 de l'impôt sur le revenu

Tranche	
Jusqu'à 9.964 €	0%
De 9.964 € à 27.519 €	14%
De 27.519 € à 73.779 €	30%
De 73.779 € à 156.244 €	41%
Au-delà de 156.244 €	45%

Célibataire non éligible au régime des impatriés

Revenu imposable = 200.000 +
100.000 = 300.000 €

→ IR = 110.000 €

→ Taux moyen d'imposition = 37%

Célibataire éligible au régime des impatriés

Revenu imposable = 100.000 +
50.000 = 150.000 €

→ IR = 43.000 €

→ Taux moyen d'imposition = 15%

Autres avantages fiscaux

- Avantage impôt sur la fortune
 - ✓ les biens immobiliers situés à l'étranger sont exclus du champ de la taxe pendant 5 ans
- Une mesure qui n'est pas un avantage: Exit tax
 - ✓ applicable si résidence fiscale en France > 6 ans

Contact

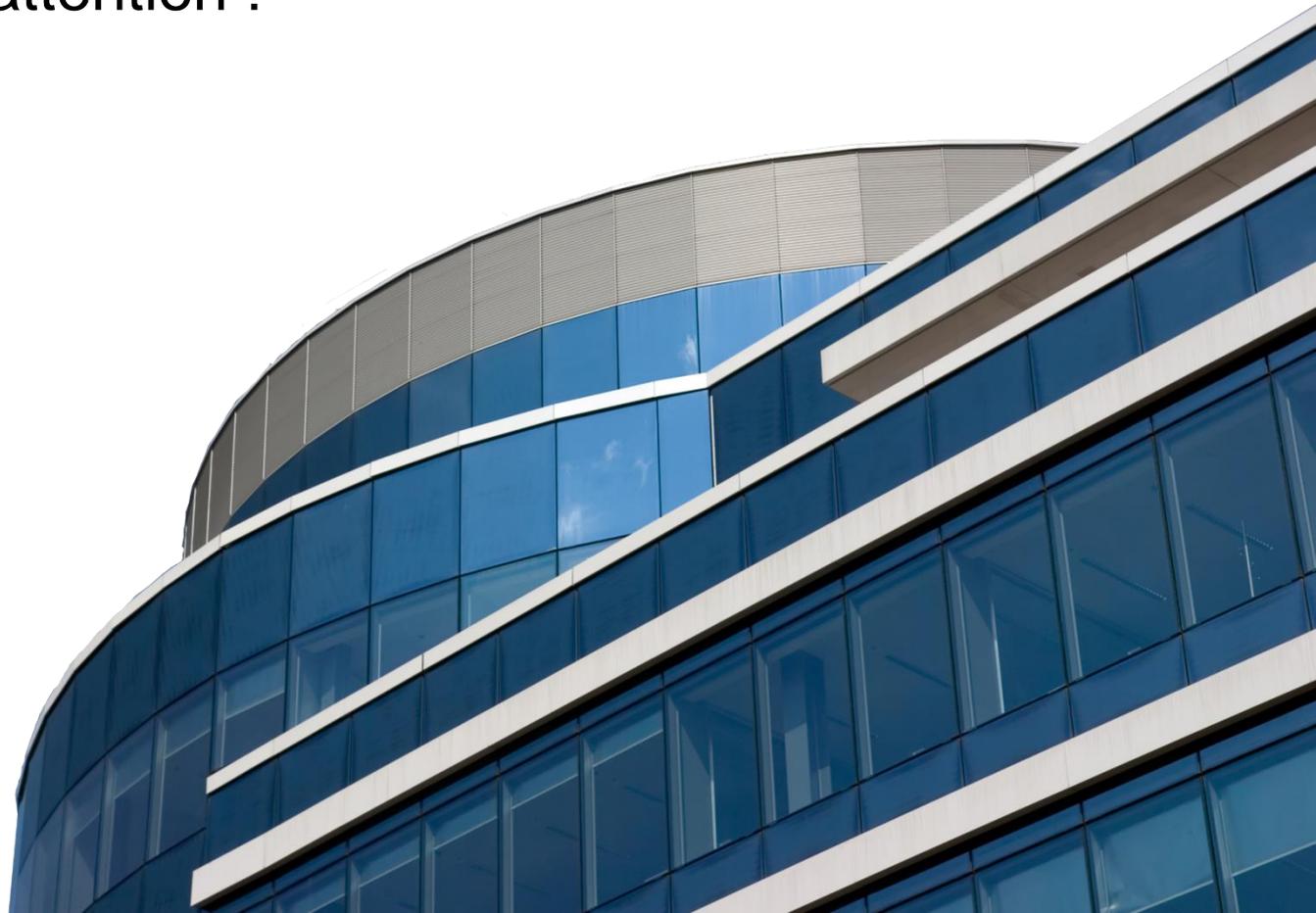


Dimitar Hadjiveltchev

CMS Francis Lefebvre Avocats
2 rue Ancelle
92522 Neuilly-sur-Seine Cedex

01 47 38 43 45
dimitar.hadjiveltchev@cms-fl.com

Merci pour votre attention !





Law . Tax

Your free online legal information service.

A subscription service for legal articles on a variety of topics delivered by email.

cms-lawnow.com



Law . Tax

Your expert legal publications online.

In-depth international legal research and insights that can be personalised.

eguides.cmslegal.com

CMS Legal Services EEIG (CMS EEIG) is a European Economic Interest Grouping that coordinates an organisation of independent law firms. CMS EEIG provides no client services. Such services are solely provided by CMS EEIG's member firms in their respective jurisdictions. CMS EEIG and each of its member firms are separate and legally distinct entities, and no such entity has any authority to bind any other. CMS EEIG and each member firm are liable only for their own acts or omissions and not those of each other. The brand name "CMS" and the term "firm" are used to refer to some or all of the member firms or their offices.

CMS locations:

Aberdeen, Algiers, Amsterdam, Antwerp, Barcelona, Beijing, Belgrade, Berlin, Bogotá, Bratislava, Bristol, Brussels, Bucharest, Budapest, Casablanca, Cologne, Dubai, Duesseldorf, Edinburgh, Frankfurt, Geneva, Glasgow, Hamburg, Istanbul, Kyiv, Leipzig, Lima, Lisbon, Ljubljana, London, Luxembourg, Lyon, Madrid, Medellín, Mexico City, Milan, Moscow, Munich, Muscat, Paris, Podgorica, Prague, Rio de Janeiro, Rome, Santiago de Chile, Sarajevo, Seville, Shanghai, Sofia, Strasbourg, Stuttgart, Tehran, Tirana, Utrecht, Vienna, Warsaw, Zagreb and Zurich.

cms.law