



**Maître Alain LORANG**  
**Avocat à la Cour, Luxembourg**  
**Expert judiciaire auprès de la Cour d'Appel de Luxembourg**

**DETENTIONS IMMOBILIERES AU LUXEMBOURG : LA DETENTION PAR  
DES NON-RESIDENTS**

**24 octobre 2018**



# METHODOLOGIE

Comment un non-résident détermine-t-il si des revenus fonciers de source luxembourgeoise sont imposables dans son Etat de résidence?

Se référer à la convention fiscale pour déterminer :

- Si les revenus sont imposables ou exonérés dans son Etat de résidence;
- Si les revenus doivent être déclarés dans son Etat de résidence.

Dans l'hypothèse où les revenus seraient imposables dans son Etat de résidence, vérifier s'il existe une disposition conventionnelle permettant d'éviter une double imposition (Etat de résidence, Etat de situation des biens) de ses revenus de source étrangère.

Si les revenus sont imposés à la fois dans le pays générateur du revenu et celui de la résidence fiscale.

La convention peut prévoir soit:

- Que les revenus sont exonérés dans l'Etat de résidence du contribuable,
- Soit ils ne le sont pas, et dans cette hypothèse, la convention précise la méthode de neutralisation pour éviter la double imposition dans le cas où les revenus sont susceptibles d'être taxés dans les deux Etats.

Méthode de neutralisation :

- Soit neutralisation par application d'un crédit d'impôt = à l'impôt payé dans l'Etat de situation du bien.
- Soit dans l'hypothèse où les revenus ne sont pas taxables dans l'Etat de résidence, il peut y avoir prise en compte desdits revenus afin de déterminer le montant d'impôt sur le revenu dû au titre des revenus dans l'Etat de résidence (méthode du taux effectif).

# REGLES GENERALES EDICTEES PAR LES CONVENTIONS

Les conventions fiscales signées par le Luxembourg prévoient le principe d'imposition des revenus fonciers sur le lieu de situation de l'immeuble.

Ce droit est rarement exclusif.

Il coexiste avec la possibilité d'imposition en faveur de l'Etat de résidence fiscale du propriétaire.

L'article type OCDE est le suivant :

« Les revenus qu'un résident d'un Etat contractant tire de biens immobiliers (y compris les revenus des exploitations agricoles et forestières) situés dans l'autre Etat contractant, sont imposables dans cet autre Etat.



Hypothèses:

- Absence d'imposition des revenus dans l'Etat de résidence;
- Double imposition évitée par une convention fiscale ou;
- Par une disposition fiscale interne de l'Etat du non-résident;
- Aucune disposition ne permet d'éviter la double imposition.

Imposition des revenus fonciers  
selon la loi fiscale luxembourgeoise

# CONVENTION FRANCE-LUXEMBOURGEOISE DU 1er AVRIL 1958 MODIFIEE PAR L'AVENANT DU 24 NOVEMBRE 2006

## IMPOSITION SUR LES REVENUS FONCIERS

- **Article 3 de la Convention entre la France et le Grand-Duché de Luxembourg**

1. Les revenus des biens immobiliers et de leurs accessoires, y compris les bénéfices des exploitations agricoles et forestières, ne sont imposables que dans l'Etat où les biens sont situés.

Cette disposition s'applique également aux bénéfices provenant de l'aliénation desdits biens.

2. Les dispositions du paragraphe 1 s'appliquent également aux revenus provenant de l'exploitation et de l'aliénation des biens immobiliers d'une entreprise .

3. Les dispositions des paragraphes 1 et 2 s'appliquent également aux gains tirés de l'exploitation ou de l'aliénation d'immeubles réalisés au travers de sociétés qui, quelle que soit leur forme juridique, n'ont pas de personnalité distincte de celle de leurs membres pour l'application des impôts visés à l'article 1.

# CRITERES RETENUS ET MODALITES D'IMPOSITION

## **- Imposition exclusive sur le lieu de situation des biens :**

- 1°. Des fruits (loyers, revenus, divers) dégagés par les biens immobiliers;
- 2°. Des revenus tirés de l'aliénation des immeubles (plus-values).

Ces dispositions s'appliquent également aux sociétés transparentes (ex: société civile immobilière) mais non aux sociétés de capitaux.

Le droit d'imposition est exclusif et non pas cumulé entre l'Etat de situation et l'Etat de résidence.

# CONSEQUENCES

Les revenus tirés d'un immeuble situé au Luxembourg par un résident français sont exclusivement imposables au Luxembourg et ne sont pas imposables en France.

Tempérament :

## Article 19

Alinéa 1 : «Les revenus qui d'après les dispositions de la présente convention, ne sont imposables que dans l'un des deux Etats, ne peuvent pas être imposés dans l'autre Etat, même par voie de retenue à la source.

Néanmoins, chacun des deux Etats conserve le droit de calculer au taux correspondant à l'ensemble du revenu du contribuable les impôts directs afférents aux éléments du revenu dont l'imposition lui est réservée».

Il s'agit du mécanisme dit du taux effectif.

**Résident français**

100

**Revenu imposable en France**

50

**Revenu imposable à Luxembourg**

150

**Revenu mondial**

**Taux sur 150 appliqué au revenu 100**



# IMPOT SUR LA FORTUNE

## Article 20 :

En ce qui concerne les impôts sur la fortune, les dispositions suivantes seront applicables:

1. Si la fortune consiste en :
  - a) Bien immobilier et accessoires

L'impôt ne peut être perçu que dans l'Etat contractant qui, en vertu des articles précédents, est autorisé à imposer le revenu qui provient de ces biens.

2. Chacun des deux Etats conserve le droit de calculer au taux correspondant à l'ensemble de la fortune du contribuable les impôts directs afférents aux éléments de la fortune dont l'imposition lui est réservée.

# PROJET DE CONVENTION

## Article 6 – Revenus immobiliers

1) « Les revenus qu'un résident d'un Etat contractant tire de biens immobiliers (y compris les revenus des exploitations agricoles ou forestières) situés dans l'autre Etat contractant, sont imposables dans cet autre Etat.

Ces dispositions s'appliquent aux revenus provenant de l'exploitation directe, de la location ou de l'affermage, ainsi que toutes autres formes d'exploitation des biens immobiliers.

Elles s'appliquent également aux revenus provenant des biens immobiliers d'une entreprise. »

Principe de l'imposition au lieu de situation de l'immeuble, mais sans la stipulation d'une exclusivité de ce droit.

## Article 13 – Gains au capital

1) « Les gains qu'en résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation de biens immobiliers visés à l'article 6 et situés dans l'autre Etat contractant, sont imposables dans cet autre Etat. »

4) « Les gains qu'un résident d'un Etat contractant tire de l'aliénation d'actions, parts ou autres droits dans une société, une fiducie ou toute autre institution ou entité, sont imposables dans l'autre Etat contractant si, à tout moment au cours des 365 jours qui précèdent l'aliénation, ces actions, parts ou autres droits tirent plus de 50% de leur valeur, directement ou indirectement, de biens immobiliers, tels que définis à l'article 6, situés dans cet autre Etat. »

Principe de l'imposition au lieu de situation des immeubles des gains tirés de la vente du capital de sociétés à prépondérance immobilière.

## Article 21 - Fortune

« La fortune constituée par des biens immobiliers visés à l'article 6, que possède un résident d'un Etat contractant et qui sont situés dans l'autre Etat contractant, est imposable dans cet autre Etat. »

## Article 22 - Elimination des doubles impositions

1) En ce qui concerne la France, les doubles impositions sont éliminées de la manière suivante :

*a) Nonobstant toute autre disposition de la présente Convention, le revenu perçu ou la fortune possédée par un résident de France, qui est imposable au Luxembourg, conformément aux dispositions de la présente Convention, est également imposable en France.*

*L'impôt français est calculé sous déduction d'un crédit d'impôt égal au montant de l'impôt payé au Luxembourg sur ce revenu ou cette fortune. Toutefois, ce crédit d'impôt ne peut excéder le montant de l'impôt français correspondant à ce revenu ou cette fortune.*

## SUCCESSIONS INTERNATIONALES

La dévolution juridique et le traitement fiscal de l'objet immobilier est un élément souvent déterminant dans la décision d'investissement.

Biens immobiliers au Luxembourg conjugués avec des éléments d'extranéité:

- Nationalité du défunt (non luxembourgeoise);
- Nationalité des héritiers (non luxembourgeoise);
- Lieu du décès (non luxembourgeois);
- Résidence du défunt (non luxembourgeoise);
- Résidence des héritiers (non luxembourgeoise).

# HYPOTHESES

Résident fiscal de l'Etat A détient bien immobilier dans l'Etat B.

## Deux problématiques :

a) Civile :

- Règles de dévolution successorale,
- Liquidation régime matrimonial.

Loi régissant les règles d'attribution des biens.

(Réserve légale? Quotité disponible? Donations? Dévolution successorale? Loi régissant la validité d'un testament?

b) Loi fiscale applicable:

(Loi de situation du bien? Loi de la nationalité du de cujus? Loi sur sa résidence? Loi de résidence de l'héritier? Loi nationale de l'héritier?).

## LEGISLATION

Règlement (UE) n° 650/2012 du Parlement européen et du Conseil du 4 juillet 2012 relatif à la compétence, la loi applicable, la reconnaissance et l'exécution des décisions, et l'acceptation et l'exécution des actes authentiques en matière de successions et à la création d'un certificat successoral européen (JO L 201, 27.7.2012, p. 107-134).

## QUEL EST L'OBJET DE CE REGLEMENT

-Il établit une sécurité juridique pour les bénéficiaires d'une succession internationale, évite des décisions contradictoires et simplifie les procédures. Cela facilite donc pour les bénéficiaires situés dans un autre pays de l'Union européenne (UE) la jouissance des droits qui leur ont été accordés ou transférés par succession.

-Il établit une réglementation à l'échelle européenne relative à la compétence et à la loi applicable en matière de successions dans l'UE, ainsi que des règles relatives à la reconnaissance et à l'exécution des décisions rendues dans un pays de l'UE et à l'acceptation et à l'exécution des documents légaux officiels émis dans un pays de l'UE.

-Il introduit également le certificat successoral européen utilisé par les héritiers, les légataires, les exécuteurs testamentaires ou les administrateurs de la succession pour prouver leur statut et/ou leurs droits ou pouvoirs dans un autre pays de l'UE.

-Il s'applique à tous les pays de l'UE, à l'exception du Royaume-Uni, de l'Irlande et du Danemark qui continueront d'appliquer à la succession internationale leur droit national. Les autres pays de l'UE appliqueront leur droit national en matière de reconnaissance et d'exécution pour les décisions émises dans ces trois pays.

-Il s'applique aux décès survenus à partir du 17 août 2015.

Source : Communauté Européenne 16/08/2018



# CHAMP D'APPLICATION

Le règlement s'applique à tous les aspects civils de la succession à cause de mort.

Il ne s'applique pas aux matières:

- Fiscales (comme les impôts),
- Douanières, ou
- administratives.

Les domaines du droit civil autres que les successions, tels que les régimes matrimoniaux, les libéralités et les plans de retraite ne sont pas couverts par le règlement.

## **Compétence et loi applicable**

- La juridiction du pays de l'UE où le défunt résidait au moment de son décès aura la compétence de statuer sur l'ensemble de la succession.
- En règle générale, la loi applicable à la succession est la loi du pays dans lequel le défunt résidait au moment de son décès. Cela peut être la loi soit d'un pays de l'UE soit d'un pays tiers.

### Option :

- Toutefois, avant leur décès, les personnes peuvent choisir que la loi applicable sera la loi du pays dont elles possèdent la nationalité. Si la personne possède la nationalité d'un pays de l'UE, les parties concernées par la succession peuvent convenir que la juridiction de ce pays de l'UE doit statuer sur la succession plutôt que celle du pays de résidence du défunt.
- La même loi s'applique à toute la succession, quels que soient les biens (mobiliers ou immobiliers) concernés ou le pays où ils se situent.

## Exemples

La loi applicable régira par exemple:

- la vocation successorale des bénéficiaires et la détermination de leurs parts respectives;
- la capacité de succéder;
- les pouvoirs des héritiers, des exécuteurs testamentaires et des administrateurs de la succession;
- la responsabilité à l'égard des dettes de la succession;
- le partage successoral.

# RECONNAISSANCE ET EXECUTION

L'application à la succession internationale d'une seule loi par une seule autorité permet d'éviter des procédures parallèles pouvant aboutir à des décisions judiciaires contradictoires. Cela garantit également que les **décisions** rendues dans un pays de l'UE seront **reconnues** dans toute l'UE sans qu'aucune procédure ne soit nécessaire. Les décisions **exécutoires** dans le pays de l'UE où elles ont été rendues sont exécutoires dans un autre pays de l'UE lorsque, à la demande d'une partie intéressée, elles y ont été déclarées exécutoires par la juridiction locale.

## **Certificat successoral européen**

- Le certificat successoral européen (CSE) est un **document optionnel** émis par l'autorité traitant la succession.
- Il est destiné à être utilisé par les héritiers, les légataires, les exécuteurs testamentaires ou les administrateurs de la succession qui, dans un autre pays de l'UE, doivent prouver leur statut et/ou exercer leurs droits en tant qu'héritiers ou légataires ou leurs pouvoirs en tant qu'exécuteurs testamentaires ou administrateurs de la succession.
- Une fois émis, le CSE sera reconnu **dans tous les pays de l'UE sans qu'aucune procédure ne soit nécessaire.**
- Contrairement aux certificats successoraux nationaux qui peuvent avoir différents effets selon le pays de l'UE d'émission, le CSE aura les mêmes effets, établis dans le règlement, dans tous les pays de l'UE.
- Le règlement (UE) no 1329/2014 établit les **formulaire**s à utiliser pour accompagner ce règlement, en particulier le CSE.

Source : Communauté Européenne 16/08/2018

# FISCALITE

Principe général dans les conventions fiscales.

Modèle OCDE:

Il est reconnu à l'Etat du domicile du défunt le droit d'imposer la totalité de la succession avec crédit d'impôt perçu dans l'Etat de situation des biens.

Le Luxembourg n'a pas signé de conventions fiscales en matière de succession.

Règles applicables:

- 1) Le Luxembourg va imposer les droits de succession sur l'objet immobilier en vertu du lien de parenté ou de son absence avec le de cujus.
- 2) L'imposition se fait après avoir déterminé civilement comment est dévolue la succession.  
(Exemple : détermination de/des héritiers et leurs parts respectives).

## DROITS DUS HORS DU LUXEMBOURG

Il faut se référer en l'absence d'une convention aux législations nationales.

La résidence fiscale du de cujus et celle des héritiers est déterminante.

Exemple : En France, les droits de successions sont applicables sur la totalité de la succession (biens en France ou hors de France) recueillis par l'héritier résident fiscal français.

En Belgique, les droits sont dus sur la valeur nette des immeubles recueillis dans la succession d'un résident du Royaume qu'ils soient situés ou non à l'étranger.

Article 17 du code belge sur les droits de succession permet de déduire des droits belges les impôts déjà prélevés dans l'Etat de situation des biens.