



Circulaire du directeur des contributions
L.I.R. n° 159/2 du 4 juin 2024

L.I.R. n° 159/2

Objet: Certificats de résidence à émettre au profit des sociétés de gestion de patrimoine familial (« SPF ») sur la base du droit interne

Introduction

L'objet de la présente circulaire est de fournir des précisions concernant les certificats de résidence à émettre au profit des sociétés de gestion de patrimoine familial (« SPF »). Sont visées les SPF au sens de la loi modifiée du 11 mai 2007 relative à la création d'une société de gestion de patrimoine familial (Mémorial A - N° 75 du 14 mai 2007, page 1608) (« Loi SPF »).

1 Définitions

En vertu de l'article 1^{er} de la Loi SPF, est considérée comme SPF, toute société qui adopte la forme d'une société à responsabilité limitée, d'une société anonyme, d'une société en commandite par actions ou d'une société coopérative organisée sous forme d'une société anonyme, et dont l'objet exclusif est l'acquisition, la détention, la gestion et la réalisation d'actifs financiers, à l'exclusion de toute activité commerciale. La mention « société à responsabilité limitée », « société anonyme », « société en commandite par actions » ou « société coopérative organisée sous forme d'une société anonyme » est complétée, pour les sociétés tombant sous la Loi SPF, par celle de « société de gestion de patrimoine familial », en abrégé « SPF ».

Par ailleurs, il convient de rappeler que la SPF a été conçue comme une société d'investissement destinée uniquement aux personnes physiques agissant dans le cadre de la gestion de leur patrimoine privé.

2 Régime fiscal de la SPF

En vertu de l'article 161, paragraphe 1, alinéa 10 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (« L.I.R. »), sont exempts de l'impôt sur le revenu des collectivités les organismes à caractère collectif exemptés par les dispositions d'une loi spéciale. Or, la Loi SPF est une telle loi spéciale, selon laquelle, en vertu de son article 4, « (1) La SPF est exempte de l'impôt sur le revenu, de l'impôt commercial communal et de l'impôt sur la fortune ».

La SPF est soumise à la taxe d'abonnement en vertu de l'article 5 de la Loi SPF et l'autorité chargée d'exercer le contrôle fiscal de la SPF est l'Administration de l'enregistrement, des domaines et de la TVA.

En raison de ce statut fiscal, la SPF est exclue du bénéfice des conventions fiscales préventives de double imposition conclues par le Luxembourg, tel que mis en exergue dans les documents parlementaires N° 5637 relatifs à la Loi SPF¹ qui indiquent que « Comme la SPF peut attirer des investisseurs non résidents sur une base non discriminatoire et qu'elle peut investir ses avoirs en actifs financiers tant au Luxembourg qu'à l'étranger, il convient de veiller à ce que la SPF ne crée pas de distorsions au niveau de la fiscalité internationale. A cet effet, il est précisé que la SPF est exclue du bénéfice des conventions fiscales préventives de double imposition conclues par le Luxembourg. La SPF bénéficiant en effet d'une exonération subjective au Luxembourg, ses revenus ne peuvent pas subir une double imposition, de sorte que le bénéfice des conventions fiscales pourrait procurer à la SPF des avantages injustifiés. En excluant la SPF des conventions fiscales, le Luxembourg rend donc aux Etats ayant conclu avec le Luxembourg une convention fiscale toute leur liberté pour appliquer leur droit fiscal interne aux SPF, respectivement aux contribuables résidents de ces Etats respectifs ayant investi dans des SPF. ».

Pour cette même raison, la SPF ne peut invoquer le bénéfice des directives de l'Union européenne suivantes :

- la Directive 2011/96/UE concernant le régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États membres différents²,
- la Directive 2009/133/CE concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un État membre à un autre, et
- la Directive 2003/49/CE concernant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'États membres différents.

3 Etablissement d'un certificat de résidence sur la base du droit interne

Au regard du droit interne, les SPF sont à considérer comme des résidents du Luxembourg lorsque les conditions de l'article 159 L.I.R. sont remplies. Conformément aux dispositions de l'article 159 L.I.R., les organismes à caractère collectif sont à considérer comme résidents (i) s'ils sont énumérés à l'article 159 L.I.R. et (ii) s'ils ont, sur le territoire du Grand-Duché de Luxembourg, leur siège statutaire ou leur administration centrale. L'article 159 L.I.R. instaure ainsi deux conditions cumulatives pour qu'une collectivité soit reconnue comme contribuable résident. Concernant la première condition, celle-ci devrait en principe toujours être remplie par une SPF qui doit revêtir la forme d'une société de capitaux, conformément à l'article 1^{er} de la Loi SPF. La seconde condition de l'article 159 L.I.R. comprend, quant à elle, deux critères alternatifs pour déterminer si un contribuable a le statut de résident, à savoir le lieu du siège statutaire ou de l'administration centrale, de sorte que, si l'un des deux critères se trouve vérifié dans le chef d'un contribuable, il est à qualifier de contribuable résident alors même qu'il ne satisfait pas à l'autre critère.

Un certificat de résidence documentant la résidence conformément au droit interne peut ainsi être établi lorsque le siège statutaire ou l'administration centrale de la SPF se trouve au Luxembourg.

¹ Voir Doc. Parl. N° 5637, Commentaire des articles, Chapitre II : Dispositions fiscales, page 6

² Voir Doc. Parl. N° 5637, Commentaire des articles, Chapitre II : Dispositions fiscales, page 6

Ce certificat de résidence est à établir par l'Administration des contributions directes, Bureau d'imposition Sociétés VI, L-2982 Luxembourg (soc6@co.etat.lu).

Toute demande de certificat de résidence doit préciser le nom, le numéro d'identification fiscal, l'adresse de la société concernée ainsi que la date d'adoption par cette dernière du statut fiscal de SPF. La demande doit également contenir la langue dans laquelle le certificat est à établir, c'est-à-dire en français, en allemand ou en anglais.

Toute demande de certificat de résidence sur la base du droit interne doit, en outre, être motivée, c'est-à-dire qu'elle doit indiquer par qui la demande est effectuée et la raison pour laquelle le certificat de résidence est requis avec une référence expresse à la disposition de la législation étrangère qui, pour être appliquée, requiert la production d'un certificat de résidence.

Le certificat de résidence ainsi établi par l'Administration des contributions directes est transmis d'office au siège social de la société concernée. Le bureau d'imposition pourra par ailleurs demander des renseignements ou des pièces justificatives complémentaires qu'il considère comme indispensables pour l'établissement dudit certificat de résidence.

Luxembourg, le 4 juin 2024

Le directeur des contributions,

A handwritten signature in blue ink, appearing to be 'J. P. ...', is written over a horizontal line.