

**A-3266<sup>-1</sup>/20-16**



**CHFEP**

Chambre des fonctionnaires  
et employés publics

26, boulevard Royal | L-2449 Luxembourg | Tél.: 47 22 41-1 | Fax: 47 23 74 | [chfep@chfep.lu](mailto:chfep@chfep.lu) | [www.chfep.lu](http://www.chfep.lu)

# A V I S

sur

**les amendements parlementaires au projet  
de loi relative aux dispositifs transfrontières  
devant faire l'objet d'une déclaration**

Par dépêche du 17 février 2020, Monsieur le Ministre des Finances a demandé, "*dans vos meilleurs délais*", l'avis de la Chambre des fonctionnaires et employés publics sur les amendements parlementaires au projet de loi spécifié à l'intitulé.

Dans son avis n° A-3266 du 19 décembre 2019, la Chambre avait commenté le projet de loi initial maintenant amendé au niveau parlementaire et visant à transposer la directive (UE) 2018/822 (dite DAC6) relative aux obligations de déclaration aux autorités fiscales des informations concernant les "*dispositifs transfrontières*". À cette occasion, elle avait globalement marqué son accord avec ce projet – constituant "*un pas supplémentaire en direction d'une plus grande transparence fiscale entre les États membres de l'Union européenne*" – tout en critiquant l'obligation spécifique de déclarer à l'administration fiscale des informations de nature générale relatives aux dispositifs transfrontières, sans que les contribuables concernés puissent être identifiés.

Les amendements sous avis introduisent certaines nouvelles dispositions concernant les obligations de déclaration. Ils appellent les observations suivantes de la part de la Chambre des fonctionnaires et employés publics.

### **Examen des amendements**

#### **Ad amendement 1**

Dans son avis précité n° A-3266, la Chambre avait relevé que le terme "*intermédiaire*" au sens large devrait inclure non seulement la profession d'avocat, mais également d'autres professionnels pouvant le cas échéant assister le contribuable. Elle approuve donc l'insertion dans l'article 3 (1) des références aux lois réglant les professions du réviseur d'entreprises et de l'expert-comptable.

En revanche, avec la suppression des paragraphes (3) et (4) de l'article 3, l'obligation de notifier est reléguée à "*tout autre intermédiaire*" ou, à défaut d'un tel intermédiaire, au contribuable concerné lui-même. Ce n'est donc plus l'intermédiaire (visé au paragraphe 1<sup>er</sup>) qui est tenu de notifier lui-même un dispositif transfrontières à l'administration fiscale, mais le contribuable concerné. Dans ce cas, l'intermédiaire fait parvenir à celui-ci les informations nécessaires au respect de l'obligation de déclaration et énumérées à l'article 10 du projet de loi.

Comme "*tout autre intermédiaire*" peut également invoquer son secret professionnel, l'entière responsabilité de la notification d'un dispositif transfrontières repose en fin de compte sur les épaules des contribuables concernés.

Dans son avis sur le projet de loi initial, la Chambre des fonctionnaires et employés publics s'était demandé si le contribuable profitant d'un dispositif de planification fiscale agressive serait suffisamment vertueux pour exécuter son obligation de déclaration. Elle se demande maintenant également si le projet de loi amendé satisfait encore à toutes les exigences de la directive (UE) 2018/822 et si l'opacité des dispositifs transfrontières de l'ingénierie fiscale ne risque pas de perdurer.

### **Ad amendement 2**

La modification apportée à l'article 8 du projet de loi est une conséquence logique de l'amendement 1 ci-avant concernant l'article 3. Elle n'appelle pas de remarques spécifiques de la part de la Chambre.

### **Ad amendement 3**

Cet amendement confère la teneur suivante à l'article 10 (1) du projet de loi:

*"Les informations qui doivent être transmises à l'Administration des contributions directes aux fins de leur communication comprennent le cas échéant (...) a) l'identification des intermédiaires et des contribuables concernés, y compris leur nom, leur date et lieu de naissance (pour les personnes physiques), leur résidence fiscale et leur numéro d'identification fiscale (...)"*

Ce texte est grosso modo celui de l'article 8bis-ter introduit par la directive, mais la Chambre des fonctionnaires et employés publics tient à souligner que selon le considérant 8 de celle-ci le fait que l'obligation de déclaration incombe au contribuable est plutôt considéré comme **cas particulier**, alors que cette obligation ne sera que **dans certains cas** pas applicable à un intermédiaire en raison de son secret professionnel. Il est cependant à prévoir que le secret professionnel des intermédiaires sera dorénavant systématiquement invoqué et l'obligation de déclaration incombera en fin de compte toujours au contribuable.

#### **Ad amendement 4**

Le texte initial du paragraphe (2) de l'article 10 prévoyait que l'Administration des contributions directes serait compétente pour prescrire la forme et les modalités de transmission des informations concernées. Suite à l'opposition formelle présentée par le Conseil d'État dans son avis du 14 janvier 2020, la forme et les modalités de transmission seront désormais déterminées par un règlement grand-ducal, ce que la Chambre approuve, tout en regrettant que le projet de ce règlement ne soit pas joint aux amendements sous avis.

#### **Ad amendement 5**

La Chambre des fonctionnaires et employés publics approuve la modification du paragraphe (1) de l'article 15 du projet de loi initial, destinée à clarifier l'application des sanctions en cas de violation des futures obligations de déclaration.

#### **Remarque supplémentaire**

Étant donné que le Conseil d'État a prononcé une opposition formelle à l'encontre du paragraphe (3) de l'article 16 du projet de loi n° 7465, la Commission des finances et du budget de la Chambre des députés a tout simplement supprimé ce paragraphe sans commentaire ni motivation. Puisque chacun des cinq amendements parlementaires sous avis est suivi d'une motivation, la Chambre des fonctionnaires et employés publics s'étonne que la suppression pure et simple de ce paragraphe n'ait pas été spécialement motivée – et ne fasse en outre pas l'objet d'un amendement spécifique – ceci d'autant plus que ledit paragraphe concerne l'accès sur demande de l'Administration des contributions directes à des informations disponibles en vertu de la

loi modifiée du 12 novembre 2004 relative à la lutte contre le blanchiment et contre le financement du terrorisme.

Faut-il rappeler dans ce contexte qu'à l'annexe relative aux "*marqueurs*" jointe à la directive (UE) 2018/822, la lutte contre le blanchiment de capitaux est bel et bien énumérée sous le titre "*D. Marqueurs spécifiques concernant l'échange automatique d'informations et les bénéficiaires effectifs*" (point 1.f)?

### **Conclusion**

Les amendements au projet de loi n° 7465 sont sans doute le fruit du lobbying des professionnels de l'ingénierie fiscale qui ont réussi le coup de maître en ne figurant plus en première ligne de l'obligation de déclaration des dispositifs transfrontières. Cette obligation est en quelque sorte refilée comme une patate chaude au contribuable concerné.

Initialement le texte du projet prévoyait pour les intermédiaires une obligation de déclaration d'informations de nature générale sur des dispositifs transfrontières (identification de l'intermédiaire, informations sur les marqueurs, détails sur le contenu du dispositif concerné, etc.), sans que les contribuables concernés puissent être identifiés.

Avec les amendements, le contribuable est obligé de déclarer lui-même son dispositif transfrontières – c'est-à-dire son instrument d'évasion fiscale – tout en transmettant des informations qui comprennent, le cas échéant, l'identification de l'intermédiaire qui a conçu, commercialisé ou organisé le dispositif.

La Chambre se demande si, face à un dispositif douteux par exemple, le texte de l'amendement 1 ne crée pas le problème d'une autodénonciation, voire d'une autoaccusation du contribuable avec toutes les conséquences juridiques pouvant en résulter.

Se pose en outre la question du secret professionnel dans le cadre de l'obligation de déclaration revenant à d'autres intermédiaires, non spécifiés à l'article 3 (1), mais intervenant également en matière d'aide, d'assistance, de conseil, de commercialisation ou d'organisation concernant des dispositifs transfrontières.

Quoi qu'il en soit, la Chambre des fonctionnaires et employés publics est d'avis que le projet de loi amendé s'éloigne des bonnes intentions de la Commission européenne et de sa consultation publique de février 2017 sur les "*potentially aggressive tax planning schemes*", un questionnaire évoquant aussi la problématique des "*premium fees*", c'est-à-dire des rémunérations encaissées par l'intermédiaire en fonction du gain fiscal réalisé par son dispositif mis en œuvre ([https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/consultations-get-involved/tax-consultations/consultation-disincentives-advisors-and-intermediaries-potentially-aggressive-tax-planning-schemes\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/consultations-get-involved/tax-consultations/consultation-disincentives-advisors-and-intermediaries-potentially-aggressive-tax-planning-schemes_en)).

Entre 2014 et 2019, la Commission européenne (notamment les commissaires Vestager et Moscovici) a œuvré de manière très dynamique contre la planification fiscale agressive et donc contre la concurrence fiscale déloyale en Europe et dans le monde. Toutefois, suite au "*Brexit*" et en raison du refus de définir un "*level playing field*" exprimé par le Royaume-Uni, le chemin vers la transparence fiscale sera long.

L'exemple Hellas Telecom a montré que la tentative de récupérer la somme de 189 millions d'euros sur un montage fiscal agressif, mis en place par une équipe d'avocats d'affaires au Luxembourg et validé par une décision anticipée, a finalement échoué. Le scandale CumEx est un autre exemple où toute la lumière reste à faire. Face à de tels cas, la Chambre se doit de poser la question suivante, comme elle l'a déjà fait par le passé: qui va payer le manque à gagner de l'évasion fiscale?

Ce n'est que sous la réserve des commentaires qui précèdent que la Chambre des fonctionnaires et employés publics marque son accord avec les amendements parlementaires lui soumis pour avis.

*(Avis émis conformément aux dispositions de l'article 3, alinéa 2, du règlement d'ordre interne de la Chambre des fonctionnaires et employés publics).*

Luxembourg, le 10 mars 2020.

Le Directeur,

G. MULLER

Le Président,

R. WOLFF