CHAMBRE DES SALARIES
LUXEMBOURG

25 octobre 2016

AVIS II/51/2016

relatif au projet de loi portant transposition de la directive (UE) 2016/881 du Conseil du 25 mai 2016 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal et concernant les règles de déclaration pays par pays pour les groupes d'entreprises multinationales.

..... AVIS .....

18 rue Auguste Lumière L-1950 Luxembourg
B.P. 1263 L-1012 Luxembourg
T. +352 27 494 200 F. +352 27 494 250
csl@csl.lu www.csl.lu

Par lettre en date du 29 juillet 2016, réf. : 817x59100, M. Pierre Gramegna, ministre des Finances, a fait parvenir pour avis à notre chambre professionnelle le projet de loi sous rubrique.

1. Objet du projet de loi

1. Le projet de loi a pour objectif de transposer la directive (UE) 2016/881 tout en implémentant l'Action 13 du projet OCDE/G20 en ce qui concerne la déclaration pays par pays.

2. Le projet de loi s'inscrit dans le contexte de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales ainsi que contre la planification fiscale agressive. En effet, les groupes d'entreprises multinationales qui sont actifs dans différents pays ont la possibilité de se livrer à des pratiques de planification fiscale agressive, qui ne sont pas accessibles aux entreprises ayant des activités dans un seul pays.

2. La déclaration pays par pays

3. Les travaux sur l'Action 13 du plan d'action BEPS (Base Erosion and Profit Shifting, érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices) ont abouti à l'élaboration d'un ensemble de normes relatives à la communication des informations pour les groupes d'entreprises multinationales, et notamment de la déclaration pays par pays.

4. Le but de cette communication est notamment de favoriser la transparence au niveau des groupes d'entreprises multinationales.

5. Dans la déclaration pays par pays, les groupes d'entreprises multinationales visés devront fournir chaque année et pour chaque juridiction fiscale, dans laquelle ils exercent des activités, un certain nombre d'informations qui sont détaillées au point 6 ci-dessous.

6. La directive (UE) 2016/881 reprend les exigences de l' Action 13 et les implémente au niveau de l'Union européenne. Pour cette raison, la directive impose que des groupes d'entreprises multinationales dépassant une certaine taille, telle que recommandée par l'Action 13, doivent fournir des informations sous la forme d'une déclaration pays par pays afin d'accroître la transparence au niveau de l'Union européenne.

3. Données échangées

7. Les données à échanger en vertu de la directive (UE) 2016/881 sont identiques à celles de l'accord multilatéral élaboré par l'OCDE. Il incombe en principe à l'entité mère ultime d'un groupe d'entreprises multinationales de fournir le rapport pays par pays.

8. Dans la mesure où l'entité mère ultime n'est pas soumise à l'obligation de fournir une telle documentation en vertu de la législation de son pays de résidence, un mécanisme secondaire est recommandé par l'Action 13 qui oblige d'autres entités constitutives du groupe d'entreprises multinationales de fournir les renseignements nécessaires.

4. Obligation de déclaration et sanctions

9. Chaque entité mère ultime d'un groupe d'entreprises multinationales qui réside à des fins fiscales au grand-duché de Luxembourg ou toute autre entité déclarante prévue à la section II de l'annexe du projet de loi, dépose annuellement à l'Administration des contributions directes (ACD) une déclaration pays par pays portant sur son exercice fiscal déclarable. Cette déclaration pays par pays est réalisée dans un délai de 12 mois après le dernier jour de l'exercice fiscal déclarable.

10. En cas de défaut de dépôt, de dépôt tardif, incomplet ou inexact d'informations ou en cas de non-respect des obligations prévues, l'entité déclarante peut encourir une amende d'un maximum de 250.000 euros.

5. Procédure

11. L'ACD communique, par voie d'échange automatique, la déclaration pays par pays à toute juridiction soumise à déclaration dans laquelle, sur la base des informations contenues dans la déclaration pays par pays, une ou plusieurs entités constitutives du groupe d'entreprises multinationales de l'entité déclarante sont soit résidentes à des fins fiscales, soit imposées au titre des activités exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable.

12. La communication a lieu dans un délai de 15 mois à compter du dernier jour de l'exercice fiscal du groupe d'entreprises multinationales sur lequel porte la déclaration pays par pays. La première déclaration pays par pays est communiquée pour l'exercice fiscal du groupe d'entreprises multinationales commençant le 1er janvier 2016 ou après cette date et la communication a lieu dans un délai de 18 mois après le dernier jour de l'exercice fiscal.

6. Contenu de la déclaration

13. La déclaration pays par pays contient principalement les informations suivantes en ce qui concerne le groupe d'entreprises multinationales:

- des informations agrégées sur le chiffre d'affaires, le bénéfice (la perte) avant impôts, les impôts sur les bénéfices acquittés, les impôts sur les bénéfices dus, le capital social, les bénéfices non distribués, le nombre d'employés et les actifs corporels hors trésorerie ou équivalents de trésorerie pour chacune des juridictions dans lesquelles le groupe d'entreprises multinationales exerce des activités ;

- l'identité de chaque entité constitutive du groupe d'entreprises multinationales, la juridiction de résidence fiscale de cette entité constitutive et, si elle diffère de la juridiction de résidence fiscale, la juridiction selon les lois de laquelle cette entité constitutive est organisée, ainsi que la nature de son activité ou de ses activités commerciales principales.

7. Confidentialité et protection des données à caractère personnel

14. L'ACD peut seulement utiliser les informations fournies à des fins d'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et aux autres risques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, y compris le risque de non-respect des règles applicables en matière de prix de transfert par les membres du groupe d'entreprises multinationales et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique.

15. Les informations reçues ne peuvent pas être utilisées pour rectifier les prix de transfert pratiqués, mais ils peuvent servir de point de départ pour mener des enquêtes supplémentaires sur les prix de transfert conclus par le groupe d'entreprises multinationales ou sur d'autres questions fiscales au cours d'un contrôle fiscal. Le contrôle fiscal peut, le cas échéant, déboucher sur des ajustements du revenu imposable d'une entité constitutive.

16. A côté d'indicateur de risques, l'information contenue dans la déclaration pays par pays ne peut être utilisée qu'à des fins d'analyse économique et statistique.

8. Commentaires de la Chambre des salariés[1]

17. La Chambre des salariés considère l'Action 13 sur la déclaration pays par pays de l'OCDE/G20 et sa transposition comme une norme qui améliore la transparence fiscale des entreprises. Cette intention est évidemment à saluer.

18. Toutefois, il existe toujours un certain nombre d'imperfections qui font que la transparence fiscale est loin d'être optimale et qu'il faut se garder de tout optimisme excessif.

8.1. La confidentialité des informations est trop sévère

19. La protection de la confidentialité des informations est toujours très forte tant du côté des administrations fiscales que de celui des dirigeants d'entreprises et de leurs conseillers fiscaux. La publication des déclarations n'est pas envisagée.

20. L'argument souvent invoqué selon lequel une moindre confidentialité des données fiscales compromettrait la compétitivité des entreprises repose sur des bases qui sont à tout le moins vagues, sinon douteuses. Au contraire, il est prouvé qu'une plus grande transparence, loin de faire obstacle à une juste concurrence, y contribue – à moins que l'entreprise multinationale en question ne fonde justement sa compétitivité sur des montages fiscaux. L'établissement d'un environnement concurrentiel où les sociétés agissent sur un pied d'égalité (*level playing field)* n'est-il pas justement une mesure qui devrait faciliter la concurrence ?

21. La confidentialité des informations fiscales affaiblit aussi la responsabilité des entreprises à l'égard de leurs parties prenantes, notamment leurs salariés, les investisseurs et bailleurs de fonds à long terme, mais aussi le grand public.

22. Or, l'accès aux déclarations pays par pays et à la documentation des prix de transfert est essentiel pour les salariés d'une entreprise multinationale et leurs représentants, afin qu'ils puissent se faire une idée complète et réaliste de la localisation des sources de bénéfices et des actifs au sein du groupe.

8.2. La dimension unitaire des entreprises multinationales n'est pas prise en considération

23. Pour des raisons fiscales, les filiales d'un même groupe multinational ayant des activités dans plusieurs juridictions sont traitées comme des « entités indépendantes ».

[1] Pour ses critiques, la Chambre des salariés s'est basée principalement sur l'évaluation du Projet BEPS par le Secrétariat de la Commission syndicale consultative auprès de l'OCDE (TUAC)

24. Afin d'empêcher que cette fiction juridique mène à des abus, le système est régi par un labyrinthe de règles sur les prix de transfert, destinées à assurer que les filiales appliquent des prix « de pleine concurrence » (prix du marché) dans leurs échanges commerciaux intra-groupe. Tenter d'imposer et d'appliquer la logique concurrentielle du marché à des entités qui, dans la réalité, sont contrôlées par le siège et travaillent de concert dans l'intérêt unique de leur groupe est incroyablement difficile et favorise une évasion fiscale à très grande échelle de la part des entreprises multinationales. Pourtant, ce système n'est pas mis en question par le Projet BEPS, bien que la déclaration pays par pays soit un pas dans la bonne direction.

25. Toutefois, notre chambre critique que ces déclarations ne sont obligatoires que pour les entreprises multinationales dont le chiffre d'affaires dépasse 750 millions d'euros.

8.3. La concurrence fiscale est toujours considérée comme une pratique vertueuse

26. Dès le départ, le Projet BEPS s'est gardé d'aborder le problème fondamental de la « concurrence fiscale », à laquelle l'OCDE est, globalement, plutôt favorable. La concurrence fiscale pousse les juridictions à réduire leurs taux d'imposition et à concevoir des dispositifs d'allégement et d'incitation toujours plus ingénieux pour tenter d'attirer les entreprises multinationales, produisant un nivellement vers le bas qui, au bout du compte, appauvrit la collectivité, tout en créant un environnement propice à l'évasion fiscale des entreprises. Tant que la concurrence fiscale ne sera pas reconnue comme un élément central du problème et traitée comme tel, même les solutions les plus ambitieuses ne pourront avoir qu'un impact limité.

8.4. La complexité des règles fiscales augmente

27. La complexité est le terreau qui permet aux dispositifs d'évasion fiscale de naître et de se développer. Les mesures adoptées à l'issue du Projet BEPS vont ajouter des centaines de pages à l'arsenal de lois, conventions fiscales, instructions et règlements que les fonctionnaires des administrations fiscales, les fiscalistes des entreprises multinationales et les autres parties prenantes devront décortiquer, et dont les professionnels de l'évasion fiscale s'emploieront à tirer le meilleur parti.

28. Gagner en qualité au prix d'une complexité accrue peut sembler un marché équitable, mais plus de complexité signifie plus de frais de mise en conformité pour les entreprises multinationales et plus de coûts d'application pour les administrations fiscales. Ces dernières étant notoirement pauvres en ressources financières et humaines – même dans les pays développés – les progrès en matière de transparence pourraient ne pas être traduits en réalité faute de moyens de contrôle.

29. La numérisation rapide de l'économie, la dématérialisation de la production et les autres bouleversements technologiques, qui se profilent à un horizon très proche, exigeront des règles encore plus complexes si l'on garde le régime actuel, générant de nouvelles tensions.

30. La prise en considération de la dimension unitaire des entreprises multinationales serait la solution la plus simple, la plus directe et de loin la plus efficace pour faire évoluer les choses.

31. Sous réserve des observations exprimées ci-dessus, la Chambre des salariés marque son accord au projet de loi sous avis.

Luxembourg, le 25 octobre 2016

Pour la Chambre des salariés,

Norbert TREMUTH
Directeur

Jean-Claude REDING
Président

L'avis a été adopté à l'unanimité.