



CHAMBRE DES SALAIRES
LUXEMBOURG

Projet No 35/2019-1

13 août 2019

Déclaration de dispositifs fiscaux transfrontières

Texte du projet

Projet de loi relative aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration

Informations techniques :

No du projet :	35/2019
Remise de l'avis :	meilleurs délais
Ministère compétent :	Ministère des Finances
Commission :	Commission « Affaires économiques, fiscalité et politique budgétaire »

.... Procedure consultative

Projet de loi du ... relative aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration

TEXTE DU PROJET DE LOI

Chapitre 1^{er} - Définitions

Art. 1^{er}. Aux fins de la présente loi, on entend par :

1. « dispositif transfrontière »: un dispositif concernant plusieurs États membres ou un État membre et un pays tiers si l'une au moins des conditions suivantes est remplie:

a) tous les participants au dispositif ne sont pas résidents à des fins fiscales dans la même juridiction;

b) un ou plusieurs des participants au dispositif sont résidents à des fins fiscales dans plusieurs juridictions simultanément;

c) un ou plusieurs des participants au dispositif exercent une activité dans une autre juridiction par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cette juridiction, le dispositif constituant une partie ou la totalité de l'activité de cet établissement stable;

d) un ou plusieurs des participants au dispositif exercent une activité dans une autre juridiction sans être résidents à des fins fiscales ni créer d'établissement stable dans cette juridiction;

e) un tel dispositif peut avoir des conséquences sur l'échange automatique d'informations ou sur l'identification des bénéficiaires effectifs.

On entend également par dispositif une série de dispositifs. Un dispositif peut comporter plusieurs étapes ou parties ;

2. « dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration »: tout dispositif transfrontière ayant pour objet un ou plusieurs types de taxes et impôts visés à l'article 1^{er} de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et comportant au moins l'un des marqueurs figurant à l'annexe ;

3. « marqueur »: une caractéristique ou particularité d'un dispositif transfrontière qui indique un risque potentiel d'évasion fiscale, comme recensée à l'annexe ;

4. « intermédiaire »: toute personne qui conçoit, commercialise ou organise un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, le met à disposition aux fins de sa mise en œuvre ou en gère la mise en œuvre.

On entend également par ce terme toute personne qui, compte tenu des faits et circonstances pertinents et sur la base des informations disponibles ainsi que de l'expertise en la matière et de la compréhension qui sont nécessaires pour fournir de tels services, sait ou pourrait raisonnablement être censée savoir qu'elle s'est engagée à fournir, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils concernant la

conception, la commercialisation ou l'organisation d'un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou concernant sa mise à disposition aux fins de mise en œuvre ou la gestion de sa mise en œuvre. Toute personne a le droit de fournir des éléments prouvant qu'elle ne savait pas et ne pouvait pas raisonnablement être censée savoir qu'elle participait à un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration. À cette fin, cette personne peut invoquer tous les faits et circonstances pertinents ainsi que les informations disponibles et son expertise et sa compréhension en la matière.

Pour être un intermédiaire, une personne répond à l'une au moins des conditions supplémentaires suivantes:

- a) être résidente dans un État membre à des fins fiscales;
 - b) posséder dans un État membre un établissement stable par le biais duquel sont fournis les services concernant le dispositif;
 - c) être constituée dans un État membre ou régie par le droit d'un État membre;
 - d) être enregistrée auprès d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil dans un État membre ;
5. « contribuable concerné »: toute personne à qui un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à disposition aux fins de sa mise en œuvre, ou qui est disposée à mettre en œuvre un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou qui a mis en œuvre la première étape d'un tel dispositif ;
6. « compte financier » : un compte financier au sens de la loi modifiée du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration (NCD) ;
7. « entreprise associée » : une personne qui est liée à une autre personne de l'une au moins des façons suivantes:
- a) une personne participe à la gestion d'une autre personne lorsqu'elle est en mesure d'exercer une influence notable sur l'autre personne;
 - b) une personne participe au contrôle d'une autre personne au moyen d'une participation qui dépasse 25 % des droits de vote;
 - c) une personne participe au capital d'une autre personne au moyen d'un droit de propriété qui, directement ou indirectement, dépasse 25 % du capital;
 - d) une personne a droit à 25 % ou plus des bénéfices d'une autre personne.

Si plusieurs personnes participent, comme indiqué aux points a) à d), à la gestion, au contrôle, au capital ou aux bénéfices d'une même personne, toutes les personnes concernées sont assimilées à des entreprises associées.

Si les mêmes personnes participent, comme indiqué aux points a) à d), à la gestion, au contrôle, au capital ou aux bénéfices de plusieurs personnes, toutes les personnes concernées sont assimilées à des entreprises associées.

Aux fins du présent point, une personne qui agit avec une autre personne en ce qui concerne les droits de vote ou la détention de parts de capital d'une entité est considérée comme détenant une participation dans l'ensemble des droits de vote ou des parts de capital de ladite entité détenus par l'autre personne.

En ce qui concerne les participations indirectes, le respect des critères énoncés au point c) est déterminé en multipliant les taux de détention successivement aux différents niveaux. Une personne détenant plus de 50 % des droits de vote est réputée détenir 100 % de ces droits.

Une personne physique, son conjoint et ses ascendants ou descendants directs sont considérés comme une seule et unique personne ;

8. « État membre » : un État membre de l'Union européenne ;

9. « dispositif commercialisable » : un dispositif transfrontière qui est conçu, commercialisé, prêt à être mis en œuvre, ou mis à disposition aux fins de sa mise en œuvre, sans avoir besoin d'être adapté de façon importante ;

10. « personne » : une personne au sens de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.

Chapitre 2 – Obligations de transmission et modalités de communication des informations relatives aux dispositifs transfrontières

Art. 2. (1) Les intermédiaires sont tenus de transmettre à l'Administration des contributions directes les informations visées à l'article 10 dont ils ont connaissance, qu'ils possèdent ou qu'ils contrôlent concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration dans un délai de trente jours, commençant:

a) le lendemain de la mise à disposition aux fins de mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration; ou

b) le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est prêt à être mis en œuvre; ou

c) lorsque la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été accomplie,

la date intervenant le plus tôt étant retenue.

Nonobstant l'alinéa 1^{er}, les intermédiaires visés à l'article 1^{er}, point 4, alinéa 2, sont également tenus de transmettre des informations dans un délai de trente jours commençant le

lendemain du jour où ils ont fourni, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils.

(2) Dans le cas de dispositifs commercialisables, les intermédiaires sont tenus d'établir tous les trois mois un rapport fournissant une mise à jour contenant les nouvelles informations devant faire l'objet d'une déclaration visées à l'article 10, points a), d), g) et h), qui sont devenues disponibles depuis la transmission du dernier rapport.

(3) Aux fins du paragraphe 1^{er}, l'intermédiaire a l'obligation de transmettre des informations concernant des dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration à l'Administration des contributions directes lorsque le Grand-Duché de Luxembourg est l'État membre qui occupe la première place dans la liste ci-après:

a) l'État membre dans lequel l'intermédiaire est résident à des fins fiscales;

b) l'État membre dans lequel l'intermédiaire possède un établissement stable par lequel l'intermédiaire duquel les services concernant le dispositif sont fournis;

c) l'État membre dans lequel l'intermédiaire est constitué ou par le droit duquel il est régi;

d) l'État membre dans lequel l'intermédiaire est enregistré auprès d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil.

(4) Lorsque, en application du paragraphe 3, il existe une obligation de déclaration multiple, l'intermédiaire est dispensé de la transmission des informations s'il peut prouver que ces mêmes informations ont été transmises dans un autre État membre.

Art. 3. (1) Par dérogation aux articles 2 et 5, l'intermédiaire qui est soumis à l'article 35 de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat n'est pas tenu de transmettre les informations visées à l'article 10 dont il a connaissance, qu'il possède ou qu'il contrôle concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration.

Par dérogation à l'alinéa 1^{er}, les obligations visées aux articles 2 et 5 restent toutefois applicables à l'intermédiaire visé à l'alinéa 1^{er} qui agit en dehors des limites applicables à l'exercice de la profession d'avocat.

(2) Dans les cas où le paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, est applicable, cet intermédiaire est tenu de notifier, au plus tard dans un délai de 10 jours commençant à la date visée à l'article 2, paragraphe 1^{er}, points a), b) ou c), la date qui intervient le plus tôt étant retenue, à tout autre intermédiaire qui conçoit, commercialise ou organise un tel dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou en l'absence d'un tel intermédiaire, au contribuable concerné, les obligations de déclaration qui leur incombent en vertu de la présente loi.

(3) Nonobstant les paragraphes 1^{er} et 2, l'intermédiaire qui est soumis à l'article 35 de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat et pour lequel le Grand-Duché de Luxembourg est l'État membre qui occupe la première place dans la liste visée à l'article 2,

paragraphe 3, est tenu de transmettre à l'Administration des contributions directes les informations suivantes en lien avec un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration:

a) l'identification de l'intermédiaire, y compris son nom, ses date et lieu de naissance (pour les personnes physiques), sa résidence fiscale et son numéro d'identification fiscale ;

b) des informations détaillées sur les marqueurs recensés à l'annexe selon lesquels le dispositif transfrontière doit faire l'objet d'une déclaration ;

c) un résumé du contenu du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, y compris une référence à la dénomination par laquelle il est communément connu, le cas échéant, et une description des activités commerciales ou dispositifs pertinents, présentée de manière abstraite, sans donner lieu à la divulgation d'un secret commercial, industriel ou professionnel, d'un procédé commercial ou d'informations dont la divulgation serait contraire à l'ordre public ;

d) des informations détaillées sur les dispositions légales des États concernés sur lesquelles se fonde le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ;

(4) La transmission des informations visées au paragraphe 3 doit être faite endéans un délai de 30 jours commençant le lendemain de chaque mise à disposition aux fins de mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration.

Art. 4. (1) Lorsqu'il n'existe pas d'intermédiaire, ou en cas d'applicabilité de la dispense visée à l'article 3, paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, et qu'il n'existe pas d'autre intermédiaire à qui incombent les obligations de déclaration visées aux articles 2 et 5, l'obligation de transmettre des informations sur un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration relève de la responsabilité du contribuable concerné.

(2) Le contribuable concerné à qui incombe l'obligation de déclaration transmet les informations visées à l'article 10 dans un délai de trente jours, commençant le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à la disposition du contribuable concerné aux fins de mise en œuvre, ou est prêt à être mis en œuvre par le contribuable concerné, ou lorsque la première étape de sa mise en œuvre est accomplie en ce qui concerne le contribuable concerné, la date intervenant le plus tôt étant retenue.

(3) Aux fins du paragraphe 1^{er}, le contribuable concerné a l'obligation de transmettre des informations concernant le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration à l'Administration des contributions directes lorsque le Grand-Duché du Luxembourg est l'État membre qui occupe la première place dans la liste ci-après:

a) l'État membre dans lequel le contribuable concerné est résident à des fins fiscales;

b) l'État membre dans lequel le contribuable concerné possède un établissement stable qui bénéficie du dispositif;

c) l'État membre dans lequel le contribuable concerné perçoit des revenus ou réalise des bénéfices, bien qu'il ne soit résident à des fins fiscales et ne possède d'établissement stable dans aucun État membre;

d) l'État membre dans lequel le contribuable concerné exerce une activité, bien qu'il ne soit résident à des fins fiscales et ne possède d'établissement stable dans aucun État membre.

(4) Lorsque, en application du paragraphe 3, il existe une obligation de déclaration multiple, le contribuable concerné est dispensé de la transmission des informations s'il peut prouver que ces mêmes informations ont été transmises dans un autre État membre.

Art. 5. Lorsqu'il existe plus d'un intermédiaire, l'obligation de transmettre des informations sur le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration incombe à l'ensemble des intermédiaires participant à un même dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration.

Un intermédiaire n'est dispensé de l'obligation de transmettre des informations que dans la mesure où il peut prouver que ces mêmes informations, visées à l'article 10, ont déjà été transmises par un autre intermédiaire.

Art. 6. Lorsque l'obligation de déclaration incombe au contribuable concerné et qu'il existe plusieurs contribuables concernés, celui d'entre eux qui transmet les informations conformément à l'article 4, paragraphe 1^{er}, est celui qui occupe la première place dans la liste ci-après:

a) le contribuable concerné qui a arrêté avec l'intermédiaire le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;

b) le contribuable concerné qui gère la mise en œuvre du dispositif.

Tout contribuable concerné n'est dispensé de l'obligation de transmettre les informations que dans la mesure où il peut prouver que ces mêmes informations, visées à l'article 10, ont déjà été transmises par un autre contribuable concerné.

Art. 7. Chaque contribuable concerné est tenu de déclarer dans le cadre de sa déclaration annuelle pour l'impôt sur le revenu l'utilisation qu'il fait du dispositif pour chacune des années où il l'utilise.

Art. 8. Les intermédiaires et les contribuables concernés sont tenus de fournir des informations sur les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration dont la première étape a été mise en œuvre entre le 25 juin 2018 et le 30 juin 2020. Les informations à fournir au sens de la première phrase sont celles visées aux articles 3, paragraphe 3, et 10,

en fonction du cas de figure applicable. Les intermédiaires et les contribuables concernés, le cas échéant, transmettent ces informations au plus tard le 31 août 2020.

Art. 9. L'Administration des contributions directes, à laquelle les informations ont été transmises conformément aux articles 2 et 4 à 8, communique, par voie d'un échange automatique, les informations visées à l'article 10 aux autorités compétentes de tous les autres États membres, selon les modalités pratiques arrêtées conformément à l'article 13.

Art. 10. (1) Les informations qui doivent être transmises à l'Administration des contributions directes aux fins de leur communication comprennent les éléments suivants, 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, leur numéro d'identification fiscale et, le cas échéant, les personnes qui sont des entreprises associées au contribuable concerné;

b) des informations détaillées sur les marqueurs recensés à l'annexe selon lesquels le dispositif transfrontière doit faire l'objet d'une déclaration;

c) un résumé du contenu du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, y compris une référence à la dénomination par laquelle il est communément connu, le cas échéant, et une description des activités commerciales ou dispositifs pertinents, présentée de manière abstraite, sans donner lieu à la divulgation d'un secret commercial, industriel ou professionnel, d'un procédé commercial ou d'informations dont la divulgation serait contraire à l'ordre public;

d) la date à laquelle la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été accomplie ou sera accomplie;

e) des informations détaillées sur les dispositions légales des États concernés sur lesquelles se fonde le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;

f) la valeur du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;

g) l'identification de l'État membre du ou des contribuable(s) concerné(s) ainsi que de tout autre État membre susceptible d'être concerné par le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;

h) l'identification de toute autre personne susceptible d'être concernée par le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration en indiquant à quels États membres cette personne est liée.

(2) Les informations sont à transmettre dans la forme et selon les modalités prescrites par l'Administration des contributions directes.

Art. 11. Le fait que l'Administration des contributions directes ne réagit pas face à un dispositif devant faire l'objet d'une déclaration ne vaut pas approbation de la validité ou du traitement fiscal de ce dispositif.

Art. 12. L'échange automatique d'informations est effectué dans un délai d'un mois à compter de la fin du trimestre au cours duquel les informations ont été transmises. Les premières informations sont communiquées le 31 octobre 2020 au plus tard.

Art. 13. (1) L'échange automatique d'informations est effectué à l'aide des formulaires types adoptés conformément à la procédure visée à l'article 26, paragraphe 2, de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE.

(2) Les informations qui doivent être communiquées dans le cadre des articles 9 et 10 sont enregistrées dans un répertoire central sécurisé mis au point et fourni conformément à l'article 21, paragraphe 5, de la directive 2011/16/UE précitée afin de satisfaire aux exigences de l'échange automatique prévu auxdits articles.

(3) Avant que ce répertoire central sécurisé ne soit opérationnel, la communication des informations est effectuée par voie électronique et au moyen du réseau CCN, selon les modalités pratiques applicables.

Chapitre 3 - Confidentialité et protection des données à caractère personnel

Art. 14. (1) Le traitement des informations relatives aux dispositifs transfrontières à communiquer aux autres États membres ou reçues de la part d'un autre État membre se fait sous garantie d'un accès sécurisé, limité et contrôlé.

(2) Ces informations ne peuvent être utilisées qu'aux fins prévues par la présente loi et par la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal ou pour l'application de la loi modifiée du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration (NCD).

(2) L'Administration des contributions directes est considérée comme étant le responsable du traitement des données au sens du règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données), pour le traitement qu'elle met en œuvre.

(3) Les informations traitées conformément à la présente loi ne sont pas conservées plus longtemps que nécessaire aux fins de la présente loi et, dans tous les cas, conformément aux dispositions légales applicables au responsable du traitement des données concernant le régime de prescription.

Chapitre 4 - Sanctions

Art. 15. (1) En cas de défaut de transmission des informations, de transmission tardive ou de transmission de données incomplètes ou inexactes, ou en cas d'absence de notification ou de notification tardive au sens de l'article 3, paragraphe 2, l'intermédiaire ou le contribuable concerné ayant une obligation de transmission ou de notification au Grand-Duché de Luxembourg en vertu de la présente loi peut encourir une amende d'un maximum de 250 000 euros.

(2) Cette amende est fixée par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts.

(3) Contre cette décision, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'intermédiaire ou au contribuable concerné.

Chapitre 5 - Procédures de vérification

Art. 16. (1) L'Administration des contributions directes contrôle le respect des obligations de transmission par les intermédiaires et contribuables concernés visés par la présente loi. Elle vérifie si les intermédiaires et contribuables concernés n'adoptent pas de pratiques ayant pour but de contourner la communication d'informations.

(2) L'Administration des contributions directes dispose des mêmes pouvoirs d'investigation que ceux mis en œuvre dans le cadre des procédures d'imposition tendant à la fixation ou au contrôle des impôts, droits et taxes, avec toutes les garanties y prévues.

(3) Pour l'application de la présente loi, l'Administration des contributions directes a accès, sur demande, aux mécanismes, procédures, documents et informations visés à l'article 3, paragraphes 2 à *2quater*, ainsi qu'aux documents et informations visés à l'article 3, paragraphe 6, de la loi modifiée du 12 novembre 2004 relative à la lutte contre le blanchiment et contre le financement du terrorisme.

Art. 17. Dans tous les cas où la présente loi n'en dispose autrement, les dispositions de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 et de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 s'appliquent à la communication automatique d'informations.

Chapitre 6 - Mise en vigueur

Art. 18. Les dispositions de la présente loi s'appliquent à partir du 1^{er} juillet 2020.

ANNEXE

MARQUEURS

Partie I. Critère de l'avantage principal

Les marqueurs généraux relevant de la catégorie A et les marqueurs spécifiques relevant de la catégorie B ainsi que de la catégorie C, paragraphe 1, points b) i), c) et d), ne peuvent être pris en compte que lorsqu'ils remplissent le "critère de l'avantage principal".

Ce critère sera rempli s'il peut être établi que l'avantage principal ou l'un des avantages principaux qu'une personne peut raisonnablement s'attendre à retirer d'un dispositif, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, est l'obtention d'un avantage fiscal sur le territoire de l'Union européenne ou en dehors de ce territoire.

Dans le cas d'un marqueur relevant de la catégorie C, paragraphe 1, la présence des conditions prévues dans la catégorie C, paragraphe 1, points b) i), c) ou d), ne peut à elle seule constituer une raison de conclure qu'un dispositif remplit le critère de l'avantage principal.

Partie II. Catégories de marqueurs

A. Marqueurs généraux liés au critère de l'avantage principal

1. Un dispositif où le contribuable concerné ou un participant au dispositif s'engage à respecter une clause de confidentialité selon laquelle il peut lui être demandé de ne pas divulguer à d'autres intermédiaires ou aux autorités fiscales comment le dispositif pourrait procurer un avantage fiscal.
2. Un dispositif où l'intermédiaire est en droit de percevoir des honoraires (ou intérêts, rémunération pour financer les coûts et autres frais) pour le dispositif et ces honoraires sont fixés par référence:
 - a) au montant de l'avantage fiscal découlant du dispositif; ou
 - b) au fait qu'un avantage fiscal découle effectivement du dispositif. Cela inclurait une obligation pour l'intermédiaire de rembourser partiellement ou entièrement les honoraires si l'avantage fiscal escompté découlant du dispositif n'a pas été complètement ou partiellement généré.
3. Un dispositif dont la documentation et/ou la structure sont en grande partie normalisées et qui est à la disposition de plus d'un contribuable concerné sans avoir besoin d'être adapté de façon importante pour être mis en œuvre.

B. Marqueurs spécifiques liés au critère de l'avantage principal

1. Un dispositif dans lequel un participant au dispositif prend artificiellement des mesures qui consistent à acquérir une société réalisant des pertes, à mettre fin à l'activité principale de cette société et à utiliser les pertes de celle-ci pour réduire sa charge fiscale, y compris par le transfert de ces pertes à une autre juridiction ou par l'accélération de l'utilisation de ces pertes.
2. Un dispositif qui a pour effet de convertir des revenus en capital, en dons ou en d'autres catégories de recettes qui sont taxées à un niveau inférieur ou ne sont pas taxées.
3. Un dispositif qui inclut des transactions circulaires ayant pour résultat un « carrousel » de fonds, à savoir au moyen d'entités interposées sans fonction commerciale primaire ou d'opérations qui se compensent ou s'annulent mutuellement ou qui ont d'autres caractéristiques similaires.

C. Marqueurs spécifiques liés aux opérations transfrontières

1. Un dispositif qui prévoit la déduction des paiements transfrontières effectués entre deux ou plusieurs entreprises associées lorsque l'une au moins des conditions suivantes est remplie:
 - a) le bénéficiaire ne réside à des fins fiscales dans aucune juridiction fiscale;
 - b) même si le bénéficiaire réside à des fins fiscales dans une juridiction, cette juridiction:
 - i) ne lève pas d'impôt sur les sociétés ou lève un impôt sur les sociétés à taux zéro ou presque nul; ou
 - ii) figure sur une liste de juridictions de pays tiers qui ont été évaluées par les États membres collectivement ou dans le cadre de l'OCDE comme étant non coopératives;
 - c) le paiement bénéficie d'une exonération fiscale totale dans la juridiction où le bénéficiaire réside à des fins fiscales;
 - d) le paiement bénéficie d'un régime fiscal préférentiel dans la juridiction où le bénéficiaire réside à des fins fiscales.
2. Des déductions pour le même amortissement d'un actif sont demandées dans plus d'une juridiction.
3. Un allègement au titre de la double imposition pour le même élément de revenu ou de capital est demandé dans plusieurs juridictions.

4. Il existe un dispositif qui inclut des transferts d'actifs et où il y a une différence importante dans le montant considéré comme étant payable en contrepartie des actifs dans ces juridictions concernées.

D. Marqueurs spécifiques concernant l'échange automatique d'informations et les bénéficiaires effectifs

1. Un dispositif susceptible d'avoir pour effet de porter atteinte à l'obligation de déclaration en vertu du droit mettant en œuvre la législation de l'Union ou tout accord équivalent concernant l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers, y compris des accords avec des pays tiers, ou qui tire parti de l'absence de telles dispositions ou de tels accords. De tels dispositifs incluent au moins ce qui suit:

a) l'utilisation d'un compte, d'un produit ou d'un investissement qui n'est pas ou dont l'objectif est de ne pas être un compte financier, mais qui possède des caractéristiques substantiellement similaires à celles d'un compte financier;

b) le transfert de comptes ou d'actifs financiers vers des juridictions qui ne sont pas liées par l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers avec l'État de résidence du contribuable concerné, ou le recours à de telles juridictions;

c) la requalification de revenus et de capitaux en produits ou en paiements qui ne sont pas soumis à l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers;

d) le transfert ou la conversion d'une institution financière, d'un compte financier ou des actifs qui s'y trouvent en institution financière, en compte financier ou en actifs qui ne sont pas à déclarer en vertu de l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers;

e) le recours à des entités, constructions ou structures juridiques qui suppriment ou visent à supprimer la déclaration d'un ou plusieurs titulaires de compte ou personnes détenant le contrôle dans le cadre de l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers;

f) les dispositifs qui portent atteinte aux procédures de diligence raisonnable utilisées par les institutions financières pour se conformer à leurs obligations de déclarer des informations sur les comptes financiers, ou qui exploitent les insuffisances de ces procédures, y compris le recours à des juridictions appliquant de manière inadéquate ou insuffisante la législation relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux, ou ayant des exigences insuffisantes en matière de transparence en ce qui concerne les personnes morales ou les constructions juridiques.

2. Un dispositif faisant intervenir une chaîne de propriété formelle ou effective non transparente par le recours à des personnes, des constructions juridiques ou des structures:

a) qui n'exercent pas une activité économique substantielle s'appuyant sur des effectifs, des équipements, des ressources et des locaux suffisants; et

b) qui sont constituées, gérées, contrôlées ou établies ou qui résident dans toute juridiction autre que la juridiction de résidence de l'un ou plusieurs des bénéficiaires effectifs des actifs détenus par ces personnes, constructions juridiques ou structures; et

c) lorsque les bénéficiaires effectifs de ces personnes, constructions juridiques ou structures, au sens de la loi modifiée du 12 novembre 2004 relative à la lutte contre le blanchiment et contre le financement du terrorisme, sont rendus impossibles à identifier.

E. Marqueurs spécifiques concernant les prix de transfert

1. Un dispositif qui prévoit l'utilisation de régimes de protection unilatéraux.

2. Un dispositif prévoyant le transfert d'actifs incorporels difficiles à évaluer. Le terme d'« actifs incorporels difficiles » à évaluer englobe des actifs incorporels ou des droits sur des actifs incorporels pour lesquels, au moment de leur transfert entre des entreprises associées:

a) il n'existe pas d'éléments de comparaison fiables; et

b) au moment où l'opération a été conclue, les projections concernant les futurs flux de trésorerie ou revenus attendus de l'actif incorporel transféré, ou les hypothèses utilisées pour évaluer cet actif incorporel sont hautement incertaines, et il est donc difficile de prévoir dans quelle mesure l'actif incorporel débouchera finalement sur un succès au moment du transfert.

3. Un dispositif mettant en jeu un transfert transfrontière de fonctions et/ou de risques et/ou d'actifs au sein du groupe, si le bénéfice avant intérêts et impôts annuel prévu, dans les trois ans suivant le transfert, du ou des cédants, est inférieur à 50 % du bénéfice avant intérêts et impôts annuel prévu de ce cédant ou de ces cédants si le transfert n'avait pas été effectué.

EXPOSE DES MOTIFS

Les structures de planification fiscale sont devenues particulièrement sophistiquées et tirent souvent parti de la mobilité accrue tant des capitaux que des personnes au sein du marché intérieur. De telles structures peuvent être constituées de dispositifs qui sont mis en place dans différentes juridictions et visent à transférer les bénéfices imposables vers des régimes fiscaux plus favorables ou qui ont pour effet de réduire l'ardoise fiscale totale du contribuable.

En conséquence, les États membres de l'Union européenne peuvent voir leurs recettes fiscales diminuer de façon considérable, ce qui les empêche d'appliquer des politiques fiscales propices à la croissance.

Dans ce contexte, le Conseil de l'Union Européenne a adopté en date du 25 mai 2018 la directive (UE) 2018/822 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration (ci-après la « directive (UE) 2018/822 »).

Le présent projet de loi vise à transposer en droit luxembourgeois la directive (UE) 2018/822 et introduit une obligation de déclaration de certains dispositifs transfrontières concernant plusieurs États membres ou un État membre et un pays tiers. Les informations ainsi déclarées sont ensuite échangées de manière automatique avec les autorités fiscales des autres États membres. Il est à noter que l'échange des informations relatives aux dispositifs transfrontières reste pour l'instant limité aux États membres de l'Union européenne.

Les informations ainsi obtenues et échangées permettront aux autorités des États membres de réagir plus rapidement contre les dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif et de remédier aux éventuelles lacunes devenues le cas échéant apparentes, notamment par la réalisation d'analyses des risques appropriées et de contrôles fiscaux, voire par l'engagement de réformes législatives visant à fermer de telles lacunes.

Les règles de communication prévues par la directive (UE) 2018/822 s'inspirent de l'Action 12 du projet de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS), intitulé « Règles de communication obligatoire d'informations » (ci-après l'« Action 12 »). L'obligation faite aux intermédiaires d'informer les autorités fiscales de certains dispositifs transfrontières susceptibles d'être utilisés à des fins de planification fiscale agressive vise ainsi également à renforcer l'efficacité de la Norme commune de déclaration (NCD) introduite par la directive 2014/107/UE modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal.

Conformément à ce que prévoit la directive (UE) 2018/822, le présent projet de loi propose de dispenser les intermédiaires dont les activités sont réglementées par la loi modifiée du 10

août 1991 sur la profession d’avocat de certaines des obligations de déclaration mises en place par le présent projet de loi. De telles obligations de déclaration ne pourraient en effet pas être réconciliées avec le secret professionnel qui s’impose à l’avocat en vertu de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d’avocat et qui protège les informations obtenues par l’avocat dans le cadre de l’exercice de sa profession, qu’elles soient obtenues de la part d’un client ou d’un tiers. Cette dispense se justifie par la situation spécifique de la profession d’avocat en ce qui concerne les types d’activités que l’avocat est susceptible d’entreprendre. En effet, l’avocat peut notamment être appelé à représenter les intérêts de ses clients en justice, le cas échéant dans le cadre d’un litige en lien direct ou indirect avec un dispositif transfrontière devant faire l’objet d’une déclaration.

Le secret professionnel de l’avocat est en premier lieu édicté pour la protection du justiciable, et constitue ainsi un corollaire indispensable au bon fonctionnement de la justice et de l’État de droit. Sur cette base, la jurisprudence a notamment pu qualifier le secret professionnel de l’avocat comme « *un des principes fondamentaux sur lesquels repose l’organisation de la justice* »¹, de sorte qu’il apparaît nécessaire de préserver la nécessaire relation de confiance entre l’avocat et son client.

Il est cependant essentiel que la dispense accordée aux intermédiaires dont les activités sont réglementées par la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d’avocat ne porte pas atteinte à l’objectif de la directive (UE) 2018/822 qui est de permettre aux autorités fiscales d’obtenir des « *informations complètes et pertinentes sur les dispositifs fiscaux à caractère potentiellement agressif* »². Dès lors, dans les situations dans lesquelles la dispense relevée ci-dessus est applicable, et où il n’existe pas d’autre intermédiaire soumis aux obligations de déclaration, les obligations de déclaration mises en place par le présent projet de loi incombent au contribuable concerné par le dispositif transfrontière devant faire l’objet d’une déclaration³. Ce transfert des obligations de déclaration au contribuable concerné, qui est par ailleurs prévu par la directive (UE) 2018/822, permet donc de pleinement atteindre les objectifs de la directive.

Par ailleurs, afin de concilier au mieux les exigences découlant du secret professionnel des avocats avec la nécessité d’obtenir en temps utile des informations sur les dispositifs transfrontières devant faire l’objet d’une déclaration, il est proposé que les intermédiaires concernés par la dispense soient néanmoins obligés de transmettre un certain nombre d’informations en lien avec ces dispositifs transfrontières. Seront à transmettre dans le cadre de cette obligation spécifique de déclaration des informations de nature générale relatives à ces dispositifs qui ne permettront pas d’identifier les contribuables concernés. Tel que mis en exergue ci-dessus, l’objectif de cette obligation spécifique de transmission d’informations imposée aux avocats est de permettre dans tous les cas de figure applicables une identification

¹ C.E.D.H., 6 décembre 2012, *Michaud c. France*, rec. n°12323/11

² Voir le considérant 2 de la directive (UE) 2018/822

³ Voir le considérant 8 de la directive (UE) 2018/822

plus rapide d'éventuelles lacunes législatives et de mieux cibler les analyses de risques à entreprendre.

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Article 1^{er}

Cet article définit certains termes spécifiques employés dans le projet de loi.

En vertu des points 1 et 2, l'obligation de déclaration est limitée aux dispositifs transfrontières, donc aux dispositifs qui concernent plusieurs États membres ou un État membre et un pays tiers et qui remplissent au moins l'une des conditions supplémentaires énumérées au point 1.

Comme les obligations découlant du présent projet de loi s'inscrivent dans le champ d'application de la directive 2011/16/UE, telle que modifiée par la directive (UE) 2018/822, les dispositifs concernés sont nécessairement ceux qui ont pour objet un ou plusieurs types de taxes et impôts visés à l'article 2 de la directive 2011/16/UE, transposé par l'article 1^{er} de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal. Par conséquent, le critère de l'avantage principal, tel que défini à l'annexe, doit être rempli en relation avec des impôts directs. Il ne s'applique pas lorsque l'avantage fiscal est exclusivement lié à la taxe sur la valeur ajoutée, aux droits de douane, aux cotisations sociales obligatoires ou à d'autres taxes et impôts exclus du champ d'application de la directive. En revanche, l'avantage fiscal ne doit pas nécessairement être obtenu dans un État membre, mais peut également se présenter dans un État tiers.

Les dispositifs de planification fiscale à caractère agressif ont évolué au fil des ans pour devenir toujours plus complexes et font en permanence l'objet de modifications et d'ajustements pour répondre aux contre-mesures défensives prises par les autorités fiscales. Compte tenu de ce qui précède, la directive (UE) 2018/822, plutôt que de définir la notion de planification fiscale agressive, cerne les dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif à travers une liste constituée des caractéristiques et éléments des opérations présentant des signes potentiels d'évasion fiscale ou de pratiques fiscales abusives. Ces caractéristiques, également appelées « marqueurs » sont énoncées à l'annexe du projet de loi et reprises de l'annexe IV introduite par la directive (UE) 2018/822.

Il convient de noter qu'un certain nombre de « marqueurs » ne peut être pris en compte que lorsqu'est rempli le « critère de l'avantage principal » en vertu duquel l'avantage principal ou l'un des avantages principaux qu'une personne peut raisonnablement s'attendre à retirer d'un dispositif, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, est l'obtention d'un avantage fiscal. En vertu du paragraphe 81 de l'Action 12, ce critère compare le montant de l'avantage fiscal attendu avec tous les autres avantages pouvant découler de l'opération, et s'appuie sur une évaluation objective des avantages fiscaux.

À titre d'exemple des « marqueurs », on peut citer les dispositifs qui:

- comportent un paiement transfrontière en faveur d'un bénéficiaire résidant dans un pays à fiscalité nulle ou quasiment nulle;
- concernent une juridiction disposant d'une législation sur la lutte contre le blanchiment de capitaux appliquée de manière inadéquate ou insuffisante;
- établissent un lien direct entre les honoraires facturés par l'intermédiaire et les économies réalisées par le contribuable grâce à l'avantage fiscal découlant du dispositif;
- aboutissent à ce que les déductions pour le même amortissement d'un actif soient demandées dans plus d'une juridiction;
- demandent un allègement au titre de la double imposition pour le même revenu ou capital dans plus d'un pays.

En ce qui concerne le marqueur relatif au dispositif dont la documentation et/ou la structure sont en grande partie normalisées, sont visés les produits fiscaux « préfabriqués » pouvant être utilisés tel quel, ou après des modifications limitées. Le client n'a pas besoin, pour mettre en place un tel montage, d'un accompagnement important sous la forme de services de conseil professionnels.⁴

Un marqueur spécifique est également introduit pour contrer les dispositifs conçus pour contourner les obligations de déclaration impliquant un échange automatique d'informations. Aux fins de ce marqueur, les accords relatifs à l'échange automatique d'informations relatives aux comptes financiers au titre de la Norme commune de déclaration (ci-après la « NCD ») sont traités de la même façon que les obligations en matière de déclaration prévues à l'article 8, paragraphe 3 *bis*, de la directive 2011/16/UE tel qu'introduit par la directive (UE) 2014/107 et à l'annexe I de ladite directive. Lors de la mise en œuvre des parties du présent projet de loi relatives à la lutte contre les dispositifs de contournement de la NCD et les dispositifs faisant intervenir des personnes morales ou des constructions juridiques ou toute autre structure similaire, il y a lieu d'utiliser, comme source d'illustration ou d'interprétation, les travaux de l'OCDE, et plus particulièrement son modèle de règles en matière de communication obligatoire d'informations relatives aux dispositifs de contournement de la NCD et aux structures extraterritoriales opaques ainsi que son commentaire, afin de garantir une application cohérente dans tous les États membres, dans la mesure où ces textes sont conformes au présent projet de loi et aux dispositions du droit de l'Union européenne.

L'obligation de déclaration incombe aux intermédiaires, définis au point 4, donc aux acteurs qui participent généralement à la conception, la commercialisation, l'organisation ou la gestion de la mise en œuvre d'un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ou d'une série de tels dispositifs, ainsi qu'à ceux qui apportent assistance ou

⁴ Voir le paragraphe 104 de l'Action 12.

conseil. Ceci inclut notamment les comptables, les conseillers fiscaux et financiers, les banques et les consultants.

L'intermédiaire doit présenter un lien avec un État membre en répondant à l'une au moins des conditions supplémentaires prévues au point 4.

Dans certains cas spécifiques, prévus à l'article 4 du présent projet de loi, l'obligation de déclaration incombe au contribuable concerné, tel que défini au point 5.

Le terme « entreprise associée » est spécifiquement défini au point 7 aux fins du présent projet de loi.

Les points 6 et 10 renvoient aux définitions des termes « comptes financiers » et « personnes », telles que prévues par la loi modifiée du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration (NCD) et par la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.

Article 2

L'article 2, paragraphe 1^{er}, ensemble avec le paragraphe 3, introduit une obligation de transmission à charge des intermédiaires envers l'Administration des contributions directes. Les informations à transmettre sont celles visées à l'article 10. A noter que la directive (UE) 2018/822 n'impose toutefois en tant que telle aux intermédiaires ou contribuables concernés aucune obligation spécifique allant au-delà des obligations professionnelles existantes de rechercher activement des informations que l'intermédiaire ou le contribuable concerné ne détient pas en premier lieu.

Afin de donner la force dissuasive prévue à la déclaration d'informations sur des dispositifs transfrontières de planification fiscale à caractère potentiellement agressif, les informations doivent parvenir suffisamment tôt aux autorités fiscales, c'est-à-dire dans la mesure du possible, avant que ces dispositifs ne soient effectivement mis en œuvre. Pour cette raison, les intermédiaires doivent effectuer la transmission dans les trente jours suivant le jour où le dispositif est mis à disposition, est sur le point d'être mis en œuvre ou a été mis en œuvre après la première étape, selon ce qui se produit en premier.

Le paragraphe 2 exige que les intermédiaires fournissent une mise à jour trimestrielle de leur déclaration dans le cas de dispositifs commercialisables.

Le paragraphe 3 détermine dans quels cas un intermédiaire doit transmettre les informations concernant un dispositif transfrontière au Luxembourg.

Le paragraphe 4 précise que dans l'hypothèse où l'intermédiaire aurait une obligation de déclaration multiple dans plusieurs États membres en application du paragraphe 3, il n'est pas tenu de déclarer le dispositif au Luxembourg s'il est en mesure de fournir la preuve que les informations ont été transmises dans un autre État membre. Il doit être en mesure d'établir,

par exemple au moyen d'une preuve écrite émise par l'autorité compétente de l'État membre concerné, que les mêmes informations ont été transmises conformément au droit national de cet autre État.

Article 3

Cet article vise à transposer l'article 8 *bis ter*, paragraphe 5, de la directive 2011/16/UE tel qu'introduit par la directive (UE) 2018/822, qui permet aux États-membres d'accorder aux intermédiaires le droit d'être dispensés de l'obligation de fournir des informations concernant un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration lorsque cette obligation de déclaration serait contraire au secret professionnel applicable à ces intermédiaires.

Le paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, précise que les intermédiaires qui sont soumis au secret professionnel applicable à la profession d'avocat ne sont pas tenus de communiquer les informations visées à l'article 10. En vertu de l'alinéa 2, cette dispense ne s'applique cependant pas aux intermédiaires agissant en dehors des limites applicables à la profession d'avocat. Ces limites se trouvent notamment détaillées au Chapitre I de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat, avec en particulier les incompatibilités visées à l'article 1^{er} de cette loi. En d'autres termes, le paragraphe 1^{er}, alinéa 2, qui transpose la restriction au champ de la dispense prévue par l'article 8 *bis ter*, paragraphe 5, alinéa 2, de la directive 2011/16/UE tel qu'introduit par la directive (UE) 2018/822, implique que les obligations de déclaration mises en place par les articles 2 et 5 restent applicables dans les cas où les intermédiaires concernés agissent en dehors des limites applicables à la profession d'avocat.

Il est par ailleurs entendu que les intermédiaires qui ne peuvent pas se prévaloir de la dispense en vertu du paragraphe 1^{er} du fait de leur non-soumission à l'article 35 de la modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat et qui interviennent le cas échéant dans la conception, la commercialisation ou la réalisation du dispositif transfrontière en cause restent soumis aux obligations de déclaration visées aux articles 2 et 5.

Dans les cas où la dispense visée au paragraphe 1^{er} est applicable, l'intermédiaire concerné est soumis à une obligation de notification à tout autre intermédiaire, ou à défaut d'un tel autre intermédiaire, au contribuable concerné des obligations de déclaration mises en place par le présent projet de loi. En ligne avec les préconisations du considérant 8 de la directive (UE) 2018/822⁵, le paragraphe 2 vise donc à assurer que les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration au sens de l'article 1^{er} sont en tout état de cause déclarés aux autorités compétentes des États-membres, nonobstant le cas échéant l'intervention d'un intermédiaire pouvant invoquer la dispense visée au paragraphe 1^{er}. Dans la mesure où la directive (UE) 2018/822 impose aux États-membres de prendre les mesures nécessaires afin

⁵ Voir considérant 8, *in fine* : « il serait donc essentiel que, dans ces circonstances, les autorités fiscales ne soient pas privées de la possibilité de recevoir les informations sur les dispositifs fiscaux potentiellement liés à la planification fiscale agressive. Il serait donc nécessaire que l'obligation de déclaration incombe alors au contribuable qui bénéficie du dispositif dans ces cas particuliers. »

que les intermédiaires concernés par la dispense effectuent cette notification « sans retard », et afin de tenir compte du délai de déclaration de 30 jours imposé en vertu des articles 2 et 4 aux autres intermédiaires impliqués ou au contribuable concerné, il est proposé que cette obligation de notification doive être effectuée endéans un délai de 10 jours. Dans ce contexte, il convient de noter que l'absence éventuelle de notification est susceptible d'être sanctionnée sur base de l'article 15 ainsi qu'à l'égard du contribuable concerné en vertu du droit commun en matière de responsabilité civile. Enfin, le client, en sa qualité de contribuable concerné et soumis à des obligations de déclaration, pourra charger l'avocat pour effectuer les obligations de déclaration pour son compte. Dans ce cas de figure, la déclaration effectuée par l'avocat se fait en sa qualité de mandataire spécial du contribuable concerné.

Même dans les cas où l'avocat peut invoquer la dispense liée au secret professionnel visée au paragraphe 1^{er}, il devra se conformer à l'obligation de transmission d'informations mise en place par le paragraphe 3. Par opposition aux obligations de déclaration visées aux articles 2 et 4, l'obligation visée au paragraphe 3 est limitée à la transmission d'informations de nature générale en lien avec le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration. Pour ce type d'informations, la problématique du secret professionnel ne se pose pas alors que ne seront pas déclarées des informations susceptibles d'être reliées au client et contribuable concerné. A noter finalement que la dispense visée au paragraphe 1^{er} est sans incidence sur les prérogatives d'investigation de l'Administration des contributions directes en application notamment des paragraphes 175ss de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« *Abgabenordnung* »).

Le paragraphe 4 précise que les informations en lien avec le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration sont à transmettre dans un délai de 30 jours commençant le lendemain de chaque mise à disposition aux fins de mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration.

Article 4

Cet article détermine les modalités de transmission incombant au contribuable concerné en l'absence d'un intermédiaire.

Tel est par exemple le cas lorsque l'intermédiaire ne présente pas de lien avec un État membre ou lorsque le contribuable conçoit et met en œuvre un dispositif en interne sans avoir recours à un intermédiaire. Afin de ne pas priver les autorités fiscales de la possibilité de recevoir des informations sur les dispositifs transfrontières liés à la planification fiscale à caractère potentiellement agressif, l'obligation de déclaration incombe alors au contribuable qui bénéficie du dispositif.

Le contribuable concerné est également soumis aux obligations de déclaration dans les cas où l'intermédiaire impliqué peut invoquer la dispense visée à l'article 3, paragraphe 1^{er}, et qu'il n'existe pas d'autre intermédiaire auquel s'appliquent les obligations de déclaration mises en place par le présent projet de loi.

Les délais de déclaration, définis au paragraphe 2, sont similaires à ceux prévus pour les intermédiaires.

Le paragraphe 3 détermine les cas dans lesquels le contribuable concerné doit transmettre les informations concernant un dispositif transfrontière au Luxembourg.

Le paragraphe 4 précise que dans l'hypothèse où le contribuable concerné aurait une obligation de déclaration multiple dans plusieurs États membres en application du paragraphe 3, il est dispensé de l'obligation de déclaration au Luxembourg s'il peut prouver que les informations ont été transmises dans un autre État membre. Il doit être en mesure d'établir, par exemple au moyen d'une preuve écrite émise par l'autorité compétente de l'État membre concerné, que les mêmes informations ont été transmises conformément au droit national de cet autre État.

Article 5

Cet article détermine l'obligation de déclaration dans l'hypothèse où il existe plusieurs intermédiaires participant à un même dispositif transfrontière. Dans un tel cas, chaque intermédiaire concerné doit déclarer les informations relatives à ce dispositif transfrontière au Luxembourg lorsqu'il remplit les conditions de l'article 2. Un intermédiaire est dispensé d'une telle obligation de déclaration au Luxembourg lorsqu'il peut prouver que les mêmes informations ont déjà été transmises par un autre intermédiaire au Luxembourg ou dans un autre État membre.

Article 6

Lorsqu'il n'existe pas d'intermédiaire, mais qu'il y a plusieurs contribuables, le contribuable concerné qui a arrêté avec l'intermédiaire le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ou le contribuable concerné qui gère la mise en œuvre du dispositif doit déclarer les informations relatives à ce dispositif transfrontière au Luxembourg lorsqu'il remplit les conditions de l'article 4. Le contribuable concerné est dispensé d'une telle obligation de déclaration au Luxembourg lorsqu'il peut prouver que les mêmes informations ont déjà été transmises par un autre contribuable au Luxembourg ou dans un autre État membre.

Article 7

L'article 8 *bis ter*, paragraphe 11, de la directive 2011/16/UE tel qu'introduit par la directive (UE) 2018/822, permet aux États membres de prendre les mesures nécessaires pour que chaque contribuable concerné soit tenu de transmettre à l'administration fiscale des informations concernant l'utilisation qu'il fait du dispositif pour chacune des années où il l'utilise.

L'article 7 introduit ainsi une obligation de déclaration concernant l'utilisation d'un dispositif à charge des contribuables concernés dans le cadre de leur déclaration annuelle pour l'impôt sur le revenu.

Article 8

Les informations sur les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration dont la première étape a été mise en œuvre entre la date d'entrée en vigueur et la date d'application de la directive (UE) 2018/822 doivent être déposées au plus tard le 31 août 2020. Les informations à transmettre dans le cadre du présent article varient en fonction du cas de figure applicable : si le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été conçu, commercialisé organisé par un intermédiaire auquel s'applique l'article 2, ou en l'absence d'un tel intermédiaire, a été mis en œuvre par le contribuable concerné, les informations à transmettre en vertu du présent article par cet intermédiaire ou par le contribuable concerné sont celles visées à l'article 10. Si le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été conçu, commercialisé organisé par un intermédiaire auquel s'applique l'article 3, les informations à transmettre en vertu du présent article par cet intermédiaire sont celles de l'article 3, paragraphe 3.

Article 9

Cet article impose à l'Administration des contributions directes l'obligation de communiquer par voie d'échange automatique les informations visées à l'article 10 relatives aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration aux autorités compétentes de tous les autres États membres.

Article 10

Cet article énonce les différentes informations à transmettre à l'Administration des contributions directes aux fins de leur communication. Ces informations sont à transmettre par les intermédiaires ou les contribuables concernés selon la forme prescrite par l'Administration des contributions directes. Sont visées ici notamment les modalités techniques (p.ex. les formulaires types) sous lesquelles les informations doivent être transmises, et qui ont fait l'objet de précisions supplémentaires à travers le règlement d'exécution (UE) 2019/532 de la Commission du 28 mars 2019 qui a pour base juridique l'article 20, paragraphe 5, de la directive 2011/16/UE telle que modifiée par la directive (UE) 2018/822.

Article 11

Cet article précise que le fait que les autorités fiscales ne réagissent pas face à un dispositif ayant fait l'objet d'une déclaration ne vaut pas approbation de la validité ou du traitement fiscal de ce dispositif.

Article 12

Afin de faciliter la tâche des administrations des États membres, l'échange automatique d'informations sur les dispositifs transfrontières a lieu tous les trimestres et une première fois pour le 31 octobre 2020 au plus tard.

Article 13

Cet article détermine les modalités pratiques de l'échange automatique d'informations. Afin de faciliter l'échange automatique d'informations et d'améliorer l'utilisation efficace des ressources, les échanges sont effectués par l'intermédiaire du réseau commun de communication (CCN) développé par l'Union européenne. Dans ce contexte, les informations sont enregistrées dans un répertoire central sécurisé relatif à la coopération administrative dans le domaine fiscal. Il convient de mettre en œuvre une série de modalités pratiques, y compris des mesures pour normaliser la communication de l'ensemble des informations requises au moyen de formulaires types adoptés par la Commission européenne.

Article 14

Cet article énonce les dispositions concernant la confidentialité des informations échangées et la protection des données à caractère personnel.

Il précise que les informations échangées relatives aux dispositifs transfrontières en vertu de la directive (UE) 2018/822 sont à traiter de manière confidentielle. Cette obligation vaut non seulement pour les informations qui sont collectées par l'Administration des contributions directes en vue de leur communication aux autres États membres, mais également pour celles reçues de la part d'un autre État membre sur base de la directive. Des canaux de transmission sécurisés sont à mettre en place à la fois pour les flux d'informations entre les deux autorités compétentes et pour ceux entre l'Administration des contributions directes et les intermédiaires et contribuables concernés.

L'article 14 spécifie que les informations à communiquer aux autres États membres ou reçues de la part d'un autre État membre ne peuvent être utilisées qu'à des fins spécifiques.

L'utilisation des informations n'est pas réservée aux seules fins prévues par le présent projet de loi.

Ainsi, conformément à l'article 16 de la directive 2011/16/UE, transposé par l'article 17 de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, tant les informations reçues de la part d'un autre État membre, que celles transmises par les intermédiaires et contribuables concernés au Luxembourg peuvent être utilisées à des fins d'imposition ou de recouvrement de l'impôt au Luxembourg. Les informations relatives aux dispositifs transfrontières peuvent, en outre, être utilisées par l'Administration des contributions directes afin d'exercer ses obligations de vérification dans le cadre de la loi modifiée du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration (NCD).

Le paragraphe 2 précise que l'Administration des contributions directes est considérée comme étant le responsable du traitement des données au sens du règlement général sur la protection des données, pour le traitement qu'elle met en œuvre.

Les informations traitées ne peuvent pas être conservées plus longtemps que nécessaire aux fins du présent projet de loi et en conformité avec les règles en matière de délai de prescription applicables au responsable du traitement des données.

Article 15

La directive (UE) 2018/882 modifie l'article 25bis de la directive 2011/16/UE qui impose aux États membres de déterminer le régime des sanctions applicables aux violations des dispositions nationales adoptées en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration et de prendre toutes les mesures nécessaires pour assurer la mise en œuvre de ces sanctions.

À cette fin, le présent article introduit des amendes d'un maximum de 250 000 euros qui sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts à l'encontre des intermédiaires et contribuables concernées qui ne respectent leurs obligations de transmission au Grand-Duché de Luxembourg. Un recours en réformation est ouvert contre l'amende à l'intermédiaire ou au contribuable concerné. Le caractère intentionnel de l'infraction sera pris en compte lors de la fixation du montant de l'amende. Les amendes prévues, qui seront fixées selon les circonstances du cas analysé, remplissent les critères d'une sanction effective, proportionnée et dissuasive tel que requis par la directive.

L'article reprend le montant maximum des amendes applicables en cas de non-respect des dispositions de la loi modifiée relative à FATCA, de la loi modifiée du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration (NCD) et de la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays.

Article 16

L'Administration des contributions directes est chargée du contrôle du respect des obligations de transmission et de notification par les intermédiaires et contribuables concernés. L'Administration des contributions directes vérifie aussi si les intermédiaires et contribuables concernés n'adoptent pas de pratiques ayant pour but de contourner la communication d'informations.

Dans ce contexte, l'Administration des contributions directes conserve les pouvoirs d'investigation propres qu'elle met en œuvre dans le cadre et dans les limites de la procédure d'investigation et de détermination des impôts, droits et taxes internes luxembourgeois. Cette disposition permet de donner à l'Administration des contributions directes les moyens de contrôler l'application du présent projet de loi.

L'article précise que l'Administration des contributions directes a accès, sur demande, à certaines informations conservées en application de la loi modifiée du 12 novembre 2004 relative à la lutte contre le blanchiment et contre le financement du terrorisme.

Articles 17 et 18

Ces articles ne soulèvent pas de commentaires particuliers.

TABLEAU DE CONCORDANCE

Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration	Projet de loi relative aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration
Article 1 ^{er} 1. a)	/
Article 1 ^{er} 1. b)	Article 1 ^{er}
Article 1 ^{er} 2.	Articles 2 à 12
Article 1 ^{er} 3.	Article 13
Article 1 ^{er} 4.	Article 13
Article 1 ^{er} 5.	/
Article 1 ^{er} 6.	Articles 15 à 17
Article 1 ^{er} 7.	/
Article 1 ^{er} 8.	Annexe
Article 2	Article 18

FICHE FINANCIERE

(art. 79 de la loi du 8 juin 1999 sur le Budget, la Comptabilité et la Trésorerie de l'État)

Le projet de loi relative aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration va engendrer des coûts informatiques initiaux de l'ordre de 350.000 euros et des coûts en personnel de l'ordre de 290.000 euros par an.



FICHE D'ÉVALUATION D'IMPACT MESURES LÉGISLATIVES, RÉGLEMENTAIRES ET AUTRES

Coordonnées du projet

Intitulé du projet :	Projet de loi relative aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration
Ministère initiateur :	Ministère des Finances
Auteur(s) :	Carlo Fassbinder
Téléphone :	247-82604
Courriel :	carlo.fassbinder@fi.etat.lu
Objectif(s) du projet :	Transposition de la directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration
Autre(s) Ministère(s) / Organisme(s) / Commune(s) impliqué(e)(s)	CTIE
Date :	15/07/2019



Mieux légiférer

1 Partie(s) prenante(s) (organismes divers, citoyens,...) consultée(s) : Oui Non

Si oui, laquelle / lesquelles :

Remarques / Observations :

2 Destinataires du projet :

- Entreprises / Professions libérales : Oui Non
- Citoyens : Oui Non
- Administrations : Oui Non

3 Le principe « Think small first » est-il respecté ? Oui Non N.a. ¹
(c.-à-d. des exemptions ou dérogations sont-elles prévues suivant la taille de l'entreprise et/ou son secteur d'activité ?)

Remarques / Observations :

¹ N.a. : non applicable.

4 Le projet est-il lisible et compréhensible pour le destinataire ? Oui Non

Existe-t-il un texte coordonné ou un guide pratique, mis à jour et publié d'une façon régulière ? Oui Non

Remarques / Observations :

5 Le projet a-t-il saisi l'opportunité pour supprimer ou simplifier des régimes d'autorisation et de déclaration existants, ou pour améliorer la qualité des procédures ? Oui Non

Remarques / Observations :



6 Le projet contient-il une charge administrative² pour le(s) destinataire(s) ? (un coût imposé pour satisfaire à une obligation d'information émanant du projet ?) Oui Non

Si oui, quel est le coût administratif³ approximatif total ?
(nombre de destinataires x
coût administratif par destinataire)

Vu que les charges administratives dépendent fortement du niveau d'informatisation des systèmes des destinataires, une estimation du coût s'avère impossible.

² Il s'agit d'obligations et de formalités administratives imposées aux entreprises et aux citoyens, liées à l'exécution, l'application ou la mise en œuvre d'une loi, d'un règlement grand-ducal, d'une application administrative, d'un règlement ministériel, d'une circulaire, d'une directive, d'un règlement UE ou d'un accord international prévoyant un droit, une interdiction ou une obligation.

³ Coût auquel un destinataire est confronté lorsqu'il répond à une obligation d'information inscrite dans une loi ou un texte d'application de celle-ci (exemple : taxe, coût de salaire, perte de temps ou de congé, coût de déplacement physique, achat de matériel, etc.).

7 a) Le projet prend-il recours à un échange de données inter-administratif (national ou international) plutôt que de demander l'information au destinataire ? Oui Non N.a.

Si oui, de quelle(s) donnée(s) et/ou administration(s) s'agit-il ?

b) Le projet en question contient-il des dispositions spécifiques concernant la protection des personnes à l'égard du traitement des données à caractère personnel⁴ ? Oui Non N.a.

Si oui, de quelle(s) donnée(s) et/ou administration(s) s'agit-il ?

⁴ Loi modifiée du 2 août 2002 relative à la protection des personnes à l'égard du traitement des données à caractère personnel (www.cnpd.lu)

8 Le projet prévoit-il :
- une autorisation tacite en cas de non réponse de l'administration ? Oui Non N.a.
- des délais de réponse à respecter par l'administration ? Oui Non N.a.
- le principe que l'administration ne pourra demander des informations supplémentaires qu'une seule fois ? Oui Non N.a.

9 Y a-t-il une possibilité de regroupement de formalités et/ou de procédures (p.ex. prévues le cas échéant par un autre texte) ? Oui Non N.a.

Si oui, laquelle :

10 En cas de transposition de directives communautaires, le principe « la directive, rien que la directive » est-il respecté ? Oui Non N.a.



Sinon, pourquoi ?

11

Le projet contribue-t-il en général à une :

a) simplification administrative, et/ou à une

Oui Non

b) amélioration de la qualité réglementaire ?

Oui Non

Remarques / Observations :

12

Des heures d'ouverture de guichet, favorables et adaptées aux besoins du/des destinataire(s), seront-elles introduites ?

Oui Non N.a.

13

Y a-t-il une nécessité d'adapter un système informatique auprès de l'Etat (e-Government ou application back-office)

Oui Non

Si oui, quel est le délai pour disposer du nouveau système ?

1er juillet 2020

14

Y a-t-il un besoin en formation du personnel de l'administration concernée ?

Oui Non N.a.

Si oui, lequel ?

Formation en matière d'échange de renseignements et du champ d'application de la directive.

Remarques / Observations :



Egalité des chances

15

Le projet est-il :

- principalement centré sur l'égalité des femmes et des hommes ? Oui Non
- positif en matière d'égalité des femmes et des hommes ? Oui Non

Si oui, expliquez
de quelle manière :

- neutre en matière d'égalité des femmes et des hommes ? Oui Non

Si oui, expliquez pourquoi : pas de distinction entre contribuables masculins et féminins

- négatif en matière d'égalité des femmes et des hommes ? Oui Non

Si oui, expliquez
de quelle manière :

16

Y a-t-il un impact financier différent sur les femmes et les hommes ? Oui Non N.a.

Si oui, expliquez
de quelle manière :

Directive « services »

17

Le projet introduit-il une exigence relative à la liberté d'établissement soumise à évaluation⁵ ? Oui Non N.a.

Si oui, veuillez annexer le formulaire A, disponible au site Internet du
Ministère de l'Economie et du Commerce extérieur :

www.eco.public.lu/attributions/dg2/d_consommation/d_march_int_rieur/Services/index.html

⁵ Article 15 paragraphe 2 de la directive « services » (cf. Note explicative, p.10-11)

18

Le projet introduit-il une exigence relative à la libre prestation de services transfrontaliers⁶ ? Oui Non N.a.

Si oui, veuillez annexer le formulaire B, disponible au site Internet du
Ministère de l'Economie et du Commerce extérieur :

www.eco.public.lu/attributions/dg2/d_consommation/d_march_int_rieur/Services/index.html

⁶ Article 16, paragraphe 1, troisième alinéa et paragraphe 3, première phrase de la directive « services » (cf. Note explicative, p.10-11)

I

(Actes législatifs)

DIRECTIVES

DIRECTIVE (UE) 2018/822 DU CONSEIL

du 25 mai 2018

modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, et notamment ses articles 113 et 115,

vu la proposition de la Commission européenne,

après transmission du projet d'acte législatif aux parlements nationaux,

vu l'avis du Parlement européen ⁽¹⁾,

vu l'avis du Comité économique et social européen ⁽²⁾,

statuant conformément à une procédure législative spéciale,

considérant ce qui suit:

- (1) Afin d'adapter les nouvelles initiatives dans le domaine de la transparence fiscale au niveau de l'Union, la directive 2011/16/UE du Conseil ⁽³⁾ a fait l'objet d'une série de modifications au cours des dernières années. Dans ce contexte, la directive 2014/107/UE du Conseil ⁽⁴⁾ a introduit la norme commune de déclaration (NCD) élaborée par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) pour les informations relatives aux comptes financiers au sein de l'Union. La NCD prévoit l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers détenus par des non-résidents fiscaux et établit un cadre pour cet échange à l'échelle mondiale. La directive 2011/16/UE a été modifiée par la directive (UE) 2015/2376 du Conseil ⁽⁵⁾, qui prévoit l'échange automatique d'informations sur les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et par la directive (UE) 2016/881 du Conseil ⁽⁶⁾, qui prévoit l'échange automatique et obligatoire d'informations concernant les déclarations pays par pays des entreprises multinationales entre autorités fiscales. En raison de l'utilité que peuvent avoir pour les autorités fiscales les informations relatives à lutte contre le blanchiment de capitaux, la directive (UE) 2016/2258 du Conseil ⁽⁷⁾ prévoit l'obligation pour les États membres d'accorder aux autorités fiscales l'accès à des procédures de vigilance à l'égard de la clientèle appliquées par les institutions financières en

⁽¹⁾ Avis du 1^{er} mars 2018 (non encore paru au Journal officiel).

⁽²⁾ Avis du 18 janvier 2018 (non encore paru au Journal officiel).

⁽³⁾ Directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE (JO L 64 du 11.3.2011, p. 1).

⁽⁴⁾ Directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (JO L 359 du 16.12.2014, p. 1).

⁽⁵⁾ Directive (UE) 2015/2376 du Conseil du 8 décembre 2015 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (JO L 332 du 18.12.2015, p. 1).

⁽⁶⁾ 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 (JO L 146 du 3.6.2016, p. 8).

⁽⁷⁾ Directive (UE) 2016/2258 du Conseil du 6 décembre 2016 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'accès des autorités fiscales aux informations relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux (JO L 342 du 16.12.2016, p. 1).

vertu de la directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil ⁽¹⁾. Bien que la directive 2011/16/UE ait été modifiée à plusieurs reprises afin de renforcer les moyens que les autorités fiscales peuvent utiliser pour réagir à la planification fiscale agressive, il est encore nécessaire d'améliorer certains aspects liés à la transparence du cadre fiscal actuel.

- (2) Les États membres éprouvent de plus en plus de difficultés à protéger leur base d'imposition nationale de l'érosion car les structures de planification fiscale sont devenues particulièrement sophistiquées et tirent souvent parti de la mobilité accrue tant des capitaux que des personnes au sein du marché intérieur. De telles structures sont généralement constituées de dispositifs qui sont mis en place dans différentes juridictions et permettent de transférer les bénéfices imposables vers des régimes fiscaux plus favorables ou qui ont pour effet de réduire l'ardoise fiscale totale du contribuable. En conséquence, les États membres voient souvent leurs recettes fiscales diminuer de façon considérable, ce qui les empêche d'appliquer des politiques fiscales propices à la croissance. Il est par conséquent essentiel que les autorités fiscales des États membres obtiennent des informations complètes et pertinentes sur les dispositifs fiscaux à caractère potentiellement agressif. De telles informations leur permettraient de réagir rapidement contre les pratiques fiscales dommageables et de remédier aux lacunes par voie législative ou par la réalisation d'analyses des risques appropriées et de contrôles fiscaux. Cependant, le fait que les autorités fiscales ne réagissent pas face à un dispositif ayant fait l'objet d'une déclaration ne devrait toutefois pas valoir approbation de la validité ou du traitement fiscal de ce dispositif.
- (3) Étant donné que la plupart des dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif sont présents dans plusieurs juridictions, la communication d'informations relatives à ces dispositifs fournirait des résultats positifs supplémentaires si ces informations étaient également échangées entre États membres. En particulier, l'échange automatique d'informations entre les autorités fiscales est essentiel afin de fournir à ces autorités les informations nécessaires leur permettant de réagir lorsqu'elles constatent l'existence de pratiques fiscales agressives.
- (4) Reconnaissant qu'un cadre transparent pour le développement de l'activité économique pourrait contribuer à lutter contre l'évasion et la fraude fiscales dans le marché intérieur, la Commission a été amenée à engager des initiatives relatives à la communication obligatoire d'informations sur les dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif, qui s'inspirent de l'action 12 du projet de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS). Dans ce contexte, le Parlement européen a plaidé en faveur de mesures plus strictes contre les intermédiaires qui participent à des dispositifs pouvant conduire à l'évasion et la fraude fiscales. Il importe également de noter que, dans la déclaration du G7 de Bari du 13 mai 2017 sur la lutte contre les infractions fiscales et les flux financiers illicites, il a été demandé à l'OCDE d'entamer une réflexion sur les moyens envisageables pour contrer les dispositifs conçus pour contourner les obligations de déclaration au titre de la NCD ou visant à fournir aux bénéficiaires effectifs la protection de structures opaques, et à examiner également un modèle de règles de communication obligatoire s'inspirant de l'approche retenue en matière de dispositifs d'évasion fiscale dans le rapport sur l'action 12 du projet BEPS.
- (5) Il y a lieu de rappeler que certains intermédiaires financiers et autres prestataires de services de conseils fiscaux semblent avoir aidé activement leurs clients à dissimuler des capitaux à l'étranger. En outre, même si la NCD introduite par la directive 2014/107/UE constitue une avancée significative dans la mise en place d'un cadre fiscal transparent au sein de l'Union, du moins pour ce qui est des informations relatives aux comptes financiers, celui-ci peut encore être amélioré.
- (6) La déclaration d'informations sur des dispositifs transfrontières de planification fiscale à caractère potentiellement agressif peut contribuer efficacement aux efforts déployés pour créer un environnement fiscal équitable dans le marché intérieur. À cet égard, faire obligation aux intermédiaires d'informer les autorités fiscales de certains dispositifs transfrontières susceptibles d'être utilisés à des fins de planification fiscale agressive constituerait un pas dans la bonne direction. Afin de mettre en place une politique plus globale, il serait également nécessaire que, dans un deuxième temps, après la déclaration des informations, les autorités fiscales les partagent avec leurs homologues dans les autres États membres. De telles dispositions devraient également renforcer l'efficacité de la NCD. En outre, il serait essentiel d'accorder à la Commission l'accès à un volume suffisant d'informations afin de pouvoir assurer le suivi du bon fonctionnement de la présente directive. L'accès accordé à la Commission à ces informations ne libère pas l'État membre de son obligation de notifier toute aide d'État à cette dernière.
- (7) Il est reconnu que la déclaration d'informations sur des dispositifs transfrontières de planification fiscale à caractère potentiellement agressif aurait toute la force dissuasive prévue si ces informations parvenaient suffisamment tôt aux autorités fiscales, c'est-à-dire avant que ces dispositifs ne soient effectivement mis en œuvre. Afin de faciliter la tâche des administrations des États membres, l'échange automatique d'informations sur ces dispositifs pourrait avoir lieu tous les trimestres.

⁽¹⁾ Directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil et la directive 2006/70/CE de la Commission (JO L 141 du 5.6.2015, p. 73).

- (8) Afin de garantir le bon fonctionnement du marché intérieur et de prévenir les lacunes dans le cadre réglementaire proposé, l'obligation de déclaration devrait incomber à tous les acteurs qui participent généralement à la conception, la commercialisation, l'organisation ou la gestion de la mise en œuvre d'une opération transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ou d'une série de telles opérations, ainsi qu'à ceux qui apportent assistance ou conseil. Il convient de noter que, dans certains cas, l'obligation de déclaration ne serait pas applicable à un intermédiaire en raison du secret professionnel applicable en vertu du droit ou lorsqu'il n'existe pas d'intermédiaire, par exemple parce que le contribuable conçoit et met en œuvre un schéma en interne. Il serait donc essentiel que, dans ces circonstances, les autorités fiscales ne soient pas privées de la possibilité de recevoir des informations sur les dispositifs fiscaux potentiellement liés à la planification fiscale agressive. Il serait donc nécessaire que l'obligation de déclaration incombe alors au contribuable qui bénéficie du dispositif dans ces cas particuliers.
- (9) Les dispositifs de planification fiscale à caractère agressif ont évolué au fil des ans pour devenir toujours plus complexes et font en permanence l'objet de modifications et d'ajustements pour répondre aux contre-mesures défensives prises par les autorités fiscales. Compte tenu de ce qui précède, il serait plus efficace de chercher à cerner les dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif en constituant une liste des caractéristiques et éléments des opérations présentant des signes manifestes d'évasion fiscale ou de pratiques fiscales abusives plutôt que de définir la notion de planification fiscale agressive. Ces indications sont appelées des «marqueurs».
- (10) Étant donné que le principal objectif de la présente directive concernant la déclaration d'informations sur des dispositifs transfrontières de planification fiscale à caractère potentiellement agressif devrait être d'assurer le bon fonctionnement du marché intérieur, il est indispensable de ne pas réglementer au niveau de l'Union au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs envisagés. C'est pourquoi il serait nécessaire de limiter les éventuelles règles communes sur la déclaration d'informations aux situations transfrontières, à savoir celles existant dans plusieurs États membres, ou dans un État membre et un pays tiers. Dans ces circonstances, en raison de l'incidence potentielle sur le fonctionnement du marché unique, il est possible de justifier la nécessité d'adopter un ensemble commun de règles au lieu de laisser aux États membres le soin de résoudre cette question au niveau national. Un État membre pourrait adopter des mesures nationales supplémentaires de même nature en matière de déclaration, mais toute information collectée en plus de ce qui doit faire l'objet d'une déclaration conformément à la présente directive ne devrait pas être communiquée automatiquement aux autorités compétentes des autres États membres. Ces informations pourraient être échangées sur demande ou spontanément, conformément aux règles applicables.
- (11) Étant donné que les dispositifs devant faire l'objet d'une déclaration d'informations devraient avoir une dimension transfrontière, il serait important de partager les informations avec les autorités fiscales d'autres États membres afin de garantir l'efficacité maximale de la présente directive en matière de lutte contre les pratiques de planification fiscale agressive. Le mécanisme d'échange d'informations dans le cadre des décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et des accords préalables en matière de prix devrait également être utilisé pour mettre en place l'échange automatique et obligatoire des informations devant faire l'objet de la déclaration concernant les dispositifs transfrontières de planification fiscale à caractère potentiellement agressif entre les autorités fiscales au sein de l'Union.
- (12) Afin de faciliter l'échange automatique d'informations et d'améliorer l'utilisation efficace des ressources, les échanges devraient être effectués par l'intermédiaire du réseau commun de communication (CCN) développé par l'Union. Dans ce contexte, les informations seraient enregistrées dans un répertoire central sécurisé relatif à la coopération administrative dans le domaine fiscal. Les États membres devraient mettre en œuvre une série de modalités pratiques, y compris des mesures pour normaliser la communication de l'ensemble des informations requises au moyen d'un formulaire type. Cela devrait également supposer de préciser les exigences linguistiques pour l'échange d'informations envisagé et de mettre à niveau le CCN en conséquence.
- (13) Afin de minimiser les coûts et la charge administrative pour les administrations fiscales comme pour les intermédiaires et afin de garantir l'efficacité de la présente directive en matière de lutte contre les pratiques de planification fiscale agressive, la portée de l'échange automatique d'informations concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration au sein de l'Union devrait être cohérente avec les évolutions au niveau international. Un marqueur spécifique devrait être introduit pour contrer les dispositifs conçus pour contourner les obligations de déclaration impliquant un échange automatique d'informations. Aux fins de ce marqueur, les accords relatifs à l'échange automatique d'informations relatives aux comptes financiers au titre de la NCD devraient être traités de la même façon que les obligations en matière de déclaration prévues à l'article 8, paragraphe 3 bis, de la directive (UE) 2014/107 et à l'annexe I de ladite directive. Lors de la mise en œuvre des parties de la présente directive relatives à la lutte contre les dispositifs de contournement de la NCD et les dispositifs faisant intervenir des personnes morales ou des constructions juridiques ou toute autre structure similaire, les États membres pourraient utiliser, comme source d'illustration ou d'interprétation, les travaux de l'OCDE, et plus particulièrement son modèle de règles en matière de communication obligatoire d'informations relatives aux dispositifs de contournement de la NCD et aux structures extraterritoriales opaques ainsi que son commentaire, afin de garantir une application cohérente dans tous les États membres, dans la mesure où ces textes sont conformes aux dispositions du droit de l'Union.

- (14) Si la fiscalité directe demeure de la compétence des États membres, il convient de se référer à un impôt sur les sociétés à taux zéro ou presque nul uniquement aux fins de définir clairement le champ d'application du marqueur qui couvre les dispositifs mettant en jeu des opérations transfrontières qui devraient faire l'objet d'une déclaration effectuée au titre de la directive 2011/16/UE par des intermédiaires ou, le cas échéant, des contribuables et au sujet desquelles les autorités compétentes devraient procéder à un échange automatique d'informations. De plus, il convient de rappeler que les dispositifs transfrontières de planification fiscale agressive ayant pour principal objectif ou comme l'un de leurs objectifs principaux l'obtention d'un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable, sont soumis à la clause anti-abus générale énoncée à l'article 6 de la directive (UE) 2016/1164 du Conseil ⁽¹⁾.
- (15) Afin d'améliorer l'efficacité future de la présente directive, les États membres devraient prévoir des sanctions appropriées contre la violation des règles nationales qui mettent en œuvre la présente directive. De telles sanctions devraient être effectives, proportionnées et dissuasives.
- (16) Afin d'assurer des conditions uniformes d'exécution de la présente directive et, en particulier, de l'échange automatique d'informations entre les autorités fiscales, il convient de conférer des compétences d'exécution à la Commission afin d'adopter un formulaire type comportant un nombre limité de composantes, y compris le régime linguistique. Pour les mêmes raisons, il convient également de conférer des compétences d'exécution à la Commission afin d'adopter les modalités pratiques nécessaires pour la mise à niveau du répertoire central relatif à la coopération administrative dans le domaine fiscal. Ces compétences devraient être exercées en conformité avec le règlement (UE) n° 182/2011 du Parlement européen et du Conseil ⁽²⁾.
- (17) Le contrôleur européen de la protection des données a été consulté conformément à l'article 28, paragraphe 2, du règlement (CE) n° 45/2001 du Parlement européen et du Conseil ⁽³⁾. Tout traitement de données à caractère personnel effectué dans le cadre de la présente directive doit être conforme à la directive 95/46/CE du Parlement européen et du Conseil ⁽⁴⁾ et au règlement (CE) n° 45/2001.
- (18) La présente directive respecte les droits fondamentaux et observe les principes reconnus, en particulier, par la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne.
- (19) Étant donné que l'objectif de la présente directive, à savoir l'amélioration du fonctionnement du marché intérieur en décourageant le recours à des dispositifs transfrontières de planification fiscale à caractère agressif, ne peut pas être atteint de manière suffisante par les États membres, mais peut, en raison du fait que ce sont les schémas créés pour potentiellement tirer parti des inefficacités du marché résultant de l'interaction entre des règles fiscales nationales disparates qui sont ciblés, l'être mieux au niveau de l'Union, celle-ci peut prendre des mesures conformément au principe de subsidiarité consacré à l'article 5 du traité sur l'Union européenne. Conformément au principe de proportionnalité, tel qu'il est énoncé audit article, la présente directive n'excède pas ce qui est nécessaire pour atteindre cet objectif, en particulier si l'on considère qu'elle est limitée aux dispositifs transfrontières concernant soit plusieurs États membres, soit un État membre et un pays tiers.
- (20) Il y a dès lors lieu de modifier la directive 2011/16/UE en conséquence,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

Article premier

La directive 2011/16/UE est modifiée comme suit:

1. l'article 3 est modifié comme suit:

a) le point 9) est modifié comme suit:

i) au premier alinéa, le point a) est remplacé par le texte suivant:

«a) aux fins de l'article 8, paragraphe 1, et des articles 8 bis, 8 bis bis et 8 bis ter, la communication systématique à un autre État membre, sans demande préalable, d'informations prédéfinies, à intervalles réguliers préalablement fixés. Aux fins de l'article 8, paragraphe 1, les informations disponibles concernent des informations figurant dans les dossiers fiscaux de l'État membre qui communique les informations et pouvant être consultées conformément aux procédures de collecte et de traitement des informations applicables dans cet État membre;»;

⁽¹⁾ Directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur (JO L 193 du 19.7.2016, p. 1).

⁽²⁾ Règlement (UE) n° 182/2011 du Parlement européen et du Conseil du 16 février 2011 établissant les règles et principes généraux relatifs aux modalités de contrôle par les États membres de l'exercice des compétences d'exécution par la Commission (JO L 55 du 28.2.2011, p. 13).

⁽³⁾ Règlement (CE) n° 45/2001 du Parlement européen et du Conseil du 18 décembre 2000 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel par les institutions et organes communautaires et à la libre circulation de ces données (JO L 8 du 12.1.2001, p. 1).

⁽⁴⁾ Directive 95/46/CE du Parlement européen et du Conseil du 24 octobre 1995 relative à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données (JO L 281 du 23.11.1995, p. 31).

ii) au premier alinéa, le point c) est remplacé par le texte suivant:

«c) aux fins des dispositions de la présente directive autres que l'article 8, paragraphes 1 et 3 bis, et les articles 8 bis, 8 bis bis et 8 bis ter, la communication systématique des informations prédéfinies prévues aux points a) et b) du présent point.»

iii) au second alinéa, la première phrase est remplacée par le texte suivant:

«Dans le cadre de l'article 8, paragraphes 3 bis et 7 bis, de l'article 21, paragraphe 2, de l'article 25, paragraphes 2 et 3, et de l'annexe IV, les termes commençant par une majuscule s'entendent selon le sens que leur attribuent les définitions correspondantes de l'annexe I.»

b) les points suivants sont ajoutés:

•18. "dispositif transfrontière": un dispositif concernant plusieurs États membres ou un État membre et un pays tiers si l'une au moins des conditions suivantes est remplie:

- a) tous les participants au dispositif ne sont pas résidents à des fins fiscales dans la même juridiction;
- b) un ou plusieurs des participants au dispositif sont résidents à des fins fiscales dans plusieurs juridictions simultanément;
- c) un ou plusieurs des participants au dispositif exercent une activité dans une autre juridiction par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cette juridiction, le dispositif constituant une partie ou la totalité de l'activité de cet établissement stable;
- d) un ou plusieurs des participants au dispositif exercent une activité dans une autre juridiction sans être résidents à des fins fiscales ni créer d'établissement stable dans cette juridiction;
- e) un tel dispositif peut avoir des conséquences sur l'échange automatique d'informations ou sur l'identification des bénéficiaires effectifs.

Aux fins du présent article, points 18) à 25), de l'article 8 bis ter et de l'annexe IV, on entend également par dispositif une série de dispositifs. Un dispositif peut comporter plusieurs étapes ou parties.

19. "dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration": tout dispositif transfrontière comportant au moins l'un des marqueurs figurant à l'annexe IV.

20. "marqueur": une caractéristique ou particularité d'un dispositif transfrontière qui indique un risque potentiel d'évasion fiscale, comme recensée à l'annexe IV.

21. "intermédiaire": toute personne qui conçoit, commercialise ou organise un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, le met à disposition aux fins de sa mise en œuvre ou en gère la mise en œuvre.

On entend également par ce terme toute personne qui, compte tenu des faits et circonstances pertinents et sur la base des informations disponibles ainsi que de l'expertise en la matière et de la compréhension qui sont nécessaires pour fournir de tels services, sait ou pourrait raisonnablement être censée savoir qu'elle s'est engagée à fournir, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils concernant la conception, la commercialisation ou l'organisation d'un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou concernant sa mise à disposition aux fins de mise en œuvre ou la gestion de sa mise en œuvre. Toute personne a le droit de fournir des éléments prouvant qu'elle ne savait pas et ne pouvait pas raisonnablement être censée savoir qu'elle participait à un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration. À cette fin, cette personne peut invoquer tous les faits et circonstances pertinents ainsi que les informations disponibles et son expertise et sa compréhension en la matière.

Pour être un intermédiaire, une personne répond à l'une au moins des conditions supplémentaires suivantes:

- a) être résidente dans un État membre à des fins fiscales;
- b) posséder dans un État membre un établissement stable par le biais duquel sont fournis les services concernant le dispositif;
- c) être constituée dans un État membre ou régie par le droit d'un État membre;
- d) être enregistrée auprès d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil dans un État membre.

22. "contribuable concerné": toute personne à qui un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à disposition aux fins de sa mise en œuvre, ou qui est disposée à mettre en œuvre un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou qui a mis en œuvre la première étape d'un tel dispositif.

23. "entreprise associée", aux fins de l'article 8 bis ter: une personne qui est liée à une autre personne de l'une au moins des façons suivantes:

- a) une personne participe à la gestion d'une autre personne lorsqu'elle est en mesure d'exercer une influence notable sur l'autre personne;
- b) une personne participe au contrôle d'une autre personne au moyen d'une participation qui dépasse 25 % des droits de vote;
- c) une personne participe au capital d'une autre personne au moyen d'un droit de propriété qui, directement ou indirectement, dépasse 25 % du capital;
- d) une personne a droit à 25 % ou plus des bénéfices d'une autre personne.

Si plusieurs personnes participent, comme indiqué aux points a) à d), à la gestion, au contrôle, au capital ou aux bénéfices d'une même personne, toutes les personnes concernées sont assimilées à des entreprises associées.

Si les mêmes personnes participent, comme indiqué aux points a) à d), à la gestion, au contrôle, au capital ou aux bénéfices de plusieurs personnes, toutes les personnes concernées sont assimilées à des entreprises associées.

Aux fins du présent point, une personne qui agit avec une autre personne en ce qui concerne les droits de vote ou la détention de parts de capital d'une entité est considérée comme détenant une participation dans l'ensemble des droits de vote ou des parts de capital de ladite entité détenus par l'autre personne.

En ce qui concerne les participations indirectes, le respect des critères énoncés au point c) est déterminé en multipliant les taux de détention successivement aux différents niveaux. Une personne détenant plus de 50 % des droits de vote est réputée détenir 100 % de ces droits.

Une personne physique, son conjoint et ses ascendants ou descendants directs sont considérés comme une seule et unique personne.

24. "dispositif commercialisable": un dispositif transfrontière qui est conçu, commercialisé, prêt à être mis en œuvre, ou mis à disposition aux fins de sa mise en œuvre, sans avoir besoin d'être adapté de façon importante.

25. "dispositif sur mesure": tout dispositif transfrontière qui n'est pas un dispositif commercialisable.

2. L'article suivant est inséré:

«Article 8 bis ter

Champ d'application et conditions de l'échange automatique et obligatoire d'informations relatives aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration

1. Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour que les intermédiaires soient tenus de transmettre aux autorités compétentes les informations dont ils ont connaissance, qu'ils possèdent ou qu'ils contrôlent concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration dans un délai de trente jours, commençant:

- a) le lendemain de la mise à disposition aux fins de mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration; ou
- b) le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est prêt à être mis en œuvre; ou
- c) lorsque la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été accomplie,

la date intervenant le plus tôt étant retenue.

Nonobstant le premier alinéa, les intermédiaires visés à l'article 3, point 21), deuxième alinéa, sont également tenus de transmettre des informations dans un délai de trente jours commençant le lendemain du jour où ils ont fourni, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils.

2. Dans le cas de dispositifs commercialisables, les États membres prennent les mesures nécessaires pour que les intermédiaires soient tenus d'établir tous les trois mois un rapport fournissant une mise à jour contenant les nouvelles informations devant faire l'objet d'une déclaration visées au paragraphe 14, points a), d), g) et h), qui sont devenues disponibles depuis la transmission du dernier rapport.

3. Lorsque l'intermédiaire a l'obligation de transmettre des informations concernant des dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration aux autorités compétentes de plusieurs États membres, ces informations ne sont transmises qu'à l'État membre qui occupe la première place dans la liste ci-après:

- a) l'État membre dans lequel l'intermédiaire est résident à des fins fiscales;

- b) l'État membre dans lequel l'intermédiaire possède un établissement stable par l'intermédiaire duquel les services concernant le dispositif sont fournis;
- c) l'État membre dans lequel l'intermédiaire est constitué ou par le droit duquel il est régi;
- d) l'État membre dans lequel l'intermédiaire est enregistré auprès d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil.

4. Lorsque, en application du paragraphe 3, il existe une obligation de déclaration multiple, l'intermédiaire est dispensé de la transmission des informations s'il peut prouver, conformément au droit national, que ces mêmes informations ont été transmises dans un autre État membre.

5. Chaque État membre peut prendre les mesures nécessaires pour accorder aux intermédiaires le droit d'être dispensés de l'obligation de fournir des informations concernant un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration lorsque l'obligation de déclaration serait contraire au secret professionnel applicable en vertu du droit national dudit État membre. En pareil cas, chaque État membre prend les mesures nécessaires pour que les intermédiaires soient tenus de notifier sans retard à tout autre intermédiaire, ou, en l'absence d'un tel intermédiaire, au contribuable concerné, les obligations de déclaration qui leur incombent en vertu du paragraphe 6.

Les intermédiaires ne peuvent avoir droit à une dispense en vertu du premier alinéa que dans la mesure où ils agissent dans les limites de la législation nationale pertinente qui définit leurs professions.

6. Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour faire en sorte que, lorsqu'il n'existe pas d'intermédiaire ou que l'intermédiaire notifie l'application d'une dispense en vertu du paragraphe 5 au contribuable concerné ou à un autre intermédiaire, l'obligation de transmettre des informations sur un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration relève de la responsabilité de l'autre intermédiaire qui a été notifié, ou, en l'absence d'un tel intermédiaire, du contribuable concerné.

7. Le contribuable concerné à qui incombe l'obligation de déclaration transmet les informations dans un délai de trente jours, commençant le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à la disposition du contribuable concerné aux fins de mise en œuvre, ou est prêt à être mis en œuvre par le contribuable concerné, ou lorsque la première étape de sa mise en œuvre est accomplie en ce qui concerne le contribuable concerné, la date intervenant le plus tôt étant retenue.

Lorsque le contribuable concerné a l'obligation de transmettre des informations concernant le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration aux autorités compétentes de plusieurs États membres, ces informations ne sont transmises qu'aux autorités compétentes de l'État membre qui occupe la première place dans la liste ci-après:

- a) l'État membre dans lequel le contribuable concerné est résident à des fins fiscales;
- b) l'État membre dans lequel le contribuable concerné possède un établissement stable qui bénéficie du dispositif;
- c) l'État membre dans lequel le contribuable concerné perçoit des revenus ou réalise des bénéfices, bien qu'il ne soit résident à des fins fiscales et ne possède d'établissement stable dans aucun État membre;
- d) l'État membre dans lequel le contribuable concerné exerce une activité, bien qu'il ne soit résident à des fins fiscales et ne possède d'établissement stable dans aucun État membre.

8. Lorsque, en application du paragraphe 7, il existe une obligation de déclaration multiple, le contribuable concerné est dispensé de la transmission des informations s'il peut prouver, conformément au droit national, que ces mêmes informations ont été transmises dans un autre État membre.

9. Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour exiger que, lorsqu'il existe plus d'un intermédiaire, l'obligation de transmettre des informations sur le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration incombe à l'ensemble des intermédiaires participant à un même dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration.

Un intermédiaire n'est dispensé de l'obligation de transmettre des informations que dans la mesure où il peut prouver, conformément au droit national, que ces mêmes informations, visées au paragraphe 14, ont déjà été transmises par un autre intermédiaire.

10. Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour exiger que, lorsque l'obligation de déclaration incombe au contribuable concerné et qu'il existe plusieurs contribuables concernés, celui d'entre eux qui transmet les informations conformément au paragraphe 6 est celui qui occupe la première place dans la liste ci-après:

- a) le contribuable concerné qui a arrêté avec l'intermédiaire le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;
- b) le contribuable concerné qui gère la mise en œuvre du dispositif.

Tout contribuable concerné n'est dispensé de l'obligation de transmettre les informations que dans la mesure où il peut prouver, conformément au droit national, que ces mêmes informations, visées au paragraphe 14, ont déjà été transmises par un autre contribuable concerné.

11. Chaque État membre peut prendre les mesures nécessaires pour que chaque contribuable concerné soit tenu de transmettre à l'administration fiscale des informations concernant l'utilisation qu'il fait du dispositif pour chacune des années où il l'utilise.
12. Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour que les intermédiaires et les contribuables concernés soient tenus de fournir des informations sur les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration dont la première étape a été mise en œuvre entre la date d'entrée en vigueur et la date d'application de la présente directive. Les intermédiaires et les contribuables concernés, le cas échéant, transmettent des informations sur ces dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration, au plus tard le 31 août 2020.
13. L'autorité compétente d'un État membre dans lequel les informations ont été transmises conformément aux paragraphes 1 à 12 du présent article, communique, par voie d'un échange automatique, les informations visées au paragraphe 14 du présent article aux autorités compétentes de tous les autres États membres, selon les modalités pratiques arrêtées conformément à l'article 21.
14. Les informations qui doivent être communiquées par l'autorité compétente d'un État membre conformément au paragraphe 13, comprennent les éléments suivants, le cas échéant:
- 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, leur NIF et, le cas échéant, les personnes qui sont des entreprises associées au contribuable concerné;
 - des informations détaillées sur les marqueurs recensés à l'annexe IV selon lesquels le dispositif transfrontière doit faire l'objet d'une déclaration;
 - un résumé du contenu du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, y compris une référence à la dénomination par laquelle il est communément connu, le cas échéant, et une description des activités commerciales ou dispositifs pertinents, présentée de manière abstraite, sans donner lieu à la divulgation d'un secret commercial, industriel ou professionnel, d'un procédé commercial ou d'informations dont la divulgation serait contraire à l'ordre public;
 - la date à laquelle la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été accomplie ou sera accomplie;
 - des informations détaillées sur les dispositions nationales sur lesquelles se fonde le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;
 - la valeur du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;
 - l'identification de l'État membre du ou des contribuable(s) concerné(s) ainsi que de tout autre État membre susceptible d'être concerné par le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;
 - l'identification, dans les États membres, de toute autre personne susceptible d'être concernée par le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration en indiquant à quels États membres cette personne est liée.
15. Le fait qu'une autorité fiscale ne réagit pas face à un dispositif devant faire l'objet d'une déclaration ne vaut pas approbation de la validité ou du traitement fiscal de ce dispositif.
16. Afin de faciliter l'échange des informations visées au paragraphe 13 du présent article, la Commission adopte les modalités pratiques nécessaires à la mise en œuvre du présent article, y compris des mesures visant à harmoniser la communication des informations visées au paragraphe 14 du présent article, dans le cadre de la procédure destinée à établir le formulaire type prévu à l'article 20, paragraphe 5.
17. La Commission n'a pas accès aux informations visées au paragraphe 14, points a), c) et h).
18. L'échange automatique d'informations est effectué dans un délai d'un mois à compter de la fin du trimestre au cours duquel les informations ont été transmises. Les premières informations sont communiquées le 31 octobre 2020 au plus tard. »
3. à l'article 20, le paragraphe 5 est remplacé par le texte suivant:
- «5. La Commission adopte les formulaires types, y compris le régime linguistique, conformément à la procédure visée à l'article 26, paragraphe 2, dans les cas suivants:
- pour l'échange automatique d'informations concernant les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert en vertu de l'article 8 bis avant le 1^{er} janvier 2017;
 - pour l'échange automatique d'informations concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration en vertu de l'article 8 bis ter avant le 30 juin 2019.

Ces formulaires types se limitent aux éléments destinés à l'échange d'informations, énumérés à l'article 8 bis, paragraphe 6, et à l'article 8 bis ter, paragraphe 14, et à d'autres champs connexes liés à ces éléments, qui sont nécessaires pour atteindre les objectifs de l'article 8 bis et de l'article 8 bis ter respectivement.

Le régime linguistique visé au premier alinéa n'empêche pas les États membres de communiquer les informations visées aux articles 8 bis et 8 bis ter dans toute langue officielle de l'Union. Toutefois, ce régime linguistique peut prévoir que les éléments essentiels de ces informations soient également transmis dans une autre langue officielle de l'Union.»

4. à l'article 21, le paragraphe 5 est remplacé par le texte suivant:

«5. La Commission met au point et fournit, au plus tard le 31 décembre 2017, en prévoyant un soutien technique et logistique, un répertoire central sécurisé destiné aux États membres concernant la coopération administrative dans le domaine fiscal, dans lequel les informations qui doivent être communiquées dans le cadre de l'article 8 bis, paragraphes 1 et 2, sont enregistrées afin de satisfaire aux exigences de l'échange automatique prévu auxdits paragraphes.

La Commission met au point et fournit, au plus tard le 31 décembre 2019, en prévoyant un soutien technique et logistique, un répertoire central sécurisé destiné aux États membres concernant la coopération administrative dans le domaine fiscal, dans lequel les informations qui doivent être communiquées dans le cadre de l'article 8 bis ter, paragraphes 13, 14 et 16, sont enregistrées afin de satisfaire aux exigences de l'échange automatique prévu auxdits paragraphes.

Les autorités compétentes de tous les États membres ont accès aux informations enregistrées dans ce répertoire. La Commission a également accès aux informations enregistrées dans ce répertoire, mais dans les limites prévues à l'article 8 bis, paragraphe 8, et à l'article 8 bis ter, paragraphe 17. Les modalités pratiques nécessaires sont adoptées par la Commission conformément à la procédure visée à l'article 26, paragraphe 2.

Avant que ce répertoire central sécurisé ne soit opérationnel, l'échange automatique prévu à l'article 8 bis, paragraphes 1 et 2, et à l'article 8 bis ter, paragraphes 13, 14 et 16, est effectué conformément au paragraphe 1 du présent article et selon les modalités pratiques applicables.»

5. à l'article 23, le paragraphe 3 est remplacé par le texte suivant:

«3. Les États membres transmettent chaque année à la Commission une évaluation de l'efficacité de l'échange automatique d'informations visé aux articles 8, 8 bis, 8 bis bis et 8 bis ter, ainsi que les résultats pratiques obtenus. La Commission adopte, au moyen d'actes d'exécution, le formulaire à utiliser et les modalités de communication de cette évaluation annuelle. Ces actes d'exécution sont adoptés en conformité avec la procédure visée à l'article 26, paragraphe 2.»

6. L'article 25 bis est remplacé par le texte suivant:

«Article 25 bis

Sanctions

Les États membres déterminent le régime des sanctions applicables aux violations des dispositions nationales adoptées conformément à la présente directive et concernant les articles 8 bis bis et 8 bis ter, et prennent toutes les mesures nécessaires pour assurer la mise en œuvre de ces sanctions. Les sanctions ainsi prévues sont effectives, proportionnées et dissuasives.»

7. L'article 27 est remplacé par le texte suivant:

«Article 27

Rapports

1. Tous les cinq ans après le 1^{er} janvier 2013, la Commission soumet au Parlement européen et au Conseil un rapport sur l'application de la présente directive.

2. Tous les deux ans après le 1^{er} juillet 2020, les États membres et la Commission évaluent la pertinence de l'annexe IV et la Commission présente un rapport au Conseil. Ce rapport est, le cas échéant, assorti d'une proposition législative.»

8. l'annexe IV, dont le texte figure à l'annexe de la présente directive, est ajoutée.

Article 2

1. Les États membres adoptent et publient, au plus tard le 31 décembre 2019, les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive. Ils en informent immédiatement la Commission.

Ils appliquent ces dispositions à partir du 1^{er} juillet 2020.

Lorsque les États membres adoptent ces dispositions, celles-ci contiennent une référence à la présente directive ou sont accompagnées d'une telle référence lors de leur publication officielle. Les modalités de cette référence sont arrêtées par les États membres.

2. Les États membres communiquent à la Commission le texte des dispositions essentielles de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine couvert par la présente directive.

Article 3

La présente directive entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Article 4

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le 25 mai 2018.

Par le Conseil
Le président
V. GORANOV

ANNEXE

«ANNEXE IV

MARQUEURS

Partie I. Critère de l'avantage principal

Les marqueurs généraux relevant de la catégorie A et les marqueurs spécifiques relevant de la catégorie B ainsi que de la catégorie C, paragraphe 1, points b) i), c) et d), ne peuvent être pris en compte que lorsqu'ils remplissent le "critère de l'avantage principal".

Ce critère sera rempli s'il peut être établi que l'avantage principal ou l'un des avantages principaux qu'une personne peut raisonnablement s'attendre à retirer d'un dispositif, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, est l'obtention d'un avantage fiscal.

Dans le cas d'un marqueur relevant de la catégorie C, paragraphe 1, la présence des conditions prévues dans la catégorie C, paragraphe 1, points b) i), c) ou d), ne peut à elle seule constituer une raison de conclure qu'un dispositif remplit le critère de l'avantage principal.

Partie II. Catégories de marqueurs

A. Marqueurs généraux liés au critère de l'avantage principal

1. Un dispositif où le contribuable concerné ou un participant au dispositif s'engage à respecter une clause de confidentialité selon laquelle il peut lui être demandé de ne pas divulguer à d'autres intermédiaires ou aux autorités fiscales comment le dispositif pourrait procurer un avantage fiscal.
2. Un dispositif où l'intermédiaire est en droit de percevoir des honoraires (ou intérêts, rémunération pour financer les coûts et autres frais) pour le dispositif et ces honoraires sont fixés par référence:
 - a) au montant de l'avantage fiscal découlant du dispositif; ou
 - b) au fait qu'un avantage fiscal découle effectivement du dispositif. Cela inclurait une obligation pour l'intermédiaire de rembourser partiellement ou entièrement les honoraires si l'avantage fiscal escompté découlant du dispositif n'a pas été complètement ou partiellement généré.
3. Un dispositif dont la documentation et/ou la structure sont en grande partie normalisées et qui est à la disposition de plus d'un contribuable concerné sans avoir besoin d'être adapté de façon importante pour être mis en œuvre.

B. Marqueurs spécifiques liés au critère de l'avantage principal

1. Un dispositif dans lequel un participant au dispositif prend artificiellement des mesures qui consistent à acquérir une société réalisant des pertes, à mettre fin à l'activité principale de cette société et à utiliser les pertes de celle-ci pour réduire sa charge fiscale, y compris par le transfert de ces pertes à une autre juridiction ou par l'accélération de l'utilisation de ces pertes.
2. Un dispositif qui a pour effet de convertir des revenus en capital, en dons ou en d'autres catégories de recettes qui sont taxées à un niveau inférieur ou ne sont pas taxées.
3. Un dispositif qui inclut des transactions circulaires ayant pour résultat un «carrousel» de fonds, à savoir au moyen d'entités interposées sans fonction commerciale primaire ou d'opérations qui se compensent ou s'annulent mutuellement ou qui ont d'autres caractéristiques similaires.

C. Marqueurs spécifiques liés aux opérations transfrontières

1. Un dispositif qui prévoit la déduction des paiements transfrontières effectués entre deux ou plusieurs entreprises associées lorsque l'une au moins des conditions suivantes est remplie:
 - a) le bénéficiaire ne réside à des fins fiscales dans aucune juridiction fiscale;
 - b) même si le bénéficiaire réside à des fins fiscales dans une juridiction, cette juridiction:
 - i) ne lève pas d'impôt sur les sociétés ou lève un impôt sur les sociétés à taux zéro ou presque nul; ou
 - ii) figure sur une liste de juridictions de pays tiers qui ont été évaluées par les États membres collectivement ou dans le cadre de l'OCDE comme étant non coopératives;

- c) le paiement bénéficie d'une exonération fiscale totale dans la juridiction où le bénéficiaire réside à des fins fiscales;
 - d) le paiement bénéficie d'un régime fiscal préférentiel dans la juridiction où le bénéficiaire réside à des fins fiscales.
2. Des déductions pour le même amortissement d'un actif sont demandées dans plus d'une juridiction.
 3. Un allègement au titre de la double imposition pour le même élément de revenu ou de capital est demandé dans plusieurs juridictions.
 4. Il existe un dispositif qui inclut des transferts d'actifs et où il y a une différence importante dans le montant considéré comme étant payable en contrepartie des actifs dans ces juridictions concernées.

D. Marqueurs spécifiques concernant l'échange automatique d'informations et les bénéficiaires effectifs

1. Un dispositif susceptible d'avoir pour effet de porter atteinte à l'obligation de déclaration en vertu du droit mettant en œuvre la législation de l'Union ou tout accord équivalent concernant l'échange automatique d'informations sur les Comptes financiers, y compris des accords avec des pays tiers, ou qui tire parti de l'absence de telles dispositions ou de tels accords. De tels dispositifs incluent au moins ce qui suit:
 - a) l'utilisation d'un compte, d'un produit ou d'un investissement qui n'est pas ou dont l'objectif est de ne pas être un Compte financier, mais qui possède des caractéristiques substantiellement similaires à celles d'un Compte financier;
 - b) le transfert de Comptes ou d'actifs financiers vers des juridictions qui ne sont pas liées par l'échange automatique d'informations sur les Comptes financiers avec l'État de résidence du contribuable concerné, ou le recours à de telles juridictions;
 - c) la requalification de revenus et de capitaux en produits ou en paiements qui ne sont pas soumis à l'échange automatique d'informations sur les Comptes financiers;
 - d) le transfert ou la conversion d'une Institution financière, d'un Compte financier ou des actifs qui s'y trouvent en Institution financière, en Compte financier ou en actifs qui ne sont pas à déclarer en vertu de l'échange automatique d'informations sur les Comptes financiers;
 - e) le recours à des entités, constructions ou structures juridiques qui suppriment ou visent à supprimer la déclaration d'un ou plusieurs Titulaires de compte ou Personnes détenant le contrôle dans le cadre de l'échange automatique d'informations sur les Comptes financiers;
 - f) les dispositifs qui portent atteinte aux procédures de diligence raisonnable utilisées par les Institutions financières pour se conformer à leurs obligations de déclarer des informations sur les Comptes financiers, ou qui exploitent les insuffisances de ces procédures, y compris le recours à des juridictions appliquant de manière inadéquate ou insuffisante la législation relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux, ou ayant des exigences insuffisantes en matière de transparence en ce qui concerne les personnes morales ou les constructions juridiques.
2. Un dispositif faisant intervenir une chaîne de propriété formelle ou effective non transparente par le recours à des personnes, des constructions juridiques ou des structures:
 - a) qui n'exercent pas une activité économique substantielle s'appuyant sur des effectifs, des équipements, des ressources et des locaux suffisants; et
 - b) qui sont constitués, gérés, contrôlés ou établis ou qui résident dans toute juridiction autre que la juridiction de résidence de l'un ou plusieurs des bénéficiaires effectifs des actifs détenus par ces personnes, constructions juridiques ou structures; et
 - c) lorsque les bénéficiaires effectifs de ces personnes, constructions juridiques ou structures, au sens de la directive (UE) 2015/849, sont rendus impossibles à identifier.

E. Marqueurs spécifiques concernant les prix de transfert

1. Un dispositif qui prévoit l'utilisation de régimes de protection unilatéraux.
2. Un dispositif prévoyant le transfert d'actifs incorporels difficiles à évaluer. Le terme d'"actifs incorporels difficiles" à évaluer englobe des actifs incorporels ou des droits sur des actifs incorporels pour lesquels, au moment de leur transfert entre des entreprises associées:
 - a) il n'existe pas d'éléments de comparaison fiables; et

- b) au moment où l'opération a été conclue, les projections concernant les futurs flux de trésorerie ou revenus attendus de l'actif incorporel transféré, ou les hypothèses utilisées pour évaluer cet actif incorporel sont hautement incertaines, et il est donc difficile de prévoir dans quelle mesure l'actif incorporel débouchera finalement sur un succès au moment du transfert.
3. Un dispositif mettant en jeu un transfert transfrontière de fonctions et/ou de risques et/ou d'actifs au sein du groupe, si le bénéfice avant intérêts et impôts (BAII) annuel prévu, dans les trois ans suivant le transfert, du ou des cédants, est inférieur à 50 % du BAII annuel prévu de ce cédant ou de ces cédants si le transfert n'avait pas été effectué.»
-