

**N° 7031<sup>7</sup>****CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2016-2017

**PROJET DE LOI**

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

\* \* \*

**RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES ET DU BUDGET**

(8.12.2016)

La Commission se compose de: M. Eugène BERGER, Président-Rapporteur; MM. André BAULER, Alex BODRY, Mme Joëlle ELVINGER, MM. Franz FAYOT, Gast GIBERYEN, Claude HAAGEN, Henri KOX, Mme Viviane LOSCHETTER, MM. Laurent MOSAR, Gilles ROTH, Marc SPAUTZ, Claude WISELER et Michel WOLTER, Membres.

\*

**1. ANTECEDENTS**

Le projet de loi n° 7031 a été déposé par le Ministre des Finances le 2 août 2016.

Au texte du projet de loi étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, une fiche financière, un tableau de concordance ainsi qu'une fiche d'évaluation d'impact.

Lors de la réunion de la Commission des Finances et du Budget (COFIBU) du 27 septembre 2016, Monsieur Eugène Berger a été désigné rapporteur du projet de loi sous rubrique. La COFIBU a également procédé à l'examen du projet de loi lors de cette réunion.

La Chambre des métiers a rendu son avis le 25 août 2016. L'avis de la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics date du 11 octobre 2016, celui de la Chambre de commerce du 21 octobre 2016 et celui de la Chambre des salariés du 25 octobre 2016.

Le Conseil d'Etat a émis son avis le 27 octobre 2016.

La Commission a pris connaissance de l'avis du Conseil d'Etat et adopté des amendements parlementaires au cours de sa réunion du 11 novembre 2016.

L'avis complémentaire du Conseil d'Etat date du 6 décembre 2016.

Le projet de rapport a été adopté au cours de la réunion du 8 décembre 2016.

\*

**2. OBJET DU PROJET DE LOI****Contexte**

En date du 25 mai 2016, le Conseil de l'Union Européenne a adopté la directive (UE) 2016/881 modifiant la directive (UE) 2011/16/EU en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal. Il s'agit d'étendre le champ d'application de cet échange en y

ajoutant l'échange automatique de la déclaration pays par pays. La directive s'inscrit dans le contexte de la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale ainsi que contre la planification fiscale agressive. En effet, les Groupes d'entreprises multinationales qui sont actifs dans différents pays ont la possibilité de se livrer à des pratiques de planification fiscale agressive qui ne sont pas accessibles aux entreprises ayant des activités dans un seul pays. Par la suite, tous les Etats membres peuvent subir des pertes de recettes et risquent de se faire concurrence pour attirer des Groupes d'entreprises multinationales en leur proposant de nouveaux avantages fiscaux.

Dans ce contexte, les autorités fiscales des Etats membres ont besoin d'informations exhaustives et pertinentes sur les Groupes d'entreprises multinationales en ce qui concerne leur structure, leur politique de détermination des prix de transfert et leurs transactions internes au sein et en dehors de l'Union. Ces informations permettront aux autorités fiscales de réagir aux pratiques fiscales dommageables grâce à des modifications de la législation ou à des évaluations des risques et des contrôles fiscaux adéquats, et de déterminer si les entreprises se livrent à des pratiques ayant pour effet de transférer artificiellement des montants importants de revenus dans des environnements proposant des avantages fiscaux. En effet, l'amélioration de la transparence pour les Groupes d'entreprises multinationales est un élément essentiel de la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices.

La résolution du Conseil et des représentants des gouvernements des Etats membres concernant le code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'Union européenne (EU TPD) prévoit déjà pour les Groupes d'entreprises multinationales une manière de fournir aux autorités fiscales des informations sur l'ensemble des activités économiques et les politiques de fixation des prix de transfert ainsi que des informations relatives aux transactions concrètes de l'entité locale. Toutefois, l'EU TPD ne prévoit à l'heure actuelle aucun mécanisme pour le dépôt d'une déclaration pays par pays.

### **Action 13 du plan d'action BEPS, directive (UE) 2016/881 et projet de loi sous rubrique**

Dans ce contexte, le plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (plan d'action BEPS), constitue une initiative majeure en faveur d'une modification des règles fiscales internationales existantes. Les travaux sur l'action 13 du plan d'action BEPS ont abouti à l'élaboration d'un ensemble de normes relatives à la communication des informations pour les Groupes d'entreprises multinationales, et notamment de la déclaration pays par pays. Le but de cette communication est notamment de favoriser la transparence au niveau des Groupes d'entreprises multinationales.

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

Le présent texte a pour objectif de transposer la directive (UE) 2016/881 tout en implémentant l'action 13 du projet OCDE/G20 en ce qui concerne la déclaration pays par pays („Action 13: Instructions relatives à la mise en œuvre de la documentation des prix de transfert et de la déclaration pays par pays“). Les données qui seront échangées en vertu de cette convention sont strictement identiques à celles prévues par la directive (UE) 2016/881.

### **La pratique de l'échange d'informations**

Dans la déclaration pays par pays, les Groupes d'entreprises multinationales visées devront fournir chaque année et pour chaque juridiction fiscale dans laquelle ils exercent des activités le montant de leur chiffre d'affaires, leur bénéfice avant impôts et les impôts sur les bénéfices qu'ils ont acquitté et ceux qui sont dus.

Les Groupes d'entreprises multinationales visées devront également indiquer leur nombre d'employés, leur capital social, leurs bénéfices non distribués et leurs actifs corporels dans chaque juridiction fiscale. Enfin, les Groupes d'entreprises multinationales visées devront identifier chaque entité du groupe qui exerce des activités dans une juridiction fiscale donnée et indiquer, pour chacune d'elles, la nature de ces activités.

Ces informations sont à fournir sous forme prescrite par l'Administration des contributions directes. La communication a lieu dans un délai de 15 mois après le dernier jour de l'Exercice fiscal sur lequel porte la déclaration pays par pays. Vu que les informations doivent être déposées dans un délai de 12 mois auprès de l'Administration des contributions directes celle-ci disposera d'un délai de 3 mois pour procéder à l'échange pour les informations reçues en temps utile. Pour la première déclaration pays par pays à déposer, concernant l'Exercice fiscal commençant le 1<sup>er</sup> janvier 2016, le délai est porté à 18 mois. Les premières déclarations pays par pays devront dès lors être échangées pour le 30 juin 2018 et déposées à l'Administration des contributions directes pour le 1<sup>er</sup> janvier 2018 dès lors que l'Exercice fiscal (d'une période comptable annuelle selon la définition) visé commence le 1<sup>er</sup> janvier 2016.

Les Groupes d'entreprises multinationales qui ont un chiffre d'affaires en-dessous d'un seuil de 750 millions euros sont exclus. Des amendes d'un maximum de 250.000 euros sont introduites dans le cas où l'Entité déclarante ne procède pas au dépôt du rapport pays par pays ou procède à un dépôt tardif, incomplet ou inexact. L'Administration des contributions directes, en tant qu'autorité compétente, échangera la déclaration pays par pays d'un Groupe d'entreprises multinationales avec les autorités en question.

### **Mécanisme secondaire**

Il incombe en principe à l'Entité mère ultime d'un Groupe d'entreprises multinationales de fournir le rapport pays par pays. Dans la mesure où l'Entité mère ultime n'est pas soumise à l'obligation de fournir une telle documentation en vertu de la législation de son pays de résidence, un mécanisme secondaire est recommandé par l'action 13 qui oblige d'autres Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales de fournir les renseignements nécessaires. La directive européenne impose un tel mécanisme alors qu'aucune obligation n'est prévue par l'accord multilatéral entre autorités compétentes.

Dans la mesure où la mise en place d'un tel mécanisme secondaire est cependant explicitement recommandée par l'action 13 et afin de traiter les pays de l'Union européenne et les pays tiers signataires de l'accord multilatéral de la même façon, les mêmes dispositions régiront l'échange dans les différents cas de figure.

### **Impact financier**

Selon la fiche financière, le projet de loi sous rubrique 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.

\*

### **3. LES AVIS**

La Chambre des métiers a rendu son avis le 25 août 2016. Elle n'a aucune observation particulière à formuler relativement au projet de loi lui soumis.

En date du 11 octobre 2016, la Chambre des Fonctionnaires et Employés publics a adopté son avis par rapport au projet de loi. Elle formule des remarques quant au délai de dépôt de la déclaration pays par pays, quant à l'amende fixé en cas de non-respect et quant au personnel supplémentaire nécessité dans le cadre du projet de loi. En général, elle juge que le texte sous avis constitue, pour le Grand-Duché, une étape supplémentaire dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales qui améliore l'image de marque de sa place financière.

L'avis de la Chambre de commerce date du 21 octobre 2016. Elle estime que des précisions pourraient être apportées afin de faciliter l'application de la législation, et ce, au sujet de la définition des entreprises soumises à déclaration et du contenu de la déclaration pays par pays. D'autres imprécisions sont, selon la chambre professionnelle, générées directement par le texte de la directive (UE) 2016/881 repris dans le projet de loi. En outre, elle regrette que les rares latitudes permises par la directive (UE) 2016/881 n'aient pas été exploitées dans le projet de loi, alors qu'elles visent essentiellement à octroyer des délais supplémentaires aux Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales dans l'acquiescement de leurs obligations de déclaration.

Dans son avis du 25 octobre 2016, la Chambre des salariés émet un certain nombre de remarques au sujet de la confidentialité des informations jugée trop sévère, de la dimension unitaire des entreprises

multinationales, de la concurrence fiscale en général et de la complexité croissante des règles fiscales.

Le Conseil d'Etat a émis son avis le 27 octobre 2016. Il émet un commentaire par rapport à la manière de transposer la directive (UE) 2016/881. Dans ce contexte, il est d'avis que serait souhaitable de disposer, à l'image de la directive 2011/16/UE, d'un dispositif unique et cohérent construit autour de l'échange automatique et obligatoire d'informations et de la coopération administrative dans le domaine fiscal et cela afin d'éviter un éparpillement des dispositifs comportant souvent des règles analogues. De plus, le Conseil d'Etat relève le caractère approximatif des données fournies par la fiche financière. Dans son examen des articles, le Conseil d'Etat formule une opposition formelle.

L'avis complémentaire du Conseil d'Etat date du 6 décembre 2016. Il y analyse les amendements parlementaires adoptés le 11 novembre 2016 et se voit dans la possibilité de lever son opposition formelle formulée en date du 27 octobre 2016. De plus, il émet deux propositions de texte. Pour le détail, il est renvoyé au commentaire des articles ci-dessous.

\*

#### 4. COMMENTAIRE DES ARTICLES

##### *Article 1<sup>er</sup>*

Le renvoi, au niveau de l'article 1<sup>er</sup>, à l'annexe de la future loi pour les définitions suit l'approche retenue dans la directive 2011/16/UE modifiée.

La disposition en question n'appelle pas d'autre observation de la part du Conseil d'Etat.

##### *Article 2*

Cet article définit le champ d'application de la loi et transpose l'article 1<sup>er</sup> 2) 1. de la directive (UE) 2016/881. Il établit l'obligation de l'Entité mère d'un Groupe d'entreprises multinationales qui réside à des fins fiscales au Grand-Duché de Luxembourg de déposer annuellement la déclaration pays par pays dans un délai de 12 mois après le dernier jour de l'Exercice fiscal déclarable auprès de l'Administration des contributions directes. L'article définit les obligations des Entités déclarantes d'un Groupe d'entreprises multinationales en faisant référence à l'annexe, section II de la présente loi, qui transpose les dispositions de l'annexe III, section II de la directive (UE) 2016/881. Par ce mécanisme, les Entités constitutives, qui ne sont pas Entité mère ultime, sont sous certaines conditions obligées à déposer la déclaration pays par pays.

Selon les définitions de l'annexe, Section I, le terme de Groupe est défini par l'ensemble des entreprises qui, en vertu de la structure de propriété ou de contrôle, sont tenues d'établir des Etats financiers consolidés. Un Groupe d'entreprises multinationales est un Groupe qui a une présence fiscale dans au moins deux juridictions différentes. Les Groupes d'entreprises multinationales qui ont un chiffre d'affaires en-dessous d'un seuil de 750 millions euros sont exclus.

Le Conseil d'Etat constate que c'est en principe l'entité mère ultime d'un groupe d'entreprises multinationales qui réside à des fins fiscales au Grand-Duché de Luxembourg qui devra déposer au Luxembourg la déclaration pays par pays. La disposition en question élargit cependant ensuite le champ d'application de la loi en faisant référence et en étendant l'obligation de déclaration à d'autres entités déclarantes reprises à la section II de l'annexe à la loi. Enfin, ce n'est qu'en se reportant à la section I de l'annexe qu'on apprend que les groupes d'entreprises multinationales qui ont un chiffre d'affaires inférieur à 750 millions d'euros sont exclus du champ d'application de la loi. Si le Conseil d'Etat peut s'accommoder de cette approche qui ne facilite cependant guère la lecture du texte, la raison en est que le législateur européen a procédé de la même façon. A titre d'alternative, il faudrait dès lors retravailler de fond en comble l'ensemble du texte, ce qui augmenterait cependant le risque de ne pas transposer fidèlement la directive.

Pour le reste, le texte proposé n'appelle pas d'autre observation de la part du Conseil d'Etat, étant donné qu'il se limite à reproduire fidèlement le prescrit de la directive.

##### *Article 3*

Cet article transpose l'article 1<sup>er</sup> 7) de la directive (UE) 2016/881 concernant les pénalités. Cet article introduit des amendes d'un maximum de 250.000 euros dans le cas où l'Entité déclarante ne procède

pas au dépôt du rapport pays par pays ou procède à un dépôt tardif, incomplet ou inexact. Les pénalités s'appliquent aussi en cas de non-respect des obligations reprises à l'annexe et notamment des obligations de notification. Un recours en réformation est ouvert contre l'amende fixée par le bureau d'imposition compétent pour l'Entité déclarante. Le caractère intentionnel de l'infraction sera pris en compte lors de la fixation de la hauteur de l'amende. Les amendes prévues, qui seront fixées par ailleurs selon les circonstances du cas analysé, remplissent les critères d'une sanction effective, proportionnée et dissuasive.

L'article reprend, en ce qui concerne le montant maximum des amendes prévues les sanctions prévues en cas de non-respect des dispositions de la loi relative à FATCA et de la loi du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration.

Cette disposition appelle plusieurs observations de la part du Conseil d'Etat:

D'après le commentaire des articles, les auteurs du projet de loi se seraient inspirés pour la fixation du maximum de l'amende de la loi du 24 juillet 2015 relative à FATCA et de la loi du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration (NCD) qui couvre l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale. Le Conseil d'Etat note, pour sa part, que les deux lois en question prévoient en fait à chaque fois deux amendes, une première amende qui est effectivement plafonnée à 250.000 euros et qui sanctionne le „défaut de respect des règles en matière de diligence raisonnable ou en cas de défaut de mise en place de mécanismes en vue de la communication d'informations“, et une deuxième amende qui couvre „le défaut de communication, de communication tardive, incomplète ou inexacte d'informations“. Dans le deuxième cas de figure, qui correspond à celui repris dans la loi en projet, l'amende infligée peut être „d'un maximum de 0,5 pour cent des montants qui auraient dû être communiqués sans pouvoir être inférieure à 1.500 euros“. Comme le Conseil d'Etat conçoit que ce deuxième dispositif est mal adapté au système de la déclaration pays par pays, il peut comprendre que les auteurs du projet de loi se soient rabattus sur la première branche du dispositif de sanction prévu par les lois précitées des 24 juillet et 18 décembre 2015. Il reste qu'on peut se demander si le montant de l'amende répond, compte tenu des personnes visées, aux critères mis en avant par la directive et aux termes desquels les sanctions prévues doivent être effectives, proportionnées et dissuasives.

Le Conseil d'Etat note ensuite le renvoi tout à fait général figurant dans le texte sous revue et en vertu duquel sera passible d'une amende le non-respect des obligations reprises à l'annexe de la loi. Or, et comme la Cour constitutionnelle soumet les sanctions administratives au respect des principes découlant de l'article 14 de la Constitution, le texte proposé devra répondre aux exigences du principe de la légalité des incriminations tel qu'il découle de la disposition constitutionnelle en question et se référer de façon claire et précise aux comportements qu'il est prévu de sanctionner. En l'absence d'un tel dispositif, le Conseil d'Etat doit s'opposer formellement au texte tel qu'il est proposé et cela dans la mesure où il incrimine indistinctement et sans autre précision le non-respect des obligations reprises à l'annexe de la loi.

Enfin, le Conseil d'Etat propose d'améliorer la formulation de la disposition en précisant que la sanction prévue joue „en cas de défaut de dépôt, de dépôt tardif, de communication de données incomplètes ou inexactes (...)“.

Afin de donner suite à l'opposition formelle du Conseil d'Etat, la Commission des Finances et du Budget décide d'amender le paragraphe (1) de l'article en proposant un texte qui spécifie clairement les obligations reprises à l'Annexe qui peuvent faire l'objet d'une amende. Il reprend la proposition de formulation du Conseil d'Etat. (**amendement 1**)

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'Etat note que cet amendement donne suite à son opposition formelle. Le texte spécifie désormais clairement les obligations reprises à l'Annexe du projet de loi dont le non-respect peut être sanctionné à travers une amende. Le Conseil d'Etat peut dès lors lever son opposition formelle. Il note que les auteurs de l'amendement ont complété le texte initial en ajoutant à l'Entité déclarante également l'Entité constitutive résidente comme pouvant encourir l'amende. Le Conseil d'Etat estime que cet ajout est superfétatoire au vu de la définition donnée de la notion d'„Entité déclarante“ sous le point 7 de la section I de l'Annexe et d'après laquelle „[l']Entité déclarante peut être l'Entité mère ultime, l'Entité mère de substitution ou toute entité décrite à la section II, point 1.“. Or, l'entité décrite à la section II, point 1, est précisément l'Entité constitutive résidente au Grand-Duché de Luxembourg, le texte afférent auquel il est fait référence dans la définition de l'Entité déclarante, ayant comme but de préciser les critères qui doivent être remplis pour qu'une Entité constitutive résidente au Grand-Duché de Luxembourg, qui n'est pas une entité mère ultime d'un Groupe d'entre-

prises multinationales, soit tenue de déposer une déclaration pays par pays. La notion d'Entité déclarante englobe dès lors celle d'Entité constitutive résidente.

En vue enfin d'améliorer le libellé de la disposition visée, le Conseil d'Etat propose de la rédiger comme suit:

„(1) En cas de défaut de dépôt ou de dépôt tardif de la déclaration pays par pays, en cas d'absence de communication ou de communication tardive des informations définies à l'Annexe, section II, paragraphes 3 et 4, de communication de données incomplètes ou inexactes ou en cas de non-respect de l'obligation d'informer l'Administration des contributions directes du refus de l'Entité mère ultime de mettre à disposition les informations nécessaires conformément à l'Annexe, section II, paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 2, l'Entité déclarante peut encourir une amende d'un maximum de 250.000 euros.“

La Commission des Finances et du Budget ne partage cependant pas l'avis du Conseil d'Etat concernant le caractère superfétatoire de l'ajout de l'Entité constitutive résidente comme pouvant encourir l'amende. Elle constate en effet que toute Entité constitutive n'est pas forcément une Entité déclarante. Il en est ainsi, par exemple, pour une entité constitutive au Luxembourg dont la maison mère, située dans un autre pays de l'UE, est soumise à l'obligation de reporting tel qu'imposé par la directive. Pour cette raison, la Commission décide de ne pas reprendre le libellé proposé par le Conseil d'Etat.

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'Etat signale encore que les paragraphes sont référés sans parenthèses. Le renvoi au premier paragraphe s'écrit „paragraphe 1<sup>er</sup>“. Les termes „de la présente loi“ sont à supprimer. Finalement, le renvoi à l'Annexe, section II, paragraphe 1<sup>er</sup> est à préciser par une référence à l'alinéa 2 de la disposition visée.

La Commission des Finances et du Budget procède à l'ensemble de ces ajustements proposés par le Conseil d'Etat.

Les dispositions des paragraphes 2 et 3 reprennent des dispositions figurant avec la même teneur dans les lois du 24 juillet 2015 relative à FATCA et du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration (NCD) et n'appellent pas d'observation de la part du Conseil d'Etat.

#### *Article 4*

Cet article transpose l'article 1<sup>er</sup> 2)2. de la directive (UE) 2016/881 en ce qui concerne l'échange automatique de la déclaration pays par pays. L'Administration des contributions directes, en tant qu'autorité compétente, échangera la déclaration pays par pays d'un Groupe d'entreprises multinationales avec chaque autorité compétente d'un Etat membre de l'Union Européenne et chaque autre Juridiction soumise à déclaration dans laquelle au moins une Entité constitutive du Groupe d'entreprises multinationales de l'Entité déclarante réside fiscalement ou est imposé au titre des activités menées par l'intermédiaire d'un établissement stable. C'est la déclaration pays par pays qui indique dans quelle mesure le Groupe d'entreprises multinationales est présent dans la juridiction visée. L'Administration des contributions directes coopérera avec les autres autorités compétentes en matière d'application et de la mise en œuvre de l'échange automatique. Elle effectuera notamment les notifications qui s'imposent en cas de défaut de dépôt d'une entité visée à l'annexe.

Le but de cet article est d'assurer l'échange de la déclaration pays par pays avec les juridictions qui remplissent certains critères et qui ont un intérêt à recevoir l'information mentionnée vu que le Groupe d'entreprises multinationales y a une présence et est soumis à l'impôt sur leur territoire. Le terme Juridiction soumise à déclaration, défini dans l'annexe, Section I, définit une telle juridiction comme un Etat membre de l'Union Européenne respectivement comme une autre juridiction qui figure sur la liste des Juridictions soumises à déclaration, telle que définie par règlement grand-ducal. De telle façon, l'échange sera aussi réalisé avec les pays visés par l'accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange de la déclaration pays par pays que le Grand-Duché de Luxembourg a ratifié le 27 janvier 2016.

Le Conseil d'Etat constate que le texte proposé épouse étroitement les contours du texte correspondant de la directive. Il s'en départit toutefois sur un point important, à savoir celui de la définition du destinataire de la communication par l'Administration des contributions directes des déclarations pays par pays. Si la directive se réfère à „tout (...) Etat membre dans lequel, sur la base des informations contenues dans la déclaration pays par pays, une ou plusieurs Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales de l'Entité déclarante sont soit résidentes à des fins fiscales, soit imposées au titre des activités exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable“, le texte proposé par les

auteurs du projet de loi substitue à la notion d'„Etat membre“ celle de „Juridiction soumise à déclaration“. Les raisons de cette approche sont explicitées au commentaire des articles (voir ci-dessus).

En ajoutant une quinzième définition à la section I de l'annexe, annexe qui est censée reprendre le texte de l'annexe correspondante de la directive qui en compte quatorze, les auteurs du projet de loi semblent vouloir donner force de loi à l'Accord multilatéral entre autorités compétentes précité.

Cette façon de procéder rappelle celle des auteurs du projet de loi qui est devenu la loi précitée du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration (NCD), loi qui au début devait également servir de cadre pour l'approbation par la Chambre des députés de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes concernant l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers, signé à Berlin le 29 octobre 2014. A l'époque, les auteurs du projet de loi renoncèrent finalement à cette approche en argumentant que l'Accord multilatéral en question n'était pas un traité relevant de l'article 37 de la Constitution et qu'il ne devait dès lors pas être soumis à l'approbation de la Chambre des députés. Parallèlement, ils comptaient cependant donner force de loi à l'engagement politique découlant de la signature par le ministre des Finances de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes en en incluant l'essence dans la loi en projet à ce moment, approche qui fut finalement entérinée par le législateur.

Le Conseil d'Etat prend dès lors acte de cette façon de procéder, tout en insistant cependant à ce que le principe de la définition, par voie de règlement grand-ducal, de la liste des Juridictions (au sens de l'annexe) soumises à déclaration figure dans le texte même de la loi, et ne soit pas relégué au niveau d'une simple définition figurant dans une annexe à la loi (voir la définition de la notion de „Juridiction soumise à déclaration“ figurant sous le point 1 de la section I de l'annexe). Telle avait d'ailleurs été l'approche du législateur dans le contexte de l'adoption de la loi précitée du 18 décembre 2015.

La Commission des Finances et du Budget décide d'amender l'article 4 afin de donner suite à la requête du Conseil d'Etat demandant que la base habilitante pour le règlement grand-ducal figure dans le texte de loi même. (**amendement 2**)

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'Etat n'a pas d'observation à l'égard de cet amendement.

#### Article 5

Cet article transpose l'article 1<sup>er</sup> 2)3. et l'article 1<sup>er</sup> 4) de la directive (UE) 2016/881 concernant les informations contenues dans la déclaration pays par pays.

Les informations à fournir sont des informations agrégées sur le chiffre d'affaires, le bénéfice (la perte) avant impôts, les impôts sur les bénéfices acquittés, les impôts sur les bénéfices dus, le capital social, les bénéfices non distribués, le nombre d'employés et les actifs corporels hors trésorerie ou équivalents de trésorerie pour chacune des juridictions dans lesquelles le Groupe d'entreprises multinationales exerce des activités. En plus, l'identité de chaque Entité constitutive et la nature de son activité ainsi que, le cas échéant, sa résidence fiscale doit être indiquée.

Ces informations sont à fournir sous forme prescrite par l'Administration des contributions directes. L'activité respective de chaque entité est à indiquer en se référant à une liste prédéfinie d'activités conformément aux dispositions contenues dans l'annexe. Des informations ou explications complémentaires sont, le cas échéant, à fournir en vue de faciliter la compréhension des informations.

En ce qui concerne la phrase introductive qui précise que la déclaration pays par pays „est à fournir sous la forme prescrite“, le Conseil d'Etat propose de faire référence au formulaire type inclus dans la section III de l'annexe.

La Commission des Finances et du Budget décide de ne pas suivre cette recommandation, car le formulaire type inclus dans la section III de l'annexe est sous forme de tableaux. Or, il est très probable que les échanges aient lieu par voie électronique dans le format xml. Afin d'éviter que certains acteurs pensent que le format xml ne serait pas autorisé, il est décidé de maintenir le terme „sous la forme prescrite“ dans le texte de loi.

L'article 5 reprend ensuite fidèlement le texte de la directive pour ce qui est des dispositions figurant sous les lettres a) et b) qui définissent le contenu de la déclaration. Ces dispositions ne donnent dès lors pas lieu à observation de la part du Conseil d'Etat.

Pour ce qui est du texte figurant sous la lettre c) de l'article 5, et aux termes duquel des informations ou explications complémentaires sont, le cas échéant, à fournir en vue de faciliter la compréhension

des informations indiquées aux lettres a) et b), le Conseil d'Etat estime qu'il n'a aucune substance normative et aucune valeur ajoutée, étant donné qu'il ne fait que mettre en avant des pouvoirs qui relèvent de l'arsenal normal des moyens dont dispose l'Administration des contributions directes pour s'acquitter de ses tâches. Au cas où les auteurs du projet de loi décideraient de maintenir le texte proposé, il conviendrait d'en faire, en tout état de cause, un alinéa séparé.

La Commission des Finances et du Budget décide de suivre la recommandation du Conseil d'Etat en supprimant la lettre c) et la remplaçant par un alinéa séparé (**amendement 3**).

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'Etat n'a pas d'observation à l'égard de cet amendement.

#### *Article 6*

Cet article transpose l'article 1<sup>er</sup> 2)4. de la directive (UE) 2016/881 concernant le délai dans lequel l'échange automatique doit avoir lieu. La communication a lieu dans un délai de 15 mois après le dernier jour de l'Exercice fiscal sur lequel porte la déclaration pays par pays. Vu que les informations doivent être déposées dans un délai de 12 mois auprès de l'Administration des contributions directes celle-ci disposera d'un délai d'au moins 3 mois pour procéder à l'échange si les informations ont été reçues en temps utile.

Pour la première déclaration pays par pays à déposer et concernant les Exercices fiscaux commençant après le 1<sup>er</sup> janvier 2016, le délai est porté à 18 mois. Les premières déclarations pays par pays devront dès lors être échangées pour le 30 juin 2018 et déposées à l'Administration des contributions directes pour le 1<sup>er</sup> janvier 2018 dès lors que l'Exercice fiscal (d'une période comptable annuelle selon la définition) visé commence le 1<sup>er</sup> janvier 2016.

Le Conseil d'Etat signale que, dans son avis du 17 octobre 2016, la Chambre des fonctionnaires et employés publics estime que l'introduction, par l'article 6 du projet de loi, d'un délai de communication obligatoire à observer par l'Administration des contributions directes, s'élevant respectivement à quinze mois pour les exercices fiscaux se situant après 2016 et à dix-huit mois pour la première déclaration relative à l'exercice fiscal 2016 „à compter du dernier jour de l'exercice fiscal du Groupe d'entreprises multinationales sur lequel porte la déclaration pays par pays“ posera des problèmes pour la mise en œuvre de ce dispositif par l'administration. A la limite, l'administration ne disposera en effet que de trois mois pour finaliser le dossier et le transmettre aux instances concernées, alors que l'entité déclarante doit remettre sa déclaration dans un délai de douze mois après le dernier jour de l'exercice fiscal déclarable. Si le Conseil d'Etat comprend le souci qui est celui de la Chambre des fonctionnaires et employés publics, la solution qu'elle propose et qui est d'augmenter le délai de quinze mois n'est cependant pas compatible avec la substance de la directive.

Le Conseil d'Etat note enfin que le délai de communication obligatoire de dix-huit mois applicable pour le premier exercice fiscal auquel s'appliquera le nouveau dispositif, à savoir celui de 2016, pourrait être inclus dans la disposition de l'article 10 sur la mise en vigueur.

La Commission des Finances et du Budget décide de suivre la recommandation du Conseil d'Etat en transférant la deuxième phrase de l'article à l'article 10 (**amendement 4**).

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'Etat n'a pas d'observation à l'égard de cet amendement.

#### *Article 7*

Cet article transpose l'article 1<sup>er</sup> 3) de la directive (UE) 2016/881 introduisant des restrictions à l'utilisation de la déclaration pays par pays. L'Administration des contributions directes peut seulement utiliser les informations fournies à des fins d'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et aux autres risques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, y compris le risque de non-respect des règles applicables en matière de prix de transfert par les membres du Groupe d'entreprises multinationales et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique. Les informations reçues ne peuvent pas être utilisées pour rectifier les prix de transfert pratiqués mais ils peuvent servir de point de départ pour mener des enquêtes supplémentaires sur les prix de transfert conclus par le Groupe d'entreprises multinationales ou sur d'autres questions fiscales au cours d'un contrôle fiscal. Le contrôle fiscal peut, le cas échéant, déboucher à des ajustements du revenu imposable d'une Entité constitutive.

L'utilisation de la déclaration pays par pays est encadrée en tenant compte du caractère de haut niveau et de l'agrégation des informations reçues et du but poursuivi par l'échange d'informations. En



effet, la finalité de la déclaration pays par pays est de fournir des informations sur les risques concernant l'érosion de la base taxable, notamment en ce qui concerne les prix de transfert pratiqués. Les informations permettent dès lors seulement de fournir des informations sur des risques, sans fournir des informations pouvant aboutir à un ajustement. Un contrôle fiscal initié sur base des informations fournies par la déclaration pays par pays peut cependant aboutir à un ajustement, si tel n'était pas le cas, le document ne pourrait pas être utilisé. A côté d'indicateur de risques, l'information contenue dans la déclaration pays par pays ne peut être utilisée qu'à des fins d'analyse économique et statistique.

Le Conseil d'Etat note que cette disposition figure comme article unique sous le chapitre 3 du projet de loi, chapitre qui est intitulé „Confidentialité et protection des données à caractère personnel“. Cet intitulé est repris des lois précitées du 24 juillet 2015 relative à FATCA et du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration (NCD). Or, et contrairement à la disposition figurant dans ces lois, l'article 7 sous revue n'a aucunement trait à la confidentialité et à la protection des données à caractère personnel, le champ de la disposition étant strictement limité aux modalités selon lesquelles l'Administration des contributions directes pourra utiliser les données échangées dans le cadre du dispositif de la déclaration pays par pays. Le Conseil d'Etat invite dès lors les auteurs du projet de loi à revoir le titre du chapitre 3 en conséquence. Le texte de l'article 7 ne soulève pour le surplus pas d'autre observation de la part du Conseil d'Etat.

La Commission des Finances et du Budget décide de revoir le titre du chapitre 3 (**amendement 5**).

Dans son avis du 27 octobre 2016, le Conseil d'Etat avait constaté que l'intitulé du chapitre 3 ne correspondait pas au contenu de l'article unique formant le chapitre. L'amendement 5 est censé donner suite à cette observation du Conseil d'Etat. Le nouvel intitulé est cependant peu parlant. Dès lors, le Conseil d'Etat propose de le formuler comme suit:

**„Chapitre 3 – Modalités d'utilisation par l'Administration des contributions directes des informations fournies par les Entités déclarantes“**

La Commission des Finances et du Budget reprend le libellé proposé par le Conseil d'Etat.

Selon le Conseil d'Etat, il convient d'écrire au début de la dernière phrase „Nonobstant ce qui précède“ au lieu de „Nonobstant de ce qui précède“.

La Commission des Finances et du Budget procède à cette correction.

#### Article 8

L'Administration des contributions directes est chargée du contrôle du respect des obligations de déclaration pays par pays. Elle vérifie si les Entités constitutives luxembourgeoises d'entreprises multinationales visées par la présente loi 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 de la présente loi.

Le Conseil d'Etat considère que le paragraphe 1<sup>er</sup>, d'après lequel l'Administration des contributions directes contrôlera le respect des obligations de déclaration pays par pays et vérifiera si les entités constitutives du groupe d'entreprises multinationales n'adoptent pas de pratiques ayant pour but de contourner la communication d'informations, est superfétatoire, car sans portée normative.

Du fait que le terme „groupe d'entreprises multinationales“ comprend les groupes bancaires multinationaux, la Commission des Finances et du Budget décide néanmoins de maintenir ce paragraphe afin de s'assurer que l'ACD puisse contrôler ce type d'entreprise sans se voir opposer le secret bancaire.

Le texte de l'article 8 n'appelle pas d'autre observation de la part du Conseil d'Etat.

#### Article 9

L'article 9 est identique dans son libellé à des dispositions correspondantes figurant dans les lois précitées des 24 juillet et 18 décembre 2015 et ne donne pas lieu à observation.

#### Article 10

L'article en question règle la mise en vigueur de la loi en projet. Celle-ci s'appliquera à partir de l'année d'imposition 2016.

Le Conseil d'Etat renvoie à son observation formulée à l'endroit du délai de communication obligatoire applicable à la première déclaration pays par pays relative à l'exercice fiscal 2016 (article 6 du projet de loi). La disposition n'appelle pas d'autre observation de sa part, sinon que l'article est à compléter par un point final.

La Commission des Finances et du Budget ajoute le point final manquant et la phrase biffée à l'article 6 (**amendement 6**).

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'Etat n'a pas d'observation à l'égard de cet amendement.

#### *Article 11*

L'article 11 définit un intitulé abrégé pour la référence à la future loi.

Il ne donne pas lieu à observation de la part du Conseil d'Etat.

#### *Annexe*

En dehors des adaptations ponctuelles nécessaires au bon alignement du contenu des annexes sur celui du projet de loi, le Conseil d'Etat ne relève aucune discordance entre l'annexe de la directive 2016/881/UE et l'annexe au projet de loi sous avis. Il renvoie par ailleurs à son observation formulée à l'endroit de l'article 4.

Au point 1, alinéa 2, de la section II de l'annexe, il convient d'enlever le „e“ final au mot „procurée“.

La Commission des Finances et du Budget procède à la rectification en question. Elle modifie encore la lettre b) du point 1. de la Section I de l'Annexe afin de donner suite à la requête du Conseil d'Etat demandant que la base habilitante pour le règlement grand-ducal figure dans le texte de loi même (**amendement 7**).

Dans son avis complémentaire, le Conseil d'Etat signale qu'*in fine* du texte proposé, il convient de se référer au paragraphe 2 de l'article 4 du projet de loi, et non à son alinéa 2. Dès lors, il convient d'écrire à deux reprises: „... telle que spécifiée à l'article 4, paragraphe 2“.

Les termes „de la présente loi“ sont à supprimer.

La Commission des Finances et du Budget procède à ces adaptations de texte.

\*

### **5. TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION PARLEMENTAIRE**

Compte tenu de ce qui précède, la Commission des Finances et du Budget recommande à la Chambre des Députés d'adopter le projet de loi n° 7031 dans la teneur qui suit:

\*

**PROJET DE LOI****portant transposition de la directive (UE) 2016/881 du Conseil du 25 mai 2016 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal et concernant les règles de déclaration pays par pays pour les groupes d'entreprises multinationales****Chapitre 1<sup>er</sup> – Définitions**

**Art. 1<sup>er</sup>.** Les termes employés dans la présente loi et commençant par une majuscule s'entendent selon le sens que leur attribuent les définitions correspondantes de l'annexe.

**Chapitre 2 – Champ d'application et conditions de l'échange automatique et obligatoire d'informations relatives à la déclaration pays par pays**

**Art. 2.** Chaque Entité mère ultime d'un Groupe d'entreprises multinationales qui réside à des fins fiscales au Grand-Duché de Luxembourg, ou toute autre Entité déclarante conformément à l'annexe, section II de la présente loi, dépose annuellement à l'Administration des contributions directes une déclaration pays par pays portant sur son Exercice fiscal déclarable. Cette déclaration pays par pays est réalisée conformément à l'article 5 de la présente loi dans un délai de douze mois après le dernier jour de l'Exercice fiscal déclarable.

**Art. 3.** (1) En cas de défaut de dépôt ou de notification telle que définie à l'Annexe, section II, paragraphes 3 et 4, de dépôt tardif, de notification tardive telle que définie à l'Annexe, section II, paragraphes 3 et 4, de communication de données incomplètes ou inexactes ou en cas de non-respect de l'obligation d'informer l'Administration des contributions directes du refus de l'Entité mère ultime de mettre à disposition les informations nécessaires conformément à l'Annexe, section II, paragraphe 1<sup>er</sup>, alinéa 2, l'Entité déclarante ou l'Entité constitutive résidente peut encourir une amende d'un maximum de 250.000 euros.

(2) Cette amende est fixée par le bureau d'imposition compétent pour l'Entité déclarante visée.

(3) Contre cette décision, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'Entité déclarante.

**Art. 4.** (1) L'Administration des contributions directes communique, par voie d'échange automatique et dans le délai fixé à l'article 6 de la présente loi, la déclaration pays par pays à toute Juridiction soumise à déclaration dans laquelle, sur la base des informations contenues dans la déclaration pays par pays, une ou plusieurs Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales de l'Entité déclarante sont soit résidentes à des fins fiscales, soit imposées au titre des activités exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable.

(2) La liste des Juridictions soumises à déclaration est établie par règlement grand-ducal.

**Art. 5.** La déclaration pays par pays, qui est à fournir sous la forme prescrite, contient les informations suivantes en ce qui concerne le Groupe d'entreprises multinationales:

- a) des informations agrégées sur le chiffre d'affaires, le bénéfice (la perte) avant impôts, les impôts sur les bénéfices acquittés, les impôts sur les bénéfices dus, le capital social, les bénéfices non distribués, le nombre d'employés et les actifs corporels hors trésorerie ou équivalents de trésorerie pour chacune des juridictions dans lesquelles le Groupe d'entreprises multinationales exerce des activités;
- b) l'identité de chaque Entité constitutive du Groupe d'entreprises multinationales, la juridiction de résidence fiscale de cette Entité constitutive et, si elle diffère de la juridiction de résidence fiscale, la juridiction selon les lois de laquelle cette Entité constitutive est organisée, ainsi que la nature de son activité ou de ses activités commerciales principales.

Des informations ou explications complémentaires sont, le cas échéant, à fournir en vue de faciliter la compréhension des informations indiquées aux lettres a) et b) du présent article.

**Art. 6.** La communication a lieu dans un délai de quinze mois à compter du dernier jour de l'Exercice fiscal du Groupe d'entreprises multinationales sur lequel porte la déclaration pays par pays.

### **Chapitre 3 – Modalités d'utilisation par l'Administration des contributions directes des informations fournies par les Entités déclarantes**

**Art. 7.** L'Administration des contributions directes peut seulement utiliser les informations fournies à des fins d'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et des autres risques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, y compris pour évaluer le risque que les membres du Groupe d'entreprises multinationales ne se conforment pas aux règles applicables en matière de prix de transfert, et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique. Les rectifications des prix de transfert opérées par l'Administration des contributions directes ne sont pas fondées sur les informations échangées en vertu de la présente loi. Nonobstant ce qui précède, il n'est pas interdit d'utiliser les informations que se communiquent les Etats membres en vertu de la présente loi comme base pour mener des enquêtes supplémentaires sur les accords de prix de transfert conclus par le Groupe d'entreprises multinationales ou sur d'autres questions fiscales au cours d'un contrôle fiscal, à la suite desquelles des ajustements du revenu imposable d'une Entité constitutive peuvent être opérés.

### **Chapitre 4 – Procédures de vérification**

**Art. 8.** (1) Sans préjudice du paragraphe 178*bis* de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931, l'Administration des contributions directes contrôle le respect des obligations de déclaration pays par pays. Elle vérifie si les Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales visées par la présente loi 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.

**Art. 9.** 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 5 – Mise en vigueur**

**Art. 10.** La présente loi s'applique à partir de l'année d'imposition 2016.

La première déclaration pays par pays est communiquée pour l'Exercice fiscal du Groupe d'entreprises multinationales commençant le 1<sup>er</sup> janvier 2016 ou après cette date, et la communication a lieu dans un délai de dix-huit mois après le dernier jour de l'Exercice fiscal.

**Art. 11.** La référence à la présente loi se fait sous une forme abrégée en recourant à l'intitulé suivant: „loi du ... 20... relative à la déclaration pays par pays“.

## ANNEXE

**Règles de déclaration pays par pays  
pour les groupes d'entreprises multinationales***Section I – Définitions*

1. L'expression „Juridiction soumise à déclaration“ désigne:
  - a) un Etat membre de l'Union Européenne;
  - b) une autre juridiction i) avec laquelle un accord est conclu et qui prévoit l'obligation pour le Grand-Duché de Luxembourg de communiquer les informations indiquées à l'article 5 de la présente loi; et ii) qui figure sur la liste des Juridictions soumises à déclaration telle que spécifiée à l'article 4, paragraphe 2.
2. Le terme „Groupe“ désigne un ensemble d'entreprises liées en vertu de la structure de propriété ou de contrôle, tenu à ce titre d'établir des Etats financiers consolidés conformes aux principes comptables applicables à des fins d'information financière, ou qui serait tenu de le faire si des participations dans l'une ou l'autre de ces entreprises étaient cotées en Bourse.
3. Le terme „Entreprise“ signifie toute forme d'exercice d'une activité économique par:
  - a) une personne morale;
  - b) lorsque la législation en vigueur le prévoit, une association de personnes à laquelle est reconnue la capacité d'accomplir des actes juridiques, mais qui ne possède pas le statut d'une personne morale; ou
  - c) toute autre construction juridique quelles que soient sa nature et sa forme, dotée ou non de la personnalité juridique, possédant ou gérant des actifs qui, y compris le revenu qui en dérive, sont soumis à l'un des impôts visés à l'article 1<sup>er</sup> de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.
4. L'expression „Groupe d'entreprises multinationales“ désigne tout groupe qui comprend deux entreprises ou plus, dont la résidence fiscale se trouve dans des juridictions différentes, ou qui comprend une entreprise établie dans une juridiction à des fins fiscales mais qui est soumise à l'impôt dans une autre juridiction au titre des activités exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable, et qui n'est pas un Groupe d'entreprises multinationales exclu.
5. L'expression „Groupe d'entreprises multinationales exclu“ désigne, au titre d'un Exercice fiscal quelconque du Groupe, un Groupe qui a réalisé un chiffre d'affaires total consolidé inférieur à 750.000.000 euros ou un montant en devise locale équivalent approximativement à 750.000.000 euros en janvier 2015 au cours de l'Exercice fiscal qui précède immédiatement l'Exercice fiscal déclarable, ainsi qu'il ressort de ses Etats financiers consolidés au titre de cet exercice fiscal antérieur.
6. L'expression „Entité constitutive“ désigne l'une des entités suivantes:
  - a) toute unité opérationnelle distincte d'un Groupe d'entreprises multinationales qui est intégrée dans les Etats financiers consolidés du Groupe d'entreprises multinationales à des fins d'information financière, ou qui le serait si des participations dans cette unité opérationnelle d'un Groupe d'entreprises multinationales étaient cotées en Bourse;
  - b) toute unité opérationnelle qui est exclue des Etats financiers consolidés du Groupe d'entreprises multinationales uniquement pour des raisons de taille ou d'importance relative;
  - c) tout établissement stable d'une unité opérationnelle distincte du Groupe d'entreprises multinationales appartenant aux catégories a) ou b), sous réserve que l'unité opérationnelle établisse un état financier distinct pour cet établissement stable à des fins réglementaires, fiscales, d'information financière ou de gestion interne.
7. L'expression „Entité déclarante“ désigne l'Entité constitutive tenue de déposer une déclaration pays par pays conforme aux exigences de l'article 5 dans sa juridiction de résidence fiscale pour le compte du Groupe d'entreprises multinationales. L'Entité déclarante peut être l'Entité mère ultime, l'Entité mère de substitution ou toute entité décrite à la section II, point 1.
8. Le terme „Entité mère ultime“ désigne une Entité constitutive Groupe d'entreprises multinationales qui remplit les critères suivants:

- a) elle détient directement ou indirectement une participation suffisante dans une ou plusieurs autres Entités constitutives de ce Groupe d'entreprises multinationales de sorte qu'elle est tenue d'établir des Etats financiers consolidés selon les principes comptables généralement applicables dans sa juridiction de résidence fiscale, ou serait tenue de le faire si ses participations étaient cotées en Bourse dans sa juridiction de résidence fiscale;
  - b) aucune autre Entité constitutive d'un tel Groupe d'entreprises multinationales ne détient directement ou indirectement une participation décrite au point (a) dans l'Entité constitutive susmentionnée.
9. L'expression „Entité mère de substitution“ désigne une Entité constitutive du Groupe d'entreprises multinationales qui a été mandatée par ce Groupe d'entreprises multinationales, en qualité d'unique substitut de l'Entité mère ultime, pour déposer la déclaration pays par pays dans la juridiction de résidence fiscale de cette Entité constitutive, pour le compte de ce Groupe d'entreprises multinationales, lorsqu'une ou plusieurs des conditions exposées à la section II, point 1, premier alinéa, point b) s'appliquent.
  10. L'expression „Exercice fiscal“ désigne une période comptable annuelle pour laquelle l'Entité mère ultime du Groupe d'entreprises multinationales établit ses états financiers.
  11. L'expression „Exercice fiscal déclarable“ désigne l'exercice fiscal dont les résultats financiers et opérationnels sont reflétés dans la déclaration pays par pays visée à l'article 5.
  12. L'expression „Accord éligible entre autorités compétentes“ désigne un accord conclu entre des représentants autorisés d'un Etat membre de l'Union et d'une juridiction hors Union qui sont parties à un Accord international et qui prévoit l'échange automatique des déclarations pays par pays entre les juridictions parties.
  13. L'expression „Accord international“ désigne la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, toute convention fiscale bilatérale ou multilatérale, ou tout accord d'échange d'informations fiscales auquel le Grand-Duché de Luxembourg est partie, et dont les dispositions confèrent le pouvoir juridique d'échanger des informations fiscales entre juridictions, y compris de façon automatique.
  14. L'expression „Etats financiers consolidés“ désigne les états financiers d'un Groupe d'entreprises multinationales dans lesquels les actifs, les passifs, les produits, les charges et les flux de trésorerie de l'Entité mère ultime et des Entités constitutives sont présentés comme étant ceux d'une seule entité économique.
  15. L'expression „Défaillance systémique“, s'agissant d'une juridiction, signifie soit qu'une juridiction a conclu un Accord éligible entre autorités compétentes avec le Grand-Duché de Luxembourg, mais a suspendu l'échange automatique (pour des raisons autres que celles prévues par les dispositions dudit accord), soit qu'une juridiction a négligé de façon persistante de transmettre automatiquement au Grand-Duché de Luxembourg les déclarations pays par pays en sa possession relatives à des Groupes d'entreprises multinationales qui ont des Entités constitutives au Grand-Duché de Luxembourg.

#### *Section II – Exigences générales de déclaration pays par pays*

(1) Une Entité constitutive résidente au Grand-Duché de Luxembourg, qui n'est pas une Entité mère ultime d'un Groupe d'entreprises multinationales dépose une déclaration pays par pays portant sur l'Exercice fiscal déclarable du Groupe d'entreprises multinationales dont elle est une Entité constitutive, si les critères suivants sont remplis:

- a) l'entité réside à des fins fiscales au Grand-Duché de Luxembourg;
- b) l'une des conditions suivantes s'applique:
  - (i) l'Entité mère ultime du Groupe d'entreprises multinationales n'est pas tenue de déposer une déclaration pays par pays dans sa juridiction de résidence fiscale; ou
  - (ii) la juridiction où réside l'Entité mère ultime à des fins fiscales a conclu un Accord international dont le Grand-Duché de Luxembourg est partie, mais n'a pas d'Accord éligible entre autorités compétentes en vigueur auquel le Grand-Duché de Luxembourg est partie à la date indiquée à l'article 2 de la présente loi pour le dépôt de la déclaration pays par pays correspondant à l'Exercice fiscal déclarable; ou

- (iii) une Défaillance systémique de la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère ultime a été notifiée par l'Administration des contributions directes à l'Entité constitutive résidente dans le Grand-Duché de Luxembourg à des fins fiscales.

Une Entité constitutive résidente au Grand-Duché de Luxembourg au sens du premier alinéa du présent point demande à son Entité mère ultime de lui fournir toutes les informations requises pour pouvoir se conformer à son obligation de déposer une déclaration pays par pays, conformément à l'article 5 de la présente loi. Si, malgré cela, l'Entité constitutive en question n'a pas obtenu ou ne s'est pas procurée toutes les informations requises pour procéder à une déclaration pays par pays pour le Groupe d'entreprises multinationales, cette Entité constitutive dépose une déclaration pays par pays contenant toutes les informations dont elle dispose, qu'elle les ait obtenues ou qu'elle se les soit procurées, et communique à l'Administration des contributions directes que l'Entité mère ultime a refusé de mettre à sa disposition les informations nécessaires. Cela est sans préjudice du droit du Grand-Duché de Luxembourg d'appliquer les sanctions prévues par l'article 3 de la présente loi, et le Grand-Duché de Luxembourg informe tous les Etats membres ainsi que toutes les Juridictions soumises à déclaration concernées de ce refus.

Lorsque plusieurs Entités constitutives du même Groupe d'entreprises multinationales sont résidentes à des fins fiscales dans l'Union Européenne et qu'une ou plusieurs des conditions prévues au premier alinéa, point b) s'appliquent, le Groupe d'entreprises multinationales peut désigner l'une de ces Entités constitutives pour déposer la déclaration pays par pays conforme aux exigences de l'article 8bis bis, paragraphe 3 de la Directive 2011/16/UE et établie au titre d'un Exercice fiscal déclarable quelconque, dans le délai indiqué à l'article 8 bis bis, paragraphe 1 de la Directive 2011/16/UE.

Lorsque cette Entité constitutive réside à des fins fiscales au Grand-Duché de Luxembourg, cette entité informe le Grand-Duché de Luxembourg que ce dépôt vise à remplir l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe d'Entreprises multinationales qui résident dans l'Union Européenne à des fins fiscales.

Le Grand-Duché de Luxembourg, en application de l'article 4 de la présente loi, communique la déclaration pays par pays à tout autre Etat membre dans lequel, sur la base des informations contenues dans la déclaration pays par pays, une ou plusieurs Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales de l'Entité déclarante sont résidentes à des fins fiscales ou sont imposées au titre des activités exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable.

Lorsqu'une Entité constitutive ne peut obtenir ou se procurer toutes les informations requises pour déposer une déclaration pays par pays, conformément à l'article 5 de la présente loi, elle ne peut être désignée comme Entité déclarante pour le Groupe d'entreprises multinationales conformément au troisième alinéa du présent point. Cette règle est sans préjudice de l'obligation de l'Entité constitutive de communiquer à l'Administration des contributions directes que l'Entité mère ultime a refusé de mettre à disposition les informations nécessaires.

(2) Par dérogation au point 1, lorsqu'une ou plusieurs des conditions prévues au point 1, premier alinéa, point b) s'appliquent, une entité décrite au point 1 n'est pas tenue de déposer la déclaration pays par pays relative à un Exercice fiscal déclarable si le Groupe d'entreprises multinationales dont elle est une Entité constitutive a communiqué la déclaration pays par pays, conformément à l'article 5 de la présente loi, pour cet Exercice fiscal par l'intermédiaire d'une Entité mère de substitution et que cette dernière dépose ladite déclaration pays par pays à l'autorité fiscale de sa juridiction de résidence fiscale dans le délai indiqué à l'article 2 de la présente loi, dès lors que, dans le cas où l'Entité mère de substitution réside à des fins fiscales dans une juridiction hors Union Européenne, les conditions suivantes sont remplies:

- a) la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère de substitution impose le dépôt des déclarations pays par pays conformes aux exigences de l'article 5 de la présente loi;
- b) la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère de substitution a conclu un Accord éligible entre autorités compétentes dont le Grand-Duché de Luxembourg est partie à la date indiquée à l'article 2 de la présente loi, pour le dépôt de la déclaration pays par pays relative à l'Exercice fiscal déclarable;
- c) la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère de substitution n'a pas informé l'Administration des contributions directes d'une Défaillance systémique;
- d) la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère de substitution a été informée, au plus tard le dernier jour de l'Exercice déclarable de ce Groupe d'Entreprises multinationales, par l'Entité consti-

tutive résidente à des fins fiscales dans cette juridiction, que cette dernière est l'Entité mère de substitution;

- e) une notification a été adressée à l'Administration des contributions directes conformément au point 4.

(3) Toute Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales qui réside au Grand-Duché de Luxembourg à des fins fiscales indique à l'Administration des contributions directes si elle est l'Entité mère ultime, l'Entité mère de substitution ou l'Entité constitutive désignée au titre du point 1, au plus tard le dernier jour de l'Exercice fiscal déclarable de ce Groupe d'entreprises multinationales.

(4) Lorsqu'une Entité constitutive d'un Groupe d'Entreprises multinationales qui réside au Grand-Duché de Luxembourg à des fins fiscales n'est ni l'Entité mère ultime, ni l'Entité mère de substitution, ni l'Entité constitutive visée au point 1, elle communique à l'Administration des contributions directes l'identité et la résidence fiscale de l'Entité déclarante, au plus tard le dernier jour de l'Exercice fiscal déclarable de ce Groupe d'entreprises multinationales.

- (5) La déclaration pays par pays précise la monnaie des montants qui y sont indiqués.



*Section III – Déclaration pays par pays*

A. Formulaire de déclaration pays par pays

*Tableau I – Vue d'ensemble de la répartition des bénéfices, des impôts et des activités par juridiction fiscale*

<i>Juridiction fiscale</i>				<i>Chiffre d'affaires</i>			<i>Bénéfice (perte) avant impôts</i>	<i>Impôts sur les bénéfices acquittés (sur la base des règlements effectifs)</i>	<i>Impôts sur les bénéfices dus (année en cours)</i>	<i>Capital social</i>	<i>Bénéfices non distribués</i>	<i>Nombre d'employés</i>	<i>Actifs corporels, hors trésorerie et équivalents de trésorerie</i>
				<i>Partie indépendante</i>	<i>Partie liée</i>	<i>Total</i>							

*Nom du Groupe d'entreprises multinationales:  
 Exercice fiscal considéré:  
 Monnaie utilisée:*

Tableau 2 – Liste de toutes les Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales correspondant aux données agrégées par juridiction fiscale

Nom du Groupe d'entreprises multinationales: Exercice fiscal considéré:		Principale(s) activité(s)												Autres <sup>1</sup>	
Juridiction fiscale	Entités constitutives résidentes de la juridiction fiscale	Juridiction fiscale de constitution si elle diffère de la juridiction fiscale de résidence	Recherche-développement	Détention ou gestion de droits de propriété intellectuelle	Achats ou approvisionnement	Fabrication ou production	Vente, commercialisation ou distribution	Service administratifs, de gestion ou de soutien	Fourniture de services à des parties indépendantes	Financement interne du groupe	Servives financiers réglés	Assurance	Détentions d'actions ou d'autres instruments de fonds propres	Activités dormantes	Autres <sup>1</sup>
	1.														
	2.														
	3.														
	1.														
	2.														
	3.														

Tableau 3 – Informations complémentaires

--

<sup>1</sup> Veuillez indiquer la nature de l'activité de l'Entité constitutive dans la partie „Informations complémentaires“.

## B. Instructions générales pour compléter la déclaration pays par pays

### 1. Objet

Le formulaire est utilisé pour rendre compte de la répartition des bénéfices, des impôts et des activités d'un Groupe d'entreprises multinationales, juridiction fiscale par juridiction fiscale.

### 2. Traitement des succursales et des établissements stables

Les données relatives à un établissement stable sont communiquées en fonction de la juridiction fiscale dans laquelle il se trouve et non de la juridiction fiscale de résidence de l'unité opérationnelle dont l'établissement stable fait partie. Les informations communiquées dans la juridiction fiscale de résidence concernant l'unité opérationnelle, dont l'établissement stable considéré fait partie, n'intègrent dès lors pas les données financières relatives à cet établissement stable.

### 3. Période couverte par le formulaire de déclaration annuelle

Le formulaire de déclaration couvre l'Exercice fiscal de l'entreprise multinationale déclarante. Pour les Entités constitutives, à la discrétion de l'entreprise multinationale déclarante, le formulaire reflète de manière cohérente:

- a) soit les informations relatives à l'Exercice fiscal des Entités constitutives considérées s'achevant le même jour que l'exercice fiscal de l'entreprise multinationale déclarante, ou s'achevant au cours des douze mois précédant cette date;
- b) soit les informations relatives à toutes les Entités constitutives concernées déclarées pour l'Exercice fiscal de l'entreprise multinationale déclarante.

### 4. Source des données

L'entreprise multinationale déclarante utilise de manière cohérente les mêmes sources de données d'une année à l'autre pour compléter le formulaire. Elle peut choisir d'utiliser des données tirées de ses états consolidés, des états financiers distincts relatifs aux entités qui sont prévus par la loi, des états financiers prévus par la réglementation ou de comptes de gestion internes. Il n'est pas nécessaire de rapprocher des Etats financiers consolidés les données relatives au chiffre d'affaires, aux bénéfices et aux impôts figurant dans le formulaire. Si les états financiers prévus par la loi sont utilisés comme base de déclaration, tous les montants sont convertis dans la monnaie fonctionnelle déclarée de l'entreprise multinationale déclarante sur la base du taux de change moyen de l'année déclarée dans la partie „Informations complémentaires“ du formulaire. En revanche, il n'est pas nécessaire de réaliser des ajustements pour tenir compte des différences de principes comptables appliqués entre juridictions fiscales.

L'entreprise multinationale déclarante fournit une brève description des sources de données utilisées pour préparer le formulaire dans sa partie „Informations complémentaires“. Si une modification est apportée à une source de données utilisée d'une année à l'autre, l'entreprise multinationale déclarante explique les raisons de ce changement et ses conséquences dans la partie „Informations complémentaires“ du formulaire.

## C. Instructions spécifiques pour compléter la déclaration pays par pays

### 1. Vue d'ensemble de la répartition des bénéfices, des impôts et des activités par juridiction fiscale (Tableau 1)

#### 1.1. Juridiction fiscale

Dans la première colonne du formulaire, l'entreprise multinationale déclarante recense l'ensemble des juridictions fiscales dans lesquelles des Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales sont résidentes à des fins fiscales. L'expression „juridiction fiscale“ désigne toute juridiction autonome sur le plan fiscal, qu'il s'agisse ou non d'un Etat. Une ligne distincte est ajoutée pour toutes les Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales qui sont considérées par l'entreprise multinationale déclarante comme ne résidant dans aucune juridiction fiscale à des fins fiscales. Si une Entité constitutive réside dans plusieurs juridictions fiscales, la règle de départage prévue par la convention fiscale applicable est utilisée pour déterminer la juridiction fiscale de résidence. En l'absence de convention fiscale applicable, l'Entité constitutive est déclarée dans la juridiction fiscale du siège de direction effective de l'Entité constitutive. Le siège de direction effective est déterminé conformément aux normes convenues au niveau international.

## 1.2. Chiffre d'affaires

Dans les trois colonnes du formulaire correspondant à la rubrique „Chiffre d'affaires“, l'entreprise multinationale déclarante fournit les informations suivantes:

- a) la somme des chiffres d'affaires de toutes les Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales dans les juridictions fiscales concernées résultant de transactions avec des entreprises associées;
- b) la somme des chiffres d'affaires de toutes les Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales dans les juridictions fiscales concernées résultant de transactions avec des parties indépendantes;
- c) le total des montants visés aux points a) et b).

Le chiffre d'affaires inclut les recettes provenant des ventes de marchandises en stock et de biens immobiliers, de services, de redevances, d'intérêts, de primes et tout autre montant pertinent. Les recettes excluent les paiements reçus d'autres Entités constitutives qui sont considérés comme des dividendes dans la juridiction fiscale du payeur.

## 1.3. Bénéfice (perte) avant impôts

Dans la cinquième colonne du formulaire, l'entreprise multinationale déclarante indique la somme des bénéfices (pertes) avant impôts de toutes les Entités constitutives résidentes à des fins fiscales dans la juridiction fiscale concernée. Le bénéfice ou la perte avant impôts inclut tous les produits et charges exceptionnels.

## 1.4. Impôts sur les bénéfices acquittés (sur la base des règlements effectifs)

Dans la sixième colonne du formulaire, l'entreprise multinationale déclarante indique le montant total des impôts sur les bénéfices effectivement payés au cours de l'exercice fiscal considéré par l'ensemble des Entités constitutives résidentes à des fins fiscales dans la juridiction fiscale concernée. Les impôts acquittés incluent les impôts décaissés par l'Entité constitutive ayant été versés à la juridiction fiscale de résidence et à toutes les autres juridictions fiscales. Les impôts acquittés incluent les retenues à la source payées par d'autres entités (entreprises associées et entreprises indépendantes) concernant des paiements reçus par l'Entité constitutive. Par conséquent, si l'entreprise A résidente de la juridiction fiscale A encaisse des intérêts dans la juridiction fiscale B, la retenue à la source effectuée dans la juridiction fiscale B est déclarée par l'entreprise A.

## 1.5. Impôts sur les bénéfices dus (année en cours)

Dans la septième colonne du formulaire, l'entreprise multinationale déclarante indique la somme des charges d'impôts exigibles sur les bénéfices ou pertes imposables de l'année de déclaration de toutes les entités constitutives résidentes à des fins fiscales dans la juridiction fiscale concernée. Les charges d'impôts exigibles correspondent uniquement aux opérations de l'année en cours et n'incluent pas les impôts différés, ni les provisions constituées au titre de charges fiscales incertaines.

## 1.6. Capital social

Dans la huitième colonne du formulaire, l'entreprise multinationale déclarante indique la somme des capitaux sociaux de toutes les Entités constitutives résidentes à des fins fiscales dans la juridiction fiscale concernée. En ce qui concerne les établissements stables, leur capital social est déclaré par l'entité juridique dont ils constituent un établissement stable, sauf si l'établissement stable considéré est soumis à des prescriptions réglementaires en matière de capital social dans sa juridiction fiscale.

## 1.7. Bénéfices non distribués

Dans la neuvième colonne du formulaire, l'entreprise multinationale déclarante indique la somme de tous les bénéfices non distribués de l'ensemble des Entités constitutives résidentes à des fins fiscales dans la juridiction fiscale concernée à la fin de l'année. En ce qui concerne les établissements stables, leurs bénéfices non distribués sont déclarés par l'Entité juridique dont ils constituent un établissement stable.

## 1.8. Nombre d'employés

Dans la dixième colonne du formulaire, l'entreprise multinationale déclarante indique le nombre total des employés en équivalent temps plein (ETP) de l'ensemble des Entités constitutives

résidentes à des fins fiscales dans la juridiction fiscale concernée. Le nombre d'employés peut être déclaré à la fin de l'année, sur la base des niveaux moyens d'effectifs de l'année, ou sur toute autre base appliquée de manière cohérente dans les différentes juridictions fiscales et d'une année à l'autre. A cette fin, les travailleurs indépendants participant aux activités d'exploitation ordinaires de l'Entité constitutive peuvent être déclarés comme employés. Il est permis de fournir un arrondi ou une approximation raisonnable du nombre d'employés, à condition que cet arrondi ou cette approximation ne fausse pas de manière importante la répartition des employés en termes relatifs entre les différentes juridictions fiscales. Des approches cohérentes sont appliquées d'une année à l'autre et d'une entité à l'autre.

#### 1.9. Actifs corporels, hors trésorerie et équivalents de trésorerie

Dans la onzième colonne du formulaire, l'entreprise multinationale déclarante indique la somme des valeurs comptables nettes des actifs corporels de l'ensemble des Entités constitutives résidentes à des fins fiscales dans la juridiction fiscale concernée. En ce qui concerne les établissements stables, leurs actifs sont déclarés en fonction de la juridiction fiscale dans laquelle l'établissement stable considéré se trouve. A cette fin, les actifs corporels n'incluent pas la trésorerie et les équivalents de trésorerie, les actifs incorporels, ni les actifs financiers.

### 2. Liste de toutes les entités constitutives du groupe d'entreprises multinationales correspondant aux données agrégées par juridiction fiscale (Tableau 2)

#### 2.1. Entités constitutives résidentes de la juridiction fiscale

L'entreprise multinationale déclarante indique, juridiction fiscale par juridiction fiscale et par nom d'entité juridique, toutes les Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales qui sont résidentes à des fins fiscales dans la juridiction fiscale concernée. Comme indiqué au point 2 des instructions générales, toutefois, les établissements stables sont recensés en fonction de la juridiction fiscale dans laquelle ils se trouvent. Il convient de préciser l'entité juridique dont ils constituent un établissement stable.

#### 2.2. Juridiction fiscale de constitution si elle diffère de la juridiction fiscale de résidence

L'entreprise multinationale déclarante indique le nom de la juridiction fiscale selon le droit de laquelle l'Entité constitutive de l'entreprise multinationale est constituée si elle est différente de sa juridiction fiscale de résidence.

#### 2.3. Principale(s) activité(s)

L'entreprise multinationale déclarante indique la nature de la (des) principale(s) activité(s) exercée(s) par l'Entité constitutive dans la juridiction fiscale concernée, en cochant une ou plusieurs des cases correspondantes."

### 3. Informations complémentaires (Tableau 3)

L'Entreprise multinationale déclarante indique les informations ou explications complémentaires qu'elle juge utile pour comprendre les données fournies conformément à la présente section.

Luxembourg, le 8 décembre 2016

*Le Président-Rapporteur,*  
Eugène BERGER

