



Commission des Finances et du Budget

Procès-verbal de la réunion du 30 septembre 2019

Ordre du jour :

1. 7446 Projet de loi
1° portant transposition de la directive (UE) 2018/1910 du Conseil du 4 décembre 2018 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'harmonisation et la simplification de certaines règles dans le système de la taxe sur la valeur ajoutée pour la taxation des échanges entre les États membres ;
2° modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée
 - Désignation d'un rapporteur
 - Présentation du projet de loi

2. 7431 Projet de loi instaurant un mécanisme de règlement des différends fiscaux
 - Rapporteur : Madame Joëlle Elvinger
 - Présentation et adoption d'une série d'amendements parlementaires

3. 7465 Projet de loi relative aux dispositions transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration
 - Désignation d'un rapporteur
 - Présentation du projet de loi

*

Présents : Mme Diane Adehm remplaçant M. Michel Wolter, M. Guy Arendt, M. André Bauler, M. Yves Cruchten, M. Mars Di Bartolomeo remplaçant M. Alex Bodry, Mme Joëlle Elvinger, M. Franz Fayot, M. Gast Gibéryen, Mme Martine Hansen, M. Henri Kox, Mme Josée Lorsché, M. Gilles Roth

M. Carlo Fassbinder, Directeur de la Fiscalité (Ministère des Finances)
Mme Sandra Denis, M. Matthieu Gonner, du Ministère des Finances
M. Romain Heinen, Directeur de l'Administration de l'Enregistrement et des Domaines (AED) (pour le point 1)
M. Serge Hollerich, Mme Viviane Ries, de l'AED (pour le point 1)
M. Sven Anen, M. Sandro Laruccia, Mme Caroline Peffer, de l'Administration des contributions directes (ACD) (pour les points 2 et 3)
Mme Caroline Guezennec, de l'Administration parlementaire

Excusés : M. Alex Bodry, M. Laurent Mosar, M. Roy Reding, M. Claude Wiseler, M.

Michel Wolter

*

Présidence : M. André Bauler, Président de la Commission

*

- 1. 7446 Projet de loi**
1° portant transposition de la directive (UE) 2018/1910 du Conseil du 4 décembre 2018 modifiant la directive 2006/112/CE en ce qui concerne l'harmonisation et la simplification de certaines règles dans le système de la taxe sur la valeur ajoutée pour la taxation des échanges entre les États membres ;
2° modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

M. Guy Arendt est nommé rapporteur du projet de loi sous rubrique.

Monsieur le Directeur de l'AED présente le contenu du projet de loi tel qu'il est décrit dans l'exposé des motifs et le commentaire des articles du document parlementaire n°7446. Les trois objectifs du projet de loi peuvent être résumés comme suit :

1. Transposition de la directive 2018/1910 :

En attendant la mise en œuvre d'un nouveau système de TVA définitif pour les échanges intracommunautaires, la Commission européenne propose des améliorations aux règles actuelles en matière de TVA par le biais de la directive 2018/1910 (appelée « quick fixes »). Cette dernière prévoit une modification du régime des stocks sous contrat de dépôt (articles 2, 3, 9 et 10 du projet de loi), de celui des opérations en chaîne concernant les livraisons successives de biens faisant l'objet d'un transport intracommunautaire unique (article 4 du projet de loi) et impacte les règles d'exonération de la TVA à la livraison d'un bien à destination d'un autre Etat membre en exigeant que désormais le destinataire soit identifié à la TVA, qu'il ait communiqué son numéro d'identification au fournisseur et que le fournisseur ait déposé un « état récapitulatif » correct (article 5 du projet de loi).

Les modifications apportées par les articles 3 et 4 n'ont pas d'impact significatif sur les pratiques luxembourgeoises en matière de TVA, parce que les cas concernés sont très rares au Luxembourg, respectivement parce que la modification en question consacre une pratique luxembourgeoise. Les modifications découlant de l'article 5 contribuent à un renforcement de la sécurité juridique et sont particulièrement appréciées par le Luxembourg.

2. Extension du mécanisme d'auto-liquidation aux acquéreurs de certificats de gaz et d'électricité

En raison de la détection de tentatives de fraude carrousel dans les Etats membres voisins, le Luxembourg rend les acquéreurs de certificats d'électricité et de gaz redevables de la TVA (comme c'est déjà le cas pour les acquéreurs de quotas d'émission de gaz à effet de serre) (article 6 du projet de loi).

Il est précisé que, dès l'annonce de ces tentatives de fraude et en attendant l'entrée en vigueur du présent projet de loi, le service anti-fraude de l'AED a réagi en prévenant les opérateurs concernés et l'ILR des risques en question.

3. Toilettage et autres corrections techniques de la loi TVA

Les articles 1, 7 et 8 du projet de loi proposent la « correction » ciblée de certains articles de la loi TVA, notamment suite à divers jugements de la Cour de justice de l'Union européenne. Cette dernière sert, à l'heure actuelle, de moteur de l'intégration communautaire en matière de fiscalité indirecte.

En conformité avec la directive à transposer, l'article 11 du projet de loi fixe son entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2020.

Les membres de la Commission attendent l'avis du Conseil d'Etat pour la poursuite de leurs travaux portant sur le présent projet de loi.

2. 7431 Projet de loi instaurant un mécanisme de règlement des différends fiscaux

Un représentant du ministère des Finances présente le contenu des 6 amendements parlementaires communiqués aux membres de la Commission le 27 septembre 2019.

Il apporte les précisions supplémentaires suivantes :

- Il semblerait que la lecture du texte de loi par le Conseil d'Etat diffère de celle des auteurs du projet de loi, le Conseil d'Etat lisant le texte du point de vue du contribuable, alors que l'auteur adopte le point de vue de l'autorité compétente, c'est-à-dire de l'ACD.
- Il a été donné suite à l'ensemble des oppositions formelles du Conseil d'Etat, soit par adoption du texte proposé par ce dernier, soit par le biais des amendements parlementaires proposés.

Le représentant du ministère des Finances revient à un commentaire du Conseil d'Etat portant sur le paragraphe 3 de l'article 13 du projet de loi, ce paragraphe précisant que tous les membres d'une commission sont soumis dans le cadre de leur mission aux obligations découlant du secret professionnel et du secret fiscal. Il en est de même pour les personnes concernées, ainsi que leurs représentants, qui doivent s'engager à traiter comme secret tout renseignement qu'ils obtiennent et qui doivent faire une déclaration à cet effet en cas de demande. Les sanctions en cas de non-respect de ces obligations se trouvent spécifiées à l'article 458 du Code pénal, et aux paragraphes 22 et 412 de la loi générale des impôts (*Abgabenordnung*).

Dans son avis, le Conseil d'Etat constate que le texte en projet fait référence aux obligations découlant de l'article 458 du Code pénal et des paragraphes 22 et 412 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (*Abgabenordnung*) en ce qui concerne les personnalités indépendantes ou tout autre membre des commissions consultative et de règlement alternatifs des différends. Par contre, en ce qui concerne le secret auquel sont soumis la personne concernée et, le cas échéant, son représentant, le texte sous examen reste muet quant à une éventuelle sanction en cas de non-respect de l'obligation de secret. Or, quoique la personne concernée et, le cas échéant, son représentant ne peuvent se voir appliquer les dispositions légales sur le secret professionnel, la dernière phrase du paragraphe 3 de l'article 13 de la directive (UE) 2017/1852 précitée dispose que : « Les États membres adoptent les sanctions appropriées pour toute infraction aux obligations de secret. » Dans un souci de transposition correcte de la directive, le Conseil d'Etat demande que le paragraphe sous examen soit modifié de manière à indiquer expressément les sanctions auxquelles la personne concernée et, le cas échéant, son représentant, s'exposent en cas de non-respect du secret qui leur est imposé en vertu du même paragraphe.

Le représentant du ministère des Finances indique que le ministère des Finances ne partage pas la lecture du Conseil d'Etat du paragraphe 3 de l'article 13 de la directive. S'il est vrai que la directive prévoit que « Les Etats membres adoptent les sanctions appropriées pour toute infraction aux obligations de secret », il apparaît que le contribuable (ou son représentant) n'est soumis à aucune « obligation de secret » au sens de l'article 13. La directive prévoit uniquement à l'égard du contribuable (ou de son représentant) qu'il doit s'engager, par le biais d'une déclaration, à traiter comme secret toute information qu'il obtient au cours de la procédure en cours. Il paraît, de plus, étrange de sanctionner un contribuable qui aura divulgué des données sur son propre cas.

Les membres de la Commission approuvent l'ensemble des amendements.

3. 7465 Projet de loi relative aux dispositions transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration

M. André Bauler est nommé rapporteur du projet de loi sous rubrique.

Le présent projet de loi transpose 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, aussi appelée DAC 6.

En guise d'introduction, un représentant du ministère des Finances présente l'historique des directives concernant l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (DAC) déjà transposées. Pour rappel, la DAC 1 établit les procédures en vue d'une meilleure coopération entre les administrations fiscales de l'UE, tels que les échanges d'informations sur demande, les échanges spontanés et les échanges automatiques. La DAC 2 étend l'échange automatique d'informations entre les administrations fiscales de l'UE et introduit la norme reconnue au niveau mondial pour l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers (Norme commune de déclaration ou Common reporting standard (CRS) en anglais). La DAC 3 étend l'échange automatique d'informations aux décisions et accords préalables en matière de fiscalité et la DAC 4 étend encore l'échange automatique et obligatoire en y ajoutant l'échange automatique de la déclaration pays par pays. La DAC 5 concerne l'accès aux informations sur les bénéficiaires effectifs.

Le projet de loi peut être résumé comme suit (pour les détails, il est prié de se référer au document parlementaire n°7465) :

La DAC 6 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. Cet échange reste pour l'instant limité aux Etats membres de l'UE.

Les informations 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. La mise en place de cet échange d'informations devrait également avoir un effet dissuasif sur les contribuables. Les règles de communication prévues par la DAC 6 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).

Conformément à ce que prévoit la directive (UE) 2018/822, le 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.

Afin que cette dispense n'aille pas à l'encontre de l'objectif de la DAC 6, il est prévu que, dans les situations dans lesquelles la dispense en question 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 déclaration. 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, le projet de loi prévoit que les intermédiaires concernés par la dispense sont 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 (informations de nature générale). 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 plus rapide d'éventuelles lacunes législatives et de mieux cibler les analyses de risques à entreprendre.

La DAC 6, 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 de la DAC 6. Il existe 5 catégories de marqueurs qui comportent chacune encore des sous-catégories. Certains de ces marqueurs ne peuvent être pris en compte que s'ils remplissent le « critère de l'avantage fiscal » (voir pages 8-9 du document parlementaire n°7465).

La DAC 6 prévoit sa transposition par les Etats membres au plus tard le 31 décembre 2019 et l'application de ses dispositions à partir du 1^{er} juillet 2020. 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 (date d'entrée en vigueur de la DAC 6) et le 30 juin 2020. Ces informations doivent être déposées au plus tard le 31 août 2020.

Echange de vues :

- En réponse à une question de M. Guy Arendt, le représentant du ministère des Finances confirme que les dispositions du projet de loi portant sur la dispense d'obligation de déclaration des avocats sont largement inspirées de la transposition de la directive en Allemagne.
- Le représentant du ministère des Finances déclare, suite à une question de M. Fayot, qu'il est difficile d'estimer l'impact de la DAC 6 sur le secteur du conseil fiscal établi au Luxembourg. Il signale que l'ensemble des Etats membres doit appliquer les dispositions de la directive et qu'il est donc peu probable que ce secteur soit touché par d'éventuelles délocalisations au sein de l'UE.
- Les transactions cum-cum consistant à vendre/prêter des titres en vue de l'obtention d'un remboursement ou d'une exemption fiscale tombent le cas échéant dans le champ d'application de la DAC 6. Les structures cum-ex s'apparentent à une fraude ou à une

escroquerie fiscale et sont donc hors champ d'application de la DAC 6 puisque cette dernière porte sur des opérations légaux potentiellement agressives.

- Le représentant du ministère des Finances ne partage pas la crainte de M. Fayot selon laquelle la dispense de déclaration accordée aux avocats par le biais du projet de loi risque de créer une « niche » pour ces derniers. Il explique que, souvent, dans le cas de structures d'entreprises complexes, l'intervention de l'avocat se limite plutôt à la création des sociétés, alors que le plus souvent un conseiller fiscal est également impliqué dans la mise en place de telles structures.

Un représentant de l'ACD rappelle que le projet de loi prévoit qu'un avocat « dispensé » 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 projet de loi endéans un délai de 10 jours. L'absence de notification est susceptible d'être sanctionnée sur base de l'article 15 du projet de loi, ainsi qu'à l'égard du contribuable concerné en vertu du droit commun en matière de responsabilité civile.

Le contribuable concerné soumis à des obligations de déclaration peut charger l'avocat d'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

Pour ces raisons, le représentant de l'ACD est également d'avis que le projet de loi ne crée pas de « niche » pour les avocats.

- Le projet de loi prévoit que les intermédiaires « dispensés », donc les avocats, sont tout de même obligés de transmettre un certain nombre d'informations de nature générale en lien avec les dispositifs transfrontières et que, dans de tels cas (et s'il n'existe pas d'autre intermédiaire soumis aux obligations de déclaration), les obligations de déclaration plus spécifiques mises en place par le projet de loi incombent au contribuable concerné par le dispositif transfrontière. Cela signifie que l'ACD est mise au courant de ces dispositifs dans tous les cas de figure.

Un représentant de l'ACD explique qu'il est envisagé que dès que l'ACD réceptionne des informations de nature générale portant sur un dispositif transfrontière par le biais d'une plateforme sécurisée, elle envoie un numéro de référence à l'avocat expéditeur qui lui-même le transmet à tout autre intermédiaire ou, à défaut d'un tel autre intermédiaire, au contribuable concerné. Tout intermédiaire ou le contribuable lui-même faisant une déclaration portant sur le même dispositif transfrontière est doté d'un numéro de référence supplémentaire. Les numéros de référence liés aux différentes déclarations sont alors rattachés au numéro de référence lié au dispositif, ce qui permet à l'ACD de regrouper l'ensemble des informations reçues au sujet d'un même dispositif transfrontière.

Il est encore précisé que les informations de nature générale transmises par les avocats ne sont pas chargées dans le répertoire central de la Commission européenne, mais sont utilisées par l'ACD à des fins de gestion interne pour contrôler si chaque intervenant a respecté ses obligations de déclaration.

Luxembourg, le 16 octobre 2019

La Secrétaire-administrateur,
Caroline Guezennec

Le Président de la Commission des Finances et du
Budget,
André Bauler