

N° 5503⁸**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2005-2006

PROJET DE LOI

portant transposition de la directive 2004/56/CE du Conseil du 21 avril 2004 concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des Etats membres dans le domaine des impôts directs, et modification de la loi générale des impôts ainsi que de la loi du 15 mars 1979 concernant l'assistance administrative internationale en matière d'impôts directs

* * *

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

(9.2.2006)

La Commission se compose de: M. Laurent MOSAR, Président; M. Norbert HAUPERT, Rapporteur; MM. François BAUSCH, Ben FAYOT, Gast GIBERYEN, Charles GOERENS, Claude MEISCH, Mme Lydia MUTSCH, MM. Roger NEGRI, Lucien THIEL et Michel WOLTER, Membres.

*

1. ANTECEDENTS

Le projet de loi sous rubrique a été déposé le 18 octobre 2005 par Monsieur le Ministre des Finances. Il a été avisé:

- le 11 octobre 2005 par la Chambre des employés privés,
- le 8 novembre 2005 par la Chambre d'agriculture,
- le 16 novembre 2005 par la Chambre de commerce,
- le 17 novembre 2005 par la Chambre des fonctionnaires et employés publics,
- le 22 novembre 2005 par le Conseil d'Etat,
- le 28 novembre 2005 par la Chambre des métiers et
- le 9 décembre 2005 par la Chambre du travail.

Lors de la réunion du 19 janvier 2006, la Commission des Finances et du Budget a désigné M. Norbert HAUPERT comme rapporteur et a examiné le projet de loi et l'avis du Conseil d'Etat.

Le projet de rapport fut analysé et adopté au cours de la réunion du 9 février 2006.

*

2. OBJET DE LA DIRECTIVE 2004/56/CE

L'assistance mutuelle en matière de fiscalité et par conséquent aussi l'échange de renseignements constituent pour le Grand-Duché une matière extrêmement sensible. Le Luxembourg est tiraillé entre son désir de se montrer coopératif sur le plan international afin d'aider les administrations fiscales de ses cocontractants d'une part, et son souci de protéger le secret fiscal sur le plan national d'autre part. Pour cette raison, il veille à ce que l'assistance mutuelle soit strictement encadrée.

A l'heure actuelle, l'assistance mutuelle en matière de fiscalité directe est régie sur le plan européen par la directive 77/799/CEE du Conseil du 19 décembre 1977, transposée sur le plan national par la

loi du 15 mars 1979 et le règlement grand-ducal portant la même date. Cette directive oblige les Etats membres à échanger, à charge de réciprocité, les informations susceptibles de leur permettre mutuellement l'établissement correct de leurs impôts. Elle contient notamment l'obligation pour les Etats membres de rechercher, sur demande, de telles informations comme s'il s'agissait d'enquêter dans le cadre de ses propres impôts. Il est bien évident que cette obligation s'entend sous réserve, essentiellement de l'épuisement des voies habituelles du droit interne et de la protection de certains intérêts légitimes. En revanche, les informations ainsi communiquées ne peuvent être utilisées, et ne sont même accessibles, qu'aux seules fins de l'établissement et du contrôle de l'impôt ou de la sanction d'infractions y relatives.

L'objectif de la directive 2004/56/CE est de modifier cette directive 77/799/CEE afin d'améliorer la coopération entre les autorités compétentes des administrations fiscales des Etats membres, d'abréger la durée des procédures à suivre en cas de demande d'assistance pour accélérer la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales et pour clarifier certains points de l'ancienne directive controversés à l'étranger.

Elle comporte cependant quelques éléments nouveaux, notamment:

- l'obligation pour les Etats membres à procéder sur demande d'un autre Etat membre à la notification de tous actes et décisions de ses autorités administratives compétentes en ce qui concerne l'application dans son propre pays de la législation fiscale;
- lorsqu'un Etat membre enquête pour obtenir les informations nécessaires dans le cadre d'une demande d'assistance, cet Etat doit pouvoir procéder comme s'il agissait dans le cadre d'une enquête pour son propre compte;
- un Etat membre ayant reçu des informations d'un autre Etat membre ne doit pas demander à ce dernier l'autorisation de faire état de ces informations au cours d'audiences publiques ou dans des jugements. L'Etat requis, qui veut s'opposer à la divulgation des informations fournies, doit le déclarer lors de la transmission initiale;
- un Etat membre n'est nullement tenu d'effectuer des enquêtes afin d'obtenir les informations nécessaires pour répondre à une demande d'assistance d'un autre Etat membre lorsque sa législation ou ses pratiques administratives n'autorisent pas son autorité compétente à les effectuer ou à recueillir ces informations dans le cadre d'enquêtes pour son propre compte;
- l'autorité compétente d'un Etat membre peut refuser de fournir des informations ou de prêter assistance si l'Etat membre requérant n'est pas en mesure de fournir des informations de même nature pour des raisons de fait ou de droit;
- vu que la situation fiscale d'un ou plusieurs assujettis établis dans différents Etats membres présente souvent un intérêt commun ou complémentaire pour ces Etats, il est prévu de rendre possible la réalisation de contrôles simultanés de ces assujettis, par le biais d'un accord mutuel et sur une base volontaire chaque fois que de tels contrôles apparaissent plus efficaces que des contrôles effectués par un seul Etat membre.

La date de transposition de la directive en droit national a été fixée au 1er janvier 2005. Le Grand-Duché affiche dès lors un retard considérable ce qui explique aussi l'avis motivé de la Commission européenne du 5 juillet 2005.

*

3. OBJET DU PROJET DE LOI

La directive 2004/56/CE n'apporte pour le Luxembourg pas beaucoup de nouveaux éléments, le droit luxembourgeois étant déjà largement conforme aux exigences de la nouvelle directive. Le seul point majeur sur lequel il s'impose vraiment de légiférer est celui de l'assistance par notification d'actes.

La Commission des Finances et du Budget félicite les auteurs du projet de loi pour l'exposé des motifs exhaustif et limite ses observations aux éléments de la directive non encore transmis.

3.1 Garantie du secret fiscal

L'article 7 de la directive 77/79/CEE contient déjà les dispositions relatives au secret des renseignements échangés. Au terme de cet article l'Etat requérant ne peut dévoiler les informations

recueillies qu'à l'occasion d'une procédure judiciaire engagée en relation avec l'établissement de l'impôt ou la répression d'infractions fiscales, à condition toutefois que l'Etat requis ne s'y oppose pas.

Certains Etats membres étaient d'avis que les informations transmises ne pourraient être utilisées aux fins d'une procédure judiciaire que si l'autorité compétente les ayant communiquées y donnait explicitement son autorisation. D'autres Etats membres, en revanche, estimaient que l'absence d'objection supposait accord tacite.

Pour cette raison, la directive 2004/56/CE apporte une précision à cet article. Au terme de cette précision, l'Etat requis doit faire valoir son opposition à toute divulgation des renseignements fournis lors de leur transmission initiale, à défaut de quoi le pays requérant peut en faire état au cours d'audiences publiques ou dans des jugements. La nouvelle formulation vise à supprimer tout temps d'attente puisqu'il ne sera plus nécessaire de suspendre une action en justice en attendant que les Etats membres ne se prononcent, au cas où leur autorisation explicite est indispensable.

Par ailleurs, la procédure pénale est ajoutée à l'énumération des procédures dans lesquelles les informations peuvent être utilisées à des fins fiscales ou à des fins d'établissement ou de contrôle de l'établissement de l'impôt.

Ces précisions nécessitent un complément à l'article unique de la loi du 15 mars 1979 portant transposition de la directive 77/799/CEE.

3.2 Assistance par notification

La directive 77/799/CEE ne s'était pas prononcée sur la notification à l'étranger des décisions prises par une autorité compétente nationale, même des décisions reposant sur un échange d'information. Or, aux termes du § 91 de la loi générale des impôts (AO, Abgabenordnung), les décisions relatives à l'établissement ou au contrôle des impôts n'ont aucun effet tant qu'elles ne sont pas régulièrement parvenues au destinataire. A cet effet, l'administration doit connaître précisément la date de la réception de la notification par le contribuable. Le Luxembourg, comme bien d'autres Etats d'ailleurs, n'admet pas que les autorités ou juridictions fiscales étrangères notifient des actes sur son territoire, et réciproquement. Une demande d'assistance s'impose donc pour obtenir la notification par l'autorité étrangère compétente.

L'article 8bis de la directive 2004/56/CE introduit l'obligation pour les Etats membres de l'assistance par notification de tous les actes des autorités compétentes d'un autre Etat membre concernant l'application sur son territoire de la législation fiscale afin de parer aux difficultés qu'éprouvent les autorités administratives lorsqu'elles sont obligées d'informer un contribuable de certains actes, alors qu'il a transféré son domicile dans un autre Etat membre.

La loi générale des impôts (AO) prévoit actuellement dans son § 88, relatif aux formes dans lesquelles les actes relatifs à l'établissement ou au contrôle de l'impôt doivent être notifiés, les dispositions suivantes:

„(1) Für Zustellungen gelten die Vorschriften der Zivilprozessordnung über Zustellungen von Amts wegen.

(2) Zustellen können auch Beamten der Steuer-, der Polizei- oder der Gemeindeverwaltung.

(3) Die Behörde kann durch eingeschriebenen Brief zustellen. Die Zustellung gilt mit dem dritten Tag nach der Aufgabe zur Post als bewirkt, es sei denn, dass der Zustellungsempfänger nachweist, dass ihm das zuzustellende Schriftstück nicht innerhalb dieser Zeit zugegangen ist.

(4) Als Zustellung an eine Behörde genügt die Vorlegung der Urschrift.“

Afin de mettre ces procédés au service de l'assistance interétatique, une ajoute est introduite par le biais du présent projet de loi. Ainsi, il sera précisé que les alinéas (1) et (2) s'appliquent également aux demandes de notification d'un acte ou décision concernant l'application de la législation fiscale des autorités compétentes d'un autre Etat membre de l'Union européenne. Par ailleurs, les demandes de notification doivent dorénavant mentionner obligatoirement l'objet de l'acte ou de la décision à notifier et indiquer le nom, l'adresse et tout autre renseignement susceptible de faciliter l'identification du destinataire.

Au Grand-Duché, la notification requise par le § 91 AO pour rendre exécutoires les bulletins d'impôts et les actes détachables à l'adresse des contribuables établis à l'étranger est régie par le § 89 AO qui dit que:

„Steuerpflichtige, die ihren Wohnsitz oder Sitz im Ausland, aber Inlandsvermögen oder im Inland eine Niederlassung oder Geschäftsstelle haben oder steuer- oder sicherheitspflichtig sind, haben dem Finanzamt auf Verlangen einen Vertreter im Inland zu bestellen, der ermächtigt ist, Schriftstücke zu empfangen, die für sie bestimmt sind. Unterlassen sie dies, so gilt ein Schriftstück mit der Aufgabe zur Post als zugestellt, selbst wenn es als unbestellbar zurückkommt.“

Ce paragraphe est modifié par le biais du présent projet de loi, en ajoutant qu'il y a lieu de demander, par la voie habituelle, l'assistance des autorités de l'Etat du dernier domicile connu, si l'adresse exacte du destinataire ne peut être établie.

3.3 Les contrôles simultanés

En plus, la directive 2004/56/CE consacre dans son article 8ter le principe d'une nouvelle forme de l'assistance mutuelle, à savoir la faculté des contrôles simultanés. Elle fournit à cet effet une définition du contrôle simultané ainsi que la procédure à suivre par les différents Etats concernés.

Au terme de cette disposition, lorsque la situation des redevables présente un intérêt commun ou complémentaire pour plusieurs Etats membres de la Communauté européenne, l'autorité compétente d'un Etat membre peut convenir avec les autorités compétentes des autres Etats membres de procéder à des contrôles simultanés, chacune sur son propre territoire, en vue d'échanger les renseignements ainsi obtenus. Ces contrôles simultanés devraient permettre d'améliorer l'établissement de l'impôt, en évitant tant la fraude fiscale, et notamment, la dissimulation de bases imposables, que les cas de double imposition.

Au Grand-Duché, cette variante de l'échange de renseignements sur demande a déjà été pratiquée dans certains cas.

Les auteurs du projet de loi rappellent dans l'exposé des motifs, qu' „à l'occasion de la transposition de la directive 77/799/CEE, le Gouvernement et la Chambre des députés avaient déjà considéré, à propos de plusieurs dispositions rédigées dans des termes similaires, que les facultés laissées par la directive avaient besoin d'être exercées par une décision explicite du législateur pour légitimer, sous une forme impérative, l'action des autorités grand-ducales. Il n'y avait pas lieu de sanctionner d'avance les accords et arrangements éventuels auxquels la directive réservait des extensions futures, ni de préjuger, pour la collecte coordonnée de renseignements propres à l'échange, des concertations entre les autorités compétentes désignées pour recevoir et transmettre les demandes d'assistance“.

Afin de mettre notre législation en accord avec l'article 8ter de la directive consacrant la faculté de contrôle simultané, l'article unique de la loi du 15 mars 1979 concernant l'assistance administrative internationale en matière d'impôts directs est complétée par l'adjonction d'une phrase sur les contrôles simultanés (article 3 du projet de loi).

*

4. AVIS DES CHAMBRES PROFESSIONNELLES ET DU CONSEIL D'ETAT

La Chambre des métiers, la Chambre d'agriculture, la Chambre de travail ainsi que la Chambre des employés privés marquent leur assentiment au projet de loi.

La Chambre de Commerce et la Chambre des fonctionnaires et employés publics déplorent l'absence du règlement grand-ducal précisant les modalités d'exécution de la loi du 25 avril 2005 concernant l'assistance administrative entre les Etats membres de la Communauté européenne en matière de taxes sur les primes d'assurance. Selon les informations du rapporteur, le Conseil de gouvernement a adopté en date du 18 novembre 2005 le projet de règlement grand-ducal afférent. Or, l'avis du Conseil d'Etat fait encore défaut.

La Chambre de Commerce profite également de l'occasion pour attirer „l'attention des auteurs sur le fait que le texte de la loi générale des impôts est d'une lecture particulièrement difficile, dû au fait de son âge, des innombrables Verordnungen, Erlässe et règlements grand-ducaux qui sont venus se

superposer au fil des ans, de sa langue allemande (...), incidences des jurisprudences récentes des tribunaux administratifs rendues en matière de procédure fiscale“.

La Chambre de travail se demande pourquoi l'article 8ter de la directive 2004/56/CE qui fournit une définition précise de la procédure d'exécution du contrôle simultané n'a pas été transmis dans notre législation nationale. L'Administration des Contributions considère cette procédure comme une variante de l'échange de renseignements sur demande ce qui dispense le législateur de reprendre les détails de l'article 8ter.

Le Conseil d'Etat propose de supprimer l'article 5 relatif à l'entrée en vigueur du projet de loi, car il reprend une disposition de droit commun. Il suggère également de modifier l'intitulé afin de tenir compte des textes législatifs à modifier et de remplacer la notion inusitée de „mettant en œuvre la directive“ par „portant transposition de la directive“. La Commission se rallie à ces propositions de texte de la Haute Corporation.

*

Compte tenu de ce qui précède, la Commission recommande à la Chambre des Députés d'adopter le projet de loi dans la teneur qui suit:

*

5. TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION

PROJET DE LOI

portant transposition de la directive 2004/56/CE du Conseil du 21 avril 2004 concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des Etats membres dans le domaine des impôts directs, et modification de la loi générale des impôts ainsi que de la loi du 15 mars 1979 concernant l'assistance administrative internationale en matière d'impôts directs

Art. 1er.– Le § 88 de la loi générale des impôts est complété comme suit:

„(5) A la demande de l'autorité compétente d'un Etat membre de l'Union Européenne, tout acte ou décision émanant d'une autorité administrative de cet Etat et concernant l'application sur son territoire de sa législation relative aux impôts directs, sera notifié sur le territoire du Grand-Duché par application des dispositions visées aux alinéas 1 et 2, sans préjudice des exploits des agents de poursuite. L'autorité compétente de l'Etat membre ayant émis la demande, sera immédiatement informée des suites données à la demande de notification, dont de la date à laquelle la décision ou l'acte a été notifiée au destinataire.“

„(6) Les demandes de notification mentionnent obligatoirement l'objet de l'acte ou de la décision à notifier et indiquent le nom, l'adresse et tout autre renseignement susceptible de faciliter l'identification du destinataire.“

Art. 2.– Le § 89 de la loi générale des impôts est complété comme suit:

„Si l'adresse exacte du destinataire ne peut être établie, il y a lieu de demander, par la voie habituelle, l'assistance des autorités de l'Etat du dernier domicile connu, sinon de la dernière résidence connue.“

Art. 3.– L'article unique de la loi du 15 mars 1979 concernant l'assistance administrative internationale en matière d'impôts directs est complété par l'adjonction, à la fin du premier alinéa, de la phrase suivante:

„Elle peut également participer à des contrôles simultanés entre administrations fiscales des Etats membres de la Communauté européenne.“

Art. 4.- L'article unique de la loi du 15 mars 1979 concernant l'assistance administrative internationale en matière d'impôts directs est complété par l'adjonction, à la fin du deuxième alinéa, de la phrase suivante:

„En particulier, ces renseignements ne sont, en aucun cas, utilisés autrement qu'aux fins de l'exact établissement de l'impôt pour lequel ils ont été obtenus, y compris les voies de recours, ou aux fins d'une procédure pénale pour fraude relative à cet impôt, et ne seront accessibles qu'aux autorités chargées d'une telle procédure ainsi qu'aux personnes directement concernées, sauf la publicité des audiences et des jugements, si l'Etat requis ne s'y est pas opposé lors de la transmission initiale.“

Luxembourg, le 9.2.2006

Le Rapporteur,
Norbert HAUPERT

Le Président,
Laurent MOSAR

