

N° 6972⁵**CHAMBRE DES DEPUTES**

Session ordinaire 2015-2016

PROJET DE LOI

portant transposition de la directive (UE) 2015/2376 du Conseil du 8 décembre 2015 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal et portant modification de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal

* * *

AVIS DU CONSEIL D'ÉTAT

(5.7.2016)

Par dépêche du 22 mars 2016, le Premier ministre, ministre d'État, a soumis à l'avis du Conseil d'État le projet de loi sous rubrique, élaboré par le ministre des Finances.

Au texte du projet de loi étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, une fiche d'évaluation d'impact, une fiche financière, un tableau de concordance entre le projet de loi et la directive (UE) 2015/2376 du Conseil du 8 décembre 2015 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal ainsi qu'un texte coordonné de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal incluant les modifications apportées par la loi en projet.

Les avis de la Chambre des salariés, de la Chambre des fonctionnaires et employés publics, de la Chambre des métiers et de la Chambre de commerce ont été communiqués au Conseil d'État par dépêches respectivement des 10 mai, 1^{er} juin, 20 juin et 27 juin 2016.

*

CONSIDÉRATIONS GÉNÉRALES

Le projet de loi sous avis a pour objet de transposer en droit luxembourgeois la directive (UE) 2015/2376 du Conseil du 8 décembre 2015 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal. La transposition est effectuée moyennant des modifications apportées à la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.

Plus précisément, il s'agit en l'occurrence de transférer dans le giron de l'échange automatique et obligatoire d'informations les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert. À l'heure actuelle, les décisions fiscales anticipées sont déjà couvertes par l'échange spontané et obligatoire d'informations prévu à l'article 10 de la loi précitée du 29 mars 2013 et cela dans cinq cas et dans certains délais. L'échange spontané d'informations dans les cas où l'autorité compétente d'un État membre a des raisons de supposer qu'il peut exister une perte d'impôt ou de taxe dans un autre État membre s'applique ainsi déjà aux décisions fiscales qui ont un caractère transfrontière et qu'un État membre émet, modifie ou renouvelle à l'intention d'un contribuable spécifique en ce qui concerne l'interprétation ou l'application, à l'avenir, de dispositions fiscales. Il s'est toutefois avéré que, dans le cas des décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et des accords préalables en matière de prix de transfert, l'efficacité de l'échange spontané d'informations avait des limites en raison de difficultés pratiques tenant notamment à la marge d'appréciation dont continuent à disposer les États membres qui sont à l'origine des décisions fiscales anticipées et

des accords préalables en matière de prix de transfert. Les États peuvent notamment décider quels autres États membres doivent être informés. Le basculement vers l'échange automatique et obligatoire d'informations relatives aux décisions afférentes est dès lors censé améliorer l'efficacité du dispositif actuellement en place.

*

EXAMEN DES ARTICLES

Article 1^{er}

Point 1^o

La disposition en question redéfinit la notion d'„échange automatique d'informations“ figurant à l'article 2, sous la lettre p), de la loi précitée du 29 mars 2013 en y intégrant les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert. Elle reproduit fidèlement le texte de la directive à transposer et n'appelle pas d'observation de la part du Conseil d'État.

Point 2^o

Le texte repris au point 2^o définit les notions de „décision fiscale anticipée en matière transfrontière“, d'„accord préalable en matière de prix de transfert“, d'„opération transfrontière“ et d'„entreprise“. Il modifie à cet effet l'article 2 de la loi précitée du 29 mars 2013. Ici encore, les auteurs du projet de loi ont repris mot pour mot les termes de la directive, de sorte que le texte afférent n'appelle pas d'observation de principe de la part du Conseil d'État.

Le Conseil d'État attire toutefois l'attention des auteurs du projet de loi sur une erreur dans la transposition du texte de la directive au niveau de la définition de la notion de „décision fiscale anticipée en matière transfrontière“ figurant sous le point 3 de la lettre q) de l'article 2 de la loi précitée du 29 mars 2013. Il n'y a en effet pas lieu d'y mentionner l'Administration des contributions directes étant donné que la directive utilise le terme d'administration non pas pour se référer à l'administration fiscale de l'État membre, mais à l'administration de la législation nationale (au sens du mot allemand „Handhabung“). Il convient dès lors de reprendre le libellé exact de la directive.

Le Conseil d'État note encore que la directive donne une définition de la notion d'„entreprises associées“ qui est *a priori* plus large et beaucoup moins précise que la notion afférente telle qu'elle figure, par exemple, dans la législation luxembourgeoise sur les sociétés commerciales. Ainsi, selon la directive en voie de transposition, qui s'inspire sur ce point de la définition du terme „entreprise associée“, figurant dans le „Modèle OCDE de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune“, des entreprises sont associées lorsqu'une entreprise participe directement ou indirectement à la gestion, au contrôle ou au capital d'une autre entreprise, tandis que, d'après la loi modifiée du 10 août 1915 concernant les sociétés commerciales, deux entreprises sont associées lorsque l'une des entreprises exerce une influence notable sur la gestion et la politique financière de l'autre entreprise. L'article 336 de la loi précitée du 10 août 1915 fournit ensuite un critère précis pour déterminer s'il y a association entre deux entreprises en disposant qu'il est présumé qu'une entreprise exerce une influence notable sur une autre entreprise lorsqu'elle a 20 pour cent ou plus des droits de vote des actionnaires ou associés de cette entreprise. Cette définition communément admise dans le droit financier aurait l'avantage de la clarté et éviterait tout problème au niveau de l'interprétation de la portée du dispositif proposé. Le Conseil d'État, tout en regrettant que ce dispositif clé pour l'échange d'informations concernant les accords préalables en matière de prix de transfert ne soit pas, en l'occurrence, cerné, dans le respect de la définition générale donnée ci-dessus, avec plus de précision et tout en anticipant des difficultés dans l'application de la formule choisie, prend acte de ce que les auteurs du projet de loi ont procédé à une transposition littérale et fidèle du texte de la directive. Le Conseil d'État ne s'opposera dès lors pas au maintien sur ce point du texte du projet de loi, cela afin d'éviter toute discussion sur le caractère complet et correct de la transposition de la directive.

Point 3^o

La disposition afférente définit le champ d'application et les conditions de l'échange automatique et obligatoire d'informations sur les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert. Elle ajoute à cet effet un nouvel article 9^{ter} à la loi modifiée

du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal. Le nouvel article 9^{ter} transcrit en principe de façon fidèle la disposition correspondante de la directive, de sorte que le Conseil d'État peut y marquer son accord. Il voudrait cependant formuler quelques observations sur le détail du texte proposé.

En ce qui concerne tout d'abord la référence, au paragraphe 1^{er} de l'article 9^{ter}, aux „modalités pratiques adoptées en vertu de l'article 21“, celle-ci a été recopiée mot pour mot du texte de la directive. Le Conseil d'État estime tout d'abord que la façon dont le renvoi est effectué soulève la question de savoir quelles sont les modalités pratiques qui sont visées en l'occurrence et quel serait leur fondement légal. Même si l'article 21 de la loi précitée du 29 mars 2013 a trait à un certain nombre de procédures à suivre en matière d'échange d'informations, le Conseil d'État part du principe que les modalités pratiques visées en l'occurrence sont de celles qui sont du ressort de la Commission européenne, de sorte qu'il estime que la référence aux modalités en question peut être omise. De toute façon, le caractère tout à fait général et l'imprécision de la référence font qu'elle n'a guère de substance normative. L'observation ainsi formulée vaut également pour la phrase introductive du paragraphe 2.

Le paragraphe 2 fait rétroagir le dispositif mis en place au 1^{er} janvier 2012. Il précise ensuite, en son alinéa 2, que les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert émis, modifiés ou renouvelés entre le 1^{er} janvier 2012 et le 31 décembre 2013 ne sont communiqués que si les décisions ou accords en question étaient toujours valables au 1^{er} janvier 2014. Aux termes de l'alinéa 3, les décisions et accords afférents émis, modifiés ou renouvelés entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 décembre 2016 devraient ensuite être communiqués, qu'ils soient toujours valables ou non. Le Conseil d'État ne voit pas l'utilité de l'alinéa 3 qui lui semble superfétatoire, son contenu pouvant être déduit des alinéas précédents de la disposition. Il est cependant conscient de ce que les auteurs du projet de loi ont procédé ici encore à une transposition littérale et fidèle du texte de la directive, de sorte que le Conseil d'État s'en accommode.

Le Conseil d'État note encore qu'au dernier alinéa du paragraphe 2, les auteurs du projet de loi ont utilisé la possibilité offerte par la directive d'exclure certaines informations de la communication visée par l'article 9^{ter}. Il s'agit en l'occurrence d'un choix politique que le Conseil d'État ne commentera pas autrement.

Au paragraphe 8, la précision que, dans l'hypothèse y visée, l'Administration des contributions directes doit accuser réception des informations reçues „sans tarder et en tout état de cause au plus tard sept jours ouvrables“ est rédigée, même si elle est reprise textuellement de la directive, de façon fort maladroite. Le Conseil d'État propose d'écrire „sans tarder et en tout état de cause au plus tard sept jours ouvrables après la réception des informations“.

D'après le paragraphe 9, le Grand-Duché de Luxembourg et les autres États membres de l'Union européenne peuvent demander des informations complémentaires, y compris le texte intégral d'une décision fiscale anticipée en matière transfrontière ou d'un accord préalable en matière de prix de transfert. Cette demande sera basée sur les principes de l'échange d'informations sur demande repris aux articles 5 et 6 de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal. Ici encore, le texte de la directive a été reproduit tel quel. Le Conseil d'État note toutefois que la loi luxembourgeoise n'est pas destinée à disposer pour des entités étrangères et à créer des droits dans leur chef. Il propose dès lors de reformuler la disposition en question et de prévoir que lorsqu'un État membre le demande, l'Administration des contributions directes doit fournir les informations détaillées dans la directive.

Points 4° et 5°

La disposition figurant sous le point 4° complète l'article 20 de la loi précitée du 29 mars 2013 par un paragraphe 5 consacré au formulaire type qui sera élaboré par la Commission européenne et à l'aide duquel les échanges d'informations concernant les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert seront effectués.

La disposition figurant sous le point 5° complète l'article 21 de la loi précitée du 29 mars 2013 par un paragraphe 4 qui a trait au répertoire central sécurisé qui sera mis en place par la Commission européenne pour faciliter l'échange d'informations et l'accès à ces informations. Après la mise en place du répertoire en question, les informations qui seront communiquées en relation avec les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert y seront enregistrées obligatoirement. L'alinéa 2 du nouveau paragraphe 4 précise qu'avant la mise en

place du répertoire central sécurisé, l'échange automatique des données concernées se fera conformément „au paragraphe 1 du présent article et selon les modalités pratiques applicables“.

Le Conseil d'État voudrait formuler deux remarques concernant ce dispositif.

Les deux dispositions qui viendront s'ajouter à la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, ont essentiellement trait à des dispositifs qui seront mis en place par la Commission européenne et qui concernent les relations entre les États membres et la Commission. Le Conseil d'État aurait tendance à y voir des dispositions de la directive qui ne requièrent pas l'adoption de mesures de transposition spécifiques dans l'ordre juridique national. Ceci dit, le Conseil d'État note que les deux dispositions sous revue viendront s'ajouter à un dispositif qui figure déjà dans le texte de la loi précitée du 29 mars 2013 actuellement en vigueur et qui comporte des mesures analogues à celles qu'il est proposé de transposer en l'occurrence. Dans un souci de ne pas nuire à la cohérence du texte de la loi précitée du 29 mars 2013, le Conseil d'État peut dès lors s'accommoder du texte proposé dans sa substance.

En ce qui concerne ensuite la référence faite aux „modalités pratiques applicables“, le Conseil d'État renvoie à ses observations formulées à l'endroit du point 3° ci-dessus concernant des formulations comparables utilisées au niveau du nouvel article 9^{ter} de la loi précitée du 29 mars 2013.

Article 2

D'après l'article 2, la mise en vigueur du projet de loi se fera au 1^{er} janvier 2017, date limite prévue par la directive pour la transposition. Cette disposition n'appelle pas d'observation de principe de la part du Conseil d'État.

*

OBSERVATIONS D'ORDRE LÉGISTIQUE

Le renvoi au premier paragraphe d'un article s'opère en principe en écrivant „paragraphe 1^{er}“. L'ensemble de la loi en projet est à revoir sur ce point.

Au point 3° de l'article 1^{er} qui insère un nouvel article 9^{ter} dans la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal, il convient d'écrire au paragraphe 2, alinéa 4, de cet article 9^{ter} „40.000.000 euros“.

À l'alinéa 2 du paragraphe 3 de ce nouvel article 9^{ter}, le Conseil d'État propose de remplacer le conditionnel „seraient“ par l'indicatif „sont“.

Au paragraphe 6, point k) du même article 9^{ter}, il y aurait lieu d'omettre les parenthèses.

Ainsi délibéré en séance plénière, le 5 juillet 2016.

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

Le Président,
Georges WIVENES