

Projet de loi

relative à l'échange automatique et obligatoire des informations déclarées par les Opérateurs de Plateforme et portant modification :

- 1° de la loi modifiée du 19 décembre 2008 ayant pour objet la coopération interadministrative et judiciaire et le renforcement des moyens de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'enregistrement et des domaines et de l'Administration des douanes et accises et portant modification de - la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée ; - la loi générale des impôts (« Abgabenordnung ») ; - la loi modifiée du 17 avril 1964 portant réorganisation de l'Administration des contributions directes ; - la loi modifiée du 20 mars 1970 portant réorganisation de l'Administration de l'enregistrement et des domaines ; - la loi modifiée du 27 novembre 1933 concernant le recouvrement des contributions directes et des cotisations d'assurance sociale ;**
- 2° de la loi du 21 juillet 2012 portant transposition de la directive 2010/24/UE du Conseil du 16 mars 2010 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures ;**
- 3° de la loi modifiée du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal ;**
- 4° de la loi modifiée du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration (NCD) ;**
- 5° de la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays ;**
- 6° de la loi modifiée du 25 mars 2020 relative aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration ;**
- 7° de la loi modifiée du 25 mars 2020 instituant un système électronique central de recherche de données concernant des comptes IBAN et des coffres-forts ;**

en vue de transposer la directive 2021/514 du Conseil du 22 mars 2021 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal

Avis complémentaire du Conseil d'État

(31 mars 2023)

Par dépêche du 9 janvier 2023, le Président de la Chambre des députés a soumis à l'avis du Conseil d'État une série d'amendements parlementaires au projet de loi sous rubrique, adoptés par la Commission des finances et du budget.

Le texte des amendements était accompagné d'un commentaire explicatif des modifications opérées et d'un texte coordonné du projet de loi reprenant les amendements proposés.

L'avis complémentaire de la Chambre de commerce, l'avis de l'Ordre des avocats du barreau de Luxembourg ainsi que l'avis complémentaire de la Commission nationale pour la protection des données ont été communiqués au Conseil d'État en date des 6 et 20 février 2023.

Considérations générales

Les amendements parlementaires sous avis visent à répondre aux observations émises par le Conseil d'État dans son avis du 8 décembre 2022 sur le projet de loi sous rubrique.

Le Conseil d'État relève que le délai de transposition de la directive 2021/514/UE du Conseil du 22 mars 2021 modifiant la directive 2011/16/UE relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal est dépassé.

Le Conseil d'État note qu'en ce qui concerne l'article 8, paragraphe 5, du projet de loi sous rubrique, le texte coordonné annexé à la dépêche porte les modifications qu'il préconisait dans son avis précité du 8 décembre 2022. Par conséquent, le Conseil d'État peut lever l'opposition formelle émise à l'endroit de cette disposition.

Examen des amendements

Amendement 1

Sans observation.

Amendement 2

L'amendement sous avis vise à modifier l'article 5, seconde phrase, du projet de loi pour prévoir un renvoi à l'annexe et une durée de conservation de dix ans, de sorte que le Conseil d'État est en mesure de lever son opposition formelle émise à l'égard de l'article en question.

Amendement 3

Sans observation.

Amendement 4

L'amendement sous avis modifie l'article 8, paragraphes 1^{er} et 2 du projet de loi en reprenant, pour partie, le libellé proposé par le Conseil d'État.

Il n'appelle pas d'autre observation de la part du Conseil d'État.

Amendement 5

L'amendement sous rubrique répond à une opposition formelle du Conseil d'État tirée de l'imprécision de la définition des comportements sanctionnés. Il modifie l'article 8, paragraphe 3, du projet de loi en précisant que les obligations dont la violation est passible d'une amende d'un maximum de 250 000 euros sont les obligations « en matière d'accomplissement des procédures de diligence raisonnable et d'exécution des obligations telles que visées à l'article 4, paragraphe 1^{er}, à l'exception de l'obligation de déclaration dans le délai légal visée à l'article 4, paragraphe 4 ».

La précision adoptée permet une définition claire des comportements sanctionnés, alors que l'article 4, paragraphe 1^{er}, renvoie aux sections II et III de l'annexe qui définissent précisément le contenu des obligations de diligence et de déclaration. Le Conseil d'État peut donc lever son opposition formelle à l'égard de l'article 8, paragraphe 3, du projet sous avis.

Néanmoins, puisqu'un renvoi est opéré au seul article 4, paragraphe 1^{er}, le membre de phrase visant à exclure « l'obligation de déclaration dans le délai légal visée à l'article 4, paragraphe 4 » est dépourvu de valeur normative et superfétatoire. Le Conseil d'État propose donc de supprimer les termes « à l'exception de l'obligation de déclaration dans le délai légal visée à l'article 4, paragraphe 4 ».

Amendement 6

L'amendement sous avis porte sur l'article 8, paragraphe 6. Au vu de la suppression de la disposition sous examen, le Conseil d'État est en mesure de lever l'opposition formelle en question.

Amendement 7

Sans observation.

Amendements 8 et 9

sub 1)

Sans observation.

sub 2)

L'amendement sous avis vise à modifier l'article 15, paragraphe 3, du projet, apportant des modifications à la loi modifiée du 25 mars 2020 relative aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration.

La loi du 25 mars 2020 instaure une obligation de déclaration de certains dispositifs transfrontières concernant plusieurs États membres ou un État membre et un État tiers à la charge des intermédiaires¹, c'est-à-dire des professionnels qui participent à la mise en place de tels dispositifs transfrontières².

L'article 3 de la loi précitée du 25 mars 2020 prévoit un régime dérogatoire pour les professions libérales dont les règles de fonctionnement impliquent un secret professionnel. Les membres de ces professions ne sont pas tenus de transmettre les informations à l'Administration des contributions directes sur les dispositifs transfrontières à la mise en place desquels ils prêtent leur concours³. En lieu et place d'une obligation de déclaration, ils sont tenus de notifier aux autres intermédiaires participant au dispositif soumis à déclaration, sinon directement au contribuable concerné, les obligations de déclaration qui leur incombent⁴.

L'amendement sous avis vise à modifier ce régime dérogatoire en ne retenant, en toutes circonstances, que la seule notification au contribuable concerné des obligations de déclaration qui lui incombent. Toutefois, en supprimant ainsi purement et simplement l'obligation de notification aux autres intermédiaires, l'article 3, paragraphe 2, de la loi précitée du 25 mars 2020, tel qu'amendé, ne réalise plus une transposition correcte de l'article *8bis ter*, paragraphe 5⁵, de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE, qui prévoit expressément une telle obligation. Par conséquent, le Conseil d'État doit s'opposer formellement à l'article 3, paragraphe 2, de la loi précitée du 25 mars 2020, tel qu'amendé.

Le Conseil d'État souligne qu'il ressort du dispositif de l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne C-694/20 du 8 décembre 2022⁶, que les auteurs de l'amendement citent comme justification des modifications projetées, que l'invalidité partielle qui est prononcée dans cet arrêt ne concerne que la profession d'avocat :

« L'article *8 bis ter*, paragraphe 5, de la directive 2011/16/UE du Conseil, du 15 février 2011, relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE, telle que modifiée par la directive (UE) 2018/822 du Conseil, du 25 mai 2018, est invalide au regard de l'article 7 de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne, en ce que son application

¹ Loi du 25 mars 2020, art. 2. Voir Avis du Conseil d'État du 14 janvier 2020 (doc. parl. n° 7465⁶, p. 1).

² Loi du 25 mars 2020, art. 1^{er}, pt. 4^o.

³ Loi du 25 mars 2020, art. 3(1).

⁴ Loi du 25 mars 2020, art. 3(2).

⁵ Introduit par l'article 1^{er}, point 2, de la directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration.

⁶ CJUE, C-694/20, *Orde van Vlaamse Balies*, 8 décembre 2022, ECLI:EU:C:2022:963.

par les États membres a pour effet d'imposer à l'avocat agissant en tant qu'intermédiaire, au sens de l'article 3, point 21, de cette directive, telle que modifiée, lorsque celui-ci est dispensé de l'obligation de déclaration, prévue au paragraphe 1 de l'article 8 *bis ter* de ladite directive, telle que modifiée, en raison du secret professionnel auquel il est tenu, de notifier sans retard à tout autre intermédiaire qui n'est pas son client les obligations de déclaration qui lui incombent en vertu du paragraphe 6 dudit article 8 *bis ter*. »

Il ne peut, dès lors, pas être conféré à l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 8 décembre 2022 précité une portée allant au-delà de son propre dispositif. Le Conseil d'État donne ainsi à considérer que cet arrêt ne dit l'obligation faite à l'avocat de notifier à un autre intermédiaire contraire à l'article 7 de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne que dans l'hypothèse où cette notification doit être faite à un intermédiaire qui n'est pas le client de l'avocat. En limitant ainsi la portée de son dispositif aux seuls avocats et en appliquant une distinction entre les intermédiaires concernés en fonction de leur qualité ou non de client, distinctions inconnues de la directive 2011/16/UE précitée, l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 8 décembre 2022 précité pose de nombreuses questions d'interprétation de la directive 2011/16/UE précitée, auxquelles il ne revient toutefois pas aux États membres d'apporter des réponses.

Si le Conseil d'État peut comprendre les raisons de cohérence et d'équité qui ont mené les auteurs des amendements à ne pas opérer de distinctions entre les professions soumises au secret professionnel visées à l'article 3, paragraphe 1^{er}, alinéa 1^{er}, de la loi précitée du 25 mars 2020, il donne toutefois à considérer qu'en l'état actuel de la législation européenne, une modification de la loi nationale transposant la directive 2011/16/UE précitée en ce sens est sujette à discussion. Le Conseil d'État invite, par conséquent, les auteurs de l'amendement à s'enquérir auprès de la Commission européenne afin de connaître les suites que la Commission entend réserver à l'arrêt de la Cour de justice de l'Union européenne du 8 décembre 2022 précité et, dans ce cadre, de s'enquérir si l'extension du régime des avocats aux réviseurs d'entreprise et aux experts comptables dans la loi précitée du 25 mars 2020 reste conforme au prescrit de la directive 2011/16/UE précitée, à la lumière de cet arrêt du 8 décembre 2022.

Sous réserve de cette prise de position par la Commission européenne, le Conseil d'État marquerait sa préférence quant à une modification de l'article 3, paragraphe 2, de la loi précitée du 25 mars 2020 consistant à limiter l'obligation de notification aux seuls intermédiaires qui sont les clients des professionnels concernés.

L'amendement sous avis prévoit encore une modification de l'article 14 de la loi du 25 mars 2020 précitée qui vise à répondre à l'avis de la Commission nationale pour la protection des données du 2 décembre 2022 pour préciser que l'Administration des contributions directes est un responsable de traitement de données personnelles séparé – et non conjoint – des opérateurs de plateforme. Cette modification n'appelle pas d'observation.

Amendement 10

Le Conseil d'État ne voit pas l'utilité de déroger aux règles de droit commun en matière de publication et d'entrée en vigueur prévues à l'article 4 de la loi du 23 décembre 2016 concernant le Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg, d'autant plus que la formule employée par les auteurs peut conduire à une réduction du délai de quatre jours de droit commun, dans l'hypothèse où la publication a lieu vers la fin du mois. Si les auteurs souhaitent néanmoins prévoir une entrée en vigueur au premier jour du mois, le Conseil d'État recommande soit de veiller à ce que la publication de l'acte en projet se fasse au moins quatre jours avant la date de l'entrée en vigueur souhaitée soit de prévoir la mise en vigueur le premier jour du deuxième mois qui suit celui de sa publication au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg.

Observations d'ordre légistique

Amendements 8 et 9

À l'article 15, paragraphe 1^{er}, point 2^o, phrase liminaire, dans sa teneur amendée, il faut insérer une virgule après les termes « paragraphe 3 ».

À l'article 15, paragraphe 1^{er}, point 2^o, à l'article 5, paragraphe 3, dans sa teneur amendée, il est demandé d'écrire « chacune ».

Amendement 10

À l'article 18, dans sa teneur amendée, il y a lieu d'écrire « au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg ».

Ainsi délibéré en séance plénière et adopté à l'unanimité des 15 votants, le 31 mars 2023.

Le Secrétaire général,

s. Marc Besch

Le Président,

s. Christophe Schiltz