

DAC 6 – Echange automatique et obligatoire d'informations concernant les dispositifs transfrontières, dans le domaine fiscal

LUXEMBOURG, JANVIER 2021



La directive n° 2018/822 du 25/05/2018 relative à la **Coopération Administrative (dite « DAC 6 »)**, ayant pour objectif un **échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration**, a été transposée en droit national luxembourgeois par la loi du 25 mars 2020.

Cette dernière loi fut amendée par une loi du 24 juillet 2020, afin de reporter les délais dans lesquels ces déclarations DAC 6 (et notifications) devaient être préparées initialement et ce, en raison de la pandémie du covid-19.

Depuis ce 1^{er} janvier 2021, les obligations de déclarations et de notifications DAC 6, concernant ces dispositifs transfrontières, **sont maintenant devenues réalité pour les intermédiaires et les contribuables concernés.**

En particulier :

- Les premières déclarations DAC 6 seront à soumettre avant la **fin du mois de janvier 2021**, en ce qui concerne les dispositifs transfrontières dont la 1^{ère} étape a été mise en place entre le **1^{er} juillet et le 31 décembre 2020**.
- Pour les dispositifs transfrontières mis en place **entre le 25 juin 2018 et le 30 juin 2020**, le délai pour le dépôt des déclarations DAC 6 est le **28 février 2021, au plus tard**.

Pour tous les dispositifs transfrontières mis en place (ou prêts à être mis en place) à partir du 1^{er} janvier 2021, un délai de 30 jours est à respecter pour effectuer le dépôt des déclarations DAC 6 relatives au dispositif en cause.

Cette newsletter devrait vous permettre de mieux appréhender et comprendre les objectifs de ces nouvelles obligations déclaratives et de déterminer si certaines de vos opérations transfrontières peuvent potentiellement être impactées par cette législation.

Si tel est le cas, **n'hésitez pas à contacter les équipes d'AFC Benelux SARL et PKF Audit & Conseil SARL** qui pourront vous conseiller et vous aiguiller dans les méandres de ces nouvelles obligations déclaratives.

contact@afcbenelux.eu	yves.mertz@pkf.lu
olivier.differdange@afcbenelux.eu	jean.medernach@pkf.lu
nancy.devillet@afcbenelux.eu	aurelie.moline@pkf.lu

PKF Audit & Conseil S.à.r.l.
Cabinet de révision agréé - RC B222994
37, rue d'Anvers L-1130 Luxembourg
+352 28 80 12

AFC Benelux S.à.r.l.
Rue de Steinfort, 1
L-8371 Hobscheid
+352 39 58 42

Objectifs de DAC 6

Mettre en place des **obligations de déclaration** auprès de l'Administration des Contributions Directes (« ACD ») **pour les intermédiaires**, prestataires de services financiers et de conseils fiscaux, ainsi que pour les contribuables le cas échéant (personnes physiques ou morales) concernant les montages fiscaux (potentiellement) agressifs impliquant un **dispositif transfrontière**.

Les informations déclarées (à l'aide d'un **formulaire type**) seront ensuite **échangées automatiquement** par l'ACD avec les autorités fiscales des autres Etats membres européens, via un **répertoire central sécurisé**. Avant que ce répertoire central sécurisé ne soit pleinement opérationnel, la communication des informations est effectuée par voie électronique et au moyen du réseau commun de communication (CCN), selon les modalités pratiques applicables.

Dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration

Un « **dispositif transfrontière** » est un montage/schéma concernant plusieurs États membres **ou** un État membre et un pays tiers, si l'une au moins des conditions suivantes est remplie :

- a) Tous les participants au dispositif ne sont pas résidents à des fins fiscales dans la même juridiction ;
- b) Un ou plusieurs des participants au dispositif sont résidents à des fins fiscales dans plusieurs juridictions simultanément ;
- c) Un ou plusieurs des participants au dispositif exercent une activité dans une autre juridiction par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cette juridiction, le dispositif constituant une partie ou la totalité de l'activité de cet établissement stable ;
- d) Un ou plusieurs des participants au dispositif exercent une activité dans une autre juridiction sans être résident(s) à des fins fiscales ni créer d'établissement stable dans cette juridiction ;
- e) Un tel dispositif peut avoir des conséquences sur l'échange automatique d'informations ou sur l'identification des bénéficiaires.

Doit faire l'objet d'une déclaration, tout dispositif transfrontière :

- Concernant un **impôt direct** et,
- Comportant au moins un **marqueur recensé** (à savoir une caractéristique indiquant un risque potentiel d'évasion fiscale).

Il importe de noter que certains marqueurs ne déclencheront une obligation de déclaration que lorsque sera rempli le « *critère de l'avantage principal* », c'est-à-dire lorsque le principal avantage qu'une personne, physique ou morale, peut s'attendre à retirer du montage présente principalement un caractère fiscal.

Exclusions

L'obligation de déclaration DAC 6 ne s'applique pas :

- Aux dispositifs purement luxembourgeois ;
- Pour les impôts ou prélèvements suivants : TVA, droits de douane et, généralement, d'accises, cotisations sociales obligatoires, taxes appliquées à la délivrance de documents par des administrations publiques et toutes redevances payées en contrepartie d'un service public.

Intermédiaires : Définition

Un intermédiaire se définit au sens de la loi luxembourgeoise comme :

« toute personne qui conçoit, commercialise ou organise un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, le met à disposition aux fins de sa mise en œuvre ou en gère la mise en œuvre » (**promoteurs**) ainsi que « toute personne qui (...) sait ou pourrait raisonnablement être censée savoir qu'elle s'est engagée à fournir (...) une aide, une assistance ou des conseils concernant la conception, la commercialisation ou l'organisation d'un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou concernant sa mise à disposition aux fins de mise en œuvre ou la gestion de sa mise en œuvre » (**prestataires de services**).

De plus, pour être assujéti à l'obligation de déclaration, l'intermédiaire devra avoir un **lien avec l'Union Européenne**.

Si un tel intermédiaire n'est pas identifié, est dispensé ou n'est pas concerné par cette obligation déclarative, le **contribuable** concerné deviendra alors la personne sur laquelle repose cette obligation de déclaration DAC 6.

Obligations de déclarations ou notifications DAC 6

Les intermédiaires sont tenus de transmettre à l'Administrations des Contributions Directes un certain nombre d'informations (liste reprise ci-dessous), **dans un délai de 30 jours, dans un formulaire type**.

Lorsque plusieurs intermédiaires sont impliqués, l'obligation de déclaration incombe à l'ensemble des intermédiaires (sauf si une preuve est apportée que ces informations ont déjà été transmises par un autre intermédiaire). En outre, un même intermédiaire, qui a une obligation de déclaration « multiple » dans plusieurs Etats membres, peut être dispensé s'il prouve que les informations ont déjà été transmises dans un autre Etat membre.

Il est à noter qu'un mécanisme de **dispense particulier** est accordé aux **avocats** et, suite à une opposition formelle du Conseil d'Etat sur le projet de loi original, aux **experts-comptables** et **réviseurs d'entreprises dont la profession est régie par des lois particulières à Luxembourg**¹. Cette dispense ne s'applique toutefois pas dans les cas où ces personnes agiraient en dehors des limites applicables à l'exercice de leur profession.

Ces intermédiaires « dispensés » ne sont alors pas tenus par l'obligation de déclaration mais doivent cependant **notifier, dans les 10 jours, les obligations de déclaration qui incombent** :

- A tout autre intermédiaire ; voire,
- Au contribuable concerné (en l'absence d'autre intermédiaire devant préparer la déclaration ou si les intermédiaires intervenant dans l'opération en cause sont tous dispensés de l'obligation de déclaration).

Ils sont alors tenus de **communiquer au contribuable les informations dont ils disposent** et qui sont nécessaires au contribuable pour se conformer à son obligation de déclaration sous la loi DAC 6.

Marqueurs fiscaux

Un marqueur est une caractéristique ou une particularité d'un dispositif, montage, ou schéma de planification fiscale transfrontière qui indique un risque potentiel d'évasion fiscale ou de pratique fiscale abusive (**indice du caractère potentiellement agressif d'une opération**).

¹ Les intermédiaires qui sont soumis à l'article 35 de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat, à l'article 6, alinéa 1er, de la loi modifiée du 10 juin 1999 portant organisation de la profession d'expert-comptable ou à l'article 28, paragraphe 1er, de la loi modifiée du 23 juillet 2016 relative à la profession de l'audit.

Un dispositif transfrontière doit faire l'objet d'une déclaration s'il comporte au moins l'un des marqueurs listés dans l'annexe de la loi.

Les marqueurs génériques, de même que certains des marqueurs spécifiques, **ne doivent être considérés comme remplis que** lorsque l'obtention de l'avantage fiscal est **l'avantage principal**, ou l'un des avantages principaux, du dispositif mis en place, et ce, que l'avantage soit obtenu soit sur le territoire de l'UE ou dans un pays tiers.

À titre d'exemple de marqueurs (rem. : cette liste n'est pas exhaustive et n'est qu'illustrative), on peut citer les dispositifs transfrontières qui :

- *Comportent un paiement transfrontière en faveur d'un bénéficiaire résidant dans une juridiction dans laquelle l'impôt des sociétés est nul ou quasiment nul ;*
- *Comportent le transfert d'un actif incorporel difficile à évaluer ;*
- *Concernent une juridiction disposant d'une législation sur la lutte contre le blanchiment de capitaux appliquée de manière inadéquate ou insuffisante ;*
- *Aboutissent à ce que les déductions pour le même amortissement d'un actif soient demandées dans plus d'une juridiction ;*
- *Demandent un allègement au titre de la double imposition pour le même élément de revenu ou capital dans plus d'un pays ;*
- *Mettent en jeu un transfert transfrontière de fonctions, de risques et/ou d'actifs au sein d'un groupe.*

Informations à transmettre

Les informations à transmettre à l'ACD comprennent les éléments suivants :

- L'identification des intermédiaires et des contribuables concernés et, le cas échéant, les personnes qui sont des entreprises associées participant au dispositif ;
- Informations sur les marqueurs recensés justifiant la déclaration DAC 6 ;
- Résumé du contenu du dispositif transfrontière ;
- Date de la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière ;
- Informations sur les dispositions légales sur lesquelles se fonde le dispositif transfrontière ;
- Valeur du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ;
- Identification de l'Etat membre du ou des contribuable(s) concerné(s) ainsi que de tout autre Etat membre susceptible d'être concerné par le dispositif transfrontière ;
- Identification de toute autre personne susceptible d'être concernée par le dispositif transfrontière en indiquant à quel Etat membre cette personne est liée.

Délais

Pour le 31 janvier 2021 au plus tard : Les intermédiaires (*et les contribuables concernés, le cas échéant*) sont tenus de fournir les informations sur les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration dont la première étape a été mise en œuvre entre le 1^{er} juillet 2020 et le 31 décembre 2020 (y compris pour les services d'aide, assistance et conseils fournis entre le 1^{er} juillet 2020 et le 31 décembre 2020).

Pour le 28 février 2021 au plus tard : Les intermédiaires (*et les contribuables concernés, le cas échéant*) sont tenus de fournir les 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 et le 30 juin 2020.

A partir du 1^{er} janvier 2021 : Les intermédiaires (*et les contribuables concernés, le cas échéant*) sont tenus de fournir les informations sur les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration à l'ACD dans un délai de 30 jours à partir du jour où le dispositif transfrontière :

- Sera mis à disposition du contribuable, aux fins de mise en oeuvre ;
- Sera prêt à être mis en œuvre ;
- Lorsque la première étape de la mise en œuvre du dispositif aura été accomplie ; selon ce qui se produit en premier.

Sanctions

En cas de **défaut** de transmission des informations, de transmission **tardive** ou de transmission de données **incomplètes** ou **inexactes**, l'intermédiaire ou le contribuable concerné par le dispositif encourt une **amende d'un maximum d'EUR 250.000,-**.

Encourent également les mêmes sanctions, les intermédiaires dispensés ne respectant pas leur obligation de notifier au contribuable concerné les obligations de déclaration qui lui incombent ou leur obligation de transmission au contribuable des informations nécessaires à cette fin.

Conclusion

L'élargissement de la dispense d'effectuer la déclaration DAC 6 aux professions d'avocats, d'experts-comptables et de réviseurs d'entreprises a pour conséquence de **reporter la charge des obligations déclaratives DAC 6 sur les autres intermédiaires, voire sur le contribuable lui-même**, mais ne les dispense pas de toute obligation concernant DAC 6.

Une attention particulière devra être portée pour tout contribuable et tout intermédiaire ayant mis en place un dispositif transfrontière dont la première étape a été mise en œuvre **à partir du 25 juin 2018**.

A ce jour, il n'existe pas encore de précisions ou de circulaire établie par l'ACD quant à l'application des marqueurs précités. Dès lors, une **analyse prudente** des données et informations quant aux transactions potentiellement déclarables doit être envisagée.