

Objet : Projet de règlement grand-ducal modifiant le règlement grand-ducal du 13 février 2018 portant exécution de l'article 4, paragraphe 2 de la loi du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays. (5116PMR)

*Saisine : Ministre des Finances
(19 juin 2018)*

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

Le projet de règlement grand-ducal sous avis (ci-après, le « Projet ») a pour objet, comme l'indique son intitulé, de compléter le règlement grand-ducal du 13 février 2018 (ci-après, le « Règlement Initial ») portant exécution de l'article 4 paragraphe 2 de la loi du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays qui prévoit :

« Art. 4. (1) L'Administration des contributions directes communique, par voie d'échange automatique et dans le délai fixé à l'article 6 de la présente loi, la déclaration pays par pays à toute Juridiction soumise à déclaration dans laquelle, sur la base des informations contenues dans la déclaration pays par pays, une ou plusieurs Entités constitutives du Groupe d'entreprises multinationales de l'Entité déclarante sont soit résidentes à des fins fiscales, soit imposées au titre des activités exercées par l'intermédiaire d'un établissement stable.

(2) La liste des Juridictions soumises à déclaration est établie par règlement grand-ducal. »

Le Projet vise dès lors à modifier la liste des Juridictions soumises à déclaration¹ auxquelles l'Administration des contributions directes communique, par voie d'échange automatique, la déclaration pays par pays.

Pour rappel, le Règlement Initial avait fourni une première liste de Juridictions soumises à déclaration, conformément aux exigences de la DAC4, elle-même largement inspirée du volet n°13 du plan d'action BEPS7 relatif à la communication par les groupes d'entreprises multinationales, pour chaque juridiction fiscale dans laquelle ils exercent des activités, du montant de leur chiffre d'affaires, de leur bénéfice avant impôts et des impôts sur les bénéfices qu'ils ont acquittés et ceux qui sont dus, au-delà d'un certain chiffre d'affaires².

La Chambre de Commerce relève que c'est maintenant par une procédure d'urgence que le Projet entend modifier la liste des Juridictions soumises à déclaration, arrêtée il y a à peine quatre mois.

¹ Tout terme capitalisé non-autrement défini dans le présent avis correspond à la définition lui assignée dans l'avis n°4684 de la Chambre de Commerce du 3 août 2016 relatif au projet de loi n°7031, entretemps devenu la loi du 23 décembre 2016 portant transposition de la directive (UE) 2016/881 du Conseil du 25 mai 2016 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal et concernant les règles de déclaration pays par pays pour les groupes d'entreprises multinationales.

² Voir avis de la Chambre de Commerce du 20 mars 2018 n° 5004 relatif au projet de règlement grand-ducal, entretemps devenu règlement grand-ducal du 13 février 2018 portant exécution de l'article 4, paragraphe 2 de la loi du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays.

Dans ces circonstances, la Chambre de Commerce n'a d'autre choix que de s'interroger sur le **recours non-autrement justifié à la procédure d'urgence** dans cette matière pourtant très sensible, tout comme elle se doit de le faire dans le cadre du projet de règlement grand-ducal modifiant le règlement grand-ducal du 15 mars 2016 portant exécution de l'article 2, paragraphe 4 de la loi du 18 décembre 2015 relative à la Norme commune de déclaration. L'exposé des motifs se limite à la simple information que les Institutions financières déclarantes doivent respecter le délai de transmission au 30 juin 2018, l'urgence les desservant davantage dans ces circonstances. Le commentaire des articles, dépourvu de contenu utile³, n'élabore pas d'avantage sur les raisons de l'urgence. Cette urgence est d'autant plus regrettable que la Chambre de Commerce avait demandé que soient exploitées les rares latitudes permises par la DAC4 qui visaient à octroyer des délais supplémentaires aux Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales dans l'acquittement de leurs obligations de déclaration⁴.

La Chambre de Commerce met dès lors en garde sur le risque encouru que le Règlement grand-ducal qui sera issu du Projet puisse, le cas échéant, être écarté sur base de l'article 95 de la Constitution.

Outre cette considération préliminaire, la Chambre de Commerce aimerait encore formuler d'autres remarques plus spécifiques sur les ajouts, retraits et absences dans les listes des Juridictions soumises à déclaration, telles que proposées par le Projet.

S'agissant des ajouts de juridictions

Le Projet prévoit l'ajout d'une Juridiction soumise à déclaration à la liste prévue pour l'exercice fiscal commençant au 1^{er} ou après le 1^{er} janvier 2016, à savoir, le Pakistan. De même, après les avoir retirées (voir infra) de cette liste, le Projet est venu ajouter l'Argentine et l'Islande à la liste prévue pour l'exercice fiscal commençant au 1^{er} ou après le 1^{er} janvier 2017. Le Chili et l'Uruguay ont également fait leur entrée dans cette liste.

Sans vouloir rentrer dans des considérations sur la rétroactivité des lois et règlements, aux yeux de la Chambre de Commerce, cette modification apparait comme pour le moins **ardive** pour une liste servant de référence à l'ensemble des contribuables visés. Ces modifications qui, en d'autres circonstances, n'auraient soulevé aucune difficulté particulière et auraient été intégrées dans l'activité ordinaire des ressortissants concernés, présentent dans les conditions actuelles de nombreuses difficultés.

Les modifications peuvent représenter une **charge de travail significative** à accomplir dans un temps limité. En outre, il s'agit d'une déclaration particulièrement **complexe d'un point de vue technique** et qui a demandé des développements informatiques spécifiques qu'il sera nécessaire de mettre à jour. Il est probable que, dans certains cas, compte tenu du délai, ces déclarations devront être préparées manuellement. Du point opérationnel donc, ceci représentera un exercice délicat qui pourrait le cas échéant avoir un impact sur la qualité des données transmises dans le cadre de la déclaration.

³ La Chambre de Commerce déplore que le commentaire (i) ne souligne pas les différences entre la liste du Règlement Initial et celle proposée dans le Projet rendant la comparaison difficile dans un délai restreint, et (ii) *a fortiori* ne donne pas la moindre indication sur les raisons qui ont poussé à modifier cette liste en l'espace de 4 mois.

⁴ Voir avis n°4684 précité de la Chambre de Commerce du 3 août 2016 relatif au projet de loi n°7031.

S'agissant des retraits de juridictions

En sus des considérations temporelles qui précèdent⁵, le retrait de la liste prévue pour l'exercice fiscal commençant au 1^{er} ou après le 1^{er} janvier 2016 des Juridictions soumises à déclaration de l'Argentine, de l'Islande et de l'Île Maurice, à quelques jours de la date limite du 30 juin 2018, est une source d'insécurité juridique dans la mesure où l'échange d'information pays par pays est soumis à d'autres obligations légales et pose question quant au sort des données transférées aux autorités fiscales qui *in fine* n'auraient pas dû l'être.

La Chambre de Commerce regrette par ailleurs que ses ressortissants concernés aient été exposés à des coûts de mise en œuvre de procédure qui s'avèrent être vains en fin de compte.

S'agissant des juridictions absentes

Sur la base de la liste de l'OCDE des pays coopérants, la Chambre de Commerce comprend que l'échange d'informations a été activé avec l'**Île Maurice** le 31 juillet 2017, effectif pour les périodes imposables commençant le 1^{er} janvier 2016 ou après. L'échange d'informations est réciproque, c'est-à-dire du Luxembourg vers l'Île Maurice et de l'Île Maurice vers Luxembourg. À cet égard, la Chambre de Commerce s'interroge (i) sur la raison pour laquelle le Projet a supprimé l'Île Maurice de l'article 1^{er} et (ii) s'il est quand même possible d'échanger des informations.

En outre, la Chambre de Commerce souhaite attirer, pour autant que de besoin, l'attention des auteurs du Projet sur ce qui suit. Sur la base de la liste de l'OCDE des pays coopérants ainsi que d'autres publications sur le site de l'OCDE, la Chambre de Commerce estime qu'un échange d'informations devrait être possible (i) des **Bermudes** vers Luxembourg et (ii) des **Îles Caïmans** vers Luxembourg.

La Chambre de Commerce n'a pas d'autres remarques à formuler.

* * *

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce ne peut approuver le projet de règlement grand-ducal sous avis que sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

PMR/DJI

⁵ Pour les pays qui seront supprimés de l'article 1^{er}, les notifications doivent être modifiées et le rapport pays par pays devra éventuellement être déposé à Luxembourg, ce qui est matériellement impossible à réaliser dans le délai imparti, comme expliqué précédemment.