

## N° 6680

## CHAMBRE DES DEPUTES

Session extraordinaire 2013-2014

**PROJET DE LOI**

**prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale et modifiant la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande**

\* \* \*

*(Dépôt: le 10.4.2014)***SOMMAIRE:**

	<i>page</i>
1) Arrêté Grand-Ducal de dépôt (3.4.2014).....	1
2) Texte du projet de loi.....	2
3) Exposé des motifs.....	4
4) Commentaire des articles.....	5
5) Fiche financière.....	9

\*

**ARRETE GRAND-DUCAL DE DEPOT**

Nous HENRI, Grand-Duc de Luxembourg, Duc de Nassau,

Sur le rapport de Notre Ministre des Finances et après délibération du Gouvernement en Conseil;

Arrêtons:

*Article unique.*— Notre Ministre des Finances est autorisé à déposer en Notre nom à la Chambre des Députés le projet de loi prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale et modifiant la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande.

Palais de Luxembourg, le 3 avril 2014

*Le Ministre des Finances,*  
Pierre GRAMEGNA

HENRI

\*

## TEXTE DU PROJET DE LOI

**Art. 1er.** (1) La présente loi est applicable aux demandes d'échange de renseignements en matière fiscale émanant de l'autorité compétente d'un Etat requérant en vertu:

1. d'une convention bilatérale tendant à éviter les doubles impositions et à prévenir la fraude fiscale en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune;
  2. d'un accord bilatéral sur l'échange de renseignements en matière fiscale;
  3. de la loi du 21 juillet 2012 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives aux taxes, impôts, droits et autres mesures dans l'Union européenne;
  4. de la loi du 29 mars 2013 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal;
  5. de la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale et de son protocole d'amendement, signés à Paris, le 29 mai 2013;
- et désignés ci-après par „les Conventions et lois“.

(2) Les renseignements qui sont demandés pour l'application de l'échange de renseignements tel que prévu par les Conventions et lois, relèvent, selon la nature des impôts, droits et taxes, de la compétence respective de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'enregistrement et des domaines et de l'Administration des douanes et accises. Cette compétence est déterminée sur base des dispositions légales et réglementaires en vigueur.

(3) En l'absence de compétence de l'une des administrations en vertu du paragraphe précédent, les renseignements demandés relèvent de la compétence de l'Administration des contributions directes.

**Art. 2.** (1) Les administrations fiscales sont autorisées à requérir les renseignements de toute nature qui sont demandés pour l'application de l'échange de renseignements tel que prévu par les Conventions et lois auprès du détenteur de ces renseignements.

(2) Le détenteur des renseignements est obligé de fournir les renseignements demandés, en totalité, de manière précise, sans altération, y compris ceux en relation avec des tiers, endéans le délai d'un mois à partir de la notification de la décision portant injonction de fournir les renseignements demandés. Cette obligation comprend la transmission des pièces sans altération sur lesquelles les renseignements sont fondés, y compris ceux en relation avec des tiers.

(3) Les renseignements demandés peuvent se rapporter à une ou plusieurs années antérieures à l'entrée en vigueur des Conventions et lois si l'Etat requérant établit que les renseignements demandés sont vraisemblablement pertinents pour déterminer le revenu imposable au titre d'une année d'imposition postérieure à l'entrée en vigueur des Conventions et lois.

**Art. 3.** (1) L'administration fiscale compétente vérifie la régularité formelle de la demande d'échange de renseignements. La demande d'échange de renseignements est régulière en la forme si elle contient l'indication de la base juridique et de l'autorité compétente dont émane la demande ainsi que les autres indications prévues par les Conventions et lois.

(2) Si la demande d'échange de renseignements ne contient pas les indications prévues au paragraphe 1er, un complément d'information est demandé à l'autorité compétente de l'Etat requérant. L'administration fiscale compétente est tenue d'exécuter la demande d'échange de renseignements lorsque celle-ci est complète ou a été complétée.

(3) Si l'administration fiscale compétente ne détient pas les renseignements demandés, le directeur de l'administration fiscale compétente ou son délégué notifie par lettre recommandée sa décision portant injonction de fournir les renseignements demandés au détenteur des renseignements. La notification de la décision au détenteur des renseignements demandés vaut notification à toute autre personne y visée.

(4) La demande d'échange de renseignements ne peut pas être divulguée. La décision d'injonction ne comporte que les indications qui sont indispensables pour permettre au détenteur des renseignements d'identifier les renseignements demandés.

(5) Outre la procédure d'injonction prévue au paragraphe 3, les fonctionnaires et agents de l'administration fiscale compétente, chargés de la mise en oeuvre de l'échange de renseignements, disposent des mêmes pouvoirs d'investigation que ceux mis en oeuvre dans le cadre des procédures d'imposition tendant à la fixation ou au contrôle des impôts, droits et taxes relevant de la compétence de l'administration fiscale compétente.

**Art. 4.** (1) En cas d'urgence de la demande d'échange de renseignements, de risque de compromettre le succès de l'enquête menée dans l'Etat requérant ou en présence d'autres raisons pertinentes établies par l'autorité compétente de l'Etat requérant, l'administration fiscale compétente peut interdire au détenteur des renseignements, lorsqu'il est un établissement de crédit, ainsi qu'à ses dirigeants et employés de révéler au client concerné ou à des personnes tierces, l'existence et le contenu de la décision d'injonction.

(2) Ceux qui ont contrevenu sciemment à cette interdiction sont punis d'une amende allant de 1.250 à 250.000 euros.

**Art 5.** (1) Si les renseignements demandés ne sont pas fournis endéans le délai d'un mois à partir de la notification de la décision portant injonction de fournir les renseignements demandés, une amende administrative fiscale d'un maximum de 250.000 euros peut être infligée au détenteur des renseignements. Le montant en est fixé par le directeur de l'administration fiscale compétente ou son délégué.

(2) L'amende administrative fiscale se prescrit par cinq ans à partir du 31 décembre de l'année dans laquelle elle est notifiée.

**Art. 6.** Avant de transmettre les renseignements vraisemblablement pertinents à l'autorité compétente de l'Etat requérant, l'administration fiscale compétente peut écarter tous les renseignements dont la transmission conduirait à divulguer un secret commercial, industriel ou professionnel ou un procédé commercial, ou une information dont la divulgation serait contraire à l'ordre public.

**Art. 7.** (1) Contre les décisions visées à l'article 3, paragraphe 3, un recours en annulation est ouvert devant le tribunal administratif à toute personne visée par ladite décision ainsi qu'à tout tiers concerné, à l'exception des personnes auxquelles la décision d'injonction n'a pas été révélée en vertu de l'article 4.

Le recours ne peut porter que sur la régularité formelle de la décision d'injonction émise par l'administration fiscale compétente.

Contre les décisions visées à l'article 5, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif au détenteur des renseignements.

Le recours contre les décisions visées à l'article 3, paragraphe 3 et à l'article 5 doit être introduit dans le délai d'un mois à partir de la notification de la décision au détenteur des renseignements demandés. Le recours a un effet suspensif. Par dérogation à la législation en matière de procédure devant les juridictions administratives, il ne peut y avoir plus d'un mémoire de la part de chaque partie, y compris la requête introductive d'instance. Le mémoire en réponse doit être fourni dans un délai d'un mois à dater de la signification de la requête introductive. Toutefois, dans l'intérêt de l'instruction de l'affaire, le président de la chambre appelée à connaître de l'affaire peut ordonner d'office la production de mémoires supplémentaires dans le délai qu'il détermine. Le tribunal administratif statue dans le mois à dater de la signification du mémoire en réponse ou de l'expiration du délai pour le dépôt du mémoire en réponse.

(2) Les décisions du tribunal administratif peuvent être frappées d'appel devant la Cour administrative. L'appel doit être interjeté dans le délai de 15 jours à partir de la notification du jugement par les soins du greffe. Il est sursis à l'exécution des jugements pendant le délai et l'instance d'appel. Par dérogation à la législation en matière de procédure devant les juridictions administratives, il ne peut y avoir plus d'un mémoire de la part de chaque partie, y compris la requête d'appel introductive. Le mémoire en réponse doit être fourni dans un délai d'un mois à dater de la signification de la requête d'appel. Toutefois, dans l'intérêt de l'instruction de l'affaire, le magistrat présidant la juridiction d'appel peut ordonner d'office la production de mémoires supplémentaires dans le délai qu'il détermine. La

Cour d'appel statue dans le mois à dater de la signification du mémoire de réponse, sinon dans le mois de l'expiration du délai pour le dépôt de ce mémoire.

(3) Par dérogation à la législation en matière de procédure devant les juridictions administratives, la demande d'échange de renseignements n'est pas déposée au greffe aux fins de consultation par les parties et n'est pas communiquée à celles-ci.

Les parties, leurs dirigeants et employés ne peuvent pas communiquer aux personnes auxquelles la décision d'injonction n'a pas été révélée en vertu de l'article 4, l'existence ou le contenu de la décision d'injonction, de la requête introductive d'instance ou des mémoires. Ceux qui ont contrevenu sciemment à cette interdiction sont punis d'une amende allant de 1.250 à 250.000 euros.

**Art. 8.** Les articles 2 à 6 de la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande sont abrogés.

**Art. 9.** Les articles 2 à 6 de la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande continuent à s'appliquer aux demandes d'échange de renseignements dont les administrations fiscales sont saisies avant l'entrée en vigueur de la présente loi.

**Art. 10.** La référence à la présente loi se fait sous une forme abrégée en recourant à l'intitulé suivant: „loi du ... prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale“.

**Art. 11.** La présente loi entre en vigueur le premier jour du mois qui suit sa publication au Mémorial.

\*

## EXPOSE DES MOTIFS

Le présent projet de loi entend remédier à plusieurs critiques qui sont formulées dans le rapport d'examen par les pairs de Phase 2, publié en date du 22 novembre 2013 par le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (ci-après „Forum mondial“).

Le rapport analyse le cadre législatif et réglementaire ainsi que la mise en oeuvre pratique de la norme internationale en matière d'échange de renseignements sur demande par le Luxembourg et lui attribue une notation globale négative (*non conforme*).

Depuis son engagement du 13 mars 2009 de se rallier intégralement à la norme internationale et afin d'assurer que l'échange de renseignements sur demande puisse être exécuté de façon efficace, le Luxembourg avait rapidement procédé à une adaptation tant des procédures internes des administrations fiscales concernées par l'échange de renseignements, que des voies de recours contre les décisions prises au courant de ces procédures, ceci à travers la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure y applicable en matière d'échange de renseignements sur demande (ci-après „loi du 31 mars 2010“).

La présente loi vise à adapter et à préciser le cadre légal existant. Pour des raisons de simplification il est prévu d'abroger les dispositions relatives à la procédure, intégrées dans la loi du 31 mars 2010, et de mettre en place une nouvelle loi à part.

\*

## COMMENTAIRE DES ARTICLES

### Article 1er

Cet article définit le champ d'application de la loi ainsi que les compétences respectives de l'Administration des contributions directes, de l'Administration de l'enregistrement et des domaines et de l'Administration des douanes et accises en matière d'échange de renseignements sur demande.

La loi s'applique à toutes les demandes d'échange de renseignements en matière fiscale, adressées aux administrations fiscales luxembourgeoises et provenant de l'autorité compétente d'un autre Etat sur base d'une convention fiscale ou d'un accord bilatéral en vigueur. Sont visés les conventions et accords bilatéraux basés sur les modèles élaborés par l'OCDE, à savoir le modèle de convention fiscale dans sa version de 2005 et le modèle d'accord d'échange de renseignements, dénommé „Tax Information Exchange Agreement“ („TIEA“) en anglais, dans sa version de 2002.

Pour des raisons de simplification, la procédure est désormais applicable à toutes les demandes d'échange de renseignements, même à celles introduites en vertu d'une convention fiscale qui ne reprend pas les dispositions de l'article 26, paragraphe 5 du modèle de convention fiscale de l'OCDE dans sa version de 2005 et qui n'admet donc pas encore l'échange de renseignements bancaires ou d'autres renseignements protégés par des règles de secret.

Pour l'instant deux procédures de collecte des renseignements coexistent. L'une repose sur les pouvoirs de collecte internes et s'applique aux demandes d'échange de renseignements introduites en vertu d'une convention fiscale non mise à jour. La seconde procédure, prévue par la loi du 31 mars 2010, est applicable aux demandes introduites en vertu d'une convention mise à jour ou nouvellement conclue ainsi qu'en vertu des lois ayant transposé 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 et la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal.

Sont également visées les demandes d'échange de renseignements, envoyées sur base de la convention multilatérale élaborée par le Conseil de l'Europe et l'OCDE, à savoir la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, telle qu'amendée par le protocole de 2010.

### Article 2

Cet article reprend les dispositions de l'article 2 de la loi du 31 mars 2010 sous réserve de quelques précisions.

Au paragraphe 1er l'expression „de toute nature“ a été ajoutée. Cet ajout ne constitue pas une extension de la notion de renseignements mais une simple précision qui confirme que cette notion doit être entendue de manière large.

Au paragraphe 2 l'étendue des renseignements à fournir par le détenteur des renseignements a été précisée afin de remédier à l'une des critiques formulées par le Forum mondial selon laquelle le Luxembourg n'aurait pas toujours utilisé ses pouvoirs de collecte et de contrainte pour obtenir tous les renseignements demandés lorsque la personne en possession des informations a fourni des informations incomplètes. Plus particulièrement, le Luxembourg aurait fourni des informations bancaires partiellement illisibles puisque certains détails auraient été noircis directement par les banques.

La norme internationale interdit à l'Etat requis de refuser d'exécuter une demande d'échange de renseignements parce qu'il pense que les renseignements demandés manquent de pertinence pour le contrôle ou l'enquête sous-jacents, l'Etat requérant étant seul juge de la pertinence vraisemblable des renseignements demandés. *A fortiori*, le détenteur des renseignements ne saurait refuser la transmission d'une partie des renseignements en invoquant le secret professionnel auquel il est généralement assujéti.

Le paragraphe 2 clarifie que le détenteur des renseignements doit répondre, de manière précise, à toutes les questions qui lui ont été posées et fournir tous les renseignements, y inclus les documents qui lui ont été demandés par l'administration fiscale compétente, dans leur intégralité et sans altération. Un établissement de crédit n'est ni autorisé à noircir ni à rendre autrement illisibles des informations qui apparaissent sur les pièces demandées et qui sont en relation avec un tiers. A titre d'exemple, sont demandés les extraits de compte de Monsieur X pour une période donnée et y figure un virement de la part de Madame Y. Bien que la demande ne concerne pas Madame Y, cette information ne peut pas

être dissimulée par l'établissement de crédit puisque les pièces doivent être fournies à l'administration fiscale compétente sans altération.

Le détenteur des renseignements est obligé de fournir tous les renseignements demandés par l'administration fiscale compétente sans qu'une violation du secret professionnel ne puisse lui être reprochée.

La dernière phrase du paragraphe 2 constitue le corollaire du paragraphe 1er. Elle rappelle que la notion de renseignements doit être entendue de manière large et que le détenteur des renseignements est tenu de fournir tout document qui lui est demandé.

Le paragraphe 3 fait suite à une recommandation du Forum mondial qui impose au Luxembourg de collecter et d'échanger des renseignements bancaires qui sont pertinents pour une période d'imposition postérieure à la date d'entrée en vigueur d'une convention fiscale même lorsque les renseignements sont antérieurs à cette date.

### Article 3

Il ressort du commentaire relatif à l'article 26 du modèle de convention fiscale de l'OCDE, tel qu'adopté par le Conseil de l'OCDE en date du 17 juillet 2012, que „dans le contexte de l'échange de renseignements sur demande, la norme exige qu'au moment où la demande est formulée, il doive y avoir une possibilité raisonnable que les renseignements demandés se révéleront pertinents; que les renseignements, une fois fournis, se révèlent être pertinents ou non est sans importance. Une demande ne saurait ainsi être rejetée lorsqu'une évaluation précise de la pertinence des renseignements au regard d'une enquête en cours n'est possible qu'après réception des renseignements. Les autorités compétentes devraient se concerter lorsque le contenu de la demande, les circonstances qui ont mené à la demande, ou encore la pertinence vraisemblable de renseignements demandés, ne sont pas clairs pour l'Etat requis. Cependant, une fois que l'Etat requérant a donné une explication quant à la pertinence vraisemblable des renseignements demandés, l'Etat requis ne saurait refuser une demande ou refuser de transmettre des renseignements demandés parce qu'il pense que les renseignements manquent de pertinence pour le contrôle ou l'enquête sous-jacents. Lorsque l'Etat requis prend connaissance de faits remettant en question la pertinence vraisemblable d'une partie des renseignements demandés, les autorités compétentes devraient se concerter et l'Etat requis peut demander à l'Etat requérant de clarifier la pertinence vraisemblable à la lumière de ces faits. Dans le même temps, le paragraphe 1 n'oblige pas l'Etat requis à fournir des renseignements lorsque la demande relève de la „pêche aux renseignements“, c'est-à-dire lorsqu'elle demande des renseignements dont il est peu probable qu'ils aient un lien avec une enquête ou un contrôle en cours“.

Le Forum mondial reproche au Luxembourg d'avoir „interprété le critère de pertinence vraisemblable de manière excessivement restrictive, ce qui a empêché, dans certains cas, la communication de renseignements. En outre, dans certains cas, le Luxembourg a demandé des confirmations à la juridiction requérante qui ne sont pas nécessaires“.

Plus particulièrement, il constate que le Luxembourg a „refusé, dans un certain nombre de cas, de communiquer des renseignements à caractère bancaire en réponse à des demandes d'informations valides en invoquant le fait que les données utilisées à l'appui de ces demandes avaient été obtenues à l'origine d'une manière contraire à son droit interne, sans toutefois expliquer sur quelles dispositions juridiques son refus s'est fondé“.

L'article 3 vise à remédier à ces critiques et à consacrer la procédure d'exécution des demandes d'échange de renseignements telle qu'elle est d'ores et déjà mise en oeuvre par les administrations fiscales en pratique.

Le paragraphe 1er précise ainsi clairement que le contrôle à effectuer par l'administration fiscale compétente se limite à un contrôle de la régularité formelle consistant à vérifier si la demande d'échange de renseignements contient toutes les indications nécessaires prévues par les Conventions et lois.

En d'autres termes, il n'appartient pas à l'administration fiscale compétente de vérifier ou d'apprécier l'opportunité et la régularité de l'enquête ou du contrôle fiscal mené à l'étranger ou de remettre en cause la véracité des éléments de fait tels que présentés par l'autorité compétente étrangère.

Le paragraphe 2 rappelle que l'échange de renseignements sur demande doit être accordé de la manière la plus large possible. Un complément d'information ne peut être demandé que lorsque la demande est incomplète.



L'administration fiscale compétente est tenue de donner suite à toute demande d'échange de renseignements qui est régulière en la forme. Il en est de même en présence d'indices de nature à faire présumer que les données, à l'origine de la demande étrangère, ont été obtenues de manière illicite. Comme l'administration fiscale compétente est tenue par la loi de remplir ses obligations découlant des conventions et accords internationaux et des directives européennes, elle a l'obligation légale d'exécuter les demandes d'échange de renseignements émanant d'une autorité compétente étrangère. En cas de doute sur l'origine licite des données à la base de la demande étrangère, l'administration fiscale est tenue d'en donner avis sans délai au procureur d'Etat en application de l'article 16, paragraphe 2 de la loi 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.

Le paragraphe 3 reprend les dispositions en matière de notification de la décision d'injonction telles que prévues à l'article 4 de la loi du 31 mars 2010. Il clarifie que la décision d'injonction doit émaner du directeur de l'administration fiscale compétente ou de son délégué. Il consacre également la pratique actuelle des administrations fiscales en précisant que l'administration fiscale compétente ne procédera pas à la notification du contribuable concerné lorsqu'elle détient d'ores et déjà les renseignements demandés. Il en est ainsi lorsque les informations se trouvent dans les dossiers fiscaux ou dans une base de données légalement accessible par l'administration fiscale.

Le paragraphe 4 fait suite au reproche formulé par le Forum mondial selon lequel le Luxembourg aurait divulgué des informations non essentielles et, par ailleurs, non publiques dans les décisions d'injonction adressées au détenteur des renseignements, et aurait ainsi violé le principe selon lequel les informations contenues dans les demandes d'échange de renseignements doivent être tenues confidentielles.

Les Conventions et lois consacrent le principe de la confidentialité de tous les renseignements échangés entre l'Etat requérant et l'Etat requis, dont notamment la demande d'échange de renseignements émise par l'Etat requérant. Les Etats ont l'obligation, tant pour les renseignements fournis par l'Etat requérant dans le cadre de sa demande que pour ceux communiqués par l'Etat requis en réponse à la demande, de les soumettre au régime du secret prévu pour les renseignements obtenus à l'intérieur de l'Etat. Le caractère confidentiel d'une demande d'échange de renseignements étrangère et l'obligation de la soumettre au régime de confidentialité du droit interne impliquent ainsi qu'elle se trouve protégée par le secret fiscal régi par le § 22 AO.

Afin de garantir la confidentialité de la demande d'échange de renseignements, la décision d'injonction doit être considérée comme étant suffisamment motivée lorsqu'elle permet l'identification des renseignements demandés par le détenteur des renseignements. Aucune autre condition de fond n'est exigée aux fins de sa validité.

Le paragraphe 4 rappelle, en outre, que la demande d'échange de renseignements ne peut pas être remise au détenteur des renseignements ou consultée par lui.

Le paragraphe 5 précise expressément que pour exécuter une demande d'échange de renseignements, l'administration fiscale compétente ne doit pas nécessairement ou exclusivement procéder par voie de décision d'injonction à adresser au détenteur des renseignements. Chaque administration fiscale conserve ses pouvoirs d'investigation propres qu'elle met en oeuvre pour accéder aux renseignements détenus par les contribuables ou les tiers dans le cadre de la procédure d'investigation et de détermination des impôts, droits et taxes internes luxembourgeois.

Sont notamment visés les moyens prévus par la loi générale des impôts du 22 mai 1931 (LGI) parmi lesquels figurent, entre autre, le droit de faire comparaître le contribuable, de l'engager à fournir des renseignements ou des éléments de conviction supplémentaires, d'exiger la présentation de livres et de papiers d'affaires ou autre document important pour la détermination de l'impôt, d'accéder dans les immeubles et les locaux des contribuables (§ 170-173 LGI), respectivement, le droit de recourir à des experts, de demander aux tierces personnes de fournir des renseignements et de produire leurs livres d'affaires (§ 175 LGI).

En matière d'impôts indirects les bases légales principales concernant les pouvoirs d'investigation de l'Administration de l'enregistrement et des domaines sont l'article 70 de la loi du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée ainsi que l'article 30 de la loi du 28 février 1948 tendant à assurer la juste et exacte perception des droits d'enregistrement et de succession.

Le paragraphe 5 précise, en outre, que ces pouvoirs sont à exercer par les agents et fonctionnaires chargés de la mise en oeuvre de l'échange de renseignements au sein de l'administration fiscale compétente.

#### *Article 4*

Le commentaire relatif à l'article 26 du modèle de convention fiscale de l'OCDE, tel qu'adopté par le Conseil de l'OCDE en date du 17 juillet 2012 prévoit que „*les procédures de notification ne doivent pas (...) être appliquées d'une manière qui, compte tenu des circonstances particulières de la demande, entravent les efforts de l'Etat requérant. En d'autres termes, elles ne doivent pas empêcher ou retarder indûment des échanges effectifs de renseignements. Par exemple, les procédures de notification devraient permettre des exceptions à la notification préalable, notamment dans les cas où la demande de renseignements a un caractère très urgent ou dans ceux où la notification est susceptible de compromettre les chances de succès de l'enquête menée par l'Etat requérant*“.

La procédure d'échange de renseignements luxembourgeoise ne prévoit pas de notification préalable du contribuable concerné par l'administration fiscale. Comme la notification de la décision d'injonction au détenteur des renseignements vaut pourtant notification à toute autre personne y visée en application de l'article 3, paragraphe 3 et fait courir le délai du recours en annulation prévu à l'article 7, le détenteur des renseignements (p. ex. une banque) pourra informer son client de la procédure d'échange de renseignements en cours.

Il en résulte qu'en pratique, le contribuable concerné est souvent informé de la procédure en cours avant la transmission des renseignements à l'Etat requérant. La confidentialité de l'échange de renseignements n'est garantie que si les renseignements demandés sont disponibles dans les dossiers fiscaux (ce qui est rarement le cas pour les informations bancaires) ou si l'Etat requérant renonce à sa demande.

Le fait de ne pas prévoir d'exception à cette notification préalable *de facto* du contribuable concerné constitue une entrave à l'échange effectif de renseignements qui est incompatible avec la norme internationale et les exigences du Forum mondial.

L'article 4 permet désormais à l'administration fiscale compétente d'interdire au détenteur des renseignements bancaires d'informer son client ou une personne tierce de l'existence ou du contenu de la décision d'injonction. Cette interdiction n'est pas systématique. La confidentialité ne peut être exigée qu'à la demande expresse de l'Etat requérant et dans certains cas spécifiques.

Le non-respect de l'obligation de confidentialité imposée aux établissements de crédit par l'administration fiscale compétente constitue une infraction pénale susceptible d'être punie d'une amende allant de 1.250 à 250.000 euros.

#### *Article 5*

Cet article reprend les dispositions de l'article 5 de la loi du 31 mars 2010 et prévoit la possibilité pour l'administration fiscale compétente d'infliger une amende administrative fiscale à caractère coercitif au détenteur des renseignements qui ne fournit pas tous les renseignements demandés dans le délai légal.

#### *Article 6*

Cet article rappelle qu'avant d'envoyer les renseignements à l'autorité compétente étrangère, l'administration fiscale est autorisée à effectuer un contrôle *a posteriori* des renseignements qui lui ont été fournis par le détenteur des renseignements.

L'administration fiscale vérifie si tous les renseignements recueillis sont vraisemblablement pertinents, c'est-à-dire s'il est probable qu'ils aient un lien avec l'enquête ou le contrôle en cours et si leur transmission ne se heurte pas à un secret commercial, industriel ou professionnel ou un procédé commercial, ou si leur divulgation n'est pas contraire à l'ordre public.

L'article 6 reprend le libellé textuel de la disposition telle qu'elle résulte de l'article 26, paragraphe 3, alinéa c) du modèle de convention fiscale de l'OCDE. Les limitations à l'échange des renseignements demandés sont à interpréter restrictivement et en conformité avec la norme internationale reprise dans les Conventions et lois et plus amplement décrite dans le commentaire relatif à l'article 26 du modèle de convention fiscale de l'OCDE.



*Article 7*

Cet article détermine les voies de recours à exercer contre les décisions prises par les administrations fiscales en vertu de l'article 3, paragraphe 3 et de l'article 5. Il s'agit des mêmes recours que ceux prévus par la loi du 31 mars 2010 sous réserve de quelques précisions et modifications.

Les voies de recours subsistent lorsque la confidentialité de la demande d'échange de renseignements est exigée en vertu de l'article 4 et peuvent être exercées par les établissements de crédit.

Le recours en annulation peut être introduit pour incompétence, excès et détournement de pouvoir, violation de la loi ou des formes destinées à protéger les intérêts privés.

En matière d'échange de renseignements sur demande, le rôle du juge administratif est circonscrit par une triple limitation, à savoir, d'une part, celle découlant de sa compétence limitée de juge de l'annulation, de seconde part, celle découlant du fait que la décision directoriale repose à la base sur la décision d'une autorité étrangère, dont la légalité, le bien-fondé et l'opportunité échappent au contrôle du juge luxembourgeois, et, de troisième part, du critère s'imposant tant à l'administration fiscale qu'au juge administratif, à savoir celui de „pertinence vraisemblable“.

Le paragraphe 1er précise expressément que le recours en annulation ne peut porter que sur la régularité formelle de la décision d'injonction émise par l'administration fiscale luxembourgeoise et prise en exécution de la demande d'échange de renseignements émanant de l'autorité requérante.

Le paragraphe 3 constitue le corollaire de l'article 3, paragraphe 4 et rappelle que la demande d'échange de renseignements à la base de la décision d'injonction doit rester confidentielle et ne peut pas être consultée par les parties à l'instance ou leur être communiquée.

L'obligation de confidentialité à respecter par les établissements de crédit dans le cadre de l'article 4 est maintenue devant les juridictions administratives et s'étend aux observations écrites présentées en cours d'instance par les parties. La même sanction pénale que celle prévue à l'article 4 s'applique en ce de violation de cette interdiction.

*Article 8*

Cet article abroge les dispositions relatives à la procédure applicable en matière d'échange de renseignements telles que prévues par la loi du 31 mars 2010 et reprises dans la présente loi sous réserve de quelques modifications et précisions.

*Article 9*

Cet article comporte les dispositions transitoires nécessaires en raison de l'abrogation des dispositions relatives à la procédure applicable en matière d'échange de renseignements telles que prévues par la loi du 31 mars 2010.

*Articles 10 et 11*

Ces articles ne soulèvent pas de commentaires particuliers.

\*

**FICHE FINANCIERE**

(art. 79 de la loi du 8 juin 1999 sur le Budget,  
la Comptabilité et la Trésorerie de l'Etat)

Le projet de loi prévoyant la procédure applicable à l'échange de renseignements sur demande en matière fiscale et modifiant la loi du 31 mars 2010 portant approbation des conventions fiscales et prévoyant la procédure applicable en matière d'échange de renseignements sur demande ne comporte pas de dispositions dont l'application est susceptible de grever le budget de l'Etat.

