
RAPPORT SUR LA PLANIFICATION FISCALE TRANSFRONTIERE AGRESSIVE

RAPPORTEUR :

My-Kim Yang-Paya

DATE DE LA REDACTION :

10 octobre 2017

BATONNIER EN EXERCICE :

Frédéric Sicard

DATE DE PRESENTATION AU CONSEIL :

17 octobre 2017

CONTRIBUTEURS :

Eve Obadia, Avocat au Barreau de Paris, co-responsable de la Commission ouverte de droit fiscal

Louis-Marie Bourgeois, Avocat au Barreau de Paris, co-responsable de la Commission ouverte de droit fiscal

TEXTES CONCERNES :

Proposition de directive de la Commission européenne du 21 juin 2017

RESUME :

Le présent rapport présente une critique de l'obligation déclarative des dispositifs de planification fiscale agressive, instituée par la proposition de directive de la Commission européenne du 21 juin 2017.

CHIFFRES CLES :

TEXTE DU RAPPORT

1. Historique récent

Dans le cadre des travaux du Comité d'enquête du Parlement européen sur le blanchiment de capitaux, l'évasion fiscale et la fraude fiscale, le CNB a formulé le 13 avril 2017 des observations en réponse à la consultation de la Commission européenne du 10 novembre 2016 par lesquelles il prend le soin de rappeler que les fondations de l'Europe reposent sur quatre libertés fondamentales : la liberté de circulation des personnes et des biens, des services et des capitaux. Dès lors, les conseils juridiques et fiscaux dispensés, tendant à promouvoir ces libertés, ne peuvent être qualifiés d'agressifs puisqu'ils sont l'application et la réalisation pratique de ces principes et de ces libertés.

En outre, la souveraineté fiscale dont jouissent les Etats membres aboutit à une compétition fiscale entre eux, chacun cherchant à attirer sur son territoire le maximum de personnes physiques et morales et par là-même des biens et des capitaux.

Dès lors, il est évident que ni le contribuable, ni son conseil, ne peuvent être tenus pour responsables d'un tel arbitrage, résultant de l'absence de toute harmonisation des législations fiscales européennes. Le CCBE a également répondu à la consultation de la Commission européenne du 10 novembre 2016, sur les mesures destinées à obliger les conseils et intermédiaires à déclarer les dispositifs d'optimisation fiscale **potentiellement** agressifs, en mettant en exergue la volonté manifeste de la Commission de passer sous silence la distinction capitale entre ce qui relève du domaine légal - la planification fiscale- et ce qui relève du domaine illégal- la fraude fiscale-.

2. Sur L'objectif de la proposition de directive du 21 juin 2017

L'objectif recherché est d'accroître l'accès aux informations sur des dispositifs de planifications fiscales transfrontières à caractère *potentiellement agressifs* préalablement à leur mise en œuvre, en exigeant des intermédiaires une déclaration auprès de leur autorité fiscale dans un délai de 5 jours à compter de la mise à la disposition de leur client d'un tel dispositif. Les états devront partager automatiquement chaque trimestre ces informations avec les autres états membres à l'aide d'une base de données dématérialisée en vue modifier leur législation et/ou de déclencher des procédures de contrôles fiscaux. En revanche, aucune mise à disposition auprès du public des informations recueillies n'est prévue, ruinant la portée pédagogique d'une telle diffusion à l'inverse de la pratique de l'administration française, qui publie et actualise sur son site impot.gouv.fr une liste des montages qu'elle juge abusifs.

Il est manifeste qu'une règle de droit ne peut se contenter d'une notion aussi floue comme « planification fiscale agressive », voire, pire, « planification fiscale *potentiellement* agressive ». Il ne s'agit pas pour autant d'un véritable grief dans la mesure où la proposition de directive reconnaît dans son 9^{ème} considérant ne pas être en mesure de définir ces notions ; elle substitue à toute définition une série de « marqueurs », d'indices à rechercher, à l'instar de ce qui est pratiqué dans la déclaration de soupçon (art. L 561-15 du Code Monétaire et Financier) consignés à l'annexe IV de la directive. La présence de ces marqueurs déclenche l'obligation de déclarer s'agissant notamment de paiements transfrontières en faveur d'un bénéficiaire résidant dans un pays à fiscalité nulle, ou de dispositifs établissant un lien direct entre les honoraires facturés par l'intermédiaire et les économies réalisées par le contribuable grâce à l'évasion fiscale.

Toute entreprise ou tout professionnel (banquiers, comptables, conseils fiscaux) qui *conçoit ou promeut* un dispositif de planification fiscale à dimension transfrontière doit se soumettre à cette obligation déclarative. Toutefois, lorsque le professionnel concerné est tenu au secret professionnel, tel un avocat, mais qu'il a contribué à la mise en œuvre de schémas de planification fiscale agressive, l'obligation de déclaration est déportée vers son client-contribuable. L'avocat se trouve alors nécessairement face à un dilemme : soit il conseille à son client de déclarer le montage, et cette déclaration, attirant l'attention des autorités fiscales, constitue un aveu implicite du caractère agressif du schéma préconisé ; soit il n'invite pas son client à procéder à la déclaration du schéma et s'expose à la mise en cause de sa responsabilité professionnelle et disciplinaire à raison d'un manquement à son devoir général de conseil, de prudence et de vigilance (art.1.5 RIN).

3. Sur la confusion dangereuse et entretenue à dessein par la directive

De ce qui précède, il découle une indéniable confusion entretenue à dessein par les auteurs de ce projet de directive entre les notions de planification fiscale, pratique légale, et de fraudes et d'évasion fiscale relevant de pratiques illégales. Ces notions employées de manière interchangeable dans les considérants de la proposition, perdent toute signification distinctive (notamment considérants 1 (in fine), 4 (in fine) et 6).

Il est profondément illégitime de prétendre opérer une distinction, au sein d'une pratique légale qu'est la « planification fiscale », entre différents types de montages, dès lors qu'ils demeurent légaux. Cela reviendrait à devoir opérer une distinction entre les contribuables moins avertis ou moins (bien) conseillés, qui se contenteraient de mettre en place une planification « médiocre » ou « classique », et les contribuables avertis et (bien) conseillés, à même d'imaginer une planification de « meilleure qualité » ou plus « inventive ».

Créer une règle de droit à partir d'une telle distinction est à l'évidence inconcevable.

En revanche, dès lors qu'un dispositif dommageable se situe en dehors d'une planification fiscale légale, il relève de la fraude fiscale ou de l'évasion fiscale et sera sanctionné en tant que tel.

Or, les mesures de lutte contre la fraude fiscale sont déjà nombreuses et imposent aux intermédiaires le respect d'obligations, en particulier dans le cadre de la directive européenne contre le blanchiment de capitaux (article 33.1)

De plus l'arsenal juridique national réprimant la fraude fiscale est bien plus efficace que la proposition de directive :

- Concernant tout d'abord les professionnels visés à l'article 561-2 du CMF et soumis à une déclaration de soupçon auprès de traefin – ou pour les avocats auprès de leur Bâtonnier- lorsqu'ils ont eu connaissance ou des soupçons sur l'origine des sommes ou opérations provenant d'une fraude fiscale répondant à l'un des 16 critères institué par le décret n°2009 – 874 du 16 juillet 2009.
- Concernant le dispositif pénal de la répression de la fraude fiscale (*art 1741 alinéa 1 du CGI*) renforcé par la loi du 6 décembre 2013 avec la création de circonstances aggravantes, du délit de fraude fiscale complexe (*art 1741 alinéa 2 du CGI et L 228 du LPF*) et des procédures d'enquêtes judiciaires renforcées inspirées du grand banditisme et de la lutte contre le terrorisme (interception téléphonique, infiltration, sonorisation, captation, saisies conservatoires).

1. CALENDRIER DE LA MISE EN ŒUVRE DEVANT LE CONSEIL :