

Bruxelles, le 9 mars 2018
(OR. en)

6804/18

**Dossier interinstitutionnel:
2017/0138 (CNS)**

**FISC 103
ECOFIN 206**

NOTE

Origine:	la présidence
Destinataire:	Conseil
Objet:	Échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration <ul style="list-style-type: none">• <i>Accord politique</i>

I. INTRODUCTION

1. La Commission a présenté la proposition législative visée en objet¹ le 21 juin 2017.
Le principal objectif de cette initiative consiste à renforcer la transparence fiscale et à lutter contre la planification fiscale agressive en intégrant dans l'actuelle directive 2011/16/UE du Conseil relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal² de nouvelles dispositions en vertu desquelles les États membres seraient tenus:
 - de définir des règles en vue de la communication obligatoire aux autorités nationales compétentes d'informations sur les dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif ayant une dimension transfrontière ("dispositifs") par les "intermédiaires" (par exemple les conseillers fiscaux ou d'autres acteurs qui participent généralement à la conception, à la commercialisation, à l'organisation ou à la gestion de la mise en œuvre de ces "dispositifs"); et

¹ Doc. 10582/17 FISC 149 ECOFIN 572 IA 115 + ADD 1, ADD2, ADD 3.

² JO L 64 du 11.3.2011, p. 1, telle que modifiée.

- de veiller à ce que les autorités fiscales nationales échangent automatiquement ces informations avec les autorités fiscales d'autres États membres au moyen du mécanisme prévu à cet effet dans la directive relative à la coopération administrative.

2. Les questions abordées par cette proposition législative figurent au premier rang des préoccupations aux niveaux européen et international. Dans ses conclusions du 25 mai 2016 sur une stratégie extérieure en matière d'imposition et concernant des mesures contre l'utilisation abusive des conventions fiscales, le Conseil de l'UE a invité la Commission *"à envisager des initiatives législatives concernant des règles de communication obligatoire d'informations inspirées de l'Action 12 du projet BEPS de l'OCDE¹ en vue d'introduire des mesures dissuasives plus effectives destinées aux intermédiaires qui interviennent dans des montages ayant pour objet la fraude ou l'évasion fiscale".²*
3. La proposition de la Commission reprend dans une large mesure les éléments de l'action 12 du projet BEPS et les travaux se poursuivent au sein de l'OCDE en ce qui concerne un modèle de règles de communication obligatoire qui couvre les dispositifs d'évasion fiscale. Dans ce contexte et dans la perspective de la prochaine rencontre des ministres des finances et gouverneurs des banques centrales du G20, qui se tiendra du 17 au 20 mars 2018 à Buenos Aires, il importe de rappeler que le Conseil européen de mars 2013 a estimé qu'"il est nécessaire de coopérer étroitement avec l'OCDE et le G20 afin d'élaborer des normes internationalement reconnues pour empêcher l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices".³ Un accord politique du Conseil sur ce dossier serait une évolution importante dans un tel contexte.
4. Une des priorités que le Conseil européen de juin 2014 a fixées pour l'Union au cours des cinq prochaines années consiste à "garantir l'équité [...] en luttant contre l'évasion et la fraude fiscales, de manière à ce que tous apportent leur juste contribution."⁴ En outre, lors de sa réunion de décembre 2014, le Conseil européen a conclu qu'"il est urgent de redoubler d'efforts dans la lutte contre l'évasion fiscale et la planification fiscale agressive, à la fois au

¹ Le plan d'action de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (projet BEPS) a été approuvé en 2015 par les ministres des finances du G20 et les chefs d'État du G20 et accueilli favorablement par le Conseil Ecofin dans ses conclusions de décembre 2015 sur "l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (EBITB) dans le contexte de l'UE" (doc. 15150/15 185 ECOFIN 965, point 6).

² Doc. 9452/16 FISC 85 ECOFIN 502, point 12.

³ Doc. EUCO 23/13 CO EUR 3 CONCL 2, point 6.

⁴ Doc. EUCO 79/14 CO EUR 4 CONCL 2, point 2.

niveau mondial et au niveau de l'UE."¹ En juin 2016, le Conseil européen a déclaré que "la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales et le blanchiment d'argent reste une priorité, tant au sein de l'UE qu'au niveau international"², en faisant spécifiquement référence à deux modifications récentes de la directive relative à la coopération administrative³.

5. Le Comité économique et social européen a rendu son avis sur cette proposition législative le 18 janvier 2018⁴ et le Parlement européen a rendu le sien le 1^{er} mars 2018⁵.

II. ÉTAT D'AVANCEMENT DES TRAVAUX

6. La présidence bulgare a donné la priorité aux travaux menés sur ce dossier en s'appuyant sur les progrès considérables réalisés par la présidence estonienne dans le cadre du groupe "Questions fiscales" et du groupe à haut niveau sur les questions fiscales. Dans sa feuille de route sur la politique fiscale, la présidence bulgare s'est engagée à tout mettre en œuvre pour parvenir rapidement à un accord sur ce dossier.⁶ En 2018, le groupe "Questions fiscales" s'est réuni à quatre reprises (le 9 janvier, le 26 janvier, le 8 février et le 26 février 2018) et ce dossier a également été débattu lors de la réunion du groupe à haut niveau sur les questions fiscales, qui s'est tenue le 28 février 2018, ainsi que lors de la réunion du Comité des représentants permanents (2^e partie) du 7 mars 2018.
7. Toutes les délégations ont marqué leur accord quant au principe prévoyant que la divulgation d'informations sur les dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif ayant une dimension transfrontière peut contribuer efficacement à la création d'un environnement fiscal équitable dans le marché intérieur et que les autorités fiscales partagent les informations communiquées avec leurs homologues dans les autres États membres.
8. Lors de la réunion du Comité des représentants permanents (2^e partie), qui s'est tenue le 7 mars 2018, la plupart des délégations ont été en mesure de soutenir le texte de compromis de la présidence présenté à cette occasion. Toutefois, certains États membres ont maintenu des réserves au sujet du "marqueur C.1" (voir partie III de la présente note) et une délégation a formulé une réserve concernant le texte relatif au "marqueur E.3".

¹ Doc. EUCO 237/14 CO EUR 16 CONCL 6, point 3.

² Doc. EUCO 26/16 CO EUR 5 CONCL 3, point 17.

³ Le Conseil a élargi le champ d'application de la directive relative à la coopération administrative à l'échange automatique d'informations sur les décisions fiscales anticipées et les accords préalables en matière de prix (en 2015) ainsi qu'en ce qui concerne les déclarations pays par pays des grands groupes d'entreprises multinationaux (en 2016).

⁴ Doc. 5631/18 FISC 34 ECOFIN 60.

⁵ Non encore paru au Journal officiel.

⁶ Doc. 5668/18 FISC 37, point 9.

9. C'est la raison pour laquelle, dans la perspective de la session du Conseil Ecofin et afin de répondre aux préoccupations en suspens de toutes les délégations, la présidence soumet un texte de compromis mis à jour qui figure à l'annexe I de la présente note. La présidence suggère également que le texte de la directive s'accompagne d'une déclaration du Conseil (dont le texte figure à l'annexe II de la présente note) à insérer au procès-verbal du Conseil lors de l'adoption de la directive.
10. La présidence espère qu'une réponse est apportée à la question fondamentale énoncée dans la partie III de la présente note (concernant le "marqueur E.3"), que toutes les délégations peuvent accepter le texte relatif au "marqueur E.3" et qu'un accord politique pourra intervenir sur le texte de compromis lors de la session du Conseil Ecofin de mars 2018.

III. QUESTION FONDAMENTALE - "*Marqueur C.1*" sur les dispositifs devant faire l'objet d'une déclaration

11. L'un des "marqueurs" (descriptions des "dispositifs" devant faire l'objet d'une déclaration) couvre la déduction des paiements transfrontières présentant des caractéristiques spécifiques (voir annexe IV, préambule et section C, point 1, du texte de compromis de la présidence relatif au projet de directive).
12. Dans l'ensemble, lors de la réunion du Comité des représentants permanents (2^e partie) du 7 mars 2018, les questions ci-après ont été soulevées concernant le "marqueur C.1":
- a) Annexe IV, section C, point 1 b) i): certaines délégations n'ont pu accepter que l'une des caractéristiques des dispositifs relevant du "marqueur C.1" soit que la juridiction du bénéficiaire de ces paiements ne lève pas d'impôt sur les sociétés ou lève un impôt sur les sociétés à taux zéro. Ces délégations ont indiqué que cette condition, si la portée n'en était pas limitée, entraînerait une charge administrative disproportionnée par rapport aux objectifs poursuivis par la directive modificative. Toutefois, la plupart des délégations étaient d'avis que l'absence d'impôt sur les sociétés ou un impôt sur les sociétés à taux zéro présentent des caractéristiques attractives pour les dispositifs d'évasion fiscale et que le "marqueur C.1" devait absolument couvrir ces cas;

- b) Annexe IV, section C, point 1 b) ii): un certain nombre de délégations n'ont pas été en mesure, pour la même raison, comme indiqué plus haut, d'approuver le fait que le "marqueur C.1" couvre des dispositifs concernant des juridictions qui lèvent un impôt sur les sociétés à un taux légal d'imposition inférieur à 35 % de la moyenne des taux légaux d'imposition sur les sociétés au sein de l'Union. Dans ce contexte, de nombreuses délégations ont rappelé leur objection de principe à ce qu'il soit fait référence à un taux légal d'imposition sur les sociétés en tant qu'indicateur d'un risque possible de planification fiscale agressive. D'autre part, un certain nombre de délégations ont insisté sur le fait que cet élément devrait rester dans le champ d'application du "marqueur C.1" (section C, point 1 b) ii));
- c) Annexe IV, section C, point 1 c): une délégation a demandé d'exclure du champ d'application du présent point les paiements qui bénéficient d'une "exonération partielle de l'impôt";
- d) Annexe IV, section C, point 1 d): certaines délégations ont été d'avis que, pour réduire la charge administrative et concentrer l'attention sur les dispositifs représentant le risque le plus élevé, la présente disposition devrait se limiter aux seuls "régimes fiscaux préférentiels dommageables". D'autres délégations ont exigé que la portée de ce point, et de l'ensemble du "marqueur C.1", demeure la plus large possible.

13. Il est important de noter que le champ d'application du "critère de l'avantage principal", décrit dans le préambule de l'annexe IV, dans le projet de directive modificative, reste une composante importante du "marqueur C.1".¹ Il est nécessaire de trouver le juste équilibre au moment de décider quels sont les types de dispositifs décrits au niveau du "marqueur C.1" qui devraient *in fine* être soumis au "critère de l'avantage principal". Certaines délégations ont été d'avis que, si les dispositifs relevant du "marqueur C.1" ne sont pas soumis au "critère de l'avantage principal", les autorités compétentes recevraient trop d'informations, rendant ainsi trop contraignants le traitement et la détection des cas d'évasion fiscale. En revanche, de nombreuses délégations ont indiqué qu'il serait utile que le "marqueur C.1" conserve un champ d'application aussi large que possible, sans appliquer le "critère de l'avantage principal", de manière à ce que toutes les informations de ce type fassent l'objet d'un échange automatique entre les autorités compétentes.

¹ Globalement, il est satisfait au "critère de l'avantage principal" et le dispositif en arrive à devoir faire l'objet d'une déclaration lorsque l'avantage principal ou l'un des avantages principaux qu'une personne peut s'attendre à retirer du dispositif devant faire l'objet d'une déclaration et relevant du "marqueur C.1" est l'obtention d'un avantage fiscal.

14. En vue de la session du Conseil Ecofin de mars, la présidence espère que le texte de compromis concernant le "marqueur C.1", qui figure à l'annexe I de la présente note, pourrait être accepté par l'ensemble des délégations. Ce texte porterait sur les modifications suivantes:
- le "marqueur C.1" inclurait le point b) i) (taux zéro ou absence d'impôt sur les sociétés) et le champ d'application de ce point serait aussi élargi aux cas d'impôt sur les sociétés dont le taux serait "presque nul";
 - le point b) ii) (taux légal d'imposition sur les sociétés inférieur à 35 % de la moyenne des taux légaux d'imposition sur les sociétés au sein de l'Union) serait supprimé, étant donné que la plupart des dispositifs concernés seraient effectivement couverts par la partie restante du "marqueur C.1";
 - le champ d'application du point c) ne couvrirait que des paiements qui bénéficient d'une exonération fiscale totale;
 - le champ d'application du point d) continuerait de s'étendre à tous les régimes fiscaux préférentiels et serait soumis au "critère de l'avantage principal";
 - les dispositifs couverts par les points susvisés (points b) i), c) et d)) seraient soumis au "critère de l'avantage principal";

IV. SUITE DES TRAVAUX

15. Dans ce contexte, la présidence espère que le texte qui figure à l'annexe I de la présente note, ainsi que le projet de déclaration du Conseil qui figure à l'annexe II, pourront être acceptés par toutes les délégations et ouvrir la voie à un accord politique au Conseil Ecofin.
16. Le Conseil est dès lors invité:
 - à dégager, en vue de l'adoption de la directive, un accord politique sur le projet de directive sur la base du texte de compromis de la présidence qui figure à l'annexe I de la présente note, sous réserve de la mise au point du texte par les juristes-linguistes; et
 - à demander l'inscription au procès-verbal, lors de l'adoption de la directive, d'une déclaration du Conseil dont le texte figure à l'annexe II de la présente note.

**PROJET DE
DIRECTIVE DU CONSEIL**

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

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, et notamment ses articles 113 et 115,

vu la proposition de la Commission européenne,

après transmission du projet d'acte législatif aux parlements nationaux,

vu l'avis du Parlement européen¹,

vu l'avis du Comité économique et social européen²,

statuant conformément à une procédure législative spéciale,

considérant ce qui suit:

¹ JO C du [...], p. [...].

² JO C du [...], p. [...].

(1) Afin d'adapter les nouvelles initiatives dans le domaine de la transparence fiscale au niveau de l'Union, la directive 2011/16/UE du Conseil¹ a fait l'objet d'une série de modifications au cours des dernières années. Dans ce contexte, la directive 2014/107/UE du Conseil² a introduit une norme commune de déclaration (NCD) pour les informations relatives aux comptes financiers au sein de l'Union. La norme, qui a été élaborée au sein de l'OCDE, prévoit l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers détenus par des non-résidents fiscaux et établit un cadre pour cet échange à l'échelle mondiale. La directive 2011/16/UE a été modifiée par la directive (UE) 2015/2376 du Conseil³, qui prévoit l'échange automatique d'informations sur les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et par la directive (UE) 2016/881⁴ du Conseil, qui prévoit l'échange automatique et obligatoire d'informations concernant les déclarations pays par pays des entreprises multinationales entre autorités fiscales. En raison de l'utilité que peuvent avoir pour les autorités fiscales les informations relatives à lutte contre le blanchiment de capitaux, la directive (UE) 2016/2258 du Conseil⁵ prévoit l'obligation pour les États membres d'accorder aux autorités fiscales l'accès à des procédures de vigilance à l'égard de la clientèle appliquées par les institutions financières en vertu de la directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil⁶. Bien que la directive 2011/16/UE ait été modifiée à plusieurs reprises afin de renforcer les moyens que les autorités fiscales peuvent utiliser pour réagir à la planification fiscale agressive, il est encore nécessaire d'améliorer certains aspects liés à la transparence du cadre fiscal actuel.

¹ Directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal (JO L 64 du 11.3.2011, p. 1).

² Directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (JO L 359 du 16.12.2014, p. 1).

³ Directive (UE) 2015/2376 du Conseil du 8 décembre 2015 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (JO L 332 du 18.12.2015, p. 1).

⁴ 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 (JO L 146 du 3.6.2016, p. 8).

⁵ Directive (UE) 2016/2258 du Conseil du 6 décembre 2016 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'accès des autorités fiscales aux informations relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux (JO L 342 du 16.12.2016, p. 1).

⁶ Directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, modifiant le règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 2005/60/CE du Parlement européen et du Conseil et la directive 2006/70/CE de la Commission (JO L 141 du 5.6.2015, p. 73).

- (2) Les États membres éprouvent de plus en plus de difficultés à protéger leur base d'imposition nationale de l'érosion car les structures de planification fiscale sont devenues particulièrement sophistiquées et tirent souvent parti de la mobilité accrue tant des capitaux que des personnes au sein du marché intérieur. Ces structures sont généralement constituées de dispositifs qui sont mis en place dans différentes juridictions et permettent de transférer les bénéfices imposables vers des régimes fiscaux plus favorables ou qui ont pour effet de réduire l'ardoise fiscale totale du contribuable. En conséquence, les États membres voient souvent leurs recettes fiscales diminuer de façon considérable, ce qui les empêche d'appliquer des politiques fiscales propices à la croissance. Il est par conséquent essentiel que les autorités fiscales des États membres obtiennent des informations complètes et pertinentes sur les dispositifs fiscaux à caractère potentiellement agressif. Ces informations leur permettraient de pouvoir réagir rapidement contre les pratiques fiscales dommageables et de remédier aux lacunes par voie législative ou par la réalisation d'analyses des risques appropriées et de contrôles fiscaux. L'absence de réaction des autorités fiscales face à un dispositif ayant fait l'objet d'une déclaration ne devrait toutefois pas valoir approbation.
- (3) Étant donné que la plupart des dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif sont présents dans plusieurs juridictions, la communication d'informations relatives à ces dispositifs fournirait des résultats positifs supplémentaires si ces informations étaient également échangées entre États membres. En particulier, l'échange automatique d'informations entre les autorités fiscales est essentiel afin de fournir à ces autorités les informations nécessaires leur permettant de réagir lorsqu'elles constatent l'existence de pratiques fiscales agressives.

- (4) Reconnaissant qu'un cadre transparent pour le développement de l'activité économique pourrait contribuer à lutter contre l'évasion et la fraude fiscales dans le marché intérieur, la Commission a été amenée à engager des initiatives relatives à la communication obligatoire d'informations sur les dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif, qui s'inspirent du modèle de l'action 12 du plan d'action de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS). Dans ce contexte, le Parlement européen a plaidé en faveur de mesures plus strictes contre les intermédiaires qui participent à des dispositifs pouvant conduire à l'évasion et la fraude fiscales. Il importe également de noter que, dans sa déclaration de Bari du 13 mai 2017 sur la lutte contre les infractions fiscales et les flux financiers illicites, le G7 a demandé à l'OCDE d'entamer une réflexion sur les moyens envisageables pour contrer les dispositifs conçus pour contourner les obligations de déclaration au titre de la norme commune de déclaration ou visant à fournir aux bénéficiaires effectifs la protection de structures opaques, et à examiner également un modèle de règles de communication obligatoire s'inspirant de l'approche retenue en matière de dispositifs d'évasion fiscale dans le rapport sur l'action 12 du projet BEPS.
- (5) Il y a lieu de rappeler que certains intermédiaires financiers et autres prestataires de services de conseils fiscaux semblent avoir aidé activement leurs clients à dissimuler des capitaux à l'étranger. En outre, même si la norme commune de déclaration introduite par la directive 2014/107/UE du Conseil¹ constitue une avancée significative dans la mise en place d'un cadre fiscal transparent au sein de l'Union, du moins pour ce qui est des informations relatives aux comptes financiers, celui-ci peut encore être amélioré.

¹ Directive 2014/107/UE du Conseil du 9 décembre 2014 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (JO L 359 du 16.12.2014, p. 1).

- (6) La divulgation d'informations sur les dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif ayant une dimension transfrontière peut contribuer efficacement aux efforts déployés pour créer un environnement fiscal équitable dans le marché intérieur. À cet égard, faire obligation aux intermédiaires d'informer les autorités fiscales de certains dispositifs transfrontières susceptibles d'être utilisés à des fins de planification fiscale agressive constituerait un pas dans la bonne direction. Afin de mettre en place une politique plus globale, il serait également important que, dans un deuxième temps, après la communication des informations, les autorités fiscales les partagent avec leurs homologues dans les autres États membres. De telles dispositions devraient également renforcer l'efficacité de la norme commune de déclaration. En outre, il serait essentiel d'accorder à la Commission l'accès à un volume suffisant d'informations afin de pouvoir assurer le suivi du bon fonctionnement de la présente directive. L'accès accordé à la Commission à ces informations ne libère pas l'État membre de son obligation de notifier toute aide d'État à cette dernière.
- (7) Il est reconnu que la divulgation des informations sur des dispositifs transfrontières de planification fiscale à caractère potentiellement agressif aurait toute la force dissuasive prévue si ces informations parvenaient suffisamment tôt aux autorités fiscales, c'est-à-dire avant que les dispositifs en question ne soient effectivement mis en œuvre. Afin de faciliter la tâche aux administrations des États membres, l'échange automatique d'informations sur ces dispositifs pourrait avoir lieu tous les trimestres.
- (8) Afin de garantir le bon fonctionnement du marché intérieur et de prévenir les lacunes dans le cadre réglementaire proposé, l'obligation de divulgation devrait incomber à tous les acteurs qui participent généralement à la conception, la commercialisation, l'organisation ou la gestion de la mise en œuvre d'une opération transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ou d'une série de telles opérations, ainsi qu'à ceux qui apportent assistance ou conseil. Il convient de tenir compte que, dans certains cas, l'obligation de divulgation ne serait pas applicable à un intermédiaire en raison du secret professionnel ou lorsqu'il n'existe pas d'intermédiaire, par exemple parce que le contribuable conçoit et met en œuvre un dispositif en interne. Il serait donc essentiel que, dans ces circonstances, les autorités fiscales ne soient pas privées de la possibilité de recevoir des informations sur les dispositifs fiscaux potentiellement liés à la planification fiscale agressive. Il serait donc nécessaire que l'obligation de divulgation incombe alors au contribuable qui bénéficie du dispositif dans ces cas particuliers.

- (9) Les dispositifs de planification fiscale à caractère agressif ont évolué au fil des ans pour devenir toujours plus complexes et font en permanence l'objet de modifications et d'ajustements pour répondre aux contre-mesures défensives prises par les autorités fiscales. Compte tenu de ce qui précède, il serait plus efficace de chercher à cerner les dispositifs fiscaux à caractère potentiellement agressif en constituant une liste des caractéristiques et éléments des opérations présentant des signes manifestes d'évasion fiscale ou de pratiques fiscales abusives plutôt que de définir la notion de planification fiscale agressive. Ces indications sont appelées des "marqueurs".
- (10) Étant donné que le principal objectif de cette législation devrait être d'assurer le bon fonctionnement du marché intérieur, il serait indispensable de ne pas réglementer au niveau de l'Union au-delà de ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs envisagés. C'est pourquoi il serait nécessaire de limiter les éventuelles règles communes sur la communication d'informations aux situations transfrontières, à savoir des situations existant dans plusieurs États membres, ou dans un État membre et un pays tiers. Dans ces circonstances, en raison de l'incidence potentielle sur le fonctionnement du marché unique, il est possible de justifier la nécessité d'adopter un ensemble commun de règles au lieu de laisser aux États membres le soin de résoudre cette question au niveau national. Un État membre pourrait adopter des mesures nationales supplémentaires de même nature en matière de déclaration, mais toute information collectée en plus de ce qui doit faire l'objet d'une déclaration conformément à la directive ne devrait pas être communiquée automatiquement aux autorités compétentes des autres États membres. Ces informations pourraient être échangées sur demande ou spontanément, conformément aux règles applicables.
- (11) Compte tenu du fait que les dispositifs faisant l'objet de la communication d'informations devraient avoir une dimension transfrontière, il serait important de partager les informations avec les autorités fiscales d'autres États membres afin de garantir l'efficacité maximale de la présente directive en matière de lutte contre les pratiques de planification fiscale agressive. Le mécanisme d'échange d'informations dans le cadre des décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et des accords préalables en matière de prix devrait également être utilisé pour mettre en place l'échange automatique et obligatoire des informations communiquées sur les dispositifs transfrontières de planification fiscale à caractère potentiellement agressif transfrontière entre les autorités fiscales au sein de l'Union.

- (12) Afin de faciliter l'échange automatique d'informations et d'améliorer l'utilisation efficace des ressources, les échanges devraient être effectués par l'intermédiaire du réseau commun de communication (CCN) développé par l'Union. Dans ce contexte, les informations seraient enregistrées dans un répertoire central sécurisé relatif à la coopération administrative dans le domaine fiscal. Les États membres devraient mettre en œuvre une série de modalités pratiques, y compris des mesures pour normaliser la communication de l'ensemble des informations requises au moyen d'un formulaire type. Cela devrait également supposer de préciser les exigences linguistiques pour l'échange d'informations envisagé et de mettre à niveau le CCN en conséquence.
- (13) Afin de minimiser les coûts et la charge administrative pour les administrations fiscales comme pour les intermédiaires et afin de garantir l'efficacité de la présente directive en matière de lutte contre les pratiques de planification fiscale agressive, la portée de l'échange automatique d'informations concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration au sein de l'Union devrait être cohérente avec les évolutions au niveau international. Un marqueur spécifique devrait être introduit pour contrer les dispositifs conçus pour contourner les obligations de déclaration impliquant un échange automatique d'informations. Aux fins de ce marqueur, les accords relatifs à l'échange automatique d'informations relatives aux comptes financiers au titre de la norme commune de déclaration de l'OCDE devraient être traités de la même façon que les obligations en matière de déclaration prévues à l'article 8, paragraphe 3 *bis*, et à l'annexe I de la directive (UE) 2014/107 du Conseil. Lors de la mise en œuvre des parties de la présente directive relatives à la lutte contre les dispositifs de contournement de la NCD et les dispositifs faisant intervenir des personnes morales ou des constructions juridiques ou toute autre structure similaire, les États membres pourraient utiliser, comme source d'illustration ou d'interprétation, les travaux de l'OCDE, et plus particulièrement son modèle de règles en matière de communication obligatoire d'informations relatives aux dispositifs de contournement de la NCD et aux structures extraterritoriales opaques ainsi que son commentaire, afin de garantir une application cohérente dans tous les États membres, dans la mesure où ces textes sont conformes aux dispositions du droit de l'UE.

13 bis) Si la fiscalité directe demeure de la compétence des États membres, il convient de se référer à un impôt sur les sociétés à taux zéro ou presque nul uniquement aux fins de définir clairement le champ d'application du marqueur qui couvre les dispositifs mettant en jeu des opérations transfrontières qui devraient faire l'objet d'une déclaration effectuée au titre de la directive 2011/16/UE par des intermédiaires ou, le cas échéant, des contribuables et au sujet desquelles les autorités compétentes devraient procéder à un échange automatique d'informations. De plus, il convient de rappeler que les dispositifs transfrontières de planification fiscale agressive avant pour principal objectif ou comme l'un de leurs objectifs principaux l'obtention d'un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité du droit fiscal applicable, sont soumis à la clause anti-abus générale figurant à l'article 6 de la directive (UE) 2016/1164 du Conseil établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur.

- (14) Afin d'améliorer l'efficacité future de la présente directive, les États membres devraient prévoir des sanctions appropriées contre la violation des règles nationales qui mettent en œuvre la présente directive et veiller à ce que ces sanctions soient effectivement applicables dans la pratique, soient proportionnées et aient un effet dissuasif.
- (15) Afin de garantir des conditions uniformes pour la mise en œuvre de la présente directive et, en particulier, pour l'échange automatique d'informations entre les autorités fiscales, des compétences d'exécution devraient être conférées à la Commission afin d'adopter un formulaire type comportant un nombre limité de composantes, y compris les modalités linguistiques. Pour les mêmes raisons, des compétences d'exécution devraient également être conférées à la Commission afin d'adopter les modalités pratiques nécessaires pour la mise à niveau du répertoire central relatif à la coopération administrative dans le domaine fiscal. Ces compétences devraient être exercées conformément au règlement (UE) n° 182/2011 du Parlement européen et du Conseil¹.

¹ Règlement (UE) n° 182/2011 du Parlement européen et du Conseil du 16 février 2011 établissant les règles et principes généraux relatifs aux modalités de contrôle par les États membres de l'exercice des compétences d'exécution par la Commission (JO L 55 du 28.2.2011, p. 13).

- (16) Le contrôleur européen de la protection des données a été consulté conformément à l'article 28, paragraphe 2, du règlement (CE) n° 45/2001 du Parlement européen et du Conseil¹. Tout traitement de données à caractère personnel effectué dans le cadre de la présente directive doit être conforme à la directive 95/46/CE du Parlement européen et du Conseil² et au règlement (CE) n° 45/2001.
- (17) La présente directive respecte les droits fondamentaux et observe les principes reconnus, en particulier, par la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne.
- (18) Étant donné que l'objectif de la présente directive, à savoir l'amélioration du fonctionnement du marché intérieur en décourageant le recours à des dispositifs transfrontières de planification fiscale à caractère agressif, ne peut pas être réalisé de manière suffisante par les États membres agissant individuellement et de manière non coordonnée, mais peut être mieux réalisé au niveau de l'Union, puisque ce sont les régimes créés pour potentiellement tirer parti des inefficacités du marché résultant de l'interaction entre des règles fiscales nationales disparates qui sont ciblés, l'Union peut adopter des mesures conformément au principe de subsidiarité énoncé à l'article 5 du traité sur l'Union européenne. Conformément au principe de proportionnalité, tel qu'il est énoncé audit article, la présente directive n'excède pas ce qui est nécessaire pour atteindre cet objectif, en particulier si l'on considère qu'elle est limitée aux dispositifs ayant une dimension transfrontière concernant soit plusieurs États membres, soit un État membre et un pays tiers.
- (19) Il y a dès lors lieu de modifier la directive 2011/16/UE en conséquence,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

¹ Règlement (CE) n° 45/2001 du Parlement européen et du Conseil du 18 décembre 2000 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel par les institutions et organes communautaires et à la libre circulation de ces données (JO L 8 du 12.1.2001, p. 1).

² Directive 95/46/CE du Parlement européen et du Conseil du 24 octobre 1995 relative à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données (JO L 281 du 23.11.1995, p. 31).

Article premier

La directive 2011/16/UE est modifiée comme suit:

1) L'article 3 est modifié comme suit:

a) le point 9) est modifié comme suit:

i) le point a) est remplacé par le texte suivant:

"a) aux fins de l'article 8, paragraphe 1, et des articles 8 *bis*, 8 *bis bis* et 8 *bis bis bis*, la communication systématique à un autre État membre, sans demande préalable, d'informations prédéfinies, à intervalles réguliers préalablement fixés. Aux fins de l'article 8, paragraphe 1, les informations disponibles concernent des informations figurant dans les dossiers fiscaux de l'État membre qui communique les informations et pouvant être consultées conformément aux procédures de collecte et de traitement des informations applicables dans cet État membre;"

ii) le point c) est remplacé par le texte suivant:

"c) aux fins de toutes les dispositions de la présente directive autres que l'article 8, paragraphes 1 et 3 *bis*, et les articles 8 *bis*, 8 *bis bis* et 8 *bis bis bis*, la communication systématique des informations prédéfinies prévues aux points a) et b) du présent point.";

b) les points suivants sont ajoutés:

"18) "dispositif transfrontière": un dispositif 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 fiscaux dans la même juridiction;
- b) un ou plusieurs des participants au dispositif sont résidents fiscaux 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 résidents fiscaux 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 effectifs.

Aux fins de l'article 3, points 18) à 26), de l'article 8 *bis bis bis* et de l'annexe IV, on entend également par dispositif une série de dispositifs. Un dispositif peut comporter plusieurs étapes ou parties.

19) "dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration": tout dispositif transfrontière comportant au moins l'un des marqueurs figurant à l'annexe IV.

20) "marqueur": une caractéristique ou particularité d'un dispositif transfrontière qui indique un risque potentiel d'évasion fiscale, comme recensée à l'annexe IV.

- 21) "intermédiaire": toute personne qui conçoit, commercialise ou organise un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, le met à disposition en vue de sa mise en œuvre ou en gère la mise en œuvre.

On entend également par ce terme toute personne qui, compte tenu des faits et circonstances pertinents et sur la base des informations disponibles ainsi que de l'expertise en la matière et de la compréhension qui sont nécessaires pour fournir de tels services, sait ou pourrait raisonnablement être censée savoir qu'elle s'est engagée à fournir, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, 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. Toute personne a le droit de fournir des éléments prouvant qu'elle ne savait pas et ne pouvait pas raisonnablement être censée savoir qu'elle participait à un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration. À cette fin, une personne peut invoquer tous les faits et circonstances pertinents ainsi que les informations disponibles et son expertise et sa compréhension en la matière.

Pour être intermédiaire, une personne répond au moins à l'une des conditions supplémentaires suivantes:

- a) elle réside dans un État membre à des fins fiscales;
 - b) elle possède dans un État membre un établissement stable par le biais duquel sont fournis les services concernant le dispositif;
 - c) elle est constituée dans un État membre ou régie par le droit d'un État membre;
 - d) elle est enregistrée auprès d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil dans un État membre.
- 22) "contribuable concerné": toute personne à qui un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à disposition en vue de sa mise en œuvre, ou qui est disposée à mettre en œuvre un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou qui a mis en œuvre la première étape d'un tel dispositif.

23) "entreprise associée", aux fins de l'article 8 *bis bis bis*: une personne qui est liée à une autre personne de l'une au moins des façons suivantes:

- a) une personne participe à la gestion d'une autre personne par le fait qu'elle est en mesure d'exercer une influence notable sur l'autre personne;
- b) une personne participe au contrôle d'une autre personne au moyen d'une participation qui dépasse 25 % des droits de vote;
- c) une personne participe au capital d'une autre personne au moyen d'un droit de propriété qui, directement ou indirectement, dépasse 25 % du capital;
- d) une personne a droit à 25 % ou plus des bénéfices d'une autre personne.

Si plusieurs personnes participent, comme indiqué plus haut, à la gestion, au contrôle, au capital ou aux bénéfices d'une même personne, toutes les personnes concernées sont assimilées à des entreprises associées.

Si les mêmes personnes participent, comme indiqué plus haut, à la gestion, au contrôle, au capital ou aux bénéfices de plusieurs personnes, toutes les personnes concernées sont assimilées à des entreprises associées.

Aux fins du présent point, une personne qui agit avec une autre personne en ce qui concerne les droits de vote ou la détention de parts de capital d'une entité est considérée comme détenant une participation dans l'ensemble des droits de vote ou des parts de capital de ladite entité détenus par l'autre personne.

En ce qui concerne les participations indirectes, le respect des critères énoncés au point c) est déterminé en multipliant les taux de détention successivement aux différents niveaux. Une personne détenant plus de 50 % des droits de vote est réputée détenir 100 % de ces droits.

Une personne physique, son conjoint et ses ascendants ou descendants directs sont considérés comme une seule et unique personne.

- 24) [...]
- 25) "dispositif commercialisable": un dispositif transfrontière qui est conçu, commercialisé, prêt à être mis en œuvre, ou mis à disposition en vue de sa mise en œuvre, sans avoir besoin d'être adapté de façon importante.
- 26) "dispositif sur mesure": tout dispositif transfrontière qui n'est pas un dispositif commercialisable.

- 2) Au chapitre II, section II, l'article suivant est ajouté:

"Article 8 bis bis bis

Champ d'application et conditions de l'échange automatique et obligatoire d'informations
relatives aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration

1. Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour que les intermédiaires soient tenus de transmettre aux autorités compétentes les informations dont ils ont connaissance, qu'ils possèdent ou qu'ils contrôlent concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration dans un délai de trente jours, commençant:
 - a) le lendemain de la mise à disposition aux fins de mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, ou
 - b) le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est prêt à être mis en œuvre, ou
 - c) lorsque la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été accomplie, la date la plus proche étant retenue.

Nonobstant le premier alinéa, les intermédiaires visés à l'article 3, point 21), deuxième alinéa, sont également tenus de transmettre des informations dans un délai de trente jours commençant le lendemain du jour où ils ont fourni, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils.

- 1 bis.* Dans le cas de dispositifs commercialisables, les États membres prennent les mesures nécessaires pour que les intermédiaires soient tenus d'établir tous les trois mois un rapport fournissant une mise à jour contenant les nouvelles informations devant faire l'objet d'une déclaration visées au paragraphe 6, points a), d), g) et h), qui sont devenues disponibles depuis la transmission du dernier rapport.

1 *ter*. Lorsque l'intermédiaire a l'obligation de transmettre des informations concernant des dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration aux autorités compétentes de plusieurs États membres, ces informations ne sont transmises qu'à l'État membre qui occupe la première place dans la liste ci-après:

- a) l'État membre dans lequel l'intermédiaire est résident fiscal;
- b) l'État membre dans lequel l'intermédiaire possède un établissement stable par lequel l'intermédiaire duquel les services concernant le dispositif sont fournis;
- c) l'État membre dans lequel l'intermédiaire est constitué ou par le droit duquel il est régi;
- d) l'État membre dans lequel l'intermédiaire est enregistré auprès d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil.

1 *quater*. Lorsque, en application du paragraphe 1 *ter*, il existe une obligation de déclaration multiple, l'intermédiaire est dispensé de la transmission des informations s'il peut prouver, conformément au droit national, que ces mêmes informations ont été transmises dans un autre État membre.

2. Chaque État membre peut prendre les mesures nécessaires pour accorder aux intermédiaires le droit d'être dispensés de l'obligation de fournir des informations concernant un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration lorsque l'obligation de déclaration serait contraire au secret professionnel en vertu de la législation nationale dudit État membre. En pareil cas, chaque État membre prend les mesures nécessaires pour que les intermédiaires soient tenus de notifier immédiatement à tout autre intermédiaire, ou, en l'absence d'un tel intermédiaire, au contribuable concerné, les obligations de déclaration qui leur incombent en vertu du paragraphe 2 *bis*.

Les intermédiaires ne peuvent avoir droit à une dispense en vertu du premier alinéa que dans la mesure où ils agissent dans les limites de la législation nationale pertinente qui définit leurs professions.

2 bis. Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour faire en sorte que, lorsqu'il n'existe pas d'intermédiaire ou que l'intermédiaire notifie l'application d'une dispense en vertu du paragraphe 2 au contribuable concerné ou à un autre intermédiaire, l'obligation de transmettre des informations sur un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration relève de la responsabilité de l'autre intermédiaire qui a été notifié, ou, en l'absence d'un tel, du contribuable concerné.

2 ter. Le contribuable concerné à qui incombe l'obligation de déclaration transmet les informations dans un délai de trente jours, commençant le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à la disposition du contribuable concerné aux fins de mise en œuvre, ou est prêt à être mis en œuvre par le contribuable concerné, ou lorsque la première étape de sa mise en œuvre est accomplie en ce qui concerne le contribuable concerné, la date la plus proche étant retenue.

Lorsque le contribuable concerné a l'obligation de transmettre des informations concernant le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration aux autorités compétentes de plusieurs États membres, ces informations ne sont transmises qu'aux autorités compétentes de l'État membre qui occupe la première place dans la liste ci-après:

- i) l'État membre dans lequel le contribuable concerné est résident fiscal;
- ii) l'État membre dans lequel le contribuable concerné possède un établissement stable qui bénéficie du dispositif;
- iii) l'État membre dans lequel le contribuable concerné perçoit des revenus ou réalise des bénéfices, bien qu'il ne soit résident fiscal et ne possède d'établissement stable dans aucun État membre;
- iv) l'État membre dans lequel le contribuable concerné exerce une activité, bien qu'il ne soit résident fiscal et ne possède d'établissement stable dans aucun État membre.

2 quater. Lorsque, en application du paragraphe *2 ter*, il existe une obligation de déclaration multiple, le contribuable concerné est dispensé de la transmission des informations s'il peut prouver, conformément au droit national, que ces mêmes informations ont été transmises dans un autre État membre.

3. Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour exiger que, lorsqu'il existe plus d'un intermédiaire, l'obligation de transmettre des informations sur le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration incombe à l'ensemble des intermédiaires participant à un même dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration.

Un intermédiaire n'est dispensé de l'obligation de transmettre des informations que dans la mesure où il peut prouver, conformément au droit national, que ces mêmes informations, visées au paragraphe 6, ont déjà été transmises par un autre intermédiaire.

3 bis. Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour exiger que, lorsque l'obligation de déclaration incombe au contribuable concerné et qu'il existe plusieurs contribuables concernés, celui d'entre eux qui transmet les informations conformément au paragraphe *2 bis* est celui qui occupe la première place dans la liste ci-après:

- i) Le contribuable concerné qui a arrêté avec l'intermédiaire le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;
- ii) Le contribuable concerné qui gère la mise en œuvre du dispositif.

Tout contribuable concerné n'est dispensé de l'obligation de transmettre les informations que dans la mesure où il peut prouver, conformément au droit national, que ces mêmes informations, visées au paragraphe 6, ont déjà été transmises par un autre contribuable concerné.

- 3 *ter*. Chaque État membre peut prendre les mesures nécessaires pour que chaque contribuable concerné soit tenu de transmettre à l'administration fiscale des informations concernant l'utilisation qu'il fait du dispositif pour chacune des années où il l'utilise.
4. Chaque État membre prend les mesures nécessaires pour que les intermédiaires et les contribuables concernés soient tenus de fournir des informations sur les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration dont la première étape a été mise en œuvre entre la date d'entrée en vigueur et la date d'application de la présente directive. Les intermédiaires et les contribuables concernés, le cas échéant, transmettent des informations sur ces dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration, au plus tard le 31 août 2020.
5. L'autorité compétente d'un État membre dans lequel les informations ont été transmises conformément aux paragraphes 1 à 4 du présent article, communique, par voie d'un échange automatique, les informations visées au paragraphe 6 du présent article aux autorités compétentes de tous les autres États membres, selon les modalités pratiques arrêtées conformément à l'article 21.

6. Les informations qui doivent être communiquées par un État membre conformément au paragraphe 5, comprennent les éléments suivants, le cas échéant:
- a) l'identification des intermédiaires et des contribuables concernés, y compris leur nom, leur date et lieu de naissance (pour les personnes physiques), leur résidence fiscale et leur numéro d'identification fiscale (NIF) et, le cas échéant, les personnes qui sont des entreprises associées au contribuable concerné;
 - b) des informations détaillées sur les marqueurs recensés à l'annexe IV selon lesquels le dispositif transfrontière doit faire l'objet d'une déclaration;
 - c) un résumé du contenu du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, y compris une référence à la dénomination par laquelle il est communément connu, le cas échéant, et une description des activités commerciales ou dispositifs pertinents, présentée de manière abstraite, sans donner lieu à la divulgation d'un secret commercial, industriel ou professionnel, d'un procédé commercial ou d'informations dont la divulgation serait contraire à l'ordre public;
 - d) la date à laquelle la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration a été accomplie ou sera accomplie;
 - e) des informations détaillées sur les dispositions nationales sur lesquelles se fonde le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;
 - f) la valeur du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;
 - g) l'identification de l'État membre du ou des contribuable(s) concerné(s) ainsi que de tout autre État membre susceptible d'être concerné par le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration;
 - h) l'identification, dans les États membres, le cas échéant, de toute autre personne susceptible d'être concernée par le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration en indiquant à quels États membres cette personne est liée.

- 6 bis. L'absence de réaction d'une administration fiscale à l'égard d'un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ne signifie nullement qu'elle admet la validité ou le traitement fiscal de ce dispositif.
7. Afin de faciliter l'échange des informations visées au paragraphe 5 du présent article, la Commission adopte les modalités pratiques nécessaires à la mise en œuvre du présent article, y compris des mesures visant à harmoniser la communication des informations visées au paragraphe 6 du présent article, dans le cadre de la procédure destinée à établir le formulaire type prévu à l'article 20, paragraphe 5.
8. La Commission n'a pas accès aux informations visées au paragraphe 6, points a), c) et h).
9. L'échange automatique d'informations est effectué dans un délai d'un mois à compter de la fin du trimestre au cours duquel les informations ont été transmises. Les premières informations sont communiquées le 31 octobre 2020 au plus tard."

3) À l'article 20, le paragraphe 5 est remplacé par le texte suivant:

"5. La Commission adopte les formulaires types, avec mention du régime linguistique applicable, conformément à la procédure visée à l'article 26, paragraphe 2, dans les cas suivants:

- a) pour l'échange automatique d'informations concernant les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert en application de l'article 8 *bis* avant le 1^{er} janvier 2017;
- b) pour l'échange automatique d'informations concernant les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration en application de l'article 8 *bis bis bis* avant le 30 juin 2019.

Ces formulaires types se limitent aux éléments destinés à l'échange d'informations, énumérés à l'article 8 *bis*, paragraphe 6, et à l'article 8 *bis bis bis*, paragraphe 6, et à d'autres champs connexes liés à ces éléments, qui sont nécessaires pour atteindre les objectifs de l'article 8 *bis* et de l'article 8 *bis bis bis* respectivement.

Le régime linguistique visé au premier alinéa n'empêche pas les États membres de communiquer les informations visées aux articles 8 *bis* et 8 *bis bis bis* dans toute langue officielle de l'Union. Toutefois, ce régime linguistique peut prévoir que les éléments essentiels de ces informations soient également transmis dans une autre langue officielle de l'Union."

4) À l'article 21, le paragraphe 5 est remplacé par le texte suivant:

"5. La Commission met au point et fournit, au plus tard le 31 décembre 2017, en prévoyant un soutien technique et logistique, un répertoire central sécurisé destiné aux États membres concernant la coopération administrative dans le domaine fiscal, dans lequel les informations qui doivent être communiquées dans le cadre de l'article 8 *bis*, paragraphes 1 et 2, sont enregistrées afin de satisfaire aux exigences de l'échange automatique prévu auxdits paragraphes.

La Commission met au point et fournit, au plus tard le 31 décembre 2019, en prévoyant un soutien technique et logistique, un répertoire central sécurisé destiné aux États membres concernant la coopération administrative dans le domaine fiscal, dans lequel les informations qui doivent être communiquées dans le cadre de l'article 8 *bis bis bis*, paragraphes 5, 6 et 7, sont enregistrées afin de satisfaire aux exigences de l'échange automatique prévu auxdits paragraphes.

Les autorités compétentes de tous les États membres ont accès aux informations enregistrées dans ce répertoire. La Commission a également accès aux informations enregistrées dans ce répertoire, mais dans les limites prévues à l'article 8 *bis*, paragraphe 8, et à l'article 8 *bis bis bis*, paragraphe 8. Les modalités pratiques nécessaires sont adoptées par la Commission conformément à la procédure visée à l'article 26, paragraphe 2.

Avant que ce répertoire central sécurisé ne soit opérationnel, l'échange automatique prévu à l'article 8 *bis*, paragraphes 1 et 2, et à l'article 8 *bis bis bis*, paragraphes 5, 6 et 7, est effectué conformément au paragraphe 1 du présent article et selon les modalités pratiques applicables."

5) À l'article 23, le paragraphe 3 est remplacé par le texte suivant:

"3. Les États membres transmettent chaque année à la Commission une évaluation de l'efficacité de l'échange automatique d'informations visé aux articles 8, 8 *bis*, 8 *bis bis*, et 8 *bis bis bis*, ainsi que les résultats pratiques obtenus. La Commission adopte, au moyen d'actes d'exécution, le formulaire à utiliser et les modalités de communication de cette évaluation annuelle. Ces actes d'exécution sont adoptés en conformité avec la procédure visée à l'article 26, paragraphe 2."

6) L'article 25 *bis* est remplacé par le texte suivant:

"Article 25 bis

Sanctions

Les États membres déterminent le régime des sanctions applicables aux violations des dispositions nationales prises en application de la présente directive et concernant les articles 8 *bis bis* et 8 *bis bis bis*, et prennent toute mesure nécessaire pour assurer la mise en œuvre de ces sanctions.

Les sanctions ainsi prévues sont effectives, proportionnées et dissuasives."

7) L'article 27 est remplacé par le texte suivant:

"Article 27

Rapports

1. Tous les cinq ans après le 1^{er} janvier 2013, la Commission soumet au Parlement européen et au Conseil un rapport sur l'application de la présente directive.
 2. Tous les deux ans après le 1^{er} juillet 2020, les États membres et la Commission évaluent la pertinence de l'annexe IV et la Commission présente un rapport au Conseil. Ce rapport est, le cas échéant, assorti d'une proposition législative."
- 8) L'annexe IV, dont le texte figure à l'annexe de la présente directive, est ajoutée.

Article 2

1. Les États membres adoptent et publient, au plus tard le 31 décembre 2019, les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive. Ils communiquent immédiatement à la Commission le texte de ces dispositions.

Ils appliquent ces dispositions à partir du 1^{er} juillet 2020.

Lorsque les États membres adoptent ces dispositions, celles-ci contiennent une référence à la présente directive ou sont accompagnées d'une telle référence lors de leur publication officielle. Les modalités de cette référence sont arrêtées par les États membres.

2. Les États membres communiquent à la Commission le texte des dispositions essentielles de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine couvert par la présente directive.

Article 3

La présente directive entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Article 4

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le

Par le Conseil

Le président

"ANNEXE IV
MARQUEURS

Les marqueurs généraux relevant de la catégorie A et les marqueurs spécifiques relevant de la catégorie B ainsi que de la catégorie C, paragraphe 1, points b) i), [...] c) et d) ne peuvent être pris en compte que lorsqu'ils remplissent le "critère de l'avantage principal".

Critère de l'avantage principal

Le critère sera rempli s'il peut être établi que l'avantage principal ou l'un des avantages principaux qu'une personne peut raisonnablement s'attendre à retirer d'un dispositif, compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents, est l'obtention d'un avantage fiscal.

Dans le cas d'un marqueur relevant de la catégorie C, paragraphe 1, la présence des conditions prévues dans la catégorie C, paragraphe 1, points b, i), [...] c) ou d), ne peut à elle seule constituer une raison de conclure qu'un dispositif remplit le critère de l'avantage principal.

A. Marqueurs généraux liés au critère de l'avantage principal

1. Un dispositif où le contribuable concerné ou un participant au dispositif s'engage à respecter une clause de confidentialité selon laquelle il peut lui être demandé de ne pas divulguer à d'autres intermédiaires ou aux autorités fiscales comment le dispositif pourrait procurer un avantage fiscal.
2. Un dispositif où l'intermédiaire est en droit de percevoir des honoraires (ou intérêts, rémunération pour financer les coûts et autres frais) pour le dispositif et ces honoraires sont fixés par référence:
 - a) au montant de l'avantage fiscal découlant du dispositif; ou
 - b) au fait qu'un avantage fiscal découle effectivement du dispositif. Il est fait obligation à l'intermédiaire de rembourser partiellement ou entièrement les honoraires si l'avantage fiscal escompté découlant du dispositif n'a pas été complètement ou partiellement généré.
3. Un dispositif dont la documentation et/ou la structure sont en grande partie normalisées et qui est à la disposition de plus d'un contribuable concerné sans avoir besoin d'être adapté de façon importante pour être mis en œuvre.

B. Marqueurs spécifiques liés au critère de l'avantage principal

1. Un dispositif dans lequel un participant au dispositif prend artificiellement des mesures qui consistent à acquérir une société réalisant des pertes, à mettre fin à l'activité principale de cette société et à utiliser les pertes de celle-ci pour réduire sa charge fiscale, y compris par le transfert de ces pertes à une autre juridiction ou par l'accélération de l'utilisation de ces pertes.
2. Un dispositif qui a pour effet de convertir les bénéfices en capital, en cadeaux ou en d'autres catégories de bénéfices qui sont taxées à un niveau inférieur ou ne sont pas taxés.
3. Un dispositif qui inclut des transactions circulaires ayant pour résultat un "carrousel" de fonds, à savoir au moyen d'entités interposées sans fonction commerciale primaire ou d'opérations qui se compensent ou s'annulent mutuellement ou qui ont d'autres caractéristiques similaires.

C. Marqueurs spécifiques liés aux opérations transfrontières

1. Un dispositif qui prévoit la déduction des paiements transfrontières effectués entre deux ou plusieurs entreprises associées lorsque l'une au moins des conditions suivantes est remplie:
 - a) le bénéficiaire ne réside à des fins fiscales dans aucune juridiction fiscale;
 - b) même si le bénéficiaire réside à des fins fiscales dans une juridiction, cette juridiction:
 - i. ne lève pas d'impôt sur les sociétés ou lève un impôt sur les sociétés à taux zéro **ou presque nul**; ou
 - ii. [...]
 - iii. figure sur une liste de juridictions de pays tiers qui ont été évaluées par les États membres collectivement ou dans le cadre de l'Organisation de coopération et de développement économiques comme non coopératives;
 - c) le paiement bénéficie d'une exonération fiscale **[...]** totale dans la juridiction où le bénéficiaire réside à des fins fiscales;
 - d) le paiement bénéficie d'un régime fiscal préférentiel dans la juridiction où le bénéficiaire réside à des fins fiscales;
2. Des déductions pour le même amortissement d'un actif sont demandées dans plus d'une juridiction.

3. Un allègement au titre de la double imposition pour le même élément de revenu ou de capital est demandé dans plusieurs juridictions.
4. Il existe un dispositif qui inclut les transferts d'actifs et où il y a une différence importante dans le montant considéré comme étant payable en contrepartie des actifs dans ces juridictions concernées.

D. Marqueurs spécifiques concernant l'échange automatique d'informations et les bénéficiaires effectifs

1. Un dispositif susceptible d'avoir pour effet de porter atteinte à l'obligation de déclaration en vertu des dispositions législative mettant en œuvre la législation de l'Union ou de tout accord équivalent concernant l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers, y compris des accords avec des pays tiers, ou qui tire parti de l'absence de telles dispositions ou de tels accords. Ces dispositifs comportent au moins les éléments suivants:
 - a) l'utilisation d'un compte, d'un produit ou d'un investissement qui n'est pas ou dont l'objectif est de ne pas être un compte financier, mais qui possède des caractéristiques très similaires à celles d'un compte financier;
 - a bis) le transfert de comptes ou d'actifs financiers vers des juridictions qui ne sont pas liées par l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers avec l'État de résidence du contribuable concerné, ou le recours à de telles juridictions;
 - b) la requalification de bénéfices et de capital en produits ou en paiements qui ne sont pas soumis à l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers;
 - c) le transfert ou la conversion d'un établissement financier, d'un compte financier ou des actifs qui s'y trouvent en établissement financier, en compte financier ou en actifs non soumis à déclaration en vertu de l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers;

- d) le recours à des entités, dispositifs ou structures juridiques qui suppriment ou visent à supprimer la déclaration d'un ou plusieurs titulaires de compte ou personnes détenant le contrôle dans le cadre de l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers;
 - e) les dispositifs qui portent atteinte aux procédures de diligence raisonnable utilisées par les établissements financiers pour se conformer à leurs obligations de déclarer des informations sur les comptes financiers, ou qui exploitent les failles de ces procédures, y compris le recours à des juridictions pourvues de régimes d'exécution inadéquats ou faibles de la législation relative à la lutte contre le blanchiment de capitaux, ou ayant de faibles exigences en matière de transparence en ce qui concerne les personnes morales ou les dispositifs juridiques.
2. Un dispositif faisant intervenir une chaîne de propriété juridique ou de bénéficiaires effectifs non transparente par le recours à des personnes, des dispositifs juridiques ou des structures:
- a) qui n'exercent pas une activité économique importante s'appuyant sur des effectifs, des équipements, des ressources et des locaux suffisants; et
 - b) qui sont constitués, gérés, contrôlés ou établis ou qui sont résidents dans toute juridiction autre que la juridiction de résidence de l'un ou plusieurs des bénéficiaires effectifs des actifs détenus par ces personnes, dispositifs juridiques ou structures; et
 - c) lorsque les bénéficiaires effectifs de ces personnes, dispositifs juridiques ou structures, au sens de la directive (UE) 2015/849 du Parlement européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme, sont rendus impossibles à identifier.

- E. Marqueurs spécifiques concernant les prix de transfert
1. Un dispositif qui entraîne l'utilisation de régimes de protection unilatéraux.
 2. Un dispositif faisant intervenir le transfert d'actifs incorporels difficiles à évaluer. Le terme d'actifs incorporels difficiles à évaluer englobe des actifs incorporels ou des droits sur des actifs incorporels pour lesquels, au moment de leur transfert entre des entreprises associées:
 - i) il n'existe pas d'éléments de comparaison fiables et
 - ii) au moment où l'opération a été conclue, les projections concernant les futurs flux de trésorerie ou recettes censés découler de l'actif incorporel transféré, ou les hypothèses utilisées pour évaluer cet actif incorporel sont hautement incertaines, et il est donc difficile de prévoir dans quelle mesure l'actif incorporel débouchera finalement sur un succès au moment du transfert.
 3. Un dispositif mettant en jeu un [...] transfert transfrontière de fonctions et/ou de risques et/ou d'actifs au sein du groupe, si [...] **le résultat d'exploitation annuel prévu, dans les trois ans suivant le transfert, du ou des cédants, est inférieur à 50 % du résultat d'exploitation annuel prévu dudit ou desdits cédants si le transfert n'avait pas été effectué.**

PROJET DE DÉCLARATION DU CONSEIL À INSCRIRE AU PROCÈS-VERBAL

Afin de garantir des conditions suffisamment équitables pour ce qui est de l'échange effectif d'informations et une totale transparence quant aux régimes visant à contourner les normes communes de déclaration (NCD), le Conseil exprime son soutien politique résolu à une action menée au niveau international en faveur de l'application généralisée des règles de communication obligatoire d'informations afin de lutter contre les dispositifs de contournement des NCD et les structures opaques.
