

Aperçu sur les mesures prises au cours des dernières années (depuis 2014) dans le domaine de la fiscalité directe et du droit pénal pour lutter contre la fraude fiscale, l'évasion fiscale, et la planification fiscale agressive

Parmi les réformes adoptées en 2014, il y a lieu de mentionner en particulier les mesures suivantes : d'un côté, la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») a été complétée afin de mieux **encadrer les décisions anticipées en matière fiscale**, dans l'objectif de rendre la procédure plus lisible et transparente, alors que de l'autre côté, la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (ci-après « L.I.R. ») a été modifiée pour y introduire un nouvel article consacré entièrement au **principe de pleine concurrence**, ceci afin de renforcer la sécurité juridique et la clarté de la législation luxembourgeoise dans le domaine des prix de transfert.

En 2015, trois grandes mesures ont été prises au niveau national à côté de **l'adoption du Plan d'actions BEPS** (« Base erosion and profit shifting ») **de l'OCDE** au plan international. Le Luxembourg a ainsi **abrogé le régime fiscal en faveur de la propriété intellectuelle**, en tenant compte du rapport final de l'OCDE sur l'Action 5 du Plan d'action BEPS qui détermine la substance requise pour des activités de recherche et de développement (« *Approche du lien modifiée* »). En transposant différentes directives du Conseil, le Luxembourg a intégré dans son droit national **deux clauses anti-abus spécifiques relatives au régime fiscal applicable aux sociétés mères et filiales** afin d'éliminer les situations de double non-imposition et d'instaurer une règle anti-abus commune minimale entre Etats membres. Enfin, l'introduction en droit interne luxembourgeois de la **nouvelle norme mondiale d'échange automatique de renseignements** élaborée par l'OCDE et approuvée par le G20, vise à transposer une autre directive du Conseil relative à l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (communément appelée « **DAC2** »).

Dans le cadre de la réforme fiscale entrant en vigueur en 2017, le Luxembourg a introduit deux mesures spécifiques dans le contexte de la lutte contre la fraude fiscale. Le **droit pénal fiscal** a été adapté aux normes internationales qui avaient beaucoup évolué tant au niveau du Groupe d'action financière (GAFI) qu'au niveau du droit européen pour renforcer la lutte contre la fraude fiscale. Trois formes de fraude fiscale sont à distinguer, à savoir la **fraude fiscale simple**, la **fraude fiscale aggravée** et **l'escroquerie fiscale**. La fraude fiscale simple est poursuivie et sanctionnée administrativement par l'administration fiscale compétente. Les deux autres formes de fraude, c'est-à-dire la fraude fiscale aggravée (notion nouvelle) et l'escroquerie fiscale, sont poursuivies pénalement, ceci en raison de leur caractère de gravité particulier. En raison des modifications apportées au droit pénal fiscal, la réforme fiscale 2017 a également adapté **la coopération interadministrative** et judiciaire en renforçant les moyens des administrations fiscales. L'Administration des contributions directes et l'Administration de l'enregistrement, des domaines, et de la TVA transmettent à la cellule de renseignement financier, à sa demande, les informations susceptibles d'être utiles dans le cadre d'une analyse pour blanchiment ou financement du terrorisme.

Outre les modifications fiscales apportées par la réforme fiscale, le Luxembourg a également incorporé dans le droit national une **nouvelle disposition additionnelle en matière des prix de transfert**, conformément aux nouvelles normes retenues dans le cadre du Plan d'action BEPS dans le domaine des prix de transfert. De plus, le Luxembourg a transposé une nouvelle directive du Conseil en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal, adoptée sous la présidence luxembourgeoise du Conseil en 2015. Cette directive (communément appelée « **DAC3** ») a introduit **l'échange automatique et obligatoire d'informations sur les décisions fiscales anticipées** au sein de l'Union européenne à partir du 1^{er} janvier 2017.

Suite à la proposition de directive de la Commission européenne en la même matière, le Luxembourg a introduit dans sa législation des dispositions **relatives à la déclaration pays par pays**. L'objet est d'étendre les **échanges d'informations aux déclarations pays par pays** (communément appelée « **DAC4** »). Les entreprises multinationales sont obligées de préparer des fichiers de prix de transfert aux fins de leur communication aux administrations fiscales, qui par la suite échangent les données entre les pays dans lesquels sont établies les entités constitutives du groupe multinational.

L'année 2018 a été marquée par l'adoption d'une série de projets de lois, dont certains portant transposition de directives européennes. La **loi du 21 décembre 2018** a transposé en droit national la **directive communément désignée ATAD** (« Anti Tax Avoidance Directive »). Le paquet comprend des mesures concrètes pour lutter contre la planification fiscale agressive, améliorer la transparence fiscale et instaurer une concurrence fiscale équitable pour l'ensemble des entreprises dans l'Union européenne.

Une autre directive européenne communément appelée la **directive « DAC5 »** a été transposée en droit interne pour apporter au cadre législatif luxembourgeois les adaptations nécessaires en ce qui concerne l'accès des autorités fiscales aux informations relatives à la **lutte contre le blanchiment de capitaux**.

L'année 2019 a été également marquée par des nouvelles mesures dans le domaine de la lutte contre la fraude fiscale, l'évasion fiscale et la planification fiscale agressive. Suite à la transposition de la directive ATAD 1, la **directive européenne dite ATAD 2** a été transposée en droit national. En effet, la directive ATAD 2 a pour objectif de **compléter les dispositions de l'ATAD 1** et contient des mesures visant à **neutraliser des dispositifs hybrides qui font intervenir des États tiers**.

De plus, la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung (AO) ») a été adaptée afin de **mettre un terme à la fin de l'année d'imposition 2019 à toute décision anticipée émise antérieurement** avant le 1^{er} janvier 2015.

Une autre mesure élaborée dans le cadre du Plan d'action BEPS a été adoptée par le législateur par la **loi du 7 mars 2019 portant approbation de la Convention multilatérale**. L'Action 15 a mené à la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfice (ci-après

« Convention multilatérale »). L'objectif de la Convention multilatérale consiste à fournir des solutions efficaces et efficientes visant à mettre à jour les conventions fiscales existantes (environ 3.000) vers les normes minimales BEPS, dans l'optique de freiner l'abus et le chalandage des conventions (« treaty shopping »).

En 2020, le législateur a introduit dans le cadre de la loi budgétaire 2021 une autre **mesure liée à l'objectif de justice fiscale** afin de contrecarrer les abus issus de l'utilisation du régime fiscal applicable aux SICAV-FIS dans le secteur immobilier au Luxembourg. Un **prélèvement sur les revenus provenant d'un bien immobilier sis au Grand-Duché de Luxembourg** a été introduit auquel sont soumis certains types de fonds d'investissement spécifiquement visés.

Au niveau de la **coopération administrative dans le domaine fiscal**, une directive européenne relative aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration (communément appelée « **DAC6** ») a été transposée en droit interne luxembourgeois. L'objectif de cette directive est que les informations ainsi obtenues et échangées de manière automatique permettent aux autorités des États membres de réagir plus rapidement contre les dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif et de remédier aux éventuelles lacunes devenues apparentes. Les règles de communication prévues par ladite directive s'inspirent de l'Action 12 du Plan d'action BEPS.

Enfin, en début 2021, la **L.I.R.** a été **modifiée en introduisant une règle spécifique de non-déductibilité des intérêts ou des redevances payés ou dus à une entreprise liée établie dans un pays ou territoire figurant sur la liste de l'UE** des pays et territoires non coopératifs à des fins fiscales.