

Le régime DAC 6, arme anti-abus ou tigre de papier?

LE RÉSUMÉ JEAN-PAUL BOMBAERTS

Peu de déclarations DAC 6 ont été enregistrées jusqu'à présent.

De multiples recours sont venus tester la robustesse du dispositif.

Les intermédiaires et les contribuables concernés se sont abstenus de faire des déclarations tous azimuts.

L'objectif dissuasif recherché par le régime DAC 6 semble produire ses effets.

Le régime DAC 6, qui oblige les intermédiaires fiscaux à déclarer les dispositifs transfrontières agressifs de planification fiscale, s'apparente-t-il à un tigre de papier? Cette question mérite d'être posée.

D'une part, le DAC 6 fait l'objet de multiples recours et, d'autre part, le nombre de déclarations rentrées s'est révélé, jusqu'ici, assez modeste.

Mais de quoi parle-t-on exactement? La DAC («Declaration on Administrative Cooperation») a été instaurée par une directive européenne en 2011 et a été révisée pour la cinquième fois le 25 mai 2018, d'où la dénomination DAC 6. La Belgique a transposé la DAC 6 le 20 décembre 2019. Objectif: freiner la créativité en matière d'optimisation fiscale, chez les multinationales notamment.

Recours multiples

L'actualité récente montre cependant que la conformité de cette obligation déclarative des montages agressifs avec les normes supérieures (Constitution, droit européen...) ne va pas de soi. De multiples recours sont venus ou sont en train de tester la robustesse du dispositif.

En Belgique, le Conseil d'État a

ainsi annulé, le 10 mai 2023, l'arrêté royal du 20 mai 2020, qui prévoit des amendes administratives (de 1.250 à 100.000 euros) en cas de violation de l'obligation déclarative. Le 20 juillet 2023, la Cour constitutionnelle a annulé, pour sa part, certaines dispositions du décret flamand de transposition de la directive DAC 6, au motif que ces dispositions violaient le secret professionnel de l'avocat.

De son côté, la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) devra se prononcer prochainement à propos de la DAC 6, suite à plusieurs questions préjudicielles qui lui ont été adressées par la Cour constitutionnelle belge.

Notions essentielles remises en question

Ces questions portent notamment sur des notions essentielles au fonctionnement de l'obligation déclarative DAC 6, comme celles de «dispositif transfrontière», «intermédiaire» ou «critère de l'avantage principal». «Si l'une ou l'autre de ces notions devait tomber à l'eau, ce qui dépend de la réponse de la CJUE, c'est le système même de la DAC 6 qui vacillerait sur ses bases», prévient Denis-Emmanuel Philippe, avocat fiscaliste chez Bloom et maître de conférences à l'ULiège. Il

vient de coécrire un ouvrage sur la question avec Aymeric Nollet, également avocat chez Bloom et professeur à l'ULiège.

En attendant, l'avalanche de déclarations DAC 6 n'a pas eu lieu. Selon le ministre des Finances, il y a eu en Belgique, pour la période de juin 2018 au 31 décembre 2021, 684 déclarations DAC 6, dont seulement 227 par les intermédiaires (conseillers fiscaux, avocats, banquiers, comptables...) et 457 par les contribuables eux-mêmes.

Au niveau européen, des informations concernant 32.000 dispositifs ont été transmises à la Commission européenne par les États membres, toujours pour la période allant de juin 2018 au 31 décembre 2021.

Pour la période allant du 1^{er} janvier 2022 au 10 octobre 2022, la Commission européenne a reçu des données concernant 8.324 dispositifs.

Ces chiffres modestes sont-ils dus à la jurisprudence favorable au secret professionnel? Ou est-ce le résultat d'une certaine retenue dans le chef des intermédiaires qui hésitent à se lancer dans des montages trop créatifs? «D'abord, on peut penser que les intermédiaires et les contribuables concernés ont gardé la tête froide et se sont

abstenus de faire des déclarations tous azimuts dès qu'il y avait le moindre doute sur le caractère déclarable ou non d'un montage, ce qui dépend de son caractère agressif ou non, et de l'existence d'un avantage principal d'ordre fiscal», répond l'avocat Denis-Emmanuel Philippe.

Un régime peu appliqué

Il pense par ailleurs que les intermédiaires (et leurs clients) ont vraisemblablement fait montre d'une certaine retenue. «Pourquoi un conseiller fiscal ou avocat fiscaliste irait-il s'aventurer à proposer à l'un de ses clients un schéma de planification fiscale transfrontalier qualifiable d'agressif, si c'est pour devoir le déclarer aussitôt aux autorités fiscales, lesquelles s'empresseront alors de tout mettre en œuvre pour le neutraliser? C'est là tout l'objectif «dissuasif» recherché par le régime DAC 6.»

D'après Denis-Emmanuel Philippe, le régime sera sans doute peu appliqué effectivement en ce sens qu'il ne donnera peut-être pas lieu statistiquement à un grand nombre de déclarations. «Ceci dit, ce n'est que le tout début, et il faudrait sans doute refaire le bilan d'ici deux ou trois ans», conclut-il.

«Les intermédiaires et les contribuables concernés ont gardé la tête froide et se sont abstenus de faire des déclarations tous azimuts.»

DENIS-EMMANUEL PHILIPPE
AVOCAT FISCALISTE CHEZ BLOOM