



Représentant les avocats d'Europe
Representing Europe's lawyers

Réponse du CCBE aux documents de travail de l'OCDE sur le rôle des intermédiaires fiscaux

Conseil des barreaux européens – Council of Bars and Law Societies of Europe

association internationale sans but lucratif

Avenue de la Joyeuse Entrée 1-5 – B 1040 Brussels – Belgium – Tel.+32 (0)2 234 65 10 – Fax.+32 (0)2 234 65 11/12 – E-mail ccbe@ccbe.org – www.ccbe.org

Réponse du CCBE aux documents de travail de l'OCDE sur le rôle des intermédiaires fiscaux

1. Le Conseil des barreaux européens (CCBE) représente plus de 700.000 avocats européens à travers ses barreaux membres de l'Union européenne et de l'Espace économique européen. Outre ceux-ci, il inclut également des représentants de barreaux observateurs de six autres pays européens. Le CCBE répond régulièrement au nom de ses membres aux consultations sur les politiques qui concernent les citoyens et avocats européens.
2. En préparant notre réponse, nous avons analysé les documents suivants publiés par l'OCDE :
 - 2.1 Document de travail 1 – « Comment travaille l'équipe chargée de l'étude »
 - 2.2 Document de travail 2 – « Projet de cadre pour le rapport »
 - 2.3 Document de travail 3 – « Orientation émergente du rapport »
 - 2.4 Document de travail 4 – « Mise en contexte de la gestion du risque et de la relation améliorée »
 - 2.5 Document de travail 5 – « Gestion du risque »
 - 2.6 Document de travail 6 – « Relation améliorée »
3. Une analyse détaillée des documents montre qu'ils contiennent de nombreux objectifs souhaitables qui sont clairement dans l'intérêt du public concernant l'établissement d'une relation plus efficace entre les autorités fiscales et les contribuables et les intermédiaires qui les conseillent. En particulier, nous souscrivons aux objectifs souhaitables d'une relation entre les autorités fiscales et les contribuables qui se base sur une compréhension du monde des affaires, l'impartialité, la proportionnalité, la divulgation et l'aptitude à réagir qui sont expliqués en détail dans le document de travail 6. Nous convenons également que si une telle relation améliorée peut être établie, une réduction des coûts de soumission et une plus grande certitude dans la structure des affaires du contribuable constituent potentiellement des avantages matériels qui pourraient découler des propositions. Il est aussi évident de noter que permettre aux autorités fiscales de travailler plus efficacement pourrait réduire les coûts de soumission du secteur public et ainsi bénéficier de manière générale aux citoyens dans un domaine particulier. Nous avons toutefois identifié quelques motifs de préoccupation au cours de notre analyse.
4. Nous souhaiterions séparer ces points d'inquiétude en un nombre de domaines précis où nous ferons les commentaires spécifiques suivants :
 - 4.1 Incidence sur le secret professionnel (voir notamment les paragraphes 11-13 de l'Annexe III du document de travail 6)
 - 4.2 Implications pour l'évaluation proposée du risque des conseillers fiscaux (voir notamment le paragraphe 38 du document de travail 5)
 - 4.3 Pertinence et applicabilité des propositions en dehors du domaine des grandes entreprises contribuables
 - 4.4 Inquiétudes relatives à la définition de la « voie la moins imposée »
 - 4.5 Faisabilité générale de la nouvelle approche fondée sur la « relation »
5. **Incidence sur le secret professionnel**
 - 5.1 Nous notons en particulier les commentaires au paragraphe 13 de l'annexe III du document de travail 6 indiquant que la participation dans la relation améliorée ne nécessiterait pas, selon le groupe d'étude, de plans fiscaux pour divulguer les informations soumises au secret professionnel. Nous restons inquiets à cet égard. Alors qu'il est suggéré au paragraphe 13 que ce qui serait divulgué en premier lieu seraient des faits plutôt que les conclusions juridiques à déduire de ces faits, nous jugeons inévitable que, dans un processus où l'autorité fiscale répond en indiquant

d'autres questions ou commentaires, il est fort probable que celle-ci souhaite comprendre l'analyse juridique des questions factuelles. Dans ce cadre, une fois que le contribuable a effectué la première divulgation, il est difficile d'imaginer que la résolution du problème progresse généralement sans être attirée vers l'argumentation juridique et une demande de divulgation des conseils soumis au secret professionnel. Par ailleurs, dans de nombreux Etats membres européens, le champ du secret professionnel est plus étendu que celui du LPP. Dans ces pays, les faits sur lesquels s'appuient les conclusions juridiques peuvent être couverts par le secret professionnel et peuvent par conséquent ne pas être communiqués à l'autorité fiscale.

- 5.2 A ce même sujet, nous notons que l'étendue de la capacité des clients à lever le secret professionnel- varie selon les différentes juridictions des Etats membres. Dans certains pays, les clients peuvent ne pas lever le secret professionnel. A cet égard, il serait essentiel, même lorsque le contribuable souhaite **volontairement** divulguer la base de son conseil juridique pour tout processus convenu, de ne pas porter atteinte au secret professionnel; par conséquent, pour que les autorités fiscales gagnent la confiance des contribuables et de leurs conseils, nous proposons qu'il n'y ait pas d'« atteinte » telle que toute divulgation faite dans ce cadre ne pourrait être interprétée comme une levée du secret professionnel de manière plus générale par le contribuable.
- 5.3 Le groupe en charge de l'étude estime que, si la divulgation à l'administration fiscale est faite directement par le conseiller fiscal, elle peut uniquement avoir lieu sur la base des instructions du contribuable ou d'une obligation légale exigeant une divulgation directe du conseiller (paragraphe 20 de l'annexe III du document 6). Nous comprenons que le groupe de travail ne suggère pas la création de nouvelles obligations légales, mais nous souhaitons néanmoins souligner que la profession d'avocat s'est opposée à l'établissement d'une obligation d'information pour les avocats dans la lutte contre le blanchiment de capitaux et s'opposera fermement à toute tentative d'atteinte au secret professionnel.

6. Conseillers en évaluation du risque

Nous souhaiterions faire part de notre vive inquiétude quant à la proposition selon laquelle les autorités fiscales évaluent officiellement le risque présenté par les cabinets ou conseillers fiscaux dans le cadre du présent projet et rendent disponibles ces évaluations du risque (voir paragraphe 41 du document de travail 5). Nous sommes opposés à cette procédure pour les raisons de principe suivantes :

6.1 Objectivité

- (a) Nous sommes en principe sceptiques quant au point de savoir si le degré d'impartialité de la part des autorités fiscales sera suffisant pour effectuer l'évaluation du risque de manière transparente et acceptable. Compte tenu de ce que, comme nous le comprenons, l'évaluation du risque serait effectuée par les autorités fiscales elles-mêmes et non par un tiers indépendant, il existe des craintes concernant l'impartialité et la cohérence avec laquelle seraient effectuées ces évaluations, notamment dans le cas de cabinets d'avocat ou de conseillers fiscaux.
- (b) En supposant que le contact direct avec les agents de l'autorité fiscale interagissant avec les cabinets concernés aurait une influence dans l'évaluation du risque, ceci donne lieu à des risques de subjectivité potentielle de la part de ces agents qui devrait être compensée par la vérification du processus par un tiers pour être crédible.
- (c) Nous envisageons également que le processus de maintien et mise à jour des données sur les cabinets pourrait être très bureaucratique et onéreux. Dans la mesure où la réputation ou la situation des cabinets dépendent de leurs cadres, il est difficile de voir comment l'évaluation pourrait être

maintenue correctement sans suivre aussi les mouvements des personnes clés entre les cabinets.

6.2 Caractère désirable

Nous soutenons les commentaires de la CFE dans sa réponse du 26 juin 2007, faisant part de son scepticisme quant aux éventuelles répercussions commerciales d'une telle évaluation du risque pour les conseillers juridiques et autres professionnels actifs dans le domaine fiscal. Celles-ci pourraient être particulièrement (fortes importantes) dans le cas de petits cabinets et spécifiquement pour les praticiens individuels si l'évaluation du risque était liée à la capacité des cabinets individuels à obtenir une assurance responsabilité professionnelle dans la mesure où si l'évaluation du risque était communiquée au conseil mais tout en restant par ailleurs confidentielle ; il y aurait un devoir de divulgation aux assureurs comme un fait important compte tenu du devoir de bonne foi qui s'applique normalement aux assurances. Dans le cadre du maintien pour le contribuable d'un choix parmi le plus grand nombre de conseillers, il est difficile de voir comment se protéger du risque que les conseillers qui étaient prêts à représenter les contribuables dans les domaines controversés pourraient ne pas recevoir une évaluation « risque élevé » qui pourrait avoir un effet négatif sur la viabilité de leur entreprise par rapport à leur situation en matière d'assurance responsabilité professionnelle. Nous craignons que cette information porte éventuellement préjudice à l'avis des autres agents de l'autorité fiscale, lorsqu'un conseiller traite avec une autre partie de l'autorité fiscale.

6.3 Conséquences de l'augmentation des pouvoirs de l'autorité fiscale

Les évaluations du risque peuvent être efficaces uniquement si elles comportent des conséquences commerciales telles que peu de praticiens obtiendraient une cotation « risque élevé ». En effet, le document indique clairement et de manière explicite qu'une cotation « risque élevé » serait associée à des demandes d'informations accrues et donc coûterait plus cher aux clients. Cette cotation pourrait être perçue en effet comme une pénalité que l'autorité pourrait appliquer aux conseillers même s'ils ont recommandé des actions tout à fait légales.

Dans les mains de l'autorité fiscale, ces évaluations du risque pourraient être perçues comme un instrument puissant pour décourager les conseillers de recommander à leurs clients des actions qui sont entièrement légales sur une base subjective qui n'est pas dans l'intérêt de l'autorité.

Une telle cotation « risque élevé » peut affaiblir la confiance entre les conseillers et l'autorité car elle peut être perçue comme équivalant à une « liste noire » subjective des conseillers qui remettent en cause légitimement l'autorité. Ceci pourrait menacer l'indépendance des conseillers juridiques ou autres conseillers fiscaux et avoir l'effet inverse de ce que les documents de travail prévoient et diminuer la confiance entre les autorités fiscales et les conseillers.

7. Applicabilité des propositions en dehors du domaine des grandes entreprises

Nous constatons que le document de travail 2 mentionne, au paragraphe 4a, l'application potentielle des propositions aux grandes entreprises publiques et que ce principe est développé précisément au paragraphe 12 du document de travail 4 indiquant qu'il peut exister des incitants importants pour l'adoption des propositions de « relation améliorée » pour ce groupe de contribuables compte tenu de la taille et de la complexité de leurs affaires et des défis particuliers que la mise en conformité actuelle peut générer pour eux dans le cadre de l'obtention de la certitude pour leur présentation publique du rapport aux actionnaires.

Nous ne sommes toutefois pas convaincus que les documents de travail, dans leur état actuel, présentent une argumentation convaincante pour une possible application de ces principes et avantages à un plus grand nombre de contribuables, notamment les personnes disposant d'un patrimoine important et les grandes sociétés qui sont également visées au paragraphe 4a du document de travail 2. En pratique, le profil et les questions diffèrent

grandement entre les personnes disposant d'un patrimoine élevé et les grandes entreprises, la logique de ce groupe de contribuables convenant à cette approche est donc difficile à suivre.

8. Incidence potentielle des propositions sur les plus petits cabinets ou sur les praticiens et autres cabinets de conseil fiscal

De manière générale, nous craignons que les propositions de relation améliorée entre les autorités fiscales et les intermédiaires fiscaux visées aux paragraphes 47-57 du document de travail 6 aillent à l'encontre des intérêts des avocats et autres conseillers fiscaux qui travaillent en dehors des grands cabinets d'avocats et d'experts-comptables.

Par inclination, les grandes institutions comme les autorités fiscales nationales peuvent se sentir plus « à l'aise » dans l'établissement de relations améliorées dans le cadre du conseil avec les grands cabinets d'avocats et d'experts-comptables qui disposent des mêmes structures organisationnelles. Il en découle que, dans la mesure où les propositions se fondent sur la capacité à créer des relations de travail officielles pour rendre le processus viable, les plus petits cabinets disposeront, par définition, de moins de capacité à développer des ressources et efforts pour les relations avec les autorités fiscales et pourront donc subir un impact négatif dans le cadre de leur capacité à obtenir une confirmation informelle des points sujets à controverse tout au début de la procédure. Nous jugeons cela comme potentiellement inquiétant dans le cadre du maintien d'une « situation équitable pour tous » entre les conseillers, des relations avec les autorités fiscales compte tenu de la possibilité de relations spéciales entre les grands cabinets et les autorités pour les raisons indiquées.

9. Définir la voie la moins imposée

9.1 Dans tout le document, plusieurs commentaires se concentrent sur les concepts de « voie la moins imposée » (notamment au paragraphe 10 du document de travail 10) et une acceptation explicite que l'avis des autorités fiscales et des conseillers fiscaux sur ce qui constitue un « bon » montant d'impôts peut varier et varie souvent dans les faits. Nous sommes inquiets de la possibilité implicite présente dans ces commentaires d'effacer la distinction entre :

- ce qui constitue une évasion fiscale qui est inacceptable car elle viole la loi ; et
- les contribuables agissant dans le cadre de la législation et actifs dans ce que les autorités fiscales jugent comme une planification « agressive » mais légale des impôts.

Alors qu'il peut exister des appréciations morales diverses sur l'opportunité de certaines planifications fiscales légales, les sentiments d'agression peuvent varier grandement. Sans prendre position sur l'aspect moral, nous croyons fermement que, si une personne agit dans le cadre de la loi, elle doit pouvoir présenter son dossier devant l'autorité fiscale et les cours et tribunaux sans être stigmatisée et pouvoir engager un conseil pour défendre son affaire.

Il est très peu probable qu'il existe un consensus entre les conseillers et les autorités fiscales quant à la signification de « voie la moins imposée ». Dans le cadre de l'établissement d'une relation de confiance entre les conseillers et l'autorité fiscale, le terme clé perd toute signification.

A l'inverse de la déclaration de Séoul dont s'inspirent les documents de travail, cette étude se concentre sur la planification fiscale qui n'est pas illégale mais comporte des conséquences fiscales non voulues et inattendues du point de vue de l'autorité fiscale. Nous soutenons que c'est une question pour les autorités et non le conseiller fiscal ou le contribuable. Le document a raison de noter qu'en finale, si la planification fiscale fonctionne dans le cadre de l'interprétation de la législation fiscale existante qui la cour donne, seuls les gouvernements et parlements peuvent changer la formulation de la loi pour en modifier l'interprétation.

Nous notons la référence à « l'esprit de la loi » (paragraphe 12 du document de travail 5). Il peut être tentant pour certains législateurs de s'aventurer sur un chemin où

« l'esprit de la loi » est évoqué comme supérieur au respect de l'Etat de droit. Il faut résister à cette tentation car le concept est trop incertain, arbitraire et ne sert sûrement pas de base à une politique ou une confiance accrue.

9.2 Nous notons la référence dans l'étude à l'introduction dans certains pays de la législation dite du « bouclier fiscal » (notamment au paragraphe 56 du document de travail 5). De même, il est accepté au paragraphe 57 que les contribuables sont libres d'obtenir de la jurisprudence dans certaines affaires où règne une incertitude quant aux implications fiscales d'une transaction spécifique. Nous sommes convaincus que la combinaison de deux voies possibles aidera les autorités fiscales et les contribuables :

- dans les cas où les autorités fiscales identifient des domaines dits d'évasion fiscale « agressive » pour lesquels elles souhaitent être conseillées de manière contemporaine plutôt que rétrospective à travers des procédures d'autoévaluation ; et
- dans les cas où les contribuables identifient des points d'incertitude pour lesquels ils souhaitent obtenir une confirmation sur des transactions spécifiques.

En conclusion, nous souhaitons que l'on réfléchisse à la possibilité de combiner ces mesures comme un processus plus approprié de chercher à accroître les niveaux de flux d'informations des contribuables, ce qui est considéré comme un objectif souhaitable. En principe, elles semblent offrir une base plus uniforme et objective qui est ouverte aux contribuables en général pour être conseillés ou chercher à tirer profit dans des circonstances appropriées plutôt que brouiller la ligne entre l'évasion fiscale et la planification fiscale légale, mais agressive.

10. Conclusions

En résumé, alors que, comme nous le notons ci-dessus, nous décelons dans les propositions beaucoup de bonnes intentions et nombre d'objectifs souhaitables, nous restons sceptiques quant à la faisabilité de ces propositions. En particulier, nous sommes inquiets de la possible incidence de ces propositions sous leur forme actuelle sur le secret professionnel, ainsi que de possibilité qu'elles diminuent la capacité des contribuables de faire appel à des avocats et autres conseillers fiscaux de leur choix pour les aider à gérer leurs problèmes fiscaux.