Conseil des barreaux européens
La voix des avocats européens

Rue Joseph II, 40/8 - B-1000 Bruxelles
+32 (0)2 234 65 10 | ccbe@ccbe.eu | www.ccbe.eu

Prise de position du CCBE concernant la proposition de refonte de la directive relative à la coopération administrative (DAC)

19 novembre 2026

1. Introduction

Le Conseil des barreaux européens (CCBE) représente les barreaux de 45 pays et, à travers eux, plus d'un million d'avocats européens.

Le CCBE salue la proposition de la Commission européenne visant à refondre la directive relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et, en particulier, son objectif de simplifier, clarifier et consolider le cadre actuel de la DAC tout en réduisant les charges administratives superflues. La proposition vise à éliminer les chevauchements et les déclarations à faible valeur ajoutée, ainsi qu'à promouvoir une plus grande sécurité juridique et une application plus cohérente dans l'ensemble des États membres, tout en préservant l'efficacité de la coopération administrative dans le domaine fiscal. Le CCBE se félicite que ces objectifs correspondent aux préoccupations qu'il a soulevées concernant la directive DAC6.[1]

Dans sa réponse à la consultation publique sur la refonte de la DAC du 12 février 2026,[2] , le CCBE avait notamment appelé à davantage de clarté et d'objectivité dans l'application de la DAC6, à une réduction des déclarations superflues et défensives, ainsi qu'au respect total du principe de proportionnalité, du secret professionnel. Le CCBE se félicite donc que la proposition réponde à un certain nombre de ces préoccupations, notamment par la prolongation des délais de déclaration, un seuil de déclaration plus objectif et la suppression de certaines obligations de déclaration à valeur ajoutée limitée.

Dans l'ensemble, le CCBE considère que la proposition constitue une avancée significative et bienvenue vers un cadre de DAC6 plus proportionné et opérationnel. Néanmoins, certaines dispositions continuent de susciter des inquiétudes concernant la sécurité juridique, les obligations de déclaration inutiles ou redondantes, ainsi que la protection du secret professionnel.

---

[1] Voir : Réponse du CCBE à la consultation publique concernant la refonte de la DAC (12 février 2026) ; Réponse du CCBE à la consultation publique concernant l'évaluation de la directive relative à la coopération administrative (DAC) (29 juillet 2024) ; et Réponse du CCBE à la proposition de la Commission européenne modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration (15 septembre 2017)

[2] Réponse du CCBE à la consultation publique concernant la refonte de la DAC (12 février 2026)

2. Secret professionnel

La protection du secret professionnel revêt une importance particulière pour le CCBE. Comme le CCBE l'a toujours souligné, la confidentialité entre les avocats et leurs clients n'est pas un privilège accordé au profit des avocats, mais un droit fondamental des clients et une pierre angulaire de l'État de droit et de l'administration de la justice, comme l'ont confirmé la jurisprudence de la CJUE et de la CEDH. Déjà dans sa réponse de 2017 à la proposition initiale relative à la divulgation obligatoire des dispositifs transfrontières, le CCBE avait souligné que les avocats devaient être considérés comme étant empêchés de divulguer des informations protégées par le secret professionnel, conformément aux droits fondamentaux applicables des clients, plutôt que comme étant « habilités » à invoquer cette protection.[3]

Le CCBE se félicite donc du fait que la refonte vise expressément à aligner le cadre de la DAC6 sur la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne, en particulier les affaires C-694/20 et C-623/22. Le considérant pertinent reconnaît que les avocats soumis au secret professionnel ne devraient pas être tenus d'informer un autre intermédiaire qui n'est pas leur client, tandis que l'article 8 proposé rend obligatoire la dérogation à l'obligation de déclaration lorsque celle-ci porterait atteinte au secret professionnel. Ces modifications constituent une amélioration importante de la protection de la confidentialité de la relation avocat-client.

Parallèlement, le CCBE estime que la refonte devrait garantir la préservation intégrale de la protection offerte par les différentes règles nationales régissant le secret professionnel. Une attention particulière devrait donc être accordée au champ d'application personnel proposé pour la dérogation, qui vise les avocats et les autres professionnels légalement habilités à assurer une représentation juridique, ainsi qu'à la distinction opérée entre les avocats exerçant sous les titres professionnels couverts par la directive 98/5/CE et les autres professionnels. La refonte ne devrait pas avoir pour effet de réduire la portée du secret professionnel en vertu du droit national ni de créer des obligations indirectes de divulgation susceptibles de porter atteinte au droit fondamental à la confidentialité du conseil juridique. La CJUE a expressément statué dans l'affaire C-423/23 concernant la DAC 1 : « L'article 7 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne doit être interprété en ce sens que les conseils juridiques prodigués par un avocat (...) relèvent du champ d'application de la protection renforcée des communications entre les avocats et leurs clients garantie par cet article. »

En particulier, lorsqu'un avocat est empêché de communiquer des informations en raison du secret professionnel, le transfert de l'obligation de déclaration à un autre intermédiaire ou au contribuable concerné ne devrait pas aboutir à l'obtention d'informations protégées par le secret professionnel. Les droits fondamentaux en question doivent être protégés contre tout contournement, intentionnel ou non. Le CCBE a également proposé à cet égard qu'un client ne soit pas tenu de fournir des informations couvertes par le secret professionnel.

[3] Réponse du CCBE à la proposition de la Commission européenne modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration (15 septembre 2017)

3. Considérations relatives aux modifications apportées à l'article 3 de la proposition

Le CCBE se félicite des modifications proposées à l'article 3, qui devraient contribuer à une application plus ciblée et juridiquement plus sûre de la directive DAC6. En particulier, l'introduction d'un nouveau point (f) dans la définition d'un « dispositif transfrontières » prévoit une exemption pour certains dispositifs dans lesquels tous les participants relèvent du cadre du deuxième pilier, sous réserve d'un certain nombre de conditions et d'exceptions, y compris des règles spécifiques concernant les régimes parallèles qualifiés. Le CCBE soutient l'objectif sous-jacent visant à garantir que les obligations de déclaration au titre de la DAC6 restent centrées sur les dispositifs présentant de réels risques fiscaux. Dans le même temps, cette exclusion est techniquement complexe et devrait être suffisamment claire et applicable dans la pratique, de sorte que la détermination de son applicabilité n'entraîne pas en soi une charge administrative disproportionnée pour les contribuables et les intermédiaires. Les considérants 27 à 30 soutiennent cette approche en liant l'exclusion proposée à la réduction des incitations à la planification fiscale résultant du cadre de taxation minimale du deuxième pilier et en présentant cette exclusion comme s'inscrivant dans l'objectif plus large de réduire les charges disproportionnées liées à la déclaration au titre de la DAC6.

Le CCBE note que la définition du terme « intermédiaire » reste large, couvrant les personnes qui conçoivent, commercialisent, organisent, mettent à disposition en vue de sa mise en œuvre ou gèrent la mise en œuvre d'un dispositif transfrontières soumis à déclaration, ainsi que les personnes qui, sur la base des faits et circonstances, des informations disponibles et de leur expertise pertinente, savent ou pourraient raisonnablement être censées savoir qu'elles se sont engagées à fournir une aide, une assistance ou des conseils concernant un tel dispositif. La refonte étend également expressément la définition aux dispositifs juridiques tels que les sociétés de personnes, les trusts ou les fondations. Bien que cette disposition doive être lue conjointement avec les garanties et les simplifications introduites dans l'article 8, le CCBE estime que la question structurelle plus large concernant le rôle des avocats et autres intermédiaires en tant que sujets tenus de déclaration demeure. Dans sa réponse de 2026, le CCBE avait exprimé sa préférence, en ce qui concerne les avocats, pour que le contribuable concerné soit le seul sujet tenu de déclaration, l'avocat n'agissant pour le compte de son client que lorsque les règles nationales relatives au secret professionnel l'autorisent. Les implications du maintien d'une définition large du terme « intermédiaire » devraient donc être évaluées conjointement avec les obligations de déclaration prévues dans l'article 8.

Enfin, le CCBE se félicite de la suppression des définitions des notions de « dispositif clé en main » et de « dispositif sur mesure », ce qui va dans le sens de la suppression plus générale des obligations de déclaration périodique pour les dispositifs clé en main et constitue une simplification du régime existant.

4. Considérations relatives à l'article 8 sur les obligations de déclaration

Le CCBE se félicite des simplifications introduites dans l'article 8, dont plusieurs répondent directement aux préoccupations soulevées dans ses précédentes contributions. En particulier, le seuil de déclaration pour les intermédiaires n'est plus lié au fait qu'un dispositif soit « mis à disposition en vue d'une mise en œuvre » ou « prêt à être mis en œuvre », mais à la première étape de sa mise en œuvre, et le délai de déclaration est prolongé de 30 à 90 jours. Le délai distinct de 30 jours applicable aux intermédiaires fournissant une aide, une assistance ou des conseils est également supprimé, tout comme l'obligation de déclaration périodique pour les dispositifs clé en main. Ces modifications devraient renforcer la sécurité juridique, éviter les déclarations prématurées fondées sur des dispositifs qui en sont encore au stade préparatoire, et réduire les charges de mise en conformité inutiles ou redondantes. Le CCBE se félicite donc de ces modifications, et en particulier du délai de déclaration de 90 jours, qu'il avait expressément préconisé dans sa réponse de 2026 comme étant nécessaire pour permettre aux intermédiaires et aux contribuables d'évaluer correctement les dispositifs complexes et d'améliorer la qualité et l'exactitude des déclarations.

Le CCBE se félicite également de la modification apportée à l'article 8, paragraphe 4, en vertu de laquelle les États membres devront, et non plus pourront simplement, accorder une dérogation à l'obligation de déclaration lorsque celle-ci porterait atteinte au secret professionnel. Cela répond à une demande centrale du CCBE. La proposition prévoit en outre que les avocats exerçant sous l'un des titres professionnels visés par la directive 98/5/CE et bénéficiant de cette dérogation sont tenus d'informer leur client, et non un autre intermédiaire qui n'est pas leur client, de l'obligation de déclaration applicable. Cela constitue une amélioration importante et est conforme à la protection du secret professionnel entre l'avocat et son client, ainsi qu'à la jurisprudence pertinente de la Cour de justice et de la CEDH.

Le CCBE note toutefois que l'obligation faite aux avocats soumis au secret professionnel d'informer leurs clients « sans délai » soulève des questions quant à la manière dont le respect de cette obligation pourrait être vérifié sans porter atteinte à la confidentialité des consultations juridiques, telle que protégée par la Cour de justice de l'Union européenne dans l'affaire C-694/20. Il convient également de préciser que les avocats *peuvent* informer leurs clients dès qu'ils interviennent dans le cadre d'un dispositif, tandis que l'obligation de déclaration incombant au client ne prend effet qu'au moment de la première étape de la mise en œuvre.

Il convient toutefois d'examiner avec soin le champ d'application personnel de cette dérogation. La proposition fait référence aux avocats et aux « autres professionnels légalement habilités à assurer la représentation en justice ». Il convient de veiller à ce que la nouvelle formulation ne restreigne ni ne remette en cause les protections existantes dans les différents systèmes juridiques nationaux. La distinction établie à l'article 8, paragraphe 4, entre les avocats relevant de la directive 98/5/CE et les autres professionnels légalement habilités à assurer la représentation juridique mérite réflexion, en particulier si ces derniers peuvent encore être tenus d'informer un autre intermédiaire. De plus, bien que la dérogation décharge à juste titre un avocat de l'obligation de déclaration lorsque le secret professionnel l'empêche de le faire, la structure globale de l'article 8 reste fondée sur les intermédiaires en tant que principaux sujets tenus de déclaration. Lorsqu'il y a plusieurs intermédiaires, l'article 8, paragraphe 9, continue d'exiger que

tous les intermédiaires concernés effectuent une déclaration, à moins qu'ils ne puissent prouver que ces mêmes informations ont déjà été transmises. Le CCBE n'approuve pas cette disposition en ce qui concerne les avocats. Dans ces cas-là, le contribuable devrait être le seul sujet tenu de déclaration, car cela permettrait de réduire la complexité et d'éviter l'intervention inutile d'avocats dans les procédures de déclaration.

En conclusion, le CCBE considère que les modifications apportées à l'article 8 constituent globalement une amélioration majeure, tandis que le maintien d'une architecture privilégiant les intermédiaires, le champ d'application de la dérogation au secret professionnel et le traitement de plusieurs intermédiaires restent des questions importantes nécessitant un examen plus approfondi.

5. Critère de l'avantage principal

Le CCBE constate que le libellé de fond du critère de l'avantage principal reste inchangé. En particulier, ce critère continue d'être rempli lorsque « l'avantage principal ou l'un des avantages principaux » qu'une personne peut raisonnablement s'attendre à tirer d'un dispositif consiste à obtenir un avantage fiscal. Cela laisse sans réponse l'une des principales préoccupations précédemment soulevées par le CCBE. Le CCBE a souligné que des expressions telles que « l'un des principaux avantages » et « peut raisonnablement s'attendre à » introduisent un degré significatif de subjectivité dans l'évaluation, ce qui entraîne des divergences d'application entre les États membres, une insécurité juridique et des déclarations défensives ou « par mesure de précaution ». L'intention de la Commission de fournir des orientations plus harmonisées au niveau de l'UE concernant le critère de l'avantage principal ne peut être considérée comme un remède à l'incertitude inhérente au libellé législatif lui-même. En outre, la refonte n'introduit pas de garantie explicite relative à la finalité commerciale. Le CCBE continue de considérer que le cadre de déclaration devrait fonctionner sur la base de marqueurs objectifs, tout en permettant aux transactions véritablement commerciales d'être exemptées de l'obligation de déclaration lorsque tout avantage fiscal n'est que complémentaire à leur finalité économique. Une telle évaluation ne devrait reposer que sur les informations raisonnablement accessibles à l'intermédiaire et ne devrait pas nécessiter d'enquêtes supplémentaires approfondies, en particulier dans d'autres juridictions.

6. Marqueurs A – Marqueurs généraux

Le CCBE se félicite vivement de la suppression intégrale de la Catégorie A. Les marqueurs généraux relatifs à la confidentialité, aux honoraires liés à l'avantage fiscal et aux montages standardisés ont tous été supprimés de l'Annexe IV. Cela répond directement aux préoccupations précédemment exprimées par le CCBE concernant la formulation large et vague de ces marqueurs, leur valeur informative limitée pour les administrations fiscales et leur contribution à des déclarations inutiles et défensives.

7. Marqueurs B relatifs aux marqueurs spécifiques liés au critère de l'avantage principal

Le CCBE constate que la Catégorie B reste pour l'essentiel inchangée. Le marqueur B.1 continue de concerner les montages comportant des étapes artificielles visant à acquérir une société déficitaire, à mettre fin à son activité principale et à utiliser ses pertes pour réduire l'assujettissement à l'impôt ; le marqueur B.2 continue de concerner la conversion de revenus en capital, en dons ou en d'autres catégories de revenus imposés à un taux inférieur ou exonérés d'impôt ; et le marqueur B.3 continue de porter sur les transactions circulaires ou les montages de va-et-vient. Le CCBE a déjà demandé que les marqueurs de Catégorie B soient formulés de manière plus objective et ciblée. Il a également observé que certaines situations couvertes par ces marqueurs peuvent déjà relever de règles nationales ou internationales de lutte contre l'abus, alors que la directive DAC6 exige une évaluation subjective supplémentaire au titre du critère de l'avantage principal. La suppression de la Catégorie A ne résout donc pas l'incertitude plus générale découlant de la combinaison des marqueurs de Catégorie B et du critère de l'avantage principal subjectif. Le CCBE estime que la Catégorie B devrait rester axée sur des indicateurs clairs et vérifiables de risque fiscal et ne devrait pas entraîner d'obligations de déclaration distinctes pour les transactions commerciales ordinaires déjà couvertes par la législation anti-abus applicable.

8. Marqueurs C relatifs aux marqueurs spécifiques liés aux opérations transfrontières

Les modifications apportées à la Catégorie C sont limitées. Le CCBE constate que l'introduction envisagée d'un critère de substance minimale dans le critère C.1(b)(i) n'a pas été retenue dans la proposition finale. Le critère C.1(b)(i) continue donc de s'appliquer lorsque la juridiction d'accueil n'impose pas d'impôt sur les sociétés ou l'impose à un taux nul ou quasi nul. Cela permet d'écarter les préoccupations précédemment soulevées par le CCBE, selon lesquelles une exigence uniforme de substance minimale serait difficile à appliquer à différents modèles économiques légitimes et structures de groupes. Le CCBE se félicite également de la modification apportée au critère C.1(b)(ii), en vertu de laquelle l'évaluation des juridictions non coopératives est davantage liée à la liste de l'UE et aux conclusions pertinentes du Conseil. Toutefois, une préoccupation importante subsiste concernant le critère C.1(c), qui continue de couvrir les paiements bénéficiant d'une exonération fiscale totale dans la juridiction bénéficiaire. Le CCBE avait spécifiquement demandé que les transactions avec des entités exonérées d'impôt dont l'exonération répond à un objectif politique établi ne soient pas automatiquement soumises à déclaration. Cette préoccupation n'a pas été prise en compte dans l'Annexe IV. Le CCBE estime donc que le critère C.1(c) devrait être mieux ciblé afin de ne pas inclure les transactions ordinaires impliquant des exonérations légitimes fondées sur des considérations politiques. Étant donné que les critères C.1(b)(i), C.1(c) et C.1(d) restent liés au critère de l'avantage principal, on ne devrait pas attendre des intermédiaires qu'ils procèdent à une analyse fiscale ou de prix de transfert approfondie allant au-delà des informations dont ils ont raisonnablement connaissance, qu'ils détiennent ou sur lesquelles ils ont un contrôle.

9. Marqueurs D relatifs aux marqueurs spécifiques concernant l'échange automatique d'informations et les bénéficiaires effectifs

Le CCBE regrette que cette Catégorie D reste pour l'essentiel inchangée. Le marqueur D.1 continue de porter sur les montages susceptibles d'avoir pour effet de contourner les obligations de déclaration relatives aux comptes financiers, notamment par le biais de reclassements, de structures visant à éluder la déclaration et de faiblesses dans les procédures de diligence raisonnable ou de lutte contre le blanchiment de capitaux. Le CCBE a déjà estimé que la Catégorie D devrait être réexaminée à la lumière de l'évolution significative de la législation européenne et nationale en matière de lutte contre le blanchiment d'argent et de bénéficiaires effectifs. Dans sa réponse de 2026, le CCBE a fait remarquer que le maintien de règles parallèles à celles de la directive DAC 6 dans un domaine déjà largement réglementé par le cadre de lutte contre le blanchiment d'argent risquait d'entraîner des doublons, une terminologie incohérente et des charges administratives inutiles, sans pour autant produire nécessairement des informations supplémentaires utiles aux administrations fiscales.

Le marqueur D.2 reste également inchangé et continue de s'appuyer sur des critères cumulatifs concernant l'activité économique substantielle, l'implantation dans plusieurs juridictions et l'identification des bénéficiaires effectifs. Le CCBE a déjà souligné la difficulté pratique pour les intermédiaires d'évaluer ces critères lorsqu'ils n'ont connaissance que d'une partie d'un montage. En particulier, l'obligation d'évaluer si une entité exerce une activité économique substantielle s'appuyant sur un personnel, des équipements, des actifs et des locaux adéquats peut nécessiter des informations auxquelles un intermédiaire n'a pas accès et peut ne pas refléter la diversité des modèles économiques légitimes.

La proposition tente de répondre aux préoccupations en matière de sécurité juridique liées au point D.2 par le biais du nouvel article 52, en vertu duquel le Conseil, sur proposition de la Commission, doit adopter dans un délai de cinq ans un acte d'exécution établissant les critères applicables aux exigences énoncées aux points D.2 a) et b). Nous estimons qu'il est raisonnable d'obliger dès aujourd'hui les États membres à s'accorder, d'ici cinq ans, sur un dispositif dont les contours sont actuellement inconnus. Une telle approche porte atteinte aux principes fondamentaux de la sécurité juridique. L'article 52 devrait être modifié afin qu'il revête un caractère facultatif plutôt qu'obligatoire. En outre, l'approche prévue à l'article 52 ne résout pas le problème structurel distinct concernant les chevauchements et les doubles emplois entre la catégorie D et le cadre existant en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux et de bénéficiaires effectifs. Si le marqueur D.2 est maintenu, le CCBE estime que tout critère adopté en vertu de l'article 52 devrait être objectif, proportionné, susceptible d'être adapté à différents modèles économiques légitimes et pouvant être évalué sur la base d'informations raisonnablement accessibles aux intermédiaires.

Le CCBE note que le rapporteur de la Commission des affaires économiques et monétaires (ECON) du Parlement européen fait référence, dans son rapport, à la directive « Unshell » retirée et recommande que certains critères soient intégrés directement dans la directive DAC6 plutôt que de laisser leur élaboration entièrement aux futurs actes d'exécution du Conseil. Si le marqueur D.2 est maintenu, le CCBE estime que les critères adoptés ne devraient pas être tirés

de la directive « Unshell », qui a été retirée, car ces critères ont posé des difficultés considérables à un grand nombre d'États membres, et ils ne devraient pas être réintroduits « par la petite porte » au moyen de la directive DAC6. Le CCBE estime que l'élaboration de tels critères devrait rester de la compétence exclusive du Conseil, qui doit en débattre et s'accorder à leur sujet, notamment au vu des multiples préoccupations soulevées concernant la directive « Unshell », qui a été retirée.

10. Marqueurs E relatifs aux marqueurs spécifiques concernant les prix de transfert

Le CCBE constate que la Catégorie E reste pour l'essentiel inchangée. Le marqueur E.2, relatif aux actifs incorporels difficiles à évaluer, pourrait continuer à poser des difficultés pratiques aux intermédiaires, car déterminer si les conditions requises sont remplies peut nécessiter des analyses complexes en matière de prix de transfert et des informations dont l'intermédiaire ne dispose pas nécessairement. Le CCBE réaffirme donc le principe général selon lequel les obligations de déclaration ne devraient pas contraindre les intermédiaires à mener des enquêtes approfondies en matière de prix de transfert allant au-delà des informations dont ils ont raisonnablement connaissance, qu'ils détiennent ou sur lesquelles ils exercent un contrôle.

Le CCBE exprime des préoccupations plus importantes concernant le marqueur E.3, qui reste inchangé et s'applique à certains transferts transfrontaliers intragroupe lorsque le résultat annuel prévisionnel avant intérêts et impôts du cédant au cours de la période de trois ans suivant le transfert est inférieur à 50 % du résultat annuel prévisionnel avant intérêts et impôts qui aurait été attendu si le transfert n'avait pas eu lieu. Le CCBE avait expressément demandé la suppression du marqueur E.3. L'expérience rapportée par les praticiens indique que, dans certains États membres, le marqueur E.3 est à l'origine d'une part substantielle des déclarations au titre de la DAC6, tout en n'apportant que peu ou pas d'avantages significatifs aux administrations fiscales. Il peut concerner des restructurations ordinaires, inoffensives et sans incidence fiscale, y compris des réorganisations transfrontalières et des transferts intragroupes qui sont facilement traçables et ne sont pas motivés par l'évasion fiscale. Le CCBE maintient donc que le marqueur E.3 devrait être supprimé. Son maintien semble difficile à concilier avec l'objectif déclaré de la refonte, qui est d'éliminer les déclarations à faible valeur ajoutée et de concentrer les obligations au titre de la DAC6 sur les montages présentant de réels risques fiscaux.

11. Conclusion

Dans l'ensemble, le CCBE salue la proposition de la Commission comme une avancée significative vers un cadre de DAC6 plus clair, proportionné et opérationnel.

Néanmoins, un certain nombre de problèmes subsistent. En particulier, la formulation de fond du critère de l'avantage principal continue de susciter des inquiétudes quant à la sécurité juridique et à son application subjective. Le marqueur C.1(c) pourrait encore concerner des opérations impliquant des exonérations fiscales légitimes fondées sur des considérations politiques. Le marqueur D continue de soulever des questions de chevauchement avec le cadre de l'UE en

matière de lutte contre le blanchiment d'argent et de bénéficiaires effectifs. Enfin, le marqueur E.3 est toujours susceptible d'entraîner un volume considérable de déclarations concernant des réorganisations ordinaires ou fiscalement neutres, dont la valeur informative pour les administrations fiscales est limitée. Le CCBE estime également que le recours continu à (d'autres) intermédiaires en tant que sujets déclarants principaux, ainsi que la portée et le fonctionnement des garanties relatives au secret professionnel nécessitent un examen plus approfondi afin d'éviter toute déclaration inutile et toute atteinte au droit fondamental à la confidentialité de la relation avocat-client.