

Obligation déclarative des montages fiscaux transfrontières

[L'ordonnance du 21 octobre 2019](#)

Pour tout renseignement ou amélioration
patrickmichaud@orange.fr

V 2 octobre 2019

L'ordonnance prise en application de la directive « DAC6 » vise à renforcer la transparence et la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales en prévoyant une obligation, pour les intermédiaires ou les contribuables, de déclarer aux autorités fiscales les dispositifs transfrontières à caractère potentiellement agressif.

Les déclarations ainsi souscrites font ensuite l'objet d'un échange automatique d'informations entre Etats membres de l'Union européenne.

le champ d'application de l'obligation déclarative.	2
la notion de dispositif transfrontière	2
les indices de l'existence de dispositifs transfrontières agressifs :	
les cinq marqueurs fiscaux.....	2
définition de l'avantage principal	3
i) un marqueur général lié au critère de l'avantage principal.....	4
ii) marqueurs spécifiques qui peuvent être liés au critère de l'avantage principal....	4
iii) un marqueur spécifique lié aux opérations transfrontières,.....	4
iv) un marqueur spécifique concernant l'échange automatique d'informations et les bénéficiaires effectifs.....	5
v) un dispositif comprend un marqueur spécifique concernant les prix de transfert,	6
les personnes soumises à l'obligation déclarative,	6
l'obligation de déclaration et les dispenses	7
définition de l'intermédiaire fiscal	7
le cas de l'intermédiaire non concerné	8
quid en cas de présence de plusieurs intermédiaires fiscaux.....	8
une obligation collective sauf preuve contraire	8
l'intermédiaire soumis à une obligation de secret professionnel.....	8
L'obligation déclarative du contribuable.....	8
quid en cas d'obligation dans plusieurs états membres ?	9
la règle de priorité territoriale	10
le fait générateur et délai de l'obligation déclarative	10
par les intermédiaires fiscaux	10
par le contribuable	10
par les états membres entre eux	11
quels sont les éléments d'information qui doivent être transmis	11
ou déposer la déclaration ?	12
la sanction en cas de manquement à l'obligation déclarative.	12
la date d'entrée en vigueur une rétroactivité au 25 juin 2018	12

Le champ d'application de l'obligation déclarative.

L'article 1649 AD définit le champ d'application de l'obligation déclarative.

rt. 1649 AD. - I. - Une déclaration d'un dispositif transfrontière est souscrite auprès de l'administration fiscale, sous forme dématérialisée, par l'intermédiaire ayant participé à la mise en œuvre de ce dispositif ou par le contribuable concerné.

Ainsi, l'obligation ne concerne que les dispositifs faisant intervenir deux Etats membres ou un Etat membre et un Etat tiers et ne concerne pas les schémas domestiques.

En outre, ce dispositif n'est déclaré que s'il comprend au moins un des indices dénommés « marqueurs » figurant à l'article 1649 AH.

Ces marqueurs pouvant être de nature générale ou spécifique (ex : minoration de la base fiscale, transfert de bénéfices ou contournement des échanges de renseignements).

Deux notions doivent donc **cumulativement être appréciées pour que le montage tombe dans L'obligation déclarative :**

La notion de dispositif transfrontière

Et

La notion de montage agressif

La notion de dispositif transfrontière

est considéré comme transfrontière tout dispositif prenant la forme d'un accord, d'un montage ou d'un plan ayant ou non force exécutoire et concernant la France et un autre Etat, membre ou non de l'Union européenne, dès lors que l'une au moins des conditions suivantes est satisfaite :

« a) Au moins un des participants au dispositif n'est pas fiscalement domicilié ou résident en France ou n'y a pas son siège ;

« b) Au moins un des participants au dispositif est fiscalement domicilié, résident ou a son siège dans plusieurs Etats ou territoires simultanément ;

« c) Au moins un des participants au dispositif exerce une activité dans un autre Etat ou territoire par l'intermédiaire d'un établissement stable situé dans cet Etat ou territoire, le dispositif constituant une partie ou la totalité de l'activité de cet établissement stable ;

« d) Au moins un des participants au dispositif exerce une activité dans un autre Etat ou territoire sans y être fiscalement domicilié ou résident ni disposer d'établissement stable dans cet Etat ou territoire ;

« e) Le dispositif peut avoir des conséquences sur l'échange automatique d'informations entre Etats ou territoires ou sur l'identification des bénéficiaires effectifs.

**Les indices de l'existence de dispositifs transfrontières agressifs :
les CINQ marqueurs fiscaux**

Art. 1649 AH.CGI

est considéré comme devant faire l'objet d'une déclaration tout dispositif transfrontière comportant au moins l'un des marqueurs mentionnés au II de l'article 1649 AH.

« Un dispositif transfrontière comportant un marqueur relevant de la catégorie A, mentionnée au A du II du même article 1649 AH, de la catégorie B mentionnée au B du même II ou au i du b et aux c et d du 1° de la catégorie C mentionnée au C du même II, ne fait l'objet d'une déclaration que s'il satisfait au critère de l'avantage principal défini au I du même article 1649 AH.

« Un dispositif transfrontière peut être constitué par une série de dispositifs. Il peut comporter plusieurs étapes ou parties.

Le critère de l'avantage principal et les marqueurs des dispositifs transfrontières faisant l'objet d'une obligation déclarative sont ainsi définis :

Caractéristiques des cinq catégories de marqueurs (CGI art. 1649 AH, II)	
Catégorie A : marqueur général lié au critère de l'avantage principal	<ul style="list-style-type: none"> - Dispositif comprenant une clause de confidentialité - Honoraires fixés en fonction de l'avantage fiscal - Dispositif normalisé
Catégorie B : marqueur spécifique lié au critère de l'avantage principal	<ul style="list-style-type: none"> - Utilisation optimisée des pertes - Conversion d'un revenu en une autre catégorie (en don, en capital) taxée à niveau moindre ou non taxée - Transaction circulaire (carrousel de fonds)
Catégorie C : marqueur spécifique lié aux opérations transfrontières	<ul style="list-style-type: none"> - Paiements transfrontières entre entreprises associées sans taxation corrélative - Déduction pour le même amortissement d'un actif demandée dans plus d'une juridiction ; - Allègement de la double imposition pour le même élément de revenu ou de capital demandé dans plusieurs juridictions - Transfert d'actif en situation d'asymétrie
Catégorie D : marqueur spécifique concernant l'échange automatique d'informations	<ul style="list-style-type: none"> - Contournement des règles relatives à l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers - Utilisation d'une chaîne de propriété fictive
Catégorie E : marqueur spécifique concernant les prix de transfert	<ul style="list-style-type: none"> - Utilisation de régimes de protection unilatéraux - Transfert d'actifs incorporels difficiles à évaluer - Transfert transfrontière de fonctions et/ou de risques et/ou d'actifs au sein du groupe entraînant une baisse de 50 % au moins du bénéfice avant intérêts et impôts

« I. - Les marqueurs généraux relevant de la catégorie A mentionnée au A du II du présent article et les marqueurs spécifiques relevant de la catégorie B mentionnée au B du II précité ainsi que du i du b et aux c et d du 1° de la catégorie C mentionnée au C du II précité, **ne peuvent être pris en compte que lorsqu'ils remplissent le critère de l'avantage principal.**

Définition de l'avantage principal

Ce critère est rempli s'il est 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 du 1° de la catégorie C précitée, la présence des conditions prévues au i du b ou aux c et d du 1° de cette catégorie, ne constitue pas à elle seule une raison de conclure qu'un dispositif remplit le critère de l'avantage principal.

I) un marqueur général lié au critère de l'avantage principal

« II. - A. - Un dispositif comprend un marqueur général lié au critère de l'avantage principal ou "marqueur de catégorie A", lorsqu'il présente l'une des caractéristiques suivantes :

« 1° 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° L'intermédiaire est en droit de percevoir des honoraires, intérêts ou rémunération pour financer les coûts et autres frais, pour le dispositif et ces honoraires, intérêts ou rémunération 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. Cela peut inclure une obligation pour 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° Le 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.

II) Marqueurs spécifiques qui peuvent être liés au critère de l'avantage principal

« B. - Un dispositif comprend un marqueur spécifique lié au critère de l'avantage principal, ou "marqueur de catégorie B", lorsqu'il présente l'une des caractéristiques suivantes :

« 1° 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° Il a pour effet de convertir des revenus en capital, en dons ou en d'autres catégories de recettes qui sont taxées à un niveau inférieur ou ne sont pas taxées ;

« 3° Il 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.

iii) Un marqueur spécifique lié aux opérations transfrontières,

« C. - Un dispositif comprend un marqueur spécifique lié aux opérations transfrontières, ou "marqueur de catégorie C", lorsqu'il présente l'une des caractéristiques suivantes :

« 1° Il prévoit la déduction des paiements transfrontières effectués entre deux ou plusieurs entreprises associées et 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) Figure sur une liste de juridictions de pays tiers qui ont été évaluées par les Etats membres collectivement ou dans le cadre de l'Organisation de coopération et de développement économiques comme étant 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° Il prévoit que des déductions pour le même amortissement d'un actif sont demandées dans plus d'une juridiction ;

« 3° Il prévoit qu'un allègement au titre de la double imposition pour le même élément de revenu ou de capital est demandé dans plusieurs juridictions ;

« 4° Il inclut des transferts d'actifs et il existe dans les juridictions concernées une différence importante dans le montant considéré comme étant payable en contrepartie des actifs.

iv) un marqueur spécifique concernant l'échange automatique d'informations et les bénéficiaires effectifs

« D. - Un dispositif comprend un marqueur spécifique concernant l'échange automatique d'informations et les bénéficiaires effectifs, ou "marqueur de catégorie D", lorsqu'il présente l'une des caractéristiques suivantes :

« 1° Il est susceptible d'avoir pour effet de porter atteinte à l'obligation de déclaration en vertu du droit mettant en œuvre la législation de l'Union européenne ou 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. De tels dispositifs incluent au moins ce qui suit :

« 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 substantiellement similaires à celles d'un compte financier ;

« b) 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'Etat de résidence du contribuable concerné, ou le recours à de telles juridictions ;

« c) La requalification de revenus et de capitaux en produits ou en paiements qui ne sont pas soumis à l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers ;

« d) Le transfert ou la conversion d'une institution financière, d'un compte financier ou des actifs qui s'y trouvent en institution financière, en compte financier ou en actifs qui ne sont pas à déclarer en vertu de l'échange automatique d'informations sur les comptes financiers ;

« e) Le recours à des entités, constructions 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 ;

« f) Les dispositifs qui portent atteinte aux procédures de diligence raisonnable utilisées par les institutions financières pour se conformer à leurs obligations de déclarer des informations sur les comptes financiers, ou qui exploitent les insuffisances de ces procédures, y compris le recours à des juridictions appliquant de manière inadéquate ou insuffisante la législation relative à la lutte contre le

blanchiment de capitaux, ou ayant des exigences insuffisantes en matière de transparence en ce qui concerne les personnes morales ou les constructions juridiques ;

« 2° Il fait intervenir une chaîne de propriété formelle ou effective non transparente par le recours à des personnes, des constructions juridiques ou des structures :
« a) Qui n'exercent pas une activité économique substantielle s'appuyant sur des effectifs, des équipements, des ressources et des locaux suffisants ; et
« b) Qui sont constitués, gérés, contrôlés ou établis ou qui résident dans toute juridiction autre que la juridiction de résidence de l'un ou plusieurs des bénéficiaires effectifs des actifs détenus par ces personnes, constructions juridiques ou structures ; et

« c) Lorsque les bénéficiaires effectifs de ces personnes, constructions 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, 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, sont rendus impossibles à identifier.

V) Un dispositif comprend un marqueur spécifique concernant les prix de transfert,

« E. - Un dispositif comprend un marqueur spécifique concernant les prix de transfert, ou "marqueur de catégorie E", lorsqu'il présente l'une des caractéristiques suivantes :

« 1° Il prévoit l'utilisation de régimes de protection unilatéraux ;

« 2° Il prévoit le transfert d'actifs incorporels difficiles à évaluer, qui sont des actifs incorporels ou des droits sur des actifs incorporels pour lesquels, au moment de leur transfert entre des entreprises associées :

« a) Il n'existe pas d'éléments de comparaison fiables ; et

« b) Au moment où l'opération a été conclue, les projections concernant les futurs flux de trésorerie ou revenus attendus 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° Il met en jeu un transfert transfrontière de fonctions et/ou de risques et/ou d'actifs au sein du groupe, si le bénéfice avant intérêts et impôts annuel prévu, dans les trois ans suivant le transfert, du ou des cédants, est inférieur à 50 % du bénéfice avant intérêts et impôts annuel prévu de ce cédant ou de ces cédants si le transfert n'avait pas été effectué. »

Les personnes soumises à l'obligation déclarative,

L'article 1649 AE identifie les personnes soumises à l'obligation déclarative, c'est-à-dire les intermédiaires **OU** le contribuable dans les cas où

- (i) il n'y a pas d'intermédiaire,
- (ii) l'intermédiaire est soumis au secret professionnel
- (iii) ou l'intermédiaire est établi hors de l'Union européenne.

QUI DOIT DECLARER L'INTERMEDIAIRE FISCAL OU LE CONTRIBUABLE

Art. 1649 AD. - I. - Une déclaration d'un dispositif transfrontière est souscrite auprès de l'administration fiscale, sous forme dématérialisée,

Par l'intermédiaire ayant participé à la mise en œuvre de ce dispositif

ou

Par le contribuable concerné.

l'obligation de déclaration et les dispenses.....	7
definition de l'intermediaire fiscal.....	7
quid en cas de presence de plusieurs intermediaires fiscaux.....	8
l'intermédiaire soumis à une obligation de secret professionnel.....	8
obligation declarative du contribuable.....	8
quid en cas d obligation dans plusieurs etats membres	9

L'OBLIGATION DE DECLARATION ET LES DISPENSES

«Art. 1649 AE 3° Lorsque plusieurs intermédiaires participent à la mise en œuvre d'un même dispositif, l'obligation déclarative incombe à chacun d'entre eux.

Un intermédiaire est cependant dispensé de l'obligation déclarative s'il peut prouver, par tout moyen :

« - qu'une déclaration comportant l'ensemble des informations requises a déjà été souscrite par un autre intermédiaire, en France ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne ; ou

« - qu'une déclaration a déjà été souscrite par un autre intermédiaire en France ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne, que les autres intermédiaires **ou, à défaut, les contribuables concernés** par le dispositif transfrontière devant être déclaré ont reçu la notification prévue au présent article, et que lui-même n'a pas reçu une telle notification ;

DEFINITION DE L'INTERMEDIAIRE FISCAL

« Art. 1649 AE. - I. - 1° L'intermédiaire mentionné à l'article 1649 AD est toute personne qui conçoit, commercialise ou organise un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration, le met à disposition aux fins de sa mise en œuvre ou en gère la mise en œuvre

« Est également considérée comme intermédiaire 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 ;

« 2° L'intermédiaire souscrit la déclaration prévue à l'article 1649 AD s'il remplit l'une au moins des conditions suivantes :

« a) Etre fiscalement domicilié, résident ou avoir son siège en France.

« Les établissements stables situés hors de France d'un intermédiaire fiscalement domicilié ou résident en France, pour les dispositifs se rattachant à leur activité, ne sont pas concernés par l'obligation de déclaration mentionnée à l'article 1649 AD ;

« b) Posséder en France un établissement stable par l'intermédiaire duquel sont fournis les services concernant le dispositif ;

- « c) Etre constitué en France ou régi par le droit français ;
- « d) Etre enregistré auprès d'un ordre ou d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil, ou bénéficiaire d'une autorisation d'exercer en France délivrée par un tel ordre ou association professionnelle ;

Le cas de l'intermédiaire non concerné

A contrario, si le professionnel ne répond à aucun de ces 4 critères (c'est-à-dire qu'il n'est pas situé dans l'Union européenne notamment si il est situé aux USA ou en UK !), il ne sera pas considéré comme un intermédiaire et ne sera dès lors pas tenu par l'obligation de déclaration.

Dans ce cas, l'obligation de transmettre des informations sur un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ou une série de tels dispositifs relève de la responsabilité du contribuable.

QUID EN CAS DE PRESENCE DE PLUSIEURS INTERMEDIAIRES FISCAUX

UNE OBLIGATION COLLECTIVE

« 3° **Lorsque plusieurs intermédiaires participent à la mise en œuvre d'un même dispositif, l'obligation déclarative incombe à chacun d'entre eux.**

SAUF PREUVE CONTRAIRE D UN DEPOT

Un intermédiaire est cependant dispensé de l'obligation déclarative s'il peut prouver, par tout moyen :

« - qu'une déclaration comportant l'ensemble des informations requises a déjà été souscrite par un autre intermédiaire, en France ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne ; ou

« - qu'une déclaration a déjà été souscrite par un autre intermédiaire en France ou dans un autre Etat membre de l'Union européenne, que les autres intermédiaires

ou, à défaut, les contribuables concernés par le dispositif transfrontière devant être déclaré ont reçu la notification prévue au présent article, et que lui-même n'a pas reçu une telle notification ;

L'intermédiaire soumis à une obligation de secret professionnel

« 4° L'intermédiaire soumis à une obligation de secret professionnel dont la violation est prévue et réprimée par l'article 226-13 du code pénal souscrit, avec l'accord du ou des contribuables concernés par le dispositif transfrontière, la déclaration mentionnée à l'article 1649 AD.

« A défaut de cet accord, l'intermédiaire notifie à tout autre intermédiaire l'obligation déclarative qui lui incombe.

« En l'absence d'autre intermédiaire, la notification d'obligation déclarative est adressée au contribuable concerné par le dispositif transfrontière. L'intermédiaire transmet également au contribuable concerné, le cas échéant, les informations nécessaires au respect de son obligation déclarative.

« Les notifications prévues ci-dessus sont effectuées par tout moyen permettant **de leur conférer date certaine** ;

OBLIGATION DECLARATIVE DU CONTRIBUABLE

« 5° Dans tous les cas, **en l'absence de tout intermédiaire** soumis à l'obligation déclarative de l'article 1649 AD, **cette obligation incombe au contribuable concerné par le dispositif transfrontière.**

« II. - Le contribuable concerné par un dispositif transfrontière est toute personne à qui un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est mis à disposition aux fins 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.

« Lorsqu'il existe plusieurs contribuables concernés, l'obligation déclarative incombe au contribuable concerné qui occupe la première place dans la liste ci-après :

« a) Le contribuable concerné a arrêté avec l'intermédiaire le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ;

« b) Le contribuable concerné gère la mise en œuvre du dispositif.

« Tout contribuable concerné n'est dispensé de l'obligation déclarative que dans la mesure où il peut prouver, par tout moyen, qu'un autre contribuable concerné a déjà souscrit une déclaration comportant l'ensemble des informations requises.

QUID EN CAS D OBLIGATION DANS PLUSIEURS ETATS MEMBRES

« Art. 1649 AF. - I. - Lorsqu'un intermédiaire est soumis à une obligation déclarative similaire à celle prévue à l'article 1649 AD dans plusieurs Etats membres de l'Union européenne, le dispositif transfrontière est déclaré exclusivement auprès de l'administration fiscale française quand la France est l'Etat membre de l'Union européenne qui occupe la première place dans la liste ci-après :

« a) L'Etat membre dans lequel l'intermédiaire est fiscalement domicilié ou résident ou a son siège social ;

« b) L'Etat membre dans lequel l'intermédiaire possède un établissement stable par l'intermédiaire duquel les services concernant le dispositif sont fournis ;

« c) L'Etat membre dans lequel l'intermédiaire est constitué ou par le droit duquel il est régi ;

« d) L'Etat membre dans lequel l'intermédiaire est enregistré auprès d'un ordre ou d'une association professionnelle en rapport avec des services juridiques, fiscaux ou de conseil.

« II. - Lorsqu'en application du I, il subsiste une obligation de déclaration multiple, l'intermédiaire est dispensé de la souscription de la déclaration dès lors qu'il peut prouver par tout moyen que le dispositif transfrontière a fait l'objet d'une déclaration dans un autre Etat membre de l'Union européenne.

« III. - Lorsqu'un contribuable concerné est soumis à une obligation déclarative similaire à celle prévue à l'article 1649 AD dans plusieurs Etats membres de l'Union européenne, le dispositif transfrontière est déclaré exclusivement auprès de l'administration fiscale française quand la France est l'Etat membre de l'Union européenne qui occupe la première place dans la liste ci-après :

« a) L'Etat membre dans lequel le contribuable concerné est fiscalement domicilié, résident ou a son siège social ;

« b) L'Etat membre dans lequel le contribuable concerné possède un établissement stable qui bénéficie du dispositif ;

« c) L'Etat membre dans lequel le contribuable concerné perçoit des revenus ou y réalise des bénéfices ;

« d) L'Etat membre dans lequel le contribuable concerné exerce une activité bien qu'il ne soit résident à des fins fiscales et ne possède d'établissement stable dans aucun Etat membre.

« IV. - Lorsqu'en application du III, il subsiste une obligation de déclaration multiple, le contribuable concerné est dispensé de la souscription de la déclaration dès lors

qu'il peut prouver par tout moyen que le dispositif transfrontière a fait l'objet d'une déclaration dans un autre Etat membre de l'Union européenne.

La règle de priorité territoriale

L'article 1649 AF établit la règle de priorité territoriale lorsqu'un intermédiaire ou un contribuable a une obligation déclarative dans plusieurs Etats membres de l'Union européenne.

Le fait générateur et délai de l'obligation déclarative

L'article 1649 AG détermine le fait générateur de l'obligation déclarative ainsi que le délai de souscription de la déclaration.

L'article 1649 AH codifie les marqueurs figurant à l'annexe IV de la directive qui permettent de caractériser le dispositif à déclarer.

Par les intermédiaires fiscaux

« Art. 1649 AG.-I.-1° L'intermédiaire souscrit la déclaration prévue à l'article 1649 AD dans un délai de trente jours à compter de la première des dates suivantes :

« a) Le lendemain du jour de la mise à disposition aux fins de mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration ;

« b) Le lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est prêt à être mis en œuvre ;

« c) Le jour de la réalisation de la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière ;

« 2° Nonobstant les dispositions du 1° du présent I, les intermédiaires mentionnés au second alinéa du 1° du I de l'article 1649 AE sont tenus de souscrire la déclaration prévue à l'article 1649 AD dans un délai de trente jours à compter du lendemain du jour où ils ont fourni, directement ou par l'intermédiaire d'autres personnes, une aide, une assistance ou des conseils

« 3° Lorsque l'intermédiaire a pour obligation, en application du 3° du I de l'article 1649 AE, de notifier son obligation déclarative à tout autre intermédiaire et/ ou au contribuable concerné, cette notification est concomitante à la souscription de sa déclaration

« 4° L'intermédiaire communique également tous les trois mois une mise à jour des informations précisées par décret relatives à des dispositifs conçus, commercialisés, prêts à être mis en œuvre ou mis à disposition aux fins de mise en œuvre sans avoir besoin d'être adaptés de façon importante. Les modalités de cette mise à jour sont précisées par décret

Par le contribuable

« II.-1° Le contribuable concerné à qui incombe l'obligation de déclaration prévue à l'article 1649 AD souscrit la déclaration dans un délai de trente jours à compter de la première des dates suivantes :

« a) Le lendemain du jour de la mise à disposition aux fins de mise en œuvre du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration

« b) Du lendemain du jour où le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration est prêt à être mis en œuvre ;

« c) Du jour de la réalisation de la première étape de la mise en œuvre du dispositif transfrontière ;

« 2° Nonobstant les dispositions du 1° du présent II, lorsque le contribuable concerné a reçu notification de son obligation déclarative en application du 4° du I, il souscrit la déclaration dans un délai de trente jours à compter du jour de la réception de cette notification.

« Chaque contribuable concerné par un dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration déclare chaque année l'utilisation qu'il en a faite au titre de l'année précédente selon les modalités fixées par un arrêté du ministre chargé du budget.

III.-Pour l'application des dispositions des I et II, la première étape de la mise en œuvre s'entend de tout acte juridique ou opération économique, comptable ou d'option fiscale en vue de mettre en œuvre le dispositif transfrontière.

Par les États membres entre eux

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 seront communiquées le 31 octobre 2020 au plus tard.

Quels sont les éléments d'information qui doivent être transmis

Les informations qui feront l'objet d'un échange automatique d'information entre les États membres comprennent les éléments suivants :

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, leur NIF et, le cas échéant, les personnes qui sont des entreprises associées au contribuable concerné

des informations détaillées sur les marqueurs recensés à l'annexe IV de la directive selon lesquels le dispositif transfrontière doit faire l'objet d'une déclaration

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

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

des informations détaillées sur les dispositions nationales sur lesquelles se fonde le dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration

la valeur du dispositif transfrontière devant faire l'objet d'une déclaration

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

l'identification, dans les États membres, 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

Ou déposer la déclaration ?

La déclaration devra se faire d'une manière dématérialisée au service des déclarations transfrontalières en cours de constitution

[Le service des déclarations transfrontalières](#)

La sanction en cas de manquement à l'obligation déclarative.

L'article 1729 ter fixe la sanction en cas de manquement à l'obligation déclarative. Cette sanction est une amende de 10 000 € limitée à 5 000 € lorsqu'il s'agit de la première infraction, et qui ne peut excéder 100 000 € par année civile pour un même intermédiaire ou contribuable.

la date d'entrée en vigueur une rétroactivité au 25 juin 2018

la date d'entrée en vigueur de l'obligation déclarative est fixée au 1er juillet 2020.

Cette obligation s'applique également aux dispositifs transfrontières dont la première étape a été mise en œuvre entre le 25 juin 2018 et le 1er juillet 2020, pour lesquels le délai de déclaration est étendu jusqu'au 31 août 2020.