

# Le Luxembourg transpose l'ATAD 2 (règles relatives aux dispositifs hybrides)

Par Oliver R. HOOR\*, Atoz Tax Advisers

**L**e 8 août 2019, un projet de loi a été présenté à la chambre des députés visant à transposer en droit luxembourgeois la Directive (UE) 2017/952 du Conseil du 29 mai 2017 («Anti-Tax Avoidance Directive 2» ou encore «ATAD 2») qui introduit un cadre exhaustif visant à lutter contre les dispositifs hybrides. Les nouvelles dispositions remplaceront les mesures anti-hybrides existantes qui ont été introduites dans le cadre de la réforme fiscale de 2019 transposant la Directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale («Anti-Tax Avoidance Directive» ou «ATAD»). Cet article analyse le champ d'application des nouvelles mesures ainsi que les mécanismes de neutralisation des effets des dispositifs hybrides.

## 1. Introduction

Les dispositifs hybrides résultent d'un traitement fiscal différent appliqué à une entité ou à un instrument financier suivant les lois de deux juridictions ou plus. Un dispositif hybride peut entraîner soit une déduction sans inclusion soit une double déduction. Les règles relatives aux dispositifs hybrides visent un certain nombre de situations différentes et comprennent des dispositifs hybrides directs entre entreprises associées, des dispositifs structurés entre entreprises indépendantes, des dispositifs hybrides importés ainsi que des asymétries liées à la résidence fiscale. Les paiements entrant dans le champ d'application des règles relatives aux dispositifs hybrides peuvent inclure des paiements effectués en vertu d'un instrument financier, et dans certains cas, d'autres paiements déductibles comme des redevances, des loyers, ou encore des paiements rémunérant des services.

Si le premier objectif des règles relatives aux dispositifs hybrides est l'élimination de la double non-imposition, ces règles ne doivent pas pour autant entraîner de double imposition économique. Ceci est assuré grâce à certaines exclusions et limitations à l'application des règles relatives aux dispositifs hybrides. L'ATAD 2 fait suite aux recommandations de l'OCDE dans le cadre de l'Action 2 du projet relatif à l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices («Base Erosion and Profit Shifting ou encore «BEPS») qui entend neutraliser les effets des dispositifs hybrides par le biais de règles qui alignent le traitement fiscal dans deux juridictions ou plus. L'ATAD 2 prévoit expressément que les explications et les exemples inclus dans le rapport final sur l'Action 2 peuvent être utilisés comme source d'illustration ou d'interprétation dans la mesure où ils sont conformes aux dispositions de la directive.

## 2. Règles relatives aux dispositifs hybrides

### 2.1. Champ d'application

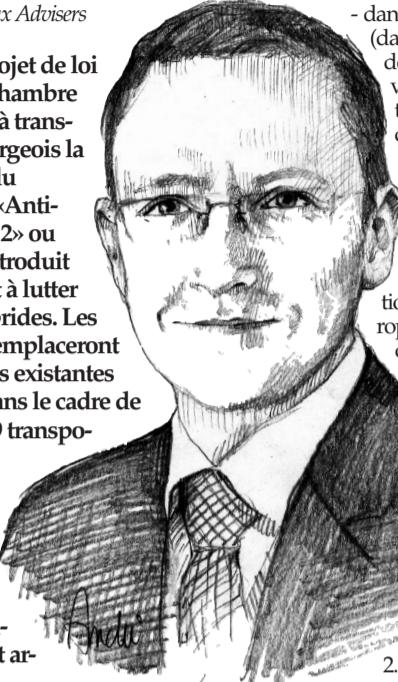
#### 2.1.1. Les dispositifs hybrides visés

L'article 168ter de la loi relative à l'impôt sur le revenu («LIR») vise quatre catégories de dispositifs hybrides :

- les dispositifs hybrides qui résultent de paiements effectués dans le cadre d'un instrument financier, y compris les transferts hybrides ;
- les dispositifs hybrides qui sont la conséquence de différences dans l'attribution des paiements effectués à une entité hybride ou à un établissement stable, y compris du fait de paiements à un établissement stable non pris en compte ;
- les dispositifs hybrides qui résultent de paiements effectués par une entité hybride à son propriétaire ou de paiements réputés effectués entre le siège et l'établissement stable ou entre deux établissements stables ou plus ; et
- les effets de double déduction qui résultent de paiements effectués par une entité hybride ou un établissement stable.

L'article 168ter LIR s'applique de manière générale aux effets d'asymétrie qui impliquent soit une déduction sans inclusion soit une double déduction. Cependant, il n'y aura un effet d'asymétrie au sens de l'article 168ter LIR que dans la mesure où il intervient :

- entre entreprises associées ;
- entre un contribuable et une entreprise associée ;
- entre le siège et un établissement stable ;
- entre deux établissements stables ou plus du même organisme ; ou



- dans le cadre d'un dispositif structuré (dans ce dernier cas de figure, même des entreprises indépendantes peuvent entrer dans le champ d'application de la règle relative aux dispositifs hybrides).

L'article 168ter LIR inclut en outre une règle visant les dispositifs hybrides importés qui transforment l'effet d'un dispositif hybride entre parties de pays tiers vers la juridiction d'un Etat membre de l'Union européenne par le biais de l'utilisation d'un instrument non-hybride.

Enfin, l'article 168ter LIR prévoit des règles de neutralisation des effets de double déduction créée par des asymétries liées à la résidence fiscale (c'est-à-dire lorsqu'une entité a sa résidence fiscale dans deux juridictions ou plus).

#### 2.1.2. Entreprises associées

Le champ d'application des dispositifs hybrides est généralement limité aux transactions entre entreprises associées c'est-à-dire avec une participation directe ou indirecte d'au moins 50% en termes de droits de vote, participation au capital ou participation aux bénéfices de l'entreprise. En ce qui concerne les dispositifs hybrides impliquant des instruments hybrides, le taux de 50% est abaissé à 25%. Dans certains cas, les participations détenues par une personne doivent être agrégées avec celles d'une autre personne pour l'application des critères relatifs aux entreprises associées. Plus précisément, une personne physique ou un organisme qui agit conjointement avec une autre personne physique ou un autre organisme au titre des droits de vote ou de la propriété du capital d'un organisme est considéré comme détenant une participation dans l'ensemble des droits de vote ou des capitaux de cet organisme qui sont détenus par l'autre personne physique ou l'autre organisme.

L'objet du concept d'«action conjointe» est d'éviter qu'un contribuable parvienne à échapper au critère de l'entreprise associée en transférant ses droits de vote ou sa participation au capital à une autre personne qui continue ensuite à agir sous sa direction pour ce qui concerne cette participation ou ces droits de vote.

L'autre situation visée par le concept d'action conjointe est celle dans lequel un contribuable ou un groupe de contribuables qui détiennent individuellement des participations minoritaires dans une entité passent des accords qui leur permettent d'agir en commun/conjointement (ou sous la direction d'une seule personne) en vue de conclure un dispositif hybride pour l'un d'entre eux.

En vertu des commentaires du projet de loi, les investisseurs dans un fonds d'investissement n'ont en principe pas de contrôle effectif sur les investissements effectués par ce fonds qui doit investir les fonds reçus des investisseurs en respectant la politique d'investissement du fonds. C'est pourquoi le projet de loi prévoit une règle libératoire en vertu de laquelle un investisseur détenant, directement ou indirectement, moins de 10% des titres ou des parts dans un fonds d'investissement ainsi que moins de 10% des droits de participation aux bénéfices de ce fonds d'investissement, ne devrait pas, sauf preuve contraire, être considéré comme agissant conjointement avec un autre investisseur dans ce même fonds d'investissement.

Dès lors, dans un contexte impliquant des fonds d'investissement, les participations inférieures à 10% ne devraient pas, en principe, être ajoutées les unes aux autres lorsqu'une agrégation potentielle des participations est envisagée dans le cadre de l'application du concept d'action conjointe. De plus, en cas de détenir de 10% ou plus des actions ou des parts dans le fonds, ou des droits de participation aux bénéfices de ce fonds, il doit être analysé au cas par cas si deux investisseurs ou plus agissent ou non conjointement dans une situation donnée.

#### 2.1.3. Limites aux règles relatives aux dispositifs hybrides

L'objet de l'article 168ter LIR est la neutralisation des effets d'asymétrie qui émanent de certains dispositifs hybrides. En même temps, il faut s'assurer que l'application des règles relatives aux dispositifs hybrides n'entraîne pas de double imposition économique. C'est ainsi que le champ d'application des règles anti-hybrides est limité de la manière suivante :

#### • Paiements déductibles

Les règles relatives aux dispositifs hybrides visent exclusivement les paiements déductibles. Dès lors, des

paiements tels que des charges d'intérêts en relation avec des revenus exonérés sont en dehors du champ d'application de l'article 168ter LIR.

#### • Différences temporelles

Certaines juridictions peuvent utiliser des périodes d'imposition différentes et appliquer des règles qui diffèrent en ce qui concerne le moment à partir duquel un certain type de revenu ou de dépense est considéré comme ayant été reçu ou supporté. Cependant, ces différences temporelles ne devraient pas, en général, être considérées comme donnant lieu à des asymétries dans les conséquences fiscales dans la mesure où le revenu est inclus dans un délai raisonnable. Un paiement déductible effectué dans le cadre d'un instrument financier est considéré comme inclus dans les revenus dans un délai raisonnable, s'il est inclus par le bénéficiaire dans un délai de douze mois à compter de la fin de la période d'imposition du payeur.

#### • Inclusion du revenu

Une déduction sans inclusion implique qu'un paiement déductible ne soit inclus dans aucune juridiction dans laquelle le paiement ou le paiement réputé effectué est reçu, ou est considéré avoir été reçu en vertu des lois de toute autre juridiction. Par opposition, il n'y a pas d'effet d'asymétrie si le paiement est inclus dans le revenu imposable dans au moins une juridiction. Dès lors, l'inclusion pratiquée dans n'importe quelle juridiction suffit à libérer de l'application de la règle.

#### • Statut fiscal du bénéficiaire

Un paiement ne doit pas être considéré comme donnant lieu à un dispositif hybride lorsque l'allégement fiscal accordé dans la juridiction du bénéficiaire est uniquement imputable au statut fiscal du bénéficiaire (par exemple : fonds d'investissement, fonds de pension ou fonds souverains exonérés d'impôt). Ceci concerne des paiements faits à un contribuable résident d'une juridiction qui ne préleve pas d'impôt sur les revenus ou encore des paiements à un contribuable résident d'un pays à fiscalité territoriale dans lequel les revenus sont exclus ou exonérés en tant que revenus de source étrangère. En outre, en ce qui concerne les instruments financiers, un paiement ne doit pas être considéré comme donnant lieu à un dispositif hybride lorsque l'allégement fiscal accordé dans la juridiction du bénéficiaire est uniquement imputable au fait que l'instrument est détenu sous réserve des modalités d'un régime spécial. Dès lors, dans tous ces cas de figure, la règle relative aux dispositifs hybrides ne trouvera pas application.

#### • Revenus à double inclusion

En ce qui concerne certains dispositifs hybrides, l'article 168ter LIR ne s'applique que si la déduction est imputée sur un revenu qui n'est pas un revenu à double inclusion (c'est-à-dire tout revenu qui est inclus suivant les lois des deux juridictions dans lesquelles l'effet d'asymétrie s'est produit). Par conséquent, la déduction de paiements sur des revenus à double inclusion ne donne pas lieu à application des règles relatives aux dispositifs hybrides.

#### • Ajustements effectués en vertu des règles de prix de transfert

Les différences dans les conséquences fiscales qui sont exclusivement imputables à des ajustements effectués en application des règles de prix de transfert n'entrent pas dans le champ d'application d'un dispositif hybride. Dès lors, des ajustements à la baisse qui sont traités comme des dépenses déductibles dans le chef d'un contribuable n'entraînent pas l'application des règles relatives aux dispositifs hybrides, et ce même si un ajustement correspondant est effectué dans l'autre juridiction.

#### 2.2. Traitement fiscal des dispositifs hybrides

L'Article 168ter LIR entend neutraliser les effets des dispositifs hybrides. En ce qui concerne les cas de déduction sans inclusion et les cas de double déduction, les nouvelles dispositions anti-hybride prévoient des règles qui alignent le traitement fiscal d'un instrument financier ou d'une entité sur celui applicable dans l'autre juridiction. Plus précisément, l'article 168ter (3) LIR définit une règle primaire et une règle secondaire pour neutraliser les effets d'asymétrie. Ce mécanisme a pour but de d'éviter que deux pays appliquent les règles anti-hybrides au même dispositif et d'éviter par là même une double imposition.

En vertu de la règle primaire, la juridiction du payeur refuse toute déduction dès lors que le paiement n'est pas inclus dans la base imposable du bénéficiaire ou qu'il est aussi déductible dans l'autre juridiction. Si la règle primaire n'est pas appliquée par la juridiction du payeur, alors l'autre juridiction applique la règle secondaire en vertu de laquelle soit le revenu déduit est inclus dans la base imposable soit la double déduction est refusée en fonction de la nature du dispositif hybride. Lorsqu'un dispositif hybride implique un pays tiers, y compris dans le cas d'un dispositif hybride importé, l'obligation de neutraliser l'effet d'asymétrie re-

pose sur la juridiction du membre de l'Union européenne. Les dispositifs hybrides importés transfèrent l'effet d'un dispositif hybride conclu entre parties qui résident en dehors de l'UE (que ce soit intra-groupe ou dans le cadre d'un dispositif hybride structuré) dans la juridiction d'Etats membres de l'UE grâce à l'utilisation d'un instrument non hybride. Afin de contrer de tels dispositifs hybrides importés, l'article 168ter (3) N° 3 LIR prévoit que les paiements ne sont pas déductibles fiscalement dans la mesure où ces paiements financent directement ou indirectement des dépenses déductibles donnant lieu à un dispositif hybride dans le cadre d'une transaction ou d'une série de transactions conclues entre des entreprises associées ou dans le cadre d'un dispositif structuré.

Lorsqu'un contribuable luxembourgeois est considéré comme résident à des fins fiscales dans une ou plusieurs autres juridictions, les paiements, dépenses ou pertes qui sont aussi déductibles dans la ou les autres juridiction(s) ne sont pas déductibles au Luxembourg dès lors que ces juridictions autorisent l'imputation de la déduction de tels paiements, dépenses ou pertes sur des revenus qui ne constituent pas des revenus à double inclusion. Cependant, les cas d'asymétries liées à la résidence fiscale devraient être très rares au Luxembourg du fait que les conventions fiscales conclues par la Luxembourg contiennent des règles de départage («tie-breaker rules»).

Lorsqu'un transfert hybride est conçu de façon à donner lieu à un allégement de retenue à la source pour un paiement provenant d'un instrument financier transféré à plusieurs des parties concernées, le projet de loi prévoit que le bénéfice de cet allégement sera limité au prorata des revenus nets imposables liés à ce paiement. L'ajustement doit se limiter au montant nécessaire pour supprimer l'asymétrie des résultats fiscaux et ne doit pas entraîner de double imposition économique. Si, par exemple, la juridiction du bénéficiaire n'accorde qu'une exonération partielle ou un taux réduit de retenue à la source au titre d'un paiement effectué dans le cadre d'un instrument financier hybride, le refus de la déduction devra se limiter au montant nécessaire pour supprimer l'asymétrie des résultats fiscaux entre la juridiction du payeur et celle du bénéficiaire.

## 3. Règles relatives aux dispositifs hybrides inversés

### 3.1. Champ d'application de la règle relative aux dispositifs hybrides inversés

Un organisme hybride inversé est un organisme qui est considéré comme transparent selon la juridiction dans laquelle il est établi et qui est considéré comme opaque dans la juridiction d'un ou plusieurs de ses investisseurs. Il en découle que les revenus d'un organisme hybride inversé ne sont imposables ni dans la juridiction dans laquelle il est établi (dès lors que ses revenus sont considérés comme étant alloués directement aux investisseurs), ni dans la juridiction de la résidence des investisseurs (dans lesquelles les revenus de l'entité opaque ne sont généralement pas inclus dans le revenu imposable du ou des investisseurs).

La règle relative aux dispositifs hybrides inversés entend éliminer les effets de double non-imposition issus du traitement d'organismes hybrides inversés comme des contribuables résidents. L'article 168quater LIR s'applique à partir du 1<sup>er</sup> Janvier 2022 à tous les organismes au sens de l'article 175 LIR qui sont établis au Luxembourg (en particulier les sociétés de personnes). Etant donné que ceux-ci sont considérés comme transparents d'un point de vue fiscal luxembourgeois, leurs revenus sont alloués directement à leurs propriétaires. Cependant, la règle relative aux dispositifs hybrides inversés ne s'applique que dans la mesure où un ou plusieurs investisseurs (qui sont des résidents d'une juridiction qui considère l'organisme luxembourgeois comme opaque) exercent un contrôle effectif sur l'organisme luxembourgeois. Ceci est le cas si l'organisme luxembourgeois est détenu par une ou plusieurs entreprises associées au sens de l'article 168ter (1) N° 17 LIR qui détiennent globalement un intérêt direct ou indirect de 50% ou plus des droits de vote, des participations au capital ou des droits de participation aux bénéfices de l'organisme.

### 3.2. Traitement fiscal des dispositifs hybrides inversés

#### 3.2.1. Impôt sur le revenu des collectivités

Lorsque la règle relative aux dispositifs hybrides inversés s'applique, l'organisme est considéré comme un contribuable résident et ses revenus sont soumis à l'impôt sur le revenu des collectivités dans la mesure où ses revenus ne sont pas par ailleurs imposés dans le chef de ses investisseurs que ce soit au Luxembourg ou à l'étranger. Dès lors, la règle relative aux dispositifs hybrides inversés ne s'appliquera pas si les revenus issus de l'organisme luxembourgeois sont déjà imposés comme revenus de source luxembourgeoise d'un organisme non-résident.

Suite page de gauche

Ceci pourrait par exemple être le cas si une société de personnes luxembourgeoise exerce une activité commerciale au Luxembourg qui constitue un établissement stable luxembourgeois d'un ou des associé(s) étranger(s). Ainsi, au lieu de s'appliquer à la totalité des revenus générés par l'organisme hybride, l'inclusion de revenus pour les besoins de l'impôt sur le revenu des collectivités est limitée aux montants qui à défaut généreraient une double non-imposition.

En ce qui concerne les paiements à un organisme hybride inversé, la règle relative aux dispositifs hybrides inversés aura pour effet qu'un dispositif qui par ailleurs donnerait lieu à l'application de l'article 168ter (1) N°2 LIR ne devra pas faire l'objet d'une quelconque autre adaptation en vertu des règles relatives aux dispositifs hybrides.<sup>(29)</sup> Ceci est dû au fait que l'article 168quater LIR élimine déjà l'effet de déduction sans inclusion qui aurait entraîné la non-deductibilité des paiements sur la base de la règle relatives aux dispositifs hybrides.

L'article 168quater LIR contient une exclusion pour les organismes de placement collectif ("OPC") qui sont souvent établis sous la forme d'une société de personnes (par exemple une "société en commandite simple", "SCS") ou sous forme contractuelle sans personnalité juridique ("fonds commun de placement" ou "FCP"). On entend par OPC un organisme ou fonds de placement à participation large, doté d'un portefeuille de titres diversifié et soumis aux règles de protection des investisseurs dans l'Etat où il est établi.

Les commentaires du projet de loi précisent la définition de l'OPC qui comprend les différents types d'entités suivants :

- les organismes de placement collectif au sens de la loi du 17 décembre 2010 concernant les organismes de

placement collectif (c'est-à-dire à la fois les OPCVM de la partie 1 de la loi de 2010 précitée ainsi que les non-OPCVM ou fonds alternatifs au sens de la partie 2 de la loi de 2010) ;

- les fonds d'investissement spécialisés au sens de la loi du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés ; ainsi que les fonds d'investissement alternatifs réservés au sens de la loi du 23 juillet 2016 relative aux fonds d'investissement alternatifs réservés ;

- les autres fonds d'investissement alternatifs qui n'entrent pas dans une de ces catégories tout en étant couverts par la loi du 12 juillet 2013 relative aux gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs, à condition d'être détenus de manière large, de posséder un portefeuille de titres diversifié limitant l'exposition au risque du marché et d'être assujettis aux obligations relatives à la protection des investisseurs.

### 3.2.2. Impôt commercial communal

La règle relative aux dispositifs hybrides inversés n'a aucune conséquence en matière d'impôt commercial communal. En effet, le traitement fiscal d'une société de personnes luxembourgeoise pour les besoins de l'impôt commercial communal ne dépend que des activités qu'elle réalise. Bien que les sociétés de personnes luxembourgeoises soient transparentes du point de vue des impôts directs, elles sont soumises à l'impôt commercial communal sur leurs revenus dérivés d'activités commerciales au sens de l'article 14 (1) de la LIR réalisées au Luxembourg.

De la même manière, lorsqu'un associé commandité d'une société en commandite simple ("SCS") ou d'une société en commandite spéciale ("SCSp") est une société de capitaux luxembourgeoise qui détient au moins 5% des parts d'intérêts dans la SCS ou la SCSp, cette dernière est considérée comme générant des revenus commerciaux. Le revenu commercial réalisé

par la société de personnes luxembourgeoise est alors soumis à l'impôt commercial communal.

### 3.2.3. Impôt sur la fortune

En ce qui concerne l'impôt sur la fortune, le projet de loi prévoit une exonération spécifique des organismes considérés comme opaques en application de la règle relative aux organismes hybrides inversés. Dès lors, ces organismes ne sont pas soumis à l'impôt sur la fortune quand bien même ils seraient considérés comme des contribuables résidents pour les besoins de l'impôt sur le revenu des collectivités.

## 4. Charge de la preuve

Si le contribuable estime que les règles relatives aux dispositifs hybrides (ou celles relatives aux dispositifs hybrides inversés) ne s'appliquent pas, il devra en apporter la preuve. La charge de la preuve de l'absence de dispositif hybride repose donc sur le contribuable qui doit être en mesure de fournir cette preuve sur simple demande du bureau d'imposition compétent. Il devra alors fournir des documents probants tels qu'une déclaration de l'émetteur de l'instrument financier, des déclarations fiscales ; des certificats émis par les autorités fiscales étrangères, etc. Pour ce qui est d'éléments de législation fiscale étrangère, le contribuable doit être en mesure de les étayer par des informations circonstanciées, objectives et vérifiables qui permettront à l'administration fiscale luxembourgeoise de vérifier si oui ou non la règle relative aux dispositifs hybrides (ou celle applicable en matière de dispositifs hybrides inversés) doit s'appliquer.

## 5. Conclusion

Avec effet à compter de 2020, le législateur luxembourgeois met en œuvre les règles exhaustives en matière d'hybrides prévues par l'ATAD 2, qui d'une part élar-

gisent le champ d'application des règles existantes aux dispositifs hybrides faisant intervenir des pays tiers et d'autre part comprennent de nouvelles règles relatives aux dispositifs hybrides inversés qui entrent en vigueur à partir de 2022. Cependant, le Luxembourg a fait les bons choix en adoptant toutes les options de mise en œuvre disponibles prévues par l'ATAD 2 qui limitent le champ d'application des nouvelles règles au bénéfice des contribuables luxembourgeois et évitent des dommages collatéraux non intentionnels pour le secteur des fonds d'investissement luxembourgeois.

Les règles relatives aux dispositifs hybrides se caractérisent par une extrême complexité, ce qui nécessite une bonne compréhension de la structure globale des investissements et du traitement fiscal étranger des paiements, des entités, des instruments financiers, etc. Étant donné que la charge de la preuve de la non-application de la règle relative au dispositif hybride incombe au contribuable, l'analyse des dispositifs hybrides potentiels fera désormais nécessairement partie intégrante de toute analyse fiscale.

Alors qu'il ne reste plus que quelques mois en 2019 avant l'entrée en vigueur des nouvelles règles relatives aux dispositifs hybrides, les contribuables doivent analyser leurs structures d'investissement existantes afin de détecter les éventuels dispositifs hybrides et de mettre en œuvre, si nécessaire, des alignements structurels avant la fin de cette année. En fin de compte, la complexité des règles relatives aux dispositifs hybrides pourrait également être une occasion de gérer leur impact en pratique.

\*Oliver R. Hoor, Tax Partner, Head of Transfer Pricing and the German Desk, Atoz Tax Advisers (Taxand Luxembourg).

Pour contacter l'auteur: [oliver.hoor@atoz.lu](mailto:oliver.hoor@atoz.lu)

L'auteur tient à remercier Samantha Schmitz (Chief Knowledge Officer) pour son aide précieuse.

# L'entreprise face aux enjeux de sécurité et sûreté : risques et réponses organisationnelles

Par Olivier HASSID, associé PwC, expert sécurité sûreté, chercheur visiteur au Centre international de criminologie comparée de l'Université de Montréal (CICC)

**L**a responsabilité de l'entreprise face aux enjeux de sécurité et de sûreté s'est considérablement accrue à partir du début du vingt-et-unième siècle. A l'origine de cet accroissement, des crises qui ont marqué l'opinion publique et qui ont poussé les pouvoirs publics à renforcer l'arsenal réglementaire. Ces crises sont celle de l'amiante en matière de sécurité et les attaques terroristes dans le monde en matière de sûreté à partir du 11 septembre 2001.

Par sécurité, il convient d'entendre la gestion des risques non intentionnels, c'est-à-dire accidentels, et plus particulièrement tout ce qui relève du domaine de l'hygiène et la sécurité ou de la sécurité au travail. Par sûreté, il faut entendre la gestion des actes de malveillance (terrorisme, acte criminel tel que le vol ou encore des actes internes de malveillance comme la fraude).

Ainsi trouve-t-on au sein des entreprises, des directions sécurité et des directions sûreté pour gérer ces problématiques ou des départements qui peuvent faire «office de» comme l'audit interne ou le management des risques. Notons qu'il est possible de trouver au sein de certains secteurs des directions qui ont la dénomination de direction sécurité alors qu'elles ont en charge la gestion de la malveillance, comme c'est le cas dans le secteur nucléaire ou des directions sécurité qui gèrent les deux problématiques en même temps.

L'apparition de ce thème est autant à chercher en raison de la montée des menaces (actes criminels, délictuels ou terroristes) que de la recherche de responsabilité de l'entreprise. Dans cette perspective, cette responsabilité est recherchée à la fois sous un angle civil et pénal. Civil tout d'abord en particulier avec les articles 1382 et 1383. L'article 1383 du Code civil dispose que «chacun est responsable du dommage qu'il a causé non seulement par son fait, mais encore par sa négligence et son imprudence».

Dans ces conditions, le dirigeant a pour devoir de réaliser des audits afin de recenser les cas dans lesquels il peut engager sa responsabilité civile de mandataire social. Pénal ensuite. Si la juridiction civile facilite la mise en cause des entreprises pour défaut de protection, celles-ci ne sont pas à l'abri de poursuite pénale sur le fondement d'infractions visées par le Code pénal français : homicide par imprudence, blessures involontaires, mise en danger de la personne...

De manière générale, convient-il de rappeler que «l'employeur doit prendre les mesures nécessaires à assurer la sécurité et protéger la santé des travailleurs» (article L. 4121-1 du Code du travail français).

Or, la responsabilité juridique des entreprises en matière de sûreté est souvent minimisée, voire méconnue. Elle s'est pourtant considérablement accrue avec l'internationalisation des entreprises. Dans ce contexte, le devoir de protection – le duty of care – est devenu une obligation majeure pour les entreprises en France comme partout ailleurs. Il convient en effet de protéger la santé, la sécurité et la sûreté des employés des entreprises. Le devoir de protection qui se rapproche au principe de précaution impose aux entreprises de garantir la sécurité des voyageurs d'affaire, expatriés et donc la sécurité des infrastructures, des trajets de leurs collaborateurs ou de leur logement quand ils sont en déplacement.

Dans ce contexte, même si le niveau de maturité des entreprises en la matière est variable, une étude récente que nous avons menée présente un certain nombre de tendances fortes au niveau de la fonction sécurité sûreté au plan international<sup>1)</sup>.

Premièrement, le niveau de sensibilité des comités exécutifs et plus particulièrement des dirigeants d'entreprise est entrain de se renforcer. Ils sont très souvent préoccupés à la fois par le risque de vols d'informations stratégiques ou le risque terroriste. Ils demandent également d'avoir des points réguliers lors de leur réunion stratégique sur ces sujets notamment lors d'investissements éventuels dans des pays considérés à risque.

Deuxièmement, des départements sécurité sûreté sont mis en place avec un rattachement auprès d'un membre du comité exécutif (souvent le secrétaire général, le directeur général ou directeur des ressources humaines). Ces départements sont de plus en plus centralisés et disposent de moyens financiers et humains plus importants. L'organisation repose alors sur des expertises de plus en plus variées : expert en matière d'hygiène et sécurité, en matière de technologies de sécurité, de cybersécurité ou encore d'investigation.

Troisièmement, ces départements ont pour vocation de déployer une culture sécurité au sein de leur organisation. Cela passe par la mise en place de correspondants sécurité locaux en charge de traiter localement les incidents et de faire remonter les incidents les plus graves. De même, ils mettent en place des formations et des sensibilisations auprès de l'ensemble des collaborateurs de l'entreprise, à travers la création d'e-learning, de serious games ou de formations en présentationnelle sur des thèmes tels que la sécurité des voyageurs.

Enfin, nous observons que le modèle des trois lignes de défense, formalisé par l'«Institute of Internal Audit», considère qu'il convient de réaliser de manière indépendante un contrôle des services de sécurité, de gestion des risques et de compliance de l'entreprise. Ainsi constate-t-on que dans un certain nombre de grands groupes internationaux, les départements sécurité et sûreté sont audités afin de vérifier les respects des règles en vigueur à la fois

au niveau interne (charte de l'entreprise, règlement interne), mais également du cadre légal dans lequel l'entreprise exerce.

Ce dernier point nous semble aussi fondamental que complexe. Cette complexité résulte en effet de la multiplication des règles normatives sur ce sujet. C'est dans cette perspective que nous venons de publier récemment un ouvrage juridique relatif aux enjeux de sécurité et sûreté afin d'aider les entreprises à se

repérer et de mettre en place des réponses pour gérer ces risques. Il ne peut y avoir de bonnes gestions de la sécurité dans une bonne anticipation de ces risques et une bonne connaissance à la fois de la nature des menaces mais aussi des risques légaux associés<sup>2)</sup>.

1) PwC, *The transformation of the security sector : towards a new paradigm : feedback on company practices on a global scale*, 2019.

2) Olivier Hassid, *Sécurité et sûreté : guide pratique et juridique*, Legitech, 2019.

## Bien s'informer les 24/09 et 09/10

# Entrepreneurs' Days Autumn

**L**a House of Entrepreneurship a mis en place un cycle événementiel gracieux, les Entrepreneurs' Days, qui, en 2018, a permis de sensibiliser plus de 1000 entrepreneurs, et près de 700 au premier semestre 2019. Il s'agit d'une série de manifestations tri-annuelle dédiée aux futurs entrepreneurs, startups et PME, qui met l'accent sur des fondamentaux de la création, du développement ou de la reprise d'entreprise, sur l'actualité réglementaire ou encore, sur des approches managériales spécifiques.

Pour l'édition automnale 2019, la House of Entrepreneurship proposera un éclairage sur la thématique de la culture d'entreprise, au travers de nombreux ateliers courts et d'un Keynote Speech public, à la Chambre de Commerce. Cette soirée de clôture se tiendra en présence de Zev Siegl, l'un des co-fondateurs de Starbucks, et sera introduite par le ministre des Classes Moyennes, Lex Delles.

«Avec l'évolution des attentes des nouvelles générations à l'égard du monde du travail, la fidélisation et la motivation des collaborateurs par la culture d'entreprise est devenue un enjeu fondamental. Fédérer les talents autour d'une vision et de valeurs communes, c'est bien de cela que nous allons parler les 24 septembre et 9 octobre prochains» explique Guylaine Bouquet-Hanus.

Souvent associée au monde des startups, qui la placent parfois même avant le produit et la stratégie, la culture d'entreprise consiste à créer un véritable mouvement autour de valeurs partagées par l'ensemble des collaborateurs. Elle qualifie ainsi tous les aspects qui définissent le caractère d'une entreprise et à vocation à créer une véritable connexion entre le salarié, la société, sa vision et ses ambitions.

**autumn edition**  
**save the date**  
**ENTREPRENEURS  
DAYS**

«Si les modèles américains de la Silicon Valley ont parfois de quoi laisser rêveurs, la culture d'entreprise doit finalement refléter la véritable nature de la société et, dans cette même logique, la personnalité de son ou ses fondateurs. Il existe donc dans l'absolu autant de «cultures d'entreprise» que de fondateurs. C'est pour cette raison que nous avons fait le choix de convier Zev Siegl au Luxembourg le 9 octobre prochain. Il a commencé en 1971 au sein d'une société authentique, qui privilégiait les relations humaines, et qui se limitait finalement à un seul salon de café à Seattle dans la place historique Pike Place Market. Depuis, ce petit salon de café, Starbucks, a fait bien du chemin avec plus de 120 brevets et marques déposées par Starbucks Coffee Company, présente dans 50 pays. L'une des caractéristiques de Starbucks est d'avoir placé l'individu au cœur de sa stratégie d'entreprise, qu'il s'agisse du collaborateur ou du client, et d'avoir essayé de maintenir ce même précepte tout au long de sa croissance. C'est ce qui nous a interpelé et intéressé au regard de la thématique de cette édition», confie Guylaine Bouquet-Hanus.

Informations et inscriptions sur [www.entrepreneursdays.lu](http://www.entrepreneursdays.lu)

Entrepreneurs' Days Autumn - les 24/09 et 09/10 à la House of Entrepreneurship. Le Keynote Speech se tiendra à la Chambre de Commerce.

Source : Chambre de Commerce