

Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base
d'imposition et le transfert de bénéfices

Action 15 : Mandat pour l'élaboration d'un instrument multilatéral sur les mesures relatives aux conventions fiscales visant à lutter contre le BEPS



Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition
et le transfert de bénéfices

**Action 15 : Mandat pour
l'élaboration d'un
instrument multilatéral sur
les mesures relatives aux
conventions fiscales visant
à lutter contre le BEPS**

Crédits photo : Couverture © archerix / Fotolia.

© OCDE 2015

La copie, le téléchargement ou l'impression du contenu OCDE pour une utilisation personnelle sont autorisés. Il est possible d'inclure des extraits de publications, de bases de données et de produits multimédia de l'OCDE dans des documents, présentations, blogs, sites Internet et matériel pédagogique, sous réserve de faire mention de la source et du copyright. Toute demande en vue d'un usage public ou commercial ou concernant les droits de traduction devra être adressée à rights@oecd.org. Toute demande d'autorisation de photocopier une partie de ce contenu à des fins publiques ou commerciales devra être soumise au Copyright Clearance Center (CCC), info@copyright.com, ou au Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC), contact@cfcopies.com.

A. Introduction

1. Le Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le Plan d'action BEPS), publié par l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE) à la demande du G20, recense 15 actions à mener afin de combattre les pratiques de BEPS de façon exhaustive, et fixe des délais de mise en œuvre correspondants. Reconnaissant la nécessité de réfléchir à des solutions innovantes pour mettre en œuvre les mesures résultant de ces travaux, l'Action 15 du Plan d'action BEPS prévoit l'élaboration d'un instrument multilatéral :

ACTION 15

Élaborer un instrument multilatéral

Analyser les questions de droit fiscal et de droit public international que pose l'élaboration d'un instrument multilatéral permettant aux pays qui le souhaitent de mettre en œuvre les mesures arrêtées lors des travaux relatifs à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices, et de modifier les conventions fiscales bilatérales. À partir de cette analyse, les parties intéressées mettront au point un instrument multilatéral visant à aborder les questions de fiscalité internationale dans une optique nouvelle, qui tienne compte des transformations rapides de l'économie mondiale et de la nécessité de s'adapter sans délai à cette évolution.

2. En puisant dans les compétences d'experts en droit international public et en fiscalité internationale, le rapport intitulé « Élaborer un instrument multilatéral en vue de modifier les conventions fiscales bilatérales » (le Rapport) a été approuvé par le CAF lors de sa réunion de juin 2014, puis présenté au G20 en septembre 2014. Ce Rapport conclut qu'un instrument multilatéral est souhaitable et possible, et que les négociations s'y rapportant devraient être rapidement engagées.

3. Ainsi, l'exposé des actions 2014 du projet BEPS recommandait la rédaction d'un mandat en vue d'élaborer un instrument multilatéral destiné à simplifier la mise en œuvre du Plan d'action BEPS, pour examen par le CAF en janvier 2015.

4. Au cours de la réunion du Bureau élargi du CAF en septembre 2014, les délégués ont procédé à une première analyse des éléments d'un projet de mandat, tout en abordant des questions fondamentales concernant la procédure et le champ d'application d'un tel instrument, à partir d'un exposé du Secrétariat. Les délégués étaient d'avis que le champ d'application de l'instrument multilatéral devait se limiter à la mise en œuvre des mesures arrêtées au titre du projet BEPS se rapportant aux conventions fiscales. Il a été décidé que le Secrétariat élaborerait des propositions relatives au champ d'application et au processus, en présentant leurs avantages et inconvénients respectifs, pour discussion et avis lors de la prochaine réunion du Bureau élargi.

5. Lors de la réunion du Bureau élargi du CAF en novembre 2014, les délégués ont étudié les éléments d'un projet de mandat en vue d'élaborer un instrument multilatéral destiné à simplifier la mise en œuvre des mesures se rapportant aux conventions fiscales décidées dans le cadre du projet BEPS. Il a été convenu de mettre au point une proposition de mandat pour discussion et approbation lors de la réunion du CAF en janvier 2015.

6. Cette note présente les éléments d'un mandat destiné à élaborer un instrument multilatéral. Elle commence par évoquer les principales questions examinées lors de la rédaction du mandat, ainsi que les réponses préconisées, avant de présenter le mandat.

B. Principaux éléments du mandat

7. Le mandat englobe les éléments principaux suivants de manière à garantir une élaboration efficace de l'instrument multilatéral :

- l'*objectif* général et le champ d'application des travaux ;
- les critères pour déterminer la *participation* aux travaux ;
- l'*organe* qui sera chargé de mener les travaux ;
- la *durée* des travaux ;
- la *gouvernance* des travaux, y compris les règles et procédures applicables ; et
- le *financement* des travaux.

1. Objectif

8. Comme souligné dans le Rapport, le principal objectif d'un instrument multilatéral serait de modifier les conventions fiscales bilatérales existantes, de façon efficace et synchronisée, en vue de mettre en œuvre les mesures se rapportant aux conventions fiscales élaborées au cours du projet BEPS sans devoir consacrer des moyens supplémentaires pour renégocier chacun des traités bilatéraux existants. Par conséquent, le champ d'application du mandat devrait se limiter à la modification des conventions fiscales bilatérales existantes en vue de mettre en œuvre les mesures relatives aux conventions fiscales arrêtées dans le cadre du projet BEPS.

9. Il semble prématuré de dresser une liste détaillée des mesures relatives aux conventions fiscales à faire figurer dans l'instrument multilatéral, sachant que les travaux sur le fond des mesures sont, pour une bonne part, toujours en cours. En outre, l'achèvement des travaux restants sur le fond nécessitera une coordination avec les activités menées au titre d'autres points du Plan d'action (voir par exemple l'Action 3, qui prévoit d'agir « en coordination avec les travaux menés dans d'autres domaines, le cas échéant »). Établir d'emblée une liste détaillée pourrait faire obstacle à l'inclusion des mesures qui pourraient s'avérer nécessaires pour assurer cette coordination.

10. À titre préliminaire, il est clair que la négociation de l'instrument multilatéral devrait inclure la mise en œuvre des dispositions conventionnelles concernant les entités hybrides adoptées au cours des travaux sur l'Action 2, les travaux destinés à empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales au titre de l'Action 6, les travaux destinés à empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable au titre de l'Action 7, les travaux visant à améliorer le règlement des différends au titre de l'Action 14, ainsi que toute autre modification conventionnelle élaborée lors des travaux portant sur les points d'action restants du projet BEPS.

11. En outre, en fonction des résultats des discussions concernant la mise en œuvre des déclarations pays par pays au titre de l'Action 13, les négociations pourraient aussi porter sur les modifications à apporter le cas échéant aux conventions fiscales bilatérales afin de permettre l'échange de ces déclarations. Elles incluraient également les modifications de l'article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE susceptibles de provenir des travaux portant sur les Actions 8 à 10.

12. Dans le cadre de la négociation de l'instrument multilatéral, il faudra déterminer si chacune des dispositions est facultative ou si elle fait partie des conditions minimales à remplir pour devenir partie à l'instrument multilatéral. Il conviendra pour ce faire de concilier la souplesse nécessaire pour permettre une adoption par le plus grand nombre et la nécessité d'élaborer un instrument qui s'oppose efficacement aux pratiques de BEPS dans les pays signataires. Dans le même temps, l'élaboration de l'instrument ne doit pas entraîner le réexamen de questions qui ont déjà été tranchées au niveau du CAF et du G20.

2. *Participation*

13. Comme l'expliquent le Plan d'action BEPS et le Rapport, il n'est pas obligatoire de participer à l'élaboration de l'instrument multilatéral ou de le signer une fois celui-ci finalisé. L'objectif de l'instrument étant de modifier les conventions fiscales bilatérales existantes en vue de mettre en œuvre les mesures anti-BEPS se rapportant aux conventions fiscales, il devrait susciter l'intérêt d'un large éventail de pays (Membres et non-Membres de l'OCDE et du G20) qui s'inquiètent de l'utilisation abusive de leurs conventions fiscales existantes. Par conséquent, tous les États intéressés devraient pouvoir participer à l'élaboration de l'instrument, sur un pied d'égalité lors des réunions du groupe de négociation et financer ses activités.

14. Le mandat devra également déterminer si des juridictions non-étatiques pourront prendre part à la négociation et si, dans l'affirmative, elles devraient jouir des mêmes droits que les pays y participants. Certaines juridictions ont conclu de nombreuses conventions fiscales, et leur participation au processus peut être jugée importante pour s'assurer que l'instrument multilatéral traite de manière aussi efficace que possible les problèmes de BEPS que ces juridictions rencontrent. Les juridictions non-étatiques seraient donc autorisées à participer en qualité d'observateur (ce qui signifie le droit de participer aux discussions mais non à la prise de décision) uniquement sur invitation spécifique. Afin de garantir la transparence, les organisations internationales et régionales concernées pourraient également être invitées à participer aux discussions en qualité d'observateur.

3. *Organe*

15. L'objectif des travaux est d'élaborer un instrument permettant de mettre en œuvre, de façon efficace et synchronisée, dans l'ensemble du réseau de conventions fiscales existant les mesures relatives aux conventions arrêtées dans le cadre du projet BEPS, sans recourir à une renégociation individuelle de chaque convention. S'agissant de la structure à retenir pour élaborer l'instrument multilatéral, les aspects suivants ont été pris en compte :

- Le processus doit être inclusif et conçu de manière à inciter tous les États intéressés, Membres ou non de l'OCDE et du G20, à y participer sur un pied d'égalité. Une large participation de la part des pays intéressés augmentera les chances d'atteindre l'objectif de mettre en œuvre rapidement les mesures se rapportant aux conventions fiscales à l'échelle d'un vaste réseau et, corrélativement, réduira le nombre de conventions bilatérales qui devront être modifiées par le biais de négociations individuelles.

- Le processus doit être flexible. L'objectif des travaux est d'élaborer rapidement et efficacement un instrument destiné à mettre en œuvre les mesures de fond qui auront été arrêtées. Bien que l'organe chargé des travaux doive satisfaire un vaste ensemble de pays, il doit être en mesure de constituer facilement des groupes de plus petite taille chargés d'un volet spécifique des travaux, le cas échéant.
- Le processus doit être efficace par rapport aux coûts. Dans la mesure du possible, l'organe chargé des travaux doit pouvoir s'appuyer sur les moyens et processus existants, y compris sur les organes existants qui possèdent l'expertise nécessaire.

16. Au regard de ces objectifs, il est proposé que la négociation se déroule au sein d'un Groupe ad hoc non permanent qui ne serait pas un organe formel de l'OCDE mais qui serait placé sous l'égide de l'OCDE et du G20 et bénéficierait de l'appui du Secrétariat de l'OCDE. Le but de ce Groupe ad hoc serait d'élaborer un instrument multilatéral destiné à modifier les conventions fiscales bilatérales existantes, dans le but de mettre en œuvre rapidement les mesures relatives aux conventions fiscales élaborées dans le cadre du projet BEPS de l'OCDE et du G20. La session plénière de ce Groupe sera l'organe décisionnaire, mais des sous-groupes techniques pourraient être mis en place si nécessaire par la session plénière pour assurer une préparation efficace des travaux. À des fins administratives, le Groupe serait une entité nouvelle, mais ses réunions pourraient naturellement être organisées en lien avec celles du Groupe de travail n° 1 ou du Forum mondial sur les conventions fiscales, afin de profiter de la présence des participants concernés. Le mandat du Groupe ad hoc viendrait à expiration une fois l'instrument multilatéral finalisé.

4. Durée

17. Comme le Rapport l'explique, l'élaboration de l'instrument multilatéral doit être rapide pour éviter les incertitudes et garantir une efficacité au niveau des coûts. Dès lors, les travaux devraient débiter dès que possible après la constitution du groupe, et devraient être menés à terme le plus rapidement possible.

18. Les travaux destinés à élaborer les mesures se rapportant aux conventions fiscales pour lutter contre le BEPS sont en cours, et les résultats des travaux restants ne seront pas disponibles avant septembre 2015. Toutefois, il serait utile d'organiser les premières réunions de négociation de l'instrument multilatéral avant cette date. Il faudra par exemple traiter un grand nombre de questions portant sur le cadre de l'instrument multilatéral, et notamment rédiger un préambule, élucider des questions de formulation et aborder en des termes généraux les interactions avec les conventions existantes et les obligations multilatérales. Il serait également possible de commencer à réfléchir à la possibilité de pérenniser cette approche multilatérale pour la mise en œuvre des modifications futures du Modèle de convention fiscale de l'OCDE. Par conséquent, le Groupe chargé de l'élaboration de l'instrument multilatéral pourrait commencer à se réunir immédiatement après sa création, éventuellement au cours du premier semestre de 2015.

19. Afin de garantir la rapidité du processus, le mandat devrait aussi fixer un délai pour l'achèvement des négociations et l'ouverture à la signature de l'instrument. À cet égard, il est proposé que le mandat fixe pour objectif de finaliser l'instrument au plus tard le 31 décembre 2016.

5. Gouvernance

20. Les travaux seraient menés dans le cadre administratif de l'OCDE et appuyés par le Secrétariat de l'Organisation. Le fonctionnement du Groupe serait régi par le Règlement de procédure de l'OCDE et par les dispositions du droit international relatives à l'élaboration et à la conclusion des traités. Il est important d'observer que, comme pour tous les traités, même après la rédaction définitive du texte par le Groupe, chaque État ne sera engagé (avec d'éventuelles réserves) qu'après avoir signé et ratifié l'instrument multilatéral.

21. Une coordination étroite avec le CAF sous son format BEPS (y compris avec les Associés au projet BEPS) et ses organes subsidiaires chargés d'élaborer les mesures relatives aux conventions fiscales sera essentielle pour assurer la cohérence entre les différents axes de travail. À cette fin, le Groupe fera un point périodique sur les progrès accomplis et consultera au besoin le CAF et ses organes subsidiaires. Ces questions, ainsi que la nomination du Président et des Vice-présidents et la composition du Bureau du Groupe, seront tranchées lors de la première réunion du Groupe.

6. Financement

22. La mise au point de l'instrument multilatéral impliquera la constitution d'un Groupe indépendant qui continuerait d'exister après l'achèvement du projet BEPS en septembre/décembre 2015. Dès lors, le processus nécessitera de mobiliser des moyens supplémentaires à ceux actuellement alloués au projet BEPS. Cependant, une partie des ressources nécessaires est d'ores et déjà couverte par les contributions BEPS, et une partie supplémentaire pourrait être financée par la réallocation en 2016 du financement accordé au Groupe de travail n°1, dans la mesure où la négociation de l'instrument multilatéral aura un impact sur son programme de travail (en le réduisant). En outre, le recours aux agents détachés, qui sont déjà présents au sein du Secrétariat, pourrait réduire le montant des contributions nécessaires. Il semble donc possible d'éviter un plan budgétaire lourd puisque le manque à combler est assez limité. Le Secrétariat est confiant dans le fait que les contributions volontaires, telles que prévues dans l'actuel Programme de travail et de budget, devraient suffire au financement nécessaire à la réalisation de l'Action 15. Une description du budget sera transmise au CAF avant la première réunion du Groupe ad hoc et le PTB sera modifié si nécessaire.

C. Mandat

23. Le mandat en vue de négocier un instrument multilatéral relatif au BEPS est présenté ci-dessous.

Mandat pour l'élaboration d'un instrument multilatéral sur les mesures relatives aux conventions fiscales visant à lutter contre le BEPS

Préambule

Reconnaissant que l'Action 15 du Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) appelle à l'élaboration d'un instrument multilatéral en vue de mettre en œuvre les mesures arrêtées au cours des travaux sur le BEPS et de modifier les conventions fiscales bilatérales existantes ;

Considérant que le Rapport intitulé « Élaborer un instrument multilatéral en vue de modifier les conventions fiscales bilatérales », approuvé par le Comité des affaires fiscales et entériné par les dirigeants des pays du G20, conclut qu'un instrument multilatéral est souhaitable et possible, et que les négociations s'y rapportant devraient être rapidement engagées ;

Notant que, dans leur Communiqué adopté à Brisbane le 16 novembre 2014, les dirigeants des pays du G20 saluent les progrès significatifs réalisés grâce au Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) pour « moderniser les règles fiscales internationales »,

Les pays qui participent au projet BEPS mené par l'OCDE et le G20 sont convenus de mettre en place un Groupe ad hoc (ci-après « le Groupe ») investi du mandat énoncé ci-dessous. Ils reconnaissent que le Groupe n'est pas un organe formel ou informel de l'OCDE et que, dès lors, la participation des non-Membres de l'OCDE à ce Groupe n'établit pas, et ne peut être interprétée comme établissant, un précédent pour ce qui concerne les procédures de l'OCDE relatives à la participation des non-Membres aux activités de l'Organisation.

A. Objectif

1. Le Groupe élaborera un instrument multilatéral destiné uniquement à modifier les conventions fiscales bilatérales existantes dans le but de mettre en œuvre rapidement les mesures relatives aux conventions fiscales élaborées dans le cadre du projet BEPS OCDE-G20.

B. Participation

1. La participation au Groupe est ouverte à tous les États intéressés.
2. Tous les membres du Groupe participent sur un pied d'égalité.
3. Les juridictions non-étatiques sont autorisées à participer au Groupe en qualité d'observateur sur invitation spécifique du Groupe.
4. Les organisations internationales et régionales compétentes peuvent être invitées par le Groupe à participer en qualité d'observateur.

C. Durée

1. Le Groupe débutera ses travaux en juillet 2015 au plus tard.
2. Le Groupe s'emploiera à conclure ses travaux et à ouvrir l'instrument multilatéral à la signature d'ici au 31 décembre 2016.
3. Le mandat du Groupe prendra fin à l'ouverture de l'instrument multilatéral à la signature.

D. Gouvernance

1. La session plénière du Groupe est son organe décisionnaire.
2. La session plénière est assistée :
 - a. d'un Bureau nommé par le Groupe en session plénière qui préparera et orientera les travaux du Groupe ; et
 - b. de sous-groupes ou d'organes existants de l'OCDE, constitués en tant que de besoin par le Groupe en session plénière.
3. La session plénière du Groupe désignera un Président et deux Vice-présidents lors de sa première réunion, qui seront également le Président et les Vice-présidents du Bureau.
4. Le Groupe est placé sous l'égide de l'OCDE et du G20 et bénéficie de l'appui du Secrétariat de l'OCDE.
5. Le fonctionnement du Groupe et de ses sous-groupes sera régi par le Règlement de procédure de l'OCDE et par les dispositions du droit international portant sur l'élaboration et la conclusion des traités.
6. Le Groupe tiendra le Comité des affaires fiscales (ci-après « le Comité ») régulièrement informé des progrès accomplis et consultera au besoin le Comité et ses organes subsidiaires.

E. Financement

1. Le fonctionnement du Groupe sera financé par ses membres.
2. Les membres et les observateurs auprès du Groupe devront assumer les coûts de leur participation aux travaux du Groupe.

