



Lancement d'un processus d'examens par les pairs



Note sur les critères d'évaluation

Critères d'évaluation

Introduction

1. La note relative aux termes de référence décompose les standards en matière de transparence et d'échange de renseignements en 10 éléments essentiels relevant de trois grandes catégories : (A) disponibilité des renseignements ; (B) accès aux renseignements ; et (C) échange de renseignements. La présente note établit un système d'évaluation de la mise en œuvre des normes qui répond à l'objectif du Forum Mondial de parvenir à un échange effectif de renseignements et qui correspond à l'objet et à la structure du processus d'examen des pays membres et non membres du Forum Mondial, en tenant compte des discussions du Comité de pilotage et du Comité d'examen par les pairs. En résumé, les examens de Phase 1 conduiront à une évaluation du cadre juridique et réglementaire des pays, accompagnée si nécessaire de recommandations d'amélioration. Les examens de Phase 2 porteront sur l'application pratique des normes et sur la mise en œuvre des recommandations dans toutes les catégories et conduiront à terme à une notation de chacun des éléments essentiels ainsi qu'à une note globale. La présente note doit être lue en association avec celles relatives aux Termes de Référence et à la Méthodologie¹.

Objectif du système de notation

2. Le processus d'examen du Forum Mondial a pour objet de promouvoir une mise en œuvre universelle, rapide et cohérente des normes de transparence et d'échange de renseignements. Pour y parvenir, les administrations fiscales doivent coopérer à l'échelle internationale afin de gérer et d'appliquer efficacement leur législation, quel que soit le lieu où les contribuables choisissent d'implanter leurs actifs ou d'exercer leurs activités.

3. Les rapports annuels établis par le Forum Mondial montrent déjà que les cadres juridique et réglementaire mis en place aujourd'hui ne sont pas les mêmes dans toutes les juridictions. Internationalement, on constate d'importantes disparités dans le degré de mise en œuvre des normes. Le processus d'examen du Forum Mondial doit mettre en évidence les progrès accomplis par la juridiction étudiée dans l'application des normes ou l'absence de tels progrès. Dans ce contexte, les examens du Forum Mondial doivent :

- prendre acte des progrès accomplis,
- déterminer les zones de faiblesse et recommander des mesures correctrices afin que les juridictions puissent améliorer leurs cadres juridique et réglementaire ainsi que leurs pratiques d'échange de renseignements, et
- identifier les juridictions qui ne mettent pas en œuvre les normes.

¹ Voir *Terms of Reference to Monitor and Review Progress Towards Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes* CTPA/GFTEI(2009)1/REV1 et *Methodology for Peer Reviews and Non-Member Reviews* CTPA/GFTEI(2009)2/REV1.

4. L'attribution d'une note n'est qu'un des volets du processus d'examen permettant d'atteindre ces objectifs. Il est très important de formuler des recommandations qui indiquent clairement les améliorations qu'une juridiction doit entreprendre et, lorsque cela est possible, obtenir l'accord et l'engagement de la juridiction examinée à les réaliser est particulièrement important. Aussi, les notations seront systématiquement attribuées en fonction de ces recommandations. Pour inciter les pays à suivre les recommandations et à réagir aux notations données par le Forum Mondial, le système doit cependant être dynamique et capable de tenir compte des évolutions en temps réel. Même si le Comité d'examen par les pairs et, en définitive, le Forum Mondial ne seront pas nécessairement en mesure de réévaluer les juridictions à chaque fois qu'ils procèdent à des modifications de leurs systèmes d'échange de renseignements, un mécanisme efficace de suivi permanent qui soit suffisamment souple pour réagir à un environnement en mutation rapide doit être mis en place. Conformément à la note relative à la méthodologie, le Comité d'examen par les pairs envisagera et élaborera des propositions de procédures visant à réévaluer les juridictions à la lumière des modifications qu'elles apportent à leurs systèmes d'échange de renseignements.

5. Le processus doit être dynamique et le Forum Mondial supervisera en permanence l'avancement des examens. Les juridictions seront amenées à consulter les recommandations visant d'autres juridictions afin de déterminer si elles peuvent aussi les concerner.

Structure du système de notation

Notation des éléments essentiels

6. Le processus d'examen se divise en deux phases : la première porte sur les cadres juridique et réglementaire en vigueur dans un pays donné et la deuxième sur l'efficacité de la mise en œuvre pratique des normes. Comme on l'a vu, les normes relèvent de trois grandes catégories et se répartissent en 10 éléments essentiels. Ces éléments, eux-mêmes, se décomposent en 31 aspects spécifiques. Diverses options sont donc possibles pour concevoir un système de notation. Il est possible d'évaluer chaque élément et chaque aspect au cours des Phases 1 et 2, de n'évaluer que les éléments essentiels et/ou de donner une note globale. Chaque aspect du processus d'examen doit être appréhendé selon des modalités qui répondent au mieux aux objectifs définis ci-dessus et qui renforcent l'efficacité du processus.

7. Il existe plusieurs raisons pour lesquelles il ne serait pas judicieux de noter chacun des aspects spécifiques. Tous les aspects spécifiques énumérés ne sont pas pertinents pour toutes les juridictions, alors que dans d'autres cas, certains aspects sont tellement spécifiques à une juridiction donnée qu'ils ne sont pas directement couverts par un des aspects spécifiques énuméré dans un des éléments des termes de référence. Un même aspect peut aussi avoir une signification différente selon les cas. Même si ces aspects ne sont pas notés en tant que tels, chacun devra être évalué par l'équipe d'évaluation. Les recommandations faites par les examinateurs devront être aussi précises que possible et cibleront généralement les aspects énumérés. À la lumière de ces considérations, les aspects énumérés des éléments essentiels ne donneront pas lieu à une notation proprement dite dans les rapports remis au Comité d'examen par les pairs. Le Comité d'examen par les pairs (ainsi que le Forum mondial) pourra ainsi axer ses efforts sur les principales questions de fond, au lieu de passer trop de temps en discussion sur des notes individuelles et permettra d'assurer que lorsque des délégués au Comité d'examen par les pairs ont besoin d'informations complémentaires, elles figureront dans les commentaires relatifs au rapport ou que l'équipe d'évaluation les communique lors des débats oraux.

Résultats des examens de Phase 1

8. Il convient d'opérer une distinction entre la Phase 1 et la Phase 2 et entre les différents types d'évaluations qui doivent être employés pour chacune d'elles. Les examens de Phase 1 portent sur

l'adéquation du cadre juridique et réglementaire qui régit l'échange de renseignements ; par conséquent, ils évaluent ce qui est nécessaire mais pas suffisant à un échange *effectif* de renseignements. Les examens de Phase 2 s'intéressent à l'efficacité des pratiques en matière de transparence et d'échange de renseignements dans une juridiction et peuvent donc indiquer si et dans quelle mesure une juridiction se conforme aux normes internationales. Un examen de Phase 1 a donc pour objectif de déterminer dans quelle mesure une juridiction a mis en place les mécanismes lui permettant d'échanger efficacement des renseignements dans la pratique. C'est la raison pour laquelle il ne serait pas opportun d'attribuer des notes définitives à la fin de la Phase 1, même si le passage d'une juridiction à un examen de Phase 2 dépend des résultats de l'examen de Phase 1.

9. En conséquence, les évaluations de Phase 1 conduiront à l'une des conclusions suivantes pour chacun des éléments essentiels :

| Conclusions – Phase 1 |
|--|
| L'élément est en place |
| L'élément est en place, mais certains aspects de sa mise en œuvre juridique nécessitent une amélioration |
| L'élément n'est pas en place |

Ces conclusions s'accompagneront de recommandations d'amélioration.

10. En règle générale, une juridiction pourra se qualifier pour un examen de Phase 2 une fois son examen de Phase 1 achevé, même si certains aspects des éléments essentiels sont identifiés comme nécessitant des améliorations. À ce stade, les juridictions auront normalement renforcé leurs cadres juridique et réglementaire en suivant les recommandations formulées à l'issue de la Phase 1. Dans ce cas, ces améliorations seront évaluées lors de l'examen de Phase 2. L'absence d'amélioration aura également un impact sur le résultat de l'examen de Phase 2.

11. Lorsqu'une juridiction n'a pas mis en place les éléments indispensables pour lui permettre de procéder à un échange effectif de renseignements, elle ne pourra pas faire l'objet d'un examen de Phase 2 tant qu'elle n'aura pas pris les mesures qui découlent des recommandations en vue d'améliorer son cadre juridique et réglementaire². Chaque cas peut être différent et nécessiter l'attention spécifique du Comité d'examen par les pairs mais l'exemple type est celui d'une juridiction qui n'a conclu aucun accord avec des juridictions pertinentes en vue d'échanger des renseignements en matière fiscale ou qui n'a pas accès à des renseignements bancaires ou relatifs à la propriété ou dans laquelle des informations comptables fiables ne sont généralement pas disponibles. Si le comité d'examen par les pairs conclut que le cadre

² Les juridictions retenues pour des examens combinés font partie de celles dotés de systèmes d'échange de renseignements qui ont fait leurs preuves et d'une solide expérience pratique. Lorsque les évaluations de Phase 1 de l'examen combiné révèlent l'absence d'éléments essentiels pour garantir un échange effectif de renseignements, il convient de le signaler au président et aux vice-présidents du Groupe d'examen par les pairs qui détermineront s'il y a lieu de réviser le calendrier des examens.

juridique et réglementaire de la juridiction ne permet pas un échange effectif de renseignements et que l'examen de Phase 2 est, en conséquence, reporté, sa situation sera réexaminée à l'occasion du compte rendu écrit détaillé de la juridiction soumis au Comité d'examen dans un délai de 12 mois à compter de l'adoption du rapport. Lorsque la juridiction aura pris des mesures suffisantes afin de donner suite aux recommandations contenues dans le rapport de Phase 1, son examen de Phase 2 pourra être programmé.

Résultats des examens de Phase 2

12. Contrairement à la Phase 1, il y a lieu, dans le cadre d'un examen de Phase 2, de fournir une notation de la conformité aux normes de la juridiction concernée, l'efficacité de la mise en œuvre des éléments essentiels pouvant être notée dès lors qu'un groupe adéquat de juridictions a été évalué. Par l'intermédiaire des examens de Phase 2, les juridictions ont la possibilité de démontrer (en produisant des données quantitatives ou par d'autres moyens) qu'en pratique, les éléments essentiels sont effectivement mis en œuvre.

13. Chacun des éléments essentiels sera noté mais l'objectif ultime de l'exercice est d'évaluer l'efficacité pratique globale du système déployé par une juridiction pour échanger des renseignements. L'attribution d'une note globale est le meilleur moyen de prendre acte des progrès réalisés par une juridiction vers l'établissement de règles du jeu équitables et d'identifier les juridictions qui ne se conforment pas au consensus international.

14. L'évaluation de Phase 2, y compris la note globale, s'appuie sur un système à quatre niveaux :

| Note | Phase 2 – Échange de renseignements |
|----------------------------------|---|
| Conforme | L'élément essentiel est pleinement mis en œuvre dans la pratique. |
| Conforme pour l'essentiel | La mise en œuvre de l'élément essentiel présente de légères lacunes. |
| Partiellement conforme | L'élément essentiel n'est que partiellement mis en œuvre. |
| Non conforme | La mise en œuvre de l'élément essentiel présente d'importantes lacunes. |

Application du système de notation

15. Les examens par les pairs et les examens des non-membres nécessitent des évaluateurs et des membres qu'ils jugent en toute connaissance de cause, en se fondant sur les informations qui leur sont communiquées. Les juridictions doivent mettre en œuvre les normes internationales en respectant leurs cadres législatif et institutionnel ; aussi les méthodes employées pour appliquer ces normes peuvent différer d'un pays à l'autre. Ce qui est essentiel est qu'une juridiction puisse répondre à une demande de renseignements de telle sorte que l'échange de renseignements soit efficace. Il incombera au Comité d'examen par les pairs de veiller à ce que les résultats des examens soient cohérents et équitables et que le système de notation soit correctement appliqué ; à ce titre, le Comité doit jouer un rôle actif pour faire en sorte que les cas similaires soient traités de manière similaire et que les évaluations des systèmes mis en place pour l'échange de renseignements par les diverses juridictions tiennent dûment compte de leurs

différences d'efficacité. Bien évidemment, les équipes d'évaluation joueront un rôle décisif à cet égard, car elles seront chargées de rédiger le projet de rapport soumis à l'approbation du Comité d'examen par les pairs.

16. Pour noter les éléments essentiels lors des examens de Phase 2, les évaluateurs doivent faire preuve de discernement et déterminer si les lacunes dans la mise en œuvre d'un élément en particulier sont mineures ou importantes et les conséquences de ces lacunes sur le choix d'une des quatre notations possibles. Pour y parvenir, les évaluateurs doivent en définitive appréhender l'impact de ces lacunes sur l'efficacité de l'échange de renseignements. Cela peut nécessiter de recenser la fréquence à laquelle les partenaires avec qui cette juridiction échange des renseignements ont mentionné cette lacune ou de déterminer si le type de renseignement ou de demande en question concerne une fraction élevée des flux de revenus ou d'investissements de la juridiction. Par exemple, une juridiction peut en pratique communiquer très peu de renseignements sur les entreprises qui ont émis des actions au porteur mais, comme elles autorisent l'émission de ces actions uniquement dans certaines circonstances, les partenaires avec lesquels cette juridiction échange des renseignements ne le considèrent pas comme un sérieux problème. En pareil cas, cela peut être considéré comme une lacune qui, prise individuellement³, ne conduirait pas pour autant à conclure que cette juridiction est « conforme en partie » ou « conforme pour l'essentiel » s'agissant de l'élément C.1.

17. Il est également important de souligner que les évaluateurs auront déjà réfléchi à l'impact d'une lacune sur la capacité pratique d'une juridiction à échanger des renseignements au moment où elles formulent leurs recommandations. Les évaluateurs doivent s'assurer que l'appréciation du degré de gravité d'une lacune est conforme avec la teneur des recommandations qui s'y rapportent. Il serait étrange qu'une lacune soit considérée comme mineure alors que les mesures prises par la juridiction pour y remédier lui ont demandé de sérieux efforts. Si par exemple les évaluateurs jugent qu'une juridiction n'est pas dotée des infrastructures appropriées pour l'échange de renseignements et recommandent de procéder à des modifications importantes et structurelles, cette défaillance doit correspondre à plus qu'une lacune mineure à l'échange pratique de renseignements. Si, à l'inverse, les évaluateurs ne décèlent aucune difficulté majeure dans les modalités pratiques d'échange de renseignements d'un pays, ce constat doit influencer sur l'urgence de la recommandation concernant les infrastructures du pays.

18. Bien que la notation globale découle d'un examen d'ensemble du respect des éléments essentiels par une juridiction, l'approche suivie ne peut pas être strictement mécanique. Elle nécessitera discernement, la prise en compte des résultats des examens de Phase 1 et de Phase 2 et la manière dont les juridictions ont donné suite aux éventuelles recommandations formulées. En particulier, la notation « Conforme » ne doit pas être considérée comme un objectif hors de portée qui implique des résultats parfaits ; en effet, il faut prendre en compte le fait que certaines juridictions pratiquent l'échange de renseignements à une grande échelle, notamment dans des affaires complexes, alors que d'autres se limitent à fournir des renseignements à une échelle beaucoup plus limitée. L'appréciation doit tenir compte de la nature, de la complexité et de la portée des demandes de renseignements adressées à la juridiction.

19. Il importe d'achever les examens de Phase 2 pour un ensemble de juridictions qui constituent un groupe représentatif du Forum mondial, sur un plan géographique et économique, avant de finaliser les notations, afin de garantir une application équilibrée du système de notation entre les diverses juridictions. En effet, le choix de la note nécessitera probablement de procéder à certaines comparaisons, faute de quoi les premières notes risquent de ne pas être cohérentes. Aussi, la publication des notes par le Comité d'examen par les pairs, puis par le Forum Mondial, doit avoir lieu une fois les examens de Phase 2 d'un

³ Les circonstances propres au cas d'espèce détermineront si une série de lacunes constitue une défaillance justifiant de conclure qu'un pays n'est que « conforme pour l'essentiel » ou « conforme en partie ».

groupe représentatif de juridictions effectués, ce qui devrait intervenir au cours du premier mandat⁴. D'ici là, pour que les travaux du Forum Mondial progressent à bon rythme et favorisent une mise en œuvre rapide et cohérente des normes, les rapports de Phase 1 et de Phase 2 contenant les évaluations détaillées seront publiés au fur et à mesure de leur adoption par le Forum Mondial.

Conclusion

20. Divers facteurs influent sur les choix effectués pour concevoir un système d'évaluation, depuis des considérations théoriques et de fond jusqu'à des aspects pratiques inhérents à toute entreprise de cette nature. À terme, l'objectif est de créer un système qui se prête à une application équitable et efficiente et qui encourage les progrès vers un échange effectif de renseignements parmi un large éventail de juridictions aux caractéristiques les plus diverses. Le système d'évaluation met ces facteurs en parallèle avec les objectifs poursuivis par le système d'évaluation. Les examens de la Phase 1 évaluent le cadre juridique et réglementaire des juridictions et formulent des recommandations d'amélioration portant sur les éléments essentiels des catégories A (disponibilité des renseignements), B (accès aux renseignements) et C (échange de renseignements). Les examens de la Phase 2 comprendront des recommandations relatives à toutes les catégories et s'accompagneront de notations sur chacun des éléments essentiels, ainsi que d'une note globale, dès lors qu'un ensemble représentatif d'examen aura été réalisé.

⁴ Le Groupe d'examen par les pairs déterminera le moment opportun pour l'attribution des notations et en informera le Groupe de direction, qui à son tour consultera le Forum mondial.

Pour plus d'information

Forum mondial sur la transparence et
l'échange de renseignements à des fins fiscales

www.oecd.org/tax/transparency

Le travail sur l'évasion fiscale du Centre de
politique et d'administration fiscales

www.oecd.org/fiscalite/fraude

