

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



Déclarations pays par pays - Recueil de rapports d'examen par les pairs* - Phase 1

CADRE INCLUSIF SUR LE BEPS : ACTION 13

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

Déclarations pays par pays - Recueil de rapports d'examen par les pairs (Phase 1)

Cadre inclusif sur le BEPS : Action 13

Ce document, ainsi que les données et cartes qu'il peut comprendre, sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région. Les données statistiques concernant Israël sont fournies par et sous la responsabilité des autorités israéliennes compétentes. L'utilisation de ces données par l'OCDE est sans préjudice du statut des hauteurs du Golan, de Jérusalem-Est et des colonies de peuplement israéliennes en Cisjordanie aux termes du droit international.

Merci de citer cet ouvrage comme suit:

OCDE (2018), *Déclaration pays par pays: Recueil de rapports d'examen par les pairs - Phase 1*, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/ctp/beps/declarations-pays-par-pays-recueil-de-rapports-d-examen-par-les-pairs.pdf

Crédits photo : Couverture © ninog – Fotalia.com

© OCDE 2018

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.

Avant-propos

L'intégration des économies et des marchés nationaux a connu une accélération marquée ces dernières années, mettant à l'épreuve le cadre fiscal international conçu voilà plus d'un siècle. Les règles en place ont laissé apparaître des fragilités qui sont autant d'opportunités pour des pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (BEPS), appelant une action résolue de la part des dirigeants pour restaurer la confiance dans le système et faire en sorte que les bénéfices soient imposés là où les activités économiques sont réalisées et là où la valeur est créée.

À la suite de la parution du rapport intitulé *Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices* en février 2013, les pays de l'OCDE et du G20 ont adopté en septembre 2013 un Plan d'action en 15 points visant à combattre ces pratiques. Les 15 actions à mener s'articulent autour de trois principaux piliers : harmoniser les règles nationales qui influent sur les activités transnationales, renforcer les exigences de substance dans les standards internationaux existants, et améliorer la transparence ainsi que la sécurité juridique.

Après deux ans de travail, des mesures en réponse aux 15 actions ont été présentées aux dirigeants des pays du G20 à Antalya en novembre 2015. Tous ces rapports, y compris ceux publiés à titre provisoire en 2014, ont été réunis au sein d'un ensemble complet de mesures, qui représente le premier remaniement d'importance des règles fiscales internationales depuis près d'un siècle. La mise en œuvre des nouvelles mesures devrait conduire les entreprises à déclarer leurs bénéfices là où les activités économiques qui les génèrent sont réalisées et là où la valeur est créée. Les stratégies de planification fiscale qui s'appuient sur des règles périmées ou sur des dispositifs nationaux mal coordonnés seront caduques.

La mise en œuvre est désormais au centre des travaux. L'application des mesures prévues passe par des modifications de la législation et des pratiques nationales ainsi que des conventions fiscales. La négociation d'un instrument multilatéral visant à faciliter la mise en œuvre des mesures liées aux conventions a abouti en 2016, et plus de 75 pays sont couverts par cet instrument multilatéral. Son entrée en vigueur le 1 juillet 2018 ouvrira la voie à une mise en œuvre rapide des mesures liées aux conventions. Les pays de l'OCDE et du G20 ont également décidé de poursuivre leur coopération en vue de garantir une application cohérente et coordonnée des recommandations issues du projet BEPS et de rendre le projet plus inclusif. La mondialisation exige de trouver des solutions de portée mondiale et de nouer un dialogue mondial qui va au-delà des pays de l'OCDE et du G20.

Une meilleure compréhension de la manière dont les recommandations issues du projet BEPS sont mises en pratique pourrait limiter les malentendus et les différends entre États. Une attention accrue portée à la mise en œuvre des actions et à l'administration de l'impôt pourrait être bénéfique tant pour les États que pour les entreprises. Enfin, des solutions sont proposées pour améliorer les données et les analyses, ce qui permettra d'évaluer et de quantifier régulièrement l'impact des mécanismes d'érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices et les effets des mesures issues du projet BEPS appliquées pour lutter contre ces pratiques.

De ce fait, l'OCDE a établi un Cadre inclusif sur le BEPS, rassemblant sur un pied d'égalité tous les pays et juridictions intéressés et engagés dans le Comité des affaires fiscales et ses organes

subsidiaries. Le Cadre inclusif, qui compte déjà plus de 110 membres, contrôle la mise en œuvre des standards minimums à travers des examens par les pairs, et finalise actuellement l'élaboration de normes pour résoudre les problèmes liés au BEPS. En plus des membres du projet BEPS, d'autres organisations internationales et organismes fiscaux régionaux sont engagés dans les travaux du Cadre inclusif, et les entreprises et la société civile sont également consultées sur différentes problématiques.

Ce rapport a été approuvé par le Cadre inclusif sur le BEPS le 12 avril 2018 et préparé pour publication par le Secrétariat de l'OCDE.

Table des matières

Avant-propos	3
Abréviations et acronymes	7
Résumé	9
Chapitre 1. L'examen du standard minimum de l'Action 13 relatif à la déclaration pays par pays	12
Chapitre 2. Rapports d'examen par les pairs.....	16
Belgique.....	17
Bénin.....	26
Cameroun.....	32
Côte d'Ivoire.....	38
France.....	46
Gabon	58
Haïti	67
Luxembourg.....	73
Monaco	82
République démocratique du Congo.....	90
Sénégal.....	96
Suisse	103

Suivez les publications de l'OCDE sur :



http://twitter.com/OECD_Pubs



<http://www.facebook.com/OECDPublications>



<http://www.linkedin.com/groups/OECD-Publications-4645871>



<http://www.youtube.com/oecdlibrary>



<http://www.oecd.org/oecdirect/>

Abréviations et acronymes

AMAC	Accord multilatéral entre autorités compétentes
BEPS	Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices (<i>Base érosion and profit shifting</i>)
CAF	Comité des affaires fiscales
CGI	Code général des impôts
LHID	L'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes
LIFD	L'impôt fédéral direct
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
OHADA	Organisation pour l'harmonisation en Afrique du droit des affaires
RDC	République démocratique du Congo
RTCN	République Turque de Chypre Nord
SFI	Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales
UE	Union Européenne
XML	Langage de balisage extensible

Résumé

Contexte de la déclaration pays par pays

1. Un aspect clé du pilier de transparence des standards minimums du projet BEPS est l'obligation pour tous les grands groupes d'entreprises multinationales de soumettre une déclaration pays par pays : le rapport sur l'Action 13 (*Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays*, OCDE, 2015) prévoit un modèle pour ces groupes afin de déclarer annuellement le montant de leur chiffre d'affaires, leur bénéfice avant impôts, les impôts sur les bénéfices dus et acquittés, ainsi que le nombre d'employés, le capital social, les bénéfices non distribués et les actifs corporels, pour chaque juridiction dans laquelle ils exercent des activités. Les groupes doivent également identifier dans cette déclaration chacune de leurs entités qui exerce des activités dans une juridiction donnée, et pour chacune d'elles, indiquer la nature de ces activités. Pour la première fois en 2018, les administrations fiscales dans le monde recevront des informations sur les grands groupes multinationaux auxquelles elles n'avaient jusqu'alors pas accès, leur permettant d'appréhender la structure des activités de ces groupes tout en renforçant leurs capacités d'analyse du risque fiscal.

2. D'une manière générale, l'entité mère ultime d'un groupe d'entreprises multinationales établira et soumettra la déclaration pays par pays auprès de l'administration fiscale de sa juridiction de résidence fiscale. Cette administration fiscale échangera de façon automatique la déclaration pays par pays avec les administrations fiscales des juridictions où, selon les informations figurant dans la déclaration, le groupe d'entreprises multinationales possède une entité constitutive résidente à des fins fiscales. Cet échange sera régi par les dispositions d'un accord international (comme la *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil d'Europe, 2011), un accord sur la double imposition ou un accord d'échange de renseignements fiscaux) qui autorise l'échange automatique de renseignements. Un « accord éligible entre autorités compétentes » qui définit les modalités opérationnelles de l'échange des déclarations pays par pays devra être conclu.

3. Dès lors qu'elles constituent l'un des quatre standards minimums du projet BEPS, les obligations de déclaration pays par pays contenues dans le rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) donnent lieu à un examen par les pairs en vue de s'assurer de leur bonne mise en œuvre en temps voulu, et ainsi garantir le respect du principe d'équité des règles du jeu. Tous les membres du Cadre inclusif sur le BEPS s'engagent à appliquer le standard minimum défini par l'Action 13 et à participer à l'examen par les pairs sur un pied d'égalité. Le processus d'examen par les pairs se concentre sur trois éléments fondamentaux qui composent le standard minimum : (i) le cadre juridique et administratif interne, (ii) le cadre d'échange de renseignements, et (iii) la confidentialité et l'usage approprié des déclarations pays par pays.

4. La mise en œuvre de la déclaration pays par pays est bien avancée comme en atteste le processus d'examen par les pairs : plus de 60 juridictions ont désormais introduit une obligation dans leur cadre juridique interne pour tous les groupes d'entreprises multinationales concernés en vue de soumettre une déclaration pays par pays.

Périmètre de l'examen

5. Le premier examen annuel par les pairs du standard minimum de l'Action 13 a porté sur 95 juridictions qui ont communiqué leur législation ou des informations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays. Les principaux résultats sont résumés ci-après. Le présent recueil inclut les versions en français des rapports d'examen de la Belgique, du Bénin, du Cameroun, de la Côte d'Ivoire, de la France, du Gabon, d'Haïti, du Luxembourg, de la Principauté de Monaco (Monaco), de la République démocratique du Congo, du Sénégal et de la Suisse.

6. L'examen se concentre sur le cadre juridique et administratif interne et couvre également certains aspects du réseau d'échange de renseignements ainsi que de la confidentialité et de l'usage approprié.

Principaux résultats

7. Des rapports d'examen par les pairs ont été préparés pour les 95 juridictions qui ont communiqué leur législation et / ou des informations sur la mise en œuvre de la déclaration pays par pays¹. Seize juridictions n'ont pas été en mesure à ce stade de transmettre des informations pour l'examen par les pairs ou de le faire suffisamment tôt pour la phase 1.

8. Au 12 janvier 2018, les principaux résultats sont les suivants :

- **Cadre juridique et administratif interne** : 60 juridictions ont mis en place un cadre juridique et administratif interne complet, et quelques juridictions ont élaboré une législation définitive qui est en attente de publication officielle. En outre, quelques autres juridictions se sont dotées de dispositions de droit primaire qui doivent être complétées par des dispositions de droit secondaire ou par des instructions. S'agissant du cadre juridique et administratif interne, 28 juridictions ont fait l'objet d'une ou de plusieurs recommandations d'amélioration sur des points spécifiques. Pour 33 juridictions, une recommandation générale en vue de mettre en place ou de finaliser leur cadre juridique et administratif a été émise (étant noté que la grande majorité de ces juridictions n'imposent pas d'obligation de déclaration pays par pays pour l'exercice fiscal 2016, mais au titre d'exercices fiscaux ultérieurs).
- **Cadre d'échange de renseignements** : 58 juridictions du Cadre inclusif ont mis en place des accords bilatéraux ou multilatéraux entre autorités compétentes, en vigueur pour les périodes d'imposition débutant à compter du 1 janvier 2016 ou du 1 janvier 2017.
- **Usage approprié** : 39 juridictions ont communiqué des informations détaillées sur l'usage approprié, permettant au Groupe sur la déclaration pays par pays d'obtenir l'assurance suffisante que des mesures sont mises en place pour garantir l'usage approprié des déclarations.

9. Les juridictions suivantes n'ont pas été incluses dans le premier rapport annuel d'examen par les pairs. Ceci s'explique par diverses raisons, notamment par des contraintes en termes de moyens, par l'impact de certaines catastrophes naturelles², ou par le fait que certaines juridictions ont récemment adhéré au Cadre inclusif (et l'ont fait après le début de l'examen par les pairs) ou ont opté pour leur non-participation au processus d'examen par les pairs dans la mesure où elles ont confirmé qu'elles ne comptaient pas actuellement de groupes multinationaux dont le siège était sur leur territoire³. L'OCDE s'emploie à travailler avec ces juridictions en vue de leur participation dans le cadre de la déclaration pays par pays y compris le processus d'examen par les pairs dès que possible.

- Bahamas
- Botswana
- Burkina Faso
- Congo
- Djibouti
- Îles Turques-et-Caïques
- Mongolie
- Montserrat
- Oman
- Papouasie Nouvelle Guinée
- Saint Kitts et Nevis
- Sierra Leone
- Trinidad et Tobago
- Tunisie
- Vietnam
- Zambie

Prochaines étapes

10. L'examen par les pairs du standard minimum de l'Action 13 prend la forme d'une revue annuelle réalisée en 2017, 2018 et 2019. Le prochain examen annuel ("phase 2") débutera dans le courant de l'année 2018 et s'attachera à examiner toutes les juridictions du Cadre inclusif, en mettant l'accent sur les progrès accomplis par les juridictions le cas échéant.

Notes

¹ www.oecd.org/publications/country-by-country-reporting-compilation-of-peer-review-reports-phase-1-9789264300057-en.htm.

² Îles Turques-et-Caïques.

³ Botswana.

Bibliographie

OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>.

OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

Chapitre 1. L'examen du standard minimum de l'Action 13 relatif à la déclaration pays par pays

Contexte

1. Les obligations relatives aux déclarations pays par pays définies dans le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) constituent l'un des quatre standards minimums prévus par le projet BEPS. Chacun des quatre standards minimums est soumis à un examen par les pairs afin de s'assurer de sa mise en œuvre efficace et en temps voulu, et ainsi garantir le respect du principe d'équité des règles du jeu. Tous les membres du Cadre inclusif sur le BEPS s'engagent à appliquer le standard minimum défini par l'Action 13 et à participer à l'examen par les pairs sur un pied d'égalité.
2. L'examen par les pairs a pour but d'assurer la mise en œuvre efficace et cohérente du standard convenu et de prendre acte des progrès accomplis par les juridictions à cet égard.
3. L'examen par les pairs porte sur le cadre juridique et administratif mis en place par une juridiction en vue d'appliquer le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays. Il s'agit d'un exercice distinct du réexamen prévu en 2020 pour déterminer si des modifications devraient être apportées au standard minimum relatif aux déclarations pays par pays.

Présentation des aspects clés évalués dans le rapport annuel

4. Ce rapport annuel contient les résultats du premier processus d'examen annuel par les pairs (« phase 1 ») qui porte sur le cadre juridique et administratif interne, ainsi que sur certains aspects du réseau d'échange de renseignements, de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays.
5. La structure de chacune des sections relatives à chaque juridiction examinée est la suivante :
 - Aperçu de la mise en œuvre : statut actuel ;
 - Cadre juridique et administratif interne ;
 - Échange de renseignements ;
 - Usage approprié ;
 - Réponse de la juridiction examinée (le cas échéant)¹.
6. Les juridictions qui ont rejoint le Cadre inclusif après février 2017 (date à laquelle le premier examen annuel par les pairs a débuté) n'ont pas nécessairement pu participer à ce premier examen. Il est envisagé qu'elles soient incluses dans le prochain examen annuel qui débutera en 2018.

7. L'examen par les pairs a été entrepris par le sous-groupe ad hoc conjoint des Groupes de travail n° 6 et 10 (ci-après le « Groupe sur la déclaration pays par pays »)¹.

8. L'examen par les pairs évalue la mise en application, par le membre du Cadre inclusif, du standard au regard d'un ensemble convenu de critères². Ces critères sont exposés dans les termes de référence, qui correspondent à chacun des éléments qu'une juridiction doit avoir mis en place pour attester de sa bonne application du standard. Le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) recommande que les premières déclarations pays par pays soient déposées pour les exercices débutant à compter du 1 janvier 2016. Toutefois, il est entendu que certaines juridictions peuvent avoir besoin de temps pour suivre leur processus législatif interne, notamment pour procéder aux adaptations législatives nécessaires. À cet égard, l'examen par les pairs tient compte du calendrier spécifique suivi par certaines juridictions, et se concentrera sur les efforts entrepris par ces juridictions en vue de se conformer à leur engagement d'appliquer le standard minimum.

9. Les termes de référence se concentrent sur les trois aspects fondamentaux du standard relatif aux déclarations pays par pays auxquels une juridiction doit se conformer :

A) le cadre juridique et administratif interne ;

B) le cadre d'échange de renseignements ; et

C) la confidentialité et l'usage approprié des déclarations pays par pays.

10. Les modalités des examens par les pairs sont définies dans la méthodologie convenue. Celle-ci décrit les procédures que les juridictions doivent suivre pour mener à bien les examens par les pairs, notamment le processus de collecte des données pertinentes, la préparation et l'approbation des rapports, les résultats de l'examen et le processus de suivi.

11. La méthodologie reconnaît que les trois aspects fondamentaux de la déclaration pays par pays seront déployés et deviendront opérationnels au cours des prochaines années, en commençant par la mise en place du cadre juridique et administratif interne, généralement en 2016, suivie des échanges internationaux des déclarations pays par pays qui débiteront à la mi-2018, puis des travaux visant à garantir la confidentialité et l'usage approprié des déclarations lors des actions subséquentes de contrôle des obligations fiscales.

12. Étant donné que ces trois aspects fondamentaux ne peuvent pas tous être mis en œuvre en même temps, ils seront examinés en suivant une approche par étapes. Cette approche par étapes permet d'examiner les aspects à mesure qu'ils sont déployés, à partir de 2017, de détecter rapidement les éventuelles défaillances dans l'application du standard minimum et d'engager sans retard des actions correctives si nécessaire.

13. Pour les examens par les pairs, trois phases seront prévues correspondant à des revues annuelles qui débiteront respectivement en 2017, 2018 et 2019. Chaque phase sera consacrée à différents aspects fondamentaux de la mise en œuvre par les juridictions, de manière à aller de pair avec l'introduction progressive des différents éléments qui composent la déclaration pays par pays et le cadre d'échange de renseignements.

¹ Le Groupe de travail sur la déclaration pays par pays a été constitué suite à la décision du Cadre inclusif du Comité des affaires fiscales (CAF lors de sa réunion du 30 juin - 1er juillet 2016 à Kyoto en vue de créer un sous-groupe de travail ad hoc joint réunissant des représentants des Groupes de travail n°6 (sur l'imposition des entreprises multinationales) et n°10 (sur l'échange de renseignements et la discipline fiscale). Le mandat de ce groupe est triple : (i) préparer des projets de termes de référence et de méthodologie pour la réalisation des rapports d'examen par les pairs de la déclaration pays par pays, (ii) mener les examens par les pairs et (iii) examiner les questions d'interprétation du standard minimum de la déclaration pays par pays.

14. Un processus d'examen annuel permettra au Groupe sur la déclaration pays par pays de rendre compte chaque année au Cadre inclusif et de prendre en considération tout changement intervenu depuis l'examen précédent, ainsi que les actions correctives engagées par les juridictions examinées en réponse aux recommandations éventuelles formulées par le Cadre inclusif.

15. Au cours de la phase 1 (à partir de 2017), l'examen s'est concentré sur le cadre juridique et administratif interne. Il a également englobé certains aspects du réseau d'échange de renseignements et comporté un examen initial de certains aspects relatifs à la confidentialité et à l'usage approprié, qui sont des conditions préalables à l'échange de renseignements.

16. Pendant la phase 2 (qui débutera en 2018), l'examen sera axé sur le cadre établi pour les échanges de renseignements et sur l'usage approprié. Au cours de la phase 3 (à partir de 2019), l'examen englobera les trois aspects fondamentaux de la mise en œuvre par les juridictions, y compris l'échange effectif des déclarations pays par pays.

17. Le processus d'examen annuel aboutit à la production d'un rapport annuel sur la mise en œuvre des déclarations pays par pays.

18. Conformément à la méthodologie convenue, ce rapport annuel de phase 1 (2017) porte uniquement sur les aspects fondamentaux suivants :

Examen par les pairs – phase 1 (2017)	Éléments des termes de référence abordés lors de l'examen
Cadre juridique et administratif interne	Section A : tous les éléments
Cadre d'échange de renseignements	Section B : élément 9 a)
Confidentialité et usage approprié	Section C : éléments 11 a), 11 b), 11 c), 11 d) et 12 a)
Avis des pairs	Section B : élément 9 a)

19. En outre, le Cadre inclusif a décidé d'inclure des questions supplémentaires portant sur l'usage approprié des déclarations pays par pays dans le processus d'examen par les pairs, dès la phase 1. Ces questions supplémentaires ont été adressées en septembre 2017 aux juridictions examinées sous forme d'un questionnaire distinct. Les réponses à ces questions ont été prises en compte tout au long du processus.

20. Le Forum mondial a mené des évaluations d'expertise préliminaires portant sur la confidentialité et la protection des données au regard de la norme d'échange automatique d'informations. Compte tenu de son expertise dans ce domaine, le Groupe sur la déclaration pays par pays s'est appuyé sur les travaux et les conclusions du Forum mondial. Dans la mesure où ils contiennent des informations non-publiques sur les systèmes et procédures internes des juridictions, les résultats de ces travaux ne sont pas publiés et ce présent recueil d'examen par les pairs ne contient pas de précisions afférentes à l'examen de la confidentialité.

21. Les termes de référence et la méthodologie n'ont pas d'incidence sur le standard minimum établi par l'Action 13. Tout terme utilisé dans les termes de référence ou dans la méthodologie a la signification qui découle du texte et du contexte du Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) et des références qui s'y trouvent. Les termes en majuscule dans ce rapport ont la signification qui découle du texte et du contexte du Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) et des références qui s'y trouvent.

22. Le présent recueil inclut les versions en français des rapports d'examen de la Belgique, du Bénin, du Cameroun, de la Côte d'Ivoire, de la France, du Gabon, d'Haïti, du Luxembourg, de la Principauté de Monaco (Monaco), de la République démocratique du Congo, du Sénégal et de la Suisse. De manière générale, il reflète le statut de mise en œuvre de chacune des juridictions examinées au 12 janvier 2018.

Notes

¹ Les juridictions examinées n'ont pas toutes communiqué de réponse à l'examen : soit parce qu'il n'y avait pas de question à commenter, soit parce que la juridiction ne souhaitait pas commenter, soit parce que la réponse de la juridiction a été transmise trop tardivement au cours du processus d'examen par les pairs.

² www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf (approuvé par le Cadre inclusif le 20 janvier 2017).

Bibliographie

OCDE (2017), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.

OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>.

Chapitre 2. Rapports d'examen par les pairs

Belgique

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. La mise en œuvre par la Belgique du standard minimum de l'Action 13 respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence. En conséquence, le rapport ne contient pas de recommandation.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. La Belgique dispose de règles (droit primaire et secondaire, et instructions) lui permettant d'imposer et mettre en application les obligations concernant la déclaration pays par pays pour les groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime est résidente en Belgique aux fins fiscales. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays en Belgique s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2016. La Belgique respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne¹.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

3. La Belgique est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011), qui produit ses effets pour l'année 2016, et est également signataire de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays ; elle a transmis les notifications visées à la section 8 de l'AMAC et envisage d'échanger des renseignements avec tous les autres signataires de cet accord qui transmettront des notifications. À la date du 12 janvier 2018, la Belgique disposait de 54 relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays ou relations d'échange en vertu de la Directive du Conseil de l'UE (2016/881/UE). La Belgique a pris des mesures pour que des Accords éligibles entre autorités compétentes soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les obligations relatives à la confidentialité, à la cohérence et à l'usage approprié (y compris la législation en vigueur pour l'exercice fiscal 2016). Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, la Belgique respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence concernant les aspects du cadre d'échange de renseignements couverts par ce premier examen annuel par les pairs².

Partie C : Usage approprié

4. Aucune préoccupation n'est à signaler concernant la Belgique. La Belgique indique que des mesures ont été prises en vue d'assurer l'usage approprié des

renseignements dans les six domaines identifiés dans les *Orientations de l'OCDE relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays* (OCDE, 2017a). Elle a communiqué des informations détaillées sur ces mesures, lui permettant de répondre « oui » aux questions supplémentaires relatives à l'usage approprié³. La Belgique respecte les obligations prévues par les termes de référence concernant les aspects de l'usage approprié couverts par ce premier examen annuel par les pairs⁴.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

5. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée pour ce qui concerne les aspects suivants : (a) l'obligation déclarative de l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective.

6. La Belgique est dotée d'un droit primaire et secondaire⁵ qui lui permet de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du projet BEPS en définissant les obligations appropriées, notamment les obligations déclaratives. Des instructions ont également été publiées⁶.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence⁷ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à un certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

7. La Belgique a mis en place un cadre juridique et administratif interne qui impose une obligation de dépôt d'une déclaration pays par pays aux Entités mères ultimes des Groupes d'entreprises multinationales qui dépassent un certain seuil de chiffre d'affaires, en vertu duquel toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée par le rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015).

8. Aucune incohérence n'a été recensée concernant le cadre juridique interne de la Belgique applicable aux obligations déclaratives de l'Entité mère.

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le

respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

9. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays en Belgique s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2016⁸. La déclaration pays par pays d'un Groupe d'entreprises multinationales doit être déposée dans les 12 mois suivant la fin de l'exercice couvert par cette déclaration⁹.

10. Aucune incohérence n'a été recensée concernant la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère¹⁰.

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe qui résident dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

11. La Belgique a introduit une obligation de dépôt local qui s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2016¹¹.

12. Aucune incohérence n'a été recensée concernant les limitations relatives à l'obligation de dépôt local¹².

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que certaines conditions sont remplies (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

13. Les obligations de dépôt local de la Belgique ne s'appliqueront pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction¹³. Aucune incohérence n'a été recensée concernant les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt de substitution.

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

14. La Belgique a mis en place un cadre juridique pour assurer le respect des exigences prévues par le standard minimum : il existe des mécanismes de notification permettant de s'assurer que toutes les Entités mères ultimes et les Entités mères de substitution tenues de déposer une déclaration pays par pays s'acquittent bien de cette obligation¹⁴. Le droit belge prévoit aussi des sanctions relatives au dépôt d'une déclaration pays par pays en cas (i) d'absence de dépôt, (ii) de dépôt incorrect ou (iii) de dépôt incomplet¹⁵. La Belgique précise en outre que le risque de contrôle fiscal augmente considérablement en cas de non-respect de l'obligation de dépôt des déclarations pays par pays.

15. Aucune procédure spécifique ne permet de prendre les mesures appropriées si une autre juridiction vient à informer la Belgique qu'elle a des raisons de croire qu'une erreur peut avoir entraîné la transmission d'informations incorrectes ou incomplètes par une Entité déclarante, ou qu'une Entité déclarante n'a pas respecté les obligations de dépôt d'une déclaration pays par pays. Dans la mesure où aucun échange de déclarations pays par pays n'a eu lieu à ce jour, aucune recommandation n'est formulée ici, mais cet aspect fera l'objet d'un suivi.

Conclusion

16. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017b), la Belgique dispose d'un cadre juridique et administratif interne lui permettant d'imposer et de mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale en Belgique. La Belgique respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

17. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects du cadre d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

18. La Belgique dispose d'un cadre juridique interne permettant l'échange automatique de déclarations pays par pays : elle a signé l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays le 27 janvier 2016 et l'a ratifié (la loi portant ratification de cet accord a été publiée dans la Gazette officielle belge le 24 novembre 2017).

19. Elle est partie (i) à la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OECD/Council of Europe, 2011) signé le 4 avril 2011, entré en vigueur le 1 avril 2015 et produisant ses effets pour l'année 2016) et (ii) à plusieurs conventions fiscales bilatérales visant à éviter la double imposition qui permettent l'échange automatique de renseignements¹⁶. Elle a également mis en œuvre la Directive du Conseil (UE) 2016/881 du 25 mai 2016, modifiant la Directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (DAC4) (Loi du 31 juillet 2017, publiée dans la Gazette officielle belge le 11 août 2017).

20. La Belgique a signé l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays le 27 janvier 2016, et a transmis l'ensemble complet des notifications prévues à la section 8 de cet accord le 1 décembre 2016. Elle envisage que l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays prenne effet à l'égard de toutes les autres Autorités compétentes qui adressent une notification visée par l'alinéa 1e) de la section 8 de cet accord. La Belgique a également signé un Accord bilatéral entre autorités compétentes avec les États-Unis en juillet 2017. La Belgique se déclare disposée à engager d'autres négociations similaires. À la date du 12 janvier 2018, la Belgique disposait de 54 relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays ou relations d'échange en vertu de la Directive du Conseil de l'UE (2016/881/UE) et au titre de l'Accord bilatéral entre autorités compétentes. La Belgique a pris des mesures pour que des Accords éligibles entre autorités compétentes soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les obligations relatives à la confidentialité, à la cohérence et à l'usage approprié (y compris la législation en vigueur pour l'exercice fiscal 2016)¹⁷. Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, la Belgique respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence concernant les aspects du cadre d'échange de renseignements couverts par ce premier examen annuel par les pairs.

Conclusion

21. Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, la Belgique respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence concernant le cadre d'échange de renseignements.

Partie C : Usage approprié

22. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Rappel des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ; ne puissent pas être utilisées en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustements des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

23. Pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert, pour évaluer les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ; ne puissent pas être utilisées en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustements des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (y compris une méthode de répartition globale des bénéfices selon une formule préétablie), la Belgique indique que des mesures ont été prises en vue d'assurer l'usage approprié des renseignements dans les six domaines identifiés dans les *Orientations de l'OCDE relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays* (OECD, 2017a). Elle a communiqué des informations détaillées sur ces mesures, lui permettant de répondre « oui » aux questions supplémentaires relatives à l'usage approprié.

24. Aucune préoccupation n'est à mentionner concernant la Belgique pour les aspects relatifs à l'usage approprié couverts par le présent examen annuel.

Conclusion

25. Pour ce qui a trait au paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b), aucune préoccupation n'est à mentionner concernant la Belgique. La Belgique respecte donc les exigences prévues par ces termes de référence.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne	-
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	-
Partie C	Usage approprié	-

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017b).

² Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

³ Ces questions ont été transmises à l'ensemble des membres du Cadre inclusif à l'issue de la diffusion des *Orientations relatives à l'usage approprié des informations contenues dans les déclarations pays par pays* le 6 septembre 2017, après approbation du Cadre inclusif.

⁴ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

⁵ Le droit primaire se compose de la *Loi-programme du 1 juillet 2016* (www.ejustice.just.fgov.be, consulté le 4 mai 2018). Les articles pertinents commencent à la page 10, « Section 3. – Prix de transfert ». Le droit secondaire se compose d'un Décret royal du 28 octobre 2016 (pages pertinentes : 18-46 et 132-144).

⁶ Les instructions peuvent être consultées en se connectant sur www.fisconetplus.be et en ouvrant ensuite l'URL suivante : https://gcloudbelgium.sharepoint.com/sites/minfin-fisconet_public/fiscal-discipline/income-taxes/administrative-directives-and-comments/circular-letters/circular-letters-procedure/4d0cb7b9-14ef-4e43-ba9d-7edbddd1abcb5. (consulté le 19 avril 2018).

⁷ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017b) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de consulter la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

⁸ Voir l'art. 64 (2°) de la Loi-programme susmentionnée du 1 juillet 2016.

⁹ Voir l'art. 321/2 par. 1 du Code belge des impôts sur les revenus.

¹⁰ La Belgique a publié sur son site internet officiel (« Service Public Fédéral Finances ») la mise à jour des Orientations de l'OCDE d'avril 2017 et indique son intention de les appliquer sur son territoire. Cet aspect fera l'objet d'un suivi.

¹¹ Selon l'art. 321/2, par. 2 du Code belge des impôts sur les revenus, le dépôt local est requis lorsque, 12 mois après la fin de l'exercice fiscal, aucun Accord éligible entre autorités compétentes n'est en effet entre la Belgique et la juridiction de l'Entité mère ultime, une condition qui peut être interprétée comme de portée plus large que ce que les termes de référence autorisent (en l'absence d'accord international). Toutefois, la Belgique a précisé dans des instructions officielles que le dépôt local est exigé dans les circonstances visées par les termes de référence (voir la Circulaire 2017/C/56 concernant les obligations complémentaires de déclaration en matière de prix de transfert publiée le 4 septembre 2017, paragraphe 14 : « l'entité mère ultime doit établir et déposer une déclaration pays par pays pour son groupe mais il existe, au plus tard 12 mois après le dernier jour de la période déclarable, un accord international mais aucun accord éligible entre autorités

compétentes prévoyant l'échange automatique de cette déclaration pays par pays avec la Belgique »).

¹² Il est noté que les règles belges prévoient, conformément aux dispositions de la Directive du Conseil de l'Union européenne 2016/881/UE (Annexe III, Section III), que lorsque plusieurs Entités constitutives du même Groupe d'entreprises multinationales sont résidentes à des fins fiscales dans l'UE, le Groupe d'entreprises multinationales peut désigner l'une de ces Entités constitutives pour déposer la déclaration pays par pays, satisfaisant ainsi aux exigences relatives à l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe d'entreprises multinationales qui résident dans l'UE à des fins fiscales. Lorsqu'une Entité constitutive ne peut obtenir ou se procurer toutes les informations requises pour déposer une déclaration pays par pays, elle ne peut être désignée comme Entité déclarante pour le Groupe d'entreprises multinationales. La Belgique indique que cette règle s'applique dans toutes les situations où plusieurs Entités constitutives sont résidentes en Belgique, y compris lorsque le Groupe d'entreprises multinationales n'a pas d'autres Entités constitutives dans un autre État membre de l'UE. Le fonctionnement de cette règle fera l'objet d'un suivi afin de s'assurer de sa cohérence avec le paragraphe 8(c) v des termes de référence (OCDE, 2017b).

¹³ Voir l'art. 321/2, par. 3 du Code belge des impôts sur les revenus.

¹⁴ Voir l'art. 321/3 du Code belge des impôts sur les revenus.

¹⁵ Voir l'art. 445 par. 3 du Code belge des impôts sur les revenus : une amende de 1 250 à 25 000 EUR peut être infligée.

¹⁶ La Belgique signale avoir conclu des accords prévoyant l'échange automatique de renseignements avec les juridictions suivantes : Afrique du Sud, Albanie, Algérie, Allemagne, Argentine, Arménie, Australie, Autriche, Azerbaïdjan, Bahreïn, Bangladesh, Biélorussie, Bosnie-Herzégovine, Brésil, Bulgarie, Canada, Chili, Chine (République populaire de), Chypre, Corée, Côte d'Ivoire, Croatie, Danemark, Égypte, Émirats arabes unis, Équateur, Espagne, Estonie, États-Unis, Finlande, France, Gabon, Géorgie, Ghana, Grèce, Hong Kong (Chine), Hongrie, Île de Man, Inde, Indonésie, Irlande, Islande, Israël, Italie, Japon, Kazakhstan, Kosovo, Lettonie, Lituanie, Luxembourg, Macao (Chine), Malaisie, Malte, Maroc, Maurice, Mexique, Moldavie, Mongolie, Monténégro, Pays-Bas, Nigeria, Nouvelle-Zélande, Norvège, Oman, Ouganda, Ouzbékistan, Pakistan, Philippines, Pologne, Portugal, Qatar, République démocratique du Congo, République tchèque, Ancienne République yougoslave de Macédoine, Roumanie, Russie, Rwanda, Saint-Marin, Sénégal, Serbie, Seychelles, Singapour, Slovaquie, Royaume-Uni, Slovénie, Sri Lanka, Suède, Suisse, Tadjikistan, Taïpei chinois, Thaïlande, Tunisie, Turquie, Ukraine, Uruguay, Venezuela et Viet Nam.

Note de la Turquie :

Les informations figurant dans ce document qui font référence à « Chypre » concernent la partie méridionale de l'Île. Il n'y a pas d'autorité unique représentant à la fois les Chypriotes turcs et grecs sur l'Île. La Turquie reconnaît la République Turque de Chypre Nord (RTCN). Jusqu'à ce qu'une solution durable et équitable soit trouvée dans le cadre des Nations Unies, la Turquie maintiendra sa position sur la « question chypriote ».

Note de tous les États de l'Union européenne membres de l'OCDE et de l'Union européenne :

La République de Chypre est reconnue par tous les membres des Nations Unies sauf la Turquie. Les informations figurant dans ce document concernent la zone sous le contrôle effectif du gouvernement de la République de Chypre.

¹⁷ Il est noté que quelques Accords éligibles entre autorités compétentes ne sont pas encore en effet avec des juridictions du Cadre inclusif qui respectent la condition de confidentialité et qui sont dotées d'une législation : cela peut être dû au fait que la Convention n'était pas en vigueur au titre

de la première période déclarable pour les juridictions partenaires considérées, ou que celles-ci n'ont peut-être pas inscrit la juridiction examinée dans leurs notifications au titre de la section 8 de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays.

Bibliographie

- OCDE (2017a), *Orientations relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/ctp/beps/beps-action-13-orientations-utilisation-appropriée-des-informations-contenues-dans-rapports-pays-par-pays.pdf.
- OCDE (2017b), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.
- OECD (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>.
- OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

Bénin

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. Le Bénin n'a pas de cadre juridique et administratif interne en place pour mettre en œuvre la déclaration pays par pays. Les obligations en matière de déclaration pays par pays devraient s'appliquer aux années d'imposition débutant à compter du 1 janvier 2019. Il est recommandé que le Bénin parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays, en tenant compte de son processus législatif propre, et mette en place le cadre d'échange de renseignements et les mesures pour assurer l'usage approprié.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. Le Bénin indique que le projet de loi est en cours de rédaction et d'élaboration. Il devrait être présenté au Parlement pour approbation en octobre 2018, dans le cadre de l'adoption de l'annexe fiscale au budget de l'État de 2019, lequel prendrait effet en janvier 2019. Le Bénin précise que les obligations en matière de déclaration pays par pays s'appliqueront aux années d'imposition débutant à compter du 1 janvier 2019. Il est recommandé que le Bénin parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre¹.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

3. Le Bénin n'est pas signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011), et n'est pas non plus signataire de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays. À la date du 12 janvier 2018, le Bénin n'a pas encore de relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Au regard des termes de référence examinés², il est recommandé que le Bénin prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange de renseignements permettant l'échange automatique de renseignements, et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Bénin n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

4. Au regard des termes de référence examinés³, le Bénin n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que le Bénin prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que le Bénin n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

5. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée pour ce qui concerne les aspects suivants : (a) l'obligation déclarative par l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective.
6. Le Bénin ne dispose pas encore de la législation lui permettant de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du Projet BEPS.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence⁴ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires annuel consolidé supérieur à un certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une seule Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe qui résident dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que certaines conditions sont remplies (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

7. Le Bénin précise que le projet de loi est en cours de rédaction et d'élaboration.
8. Le Bénin indique que les mesures de mise en œuvre sont les suivantes : (i) élaboration et validation du projet par l'administration fiscale (en cours) ; (ii) validation du projet par le Conseil du gouvernement ; (iii) transmission du projet à l'Assemblée nationale lors de la prochaine session du Parlement consacrée au budget (octobre 2018) ; adoption du projet dans le cadre de l'annexe fiscale au budget pour l'année 2019 ; (v) entrée en vigueur du texte en janvier 2019. Le Bénin indique que les mesures de mise en œuvre sont les suivantes : le projet de loi relatif à la déclaration pays par pays est en cours de discussion et de rédaction. La Commission nationale de la législation et de la codification préparera un projet pour approbation par l'autorité ministérielle. Une fois approuvé, le texte sera ajouté au projet de loi de finance puis soumis au Parlement pour adoption. La loi entrera en vigueur après son adoption par les parlementaires et sa promulgation par le président de la République. Les obligations en matière de déclaration pays par pays devraient s'appliquer aux années d'imposition débutant à compter du 1 janvier 2019. Le Bénin déclare qu'aucun Groupe d'entreprises multinationales n'a son siège sur son territoire (il n'y a que des filiales et des succursales de Groupes d'entreprises multinationales étrangers). Ces informations sont extraites du registre national des sociétés tenu par la direction des grandes entreprises.
9. Il est recommandé que le Bénin parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.

Conclusion

10. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017), le Bénin ne dispose pas encore d'un cadre juridique et administratif interne complet lui permettant d'imposer et mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale au Bénin. Il est

recommandé que le Bénin parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

11. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects du réseau d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

12. Le Bénin n'est pas signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (la « Convention », OCDE et Conseil de l'Europe, 2011), et n'est pas non plus signataire de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Le Bénin ne signale aucun accord de double imposition ni accord d'échange d'informations fiscales permettant l'échange automatique de renseignements.

13. À la date du 12 janvier 2018, le Bénin n'a pas encore de relations bilatérales activées sous l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Il est recommandé que le Bénin prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange de renseignements et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Bénin n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

14. Au regard des termes de référence, il est recommandé que le Bénin prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange de renseignements permettant l'échange automatique de renseignements et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Bénin n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

15. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Résumé des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques

liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique; ne puissent pas être utilisés en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustement des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

16. Le Bénin n'a pas encore communiqué d'informations sur les mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que le Bénin prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays.

Conclusion

17. Il est recommandé que le Bénin prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays. Il est toutefois noté que le Bénin n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne	Il est recommandé que le Bénin parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	Il est recommandé que le Bénin prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange de renseignements et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'utilisation appropriée.
Partie C	Usage approprié	Il est recommandé que le Bénin prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays.

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017).

² Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

³ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁴ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de consulter la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

Bibliographie

OCDE (2017), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.

OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

Cameroun

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. Le Cameroun n'a pas de cadre juridique et administratif interne en place pour mettre en œuvre la déclaration pays par pays. Il est recommandé que le Cameroun parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays (en tenant compte de son processus législatif propre), et mette en place le cadre d'échange de renseignements et les mesures pour assurer l'usage approprié.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. Le Cameroun n'a pas de cadre juridique et administratif interne en place pour mettre en œuvre la déclaration pays par pays et n'a de ce fait pas instauré d'obligations en matière de déclaration pays par pays au titre de l'exercice 2016. Le Cameroun indique qu'il a l'intention de mettre en place les obligations relatives aux déclarations pays par pays et a sollicité à ce titre une assistance technique auprès de l'OCDE en vue d'une mise en œuvre cohérente du standard minimum dans son cadre juridique interne : une mission d'évaluation a été entreprise au quatrième trimestre 2017 et se poursuivra en 2018. L'adoption de la législation pourrait intervenir dans le cadre du vote du budget de l'État pour 2019. Il est recommandé que le Cameroun parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre¹.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

3. Le Cameroun est signataire de la *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011). Il n'est pas signataire de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays. À la date du 12 janvier 2018, le Cameroun n'a pas encore de relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Au regard des termes de référence examinés², il est recommandé que le Cameroun prenne des mesures pour signer l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Cameroun n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

4. Au regard des termes de référence examinés³, le Cameroun n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que le Cameroun prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que le Cameroun n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

5. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée pour ce qui concerne les aspects suivants : (a) l'obligation déclarative par l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective.

6. Le Cameroun ne dispose pas encore de la législation lui permettant de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du Projet BEPS.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence⁴ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires annuel consolidé supérieur à un certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être

demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une seule Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe qui résident dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que certaines conditions sont remplies (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

7. Le Cameroun n'a pas de cadre juridique et administratif interne en place pour mettre en œuvre la déclaration pays par pays et n'a de ce fait pas instauré d'obligations en matière de déclaration pays par pays au titre de l'exercice 2016. Le Cameroun indique qu'il a l'intention de mettre en place les obligations relatives aux déclarations pays par pays et a sollicité à ce titre une assistance technique auprès de l'OCDE en vue d'une mise en œuvre cohérente du standard minimum dans son cadre juridique interne : une mission d'évaluation a été entreprise au quatrième trimestre 2017 et se poursuivra en 2018. L'adoption de la législation pourrait intervenir dans le cadre du vote du budget de l'État pour 2019.

8. Les mesures de mise en œuvre seraient les suivantes : 1. Évaluation du cadre législatif interne grâce à l'assistance technique fournie par l'OCDE ; 2. Intégration de mesures législatives adaptées au processus de déclaration pays par pays dans le projet de loi de finances (qui entrerait en vigueur immédiatement après la promulgation de la loi conformément aux procédures internes). Compte tenu du délai nécessaire à la réalisation de ces deux étapes et à l'élaboration de la loi, les propositions visant à instaurer les obligations en matière de déclaration pays par pays pourraient être inscrites dans le projet de loi de finance pour 2019.

9. Le Cameroun déclare d'après ses estimations qu'aucun siège de Groupes d'entreprises multinationales réalisant un chiffre d'affaires consolidé supérieur à 750 millions EUR (491 250 000 000 XAF (Francs CFA)) n'est présent sur son territoire. Le Cameroun indique ne pas avoir mis en œuvre d'obligations de dépôt local à l'intention des Entités constitutives résidentes de Groupes d'entreprises multinationales dont le siège social est situé dans une autre juridiction.

10. Il est recommandé que le Cameroun parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.

Conclusion

11. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence, le Cameroun ne dispose pas encore d'un cadre juridique et administratif interne complet lui permettant d'imposer et mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale au Cameroun. Il est recommandé que le Cameroun parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne dès que possible pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

12. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects du réseau d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

13. Le Cameroun ne dispose pas d'un cadre juridique interne permettant l'échange automatique de déclarations pays par pays. Il est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (la « Convention », OCDE et Conseil de l'Europe, 2011), signée le 25 juin 2014, entrée en vigueur le 1 octobre 2015 et produisant ses effets pour l'année 2016. Il n'est pas signataire de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Le Cameroun ne signale aucun accord de double imposition ni accord d'échange d'informations fiscales permettant l'échange automatique renseignements.

14. À la date du 12 janvier 2018, le Cameroun n'a pas encore de relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Il est recommandé que le Cameroun prenne des mesures pour signer l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Cameroun n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

15. Au regard des termes de référence examinés, il est recommandé que le Cameroun prenne des mesures pour signer l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Cameroun n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

16. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Résumé des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique; ne puissent pas être utilisés en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustement des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence)..

17. Le Cameroun n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que le Cameroun prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que le Cameroun n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

18. Il est recommandé que le Cameroun prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que le Cameroun n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne	Il est recommandé que le Cameroun parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne dès que possible pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	Il est recommandé que le Cameroun prenne des mesures pour signer l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié.
Partie C	Usage approprié	Il est recommandé que le Cameroun prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays.

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017).

² Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

³ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁴ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de consulter la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

Bibliographie

OCDE (2017), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.

OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

Côte d'Ivoire

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. La Côte d'Ivoire dispose de règles de droit primaire en vigueur qui lui permettent de mettre en œuvre la déclaration pays par pays mais une instruction administrative est nécessaire pour compléter le cadre. Il est recommandé que la Côte d'Ivoire parachève son cadre juridique et administratif interne dès que possible pour la déclaration pays par pays. La mise en œuvre par la Côte d'Ivoire du standard minimum de l'Action 13 respecte, au stade actuel, toutes les obligations prévues par les termes de référence pour l'année examinée, hormis en cela qu'elle soulève deux questions de fond en lien avec le cadre juridique et administratif interne. En conséquence, le rapport contient deux recommandations destinées à remédier à ces problématiques, en sus de la recommandation générale visant à parachever le cadre juridique et administratif interne. Par ailleurs, la Côte d'Ivoire devrait mettre en place un cadre d'échange de renseignements ainsi que des mesures pour assurer l'usage approprié.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. La Côte d'Ivoire dispose de règles (droit primaire) lui permettant d'imposer et mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale en Côte d'Ivoire¹. La Côte d'Ivoire indique qu'une instruction administrative est nécessaire pour compléter le cadre. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays en Côte d'Ivoire s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2018. Il est recommandé que la Côte d'Ivoire parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays. En particulier, il est recommandé que la Côte d'Ivoire :

- introduise ou précise les définitions d'« Entité mère ultime », de « Groupe d'entreprises multinationales », de « Groupe » et d'« Entité constitutive »² ;
- dispose de mesures d'exécution en cas de dépôt incomplet ou inexact d'une déclaration pays par pays³.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

3. La Côte d'Ivoire n'est pas signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011), et n'est pas non plus signataire de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays. À la date du 12 janvier 2018, la Côte d'Ivoire n'a activé aucune relation bilatérale dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays.

Au regard des termes de référence⁴, il est recommandé que la Côte d'Ivoire prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange de renseignements permettant l'échange automatique de renseignements et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que la Côte d'Ivoire n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

4. Au regard des termes de référence⁵, la Côte d'Ivoire n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que la Côte d'Ivoire prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que la Côte d'Ivoire n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

5. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée pour ce qui concerne les aspects suivants : (a) l'obligation déclarative de l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective

6. La Côte d'Ivoire dispose de la législation (droit primaire) lui permettant de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du Projet BEPS⁶. La Côte d'Ivoire indique qu'une instruction administrative est nécessaire pour compléter le cadre juridique et administratif interne.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence⁷ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

7. La Côte d'Ivoire dispose de la législation (droit primaire) lui permettant d'imposer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays par les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales remplissant certaines conditions. Le cadre juridique et administratif est cependant incomplet à ce jour : La Côte d'Ivoire indique qu'aux fins de compléter ce cadre, elle rédigera une instruction administrative qui introduira un certain nombre de précisions.

8. Conformément au droit primaire ivoirien, à la fin de chaque exercice, les sociétés qui contrôlent des entreprises situées hors de Côte d'Ivoire sont tenues de produire auprès de l'administration fiscale une déclaration annuelle comportant la répartition pays par pays des bénéficiaires du groupe, ainsi que divers agrégats économiques, comptables et fiscaux. Les entreprises concernées par cette obligation sont les personnes morales

établies en Côte d'Ivoire remplissant les conditions énoncées ci-après : (i) elles réalisent un chiffre d'affaires hors taxe consolidé égal ou supérieur à XOF 491 967 750 000 (Francs CFA) au titre de l'exercice fiscal soumis à déclaration ; (ii) elles ont l'obligation d'établir des états financiers consolidés, aux termes des articles 74 et suivants de l'Acte uniforme de l'OHADA relatif au droit comptable et à l'information financière ; (iii) elles contrôlent des entités établies en dehors de Côte d'Ivoire ; (iv) elles ne sont pas sous le contrôle d'une entreprise située en Côte d'Ivoire, elle-même soumise à l'obligation de dépôt de cette déclaration, ou établie dans un pays lié à la Côte d'Ivoire par un accord prévoyant l'échange de renseignements à des fins fiscales et soumise à une obligation de dépôt similaire.

9. S'agissant de la définition de l'expression « Entité mère ultime », la législation ivoirienne définit l'Entité mère ultime comme une personne morale tenue d'établir des états financiers consolidés selon les principes comptables généralement utilisés, mais sans inclure une entité qui serait tenue de le faire si ses participations étaient cotées en bourse en Côte d'Ivoire (« disposition relative à une cotation présumée en bourse »), comme le prévoit le paragraphe 18 i. des termes de référence (OCDE, 2017). Il n'est également pas certain que la législation s'applique aux entités dépourvues de personnalité juridique.

10. En outre, conformément aux termes de référence, l'Entité mère ultime ne doit pas être détenue par une autre Entité constitutive détenant elle-même directement ou indirectement une participation suffisante pour être considérée comme une Entité mère ultime. Cette précision est absente du texte de droit primaire ivoirien, dont les dispositions relatives à l'obligation primaire de dépôt prévoient plutôt les conditions suivantes : l'Entité mère ultime « *n'est pas sous le contrôle d'une entreprise située en Côte d'Ivoire et soumise elle-même au dépôt de la présente déclaration, ou établie dans un pays lié à la Côte d'Ivoire par un accord prévoyant l'échange de renseignements à des fins fiscales et soumise à une obligation déclarative similaire*⁸. »

11. Il est recommandé que la Côte d'Ivoire précise la définition d'« Entité mère ultime » de manière conforme aux termes de référence⁹.

12. Il n'existe pas non plus de définition de « Groupe d'entreprises multinationales », de « Groupe » et d'« Entité constitutive » dans le droit primaire de la Côte d'Ivoire. Il est recommandé que la Côte d'Ivoire introduise ces définitions dans son cadre juridique et administratif interne.

13. Aucune autre incohérence n'a été recensée concernant le cadre juridique interne de la Côte d'Ivoire applicable aux obligations de dépôt de l'entité mère.

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

14. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays en Côte d'Ivoire s'applique pour les exercices ouverts le 1 janvier 2018 ou après cette date. La déclaration

pays par pays d'un Groupe d'entreprises multinationales doit être déposée dans les 12 mois suivant la fin de l'exercice couvert par cette déclaration.

15. Aucune incohérence n'a été recensée concernant la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère.

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une seule Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe qui résident dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

16. La Côte d'Ivoire n'a pas introduit d'obligation de dépôt local au titre des exercices déclarables ouverts à compter du 1 janvier 2018.

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que certaines conditions sont remplies (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

17. La Côte d'Ivoire n'a pas introduit d'obligation de dépôt local au titre des exercices déclarables ouverts à compter du 1 janvier 2018.

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

18. Le droit de la Côte d'Ivoire prévoit des amendes en cas de non-respect des obligations déclaratives qu'il s'agisse de l'absence de dépôt d'une déclaration pays par

pays ou du défaut de production de cette déclaration dans le délai prescrit¹⁰. Il n'existe cependant aucune amende en cas de dépôt incomplet ou inexact d'une déclaration pays par pays. Il est recommandé que la Côte d'Ivoire mette en œuvre des mesures d'exécution en cas de dépôt incomplet ou inexact d'une déclaration pays par pays.

19. Aucune procédure spécifique ne permet à la Côte d'Ivoire de prendre les mesures appropriées si une autre juridiction vient à l'informer qu'elle a des raisons de croire qu'une erreur peut avoir entraîné la transmission d'informations incorrectes ou incomplètes par une Entité déclarante, ou qu'une Entité déclarante n'a pas respecté les obligations de dépôt d'une déclaration pays par pays. Dans la mesure où aucun échange de déclarations pays par pays n'a eu lieu à ce jour, aucune recommandation n'est formulée ici, mais cet aspect fera néanmoins l'objet d'un suivi.

Conclusion

20. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017), la Côte d'Ivoire dispose du droit interne lui permettant d'imposer et mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale en Côte d'Ivoire. La Côte d'Ivoire indique qu'une instruction administrative est nécessaire pour compléter le cadre. Il est recommandé que la Côte d'Ivoire parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays. En se fondant sur son droit primaire, il ressort que la Côte d'Ivoire respecte les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne, hormis pour ce qui concerne (i) les définitions d'« Entité mère ultime », de « Groupe d'entreprises multinationales », de « Groupe » et d'« Entité constitutive » (paragraphe 8 (a) i. et iii et 18 des termes de référence (OCDE, 2017)) et (ii) l'absence de mesures d'exécution en cas de dépôt incomplet ou inexact d'une déclaration pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence (OCDE, 2017)).

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

21. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects du réseau d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

22. La Côte d'Ivoire n'est pas signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (la « Convention ») et n'est pas non plus signataire de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. La Côte d'Ivoire ne signale aucun accord de double imposition ni accord d'échange d'informations fiscales permettant l'échange automatique de renseignements.

23. À la date du 12 janvier 2018, la Côte d'Ivoire n'a activé aucune relation bilatérale dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Il est recommandé que la Côte d'Ivoire prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange de renseignements et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que la Côte d'Ivoire n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

24. Au regard des termes de référence examinés, il est recommandé que la Côte d'Ivoire prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange de renseignements permettant l'échange automatique de renseignements et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que la Côte d'Ivoire n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

25. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Rappel des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ; ne puissent pas être utilisées en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustements des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

26. La Côte d'Ivoire n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que la Côte d'Ivoire prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays. Il est toutefois noté que la Côte d'Ivoire n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

27. Il est recommandé que la Côte d'Ivoire prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que la Côte d'Ivoire n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne	Il est recommandé que la Côte d'Ivoire parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays. En particulier, il est recommandé que la Côte d'Ivoire : - introduise ou précise les définitions d'« Entité mère ultime », de « Groupe d'entreprises multinationales », de « Groupe » et d'« Entité constitutive de manière conforme aux termes de référence ; - se dote de mesures d'exécution en cas de dépôt incomplet ou inexact d'une déclaration pays par pays.
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	Il est recommandé que la Côte d'Ivoire prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange de renseignements et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'utilisation appropriée.
Partie C	Usage approprié	Il est recommandé que la Côte d'Ivoire prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements.

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017).

² Paragraphes 8 (a) i. et iii. des termes de référence (OCDE, 2017).

³ Paragraphe 8 (e) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁴ Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁵ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁶ Le droit primaire se compose de l'article 36 bis du Code général des impôts ivoirien.

⁷ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de consulter la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

⁸ Il semble que ces dispositions entraîneraient en fait un cas de dépôt local pour une entité située en Côte d'Ivoire dès lors qu'une entité d'une autre juridiction, qui serait considérée comme son Entité mère ultime selon les termes de référence, ne serait pas tenue de déposer une déclaration pays par pays. Si une telle obligation de dépôt devait intervenir en vertu de l'obligation primaire déclarative du droit primaire ivoirien, il n'existerait aucune disposition (i) autorisant un Groupe d'entreprises multinationales à désigner une Entité constitutive pour déposer la déclaration pays par pays et (ii) qui désactiverait cette obligation de dépôt dès lors qu'une déclaration pays par pays serait déposée par une Entité mère de substitution.

⁹ Paragraphe 18 des termes de référence (OCDE, 2017).

¹⁰ Voir le dernier paragraphe de l'article 36 bis du Code général des impôts : le défaut de production d'une déclaration pays par pays dans les délais légaux est sanctionné par une amende de XOF 5 000 000.

Bibliographie

- OCDE (2017), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.
- OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

France

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. La mise en œuvre par la France du standard minimum de l'Action 13 respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence qui sont applicables pour l'année examinée, hormis en cela qu'elle soulève deux questions de définition et de fond. En conséquence, le présent rapport contient deux recommandations concernant ces problématiques. La France devrait également s'assurer que la condition d'usage approprié est satisfaite avant les premiers échanges d'information.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. La France dispose de règles (droit primaire et secondaire) lui permettant d'imposer et mettre en application les obligations concernant la déclaration pays par pays pour les groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime est résidente en France aux fins fiscales¹. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays en France s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2016. La France respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne, hormis sur les points suivants :

- La définition « d'Entité mère ultime² » qui paraît incomplète,
- le mécanisme de dépôt local qui ne correspond pas aux cas de figure définis par le standard minimum³.

Partie B : Réseau d'échange de renseignements

3. La France est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (la « Convention »), qui produit ses effets pour l'année 2016, et est également signataire de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Elle a transmis les notifications visées à la section 8 de l'AMAC et envisage d'échanger des renseignements avec tous les autres signataires de cet accord qui transmettront des notifications. À la date du 12 janvier 2018, la France disposait de 56 relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays ou relations d'échanges en vertu de la Directive du Conseil de l'UE (2016/881/EU) et au titre d'arrangements bilatéraux (y compris avec le Chili et les États-Unis). Elle a aussi signé un arrangement bilatéral avec Hong Kong. La France a pris des mesures pour que des Accords éligibles entre autorités compétentes soient en vigueur avec les juridictions du Cadre Inclusif qui respectent les obligations relatives à la confidentialité, la cohérence et à l'usage approprié

(y compris la législation en vigueur pour l'exercice fiscal 2016). Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, la France respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence concernant le cadre d'échange de renseignements⁴.

Partie C : Usage approprié

4. La France indique que des mesures sont en cours d'élaboration en vue d'assurer l'usage approprié des renseignements dans les six domaines identifiés dans les *Orientations de l'OCDE relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays* (OCDE, 2017a). Elle indique que ces mesures seront en place avant les premiers échanges de déclarations pays par pays. Il est recommandé que la France prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges d'information⁵.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

5. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée en s'attachant aux aspects suivants : (a) l'obligation déclarative de l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective des obligations de déclaration pays par pays.

6. La France dispose de règles (droit primaire et secondaire⁶) en vigueur qui lui permettent de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du projet BEPS en définissant les obligations appropriées, notamment les obligations de dépôt de déclarations. Aucune instruction n'a été publiée.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Résumé des termes de référence⁷ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

7. La France a mis en place un cadre juridique et administratif interne qui impose une obligation de dépôt d'une déclaration pays par pays aux Entités mères ultimes des Groupes d'entreprises multinationales qui dépassent un certain seuil de chiffre d'affaires, en vertu duquel toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée par le rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015).

8. Certains points pouvant soulever des interrogations ont été identifiés concernant l'obligation de dépôt par l'Entité mère ultime :

- La législation française définit l'Entité mère ultime comme la personne morale⁸ tenue d'établir des états financiers consolidés selon les principes comptables

généralement utilisés, mais sans inclure une entité qui serait tenue de le faire si ses participations étaient cotées en bourse en France (« *deemed listing provision* » / « disposition relative à une cotation présumée en bourse »), comme le prévoit le paragraphe 18 i. des termes de référence (OCDE, 2017b). La France note que le Code de Commerce français impose à toute société commerciale d'établir des états financiers consolidés dès lors que certaines conditions sont remplies (contrôle), cette obligation n'étant pas liée au fait que la société soit ou non cotée en bourse. Il est toutefois noté que cette obligation ne concerne pas certains types d'entités, notamment les sociétés civiles. Celles-ci peuvent notamment constituer des holding têtes de groupes qui, n'étant pas soumises à une obligation d'établir des états financiers consolidés, ne sont dès lors pas soumises à l'obligation d'établir une déclaration pays par pays à leur niveau. La France note que les sociétés civiles ne peuvent juridiquement pas être cotées en bourse, de sorte que l'introduction d'une disposition présumant la cotation en bourse (« *deemed listing provision* ») ne produirait aucun effet dans le cadre juridique français. Il est recommandé que la France introduise une disposition ayant un effet équivalent à la disposition présumant la cotation en bourse (« *deemed listing provision* »), c'est-à-dire ayant pour effet de faire en sorte que l'ensemble des entités qui ne sont pas juridiquement tenues d'établir des états financiers consolidés (que ce soit en vertu du droit commercial ou des sociétés, des règles applicables en matière de cotation en bourse / sur le marché, ou toute autre règle) soient incluses dans le champ d'application de l'obligation déclarative de l'Entité mère⁹.

9. En outre, conformément aux termes de référence, l'Entité mère ultime ne doit pas être détenue par une autre Entité constitutive détenant elle-même directement ou indirectement une participation suffisante pour être considérée comme une Entité mère ultime. Cette précision est absente du texte de droit primaire adopté par la France, qui prévoit les conditions suivantes¹⁰ : l'Entité mère ultime ne doit pas « être [détenue] par une ou des entités juridiques situées en France et tenues au dépôt de cette déclaration, ou établies hors de France et tenues au dépôt d'une déclaration similaire en application d'une réglementation étrangère ». Il apparaît que ces dispositions entraînent en fait un cas de dépôt local pour les entités françaises lorsqu'il n'existe pas d'obligation de dépôt d'une déclaration pays par pays pour une entité située dans une autre juridiction, qui serait considérée comme leur Entité mère ultime en vertu des termes de référence¹¹ (techniquement, ceci peut donner lieu à une duplication des déclarations pays par pays déposées par les sociétés mères françaises à la fois au titre des obligations déclaratives primaire et secondaire). Lorsqu'une telle obligation déclarative interviendrait au titre de l'obligation « primaire » dans la législation française, il n'existe pas de dispositions (i) qui permettrait au groupe d'entreprises multinationales de désigner une Entité constitutive pour déposer la déclaration pays par pays¹² et (ii) qui désactiverait cette obligation lorsque la déclaration pays par pays est remise au travers d'un dépôt par une Entité mère de substitution¹³. Toutefois, la France confirme qu'elle clarifiera dans son cadre juridique et administratif interne que lorsque l'obligation déclarative primaire opérera dans la même circonstance qu'une obligation de dépôt local (i) il sera autorisé qu'une seule Entité Constitutive soit tenue de déposer la déclaration pays par pays, ce qui remplira l'obligation déclarative de toutes les entités déclarantes et (ii) cette obligation déclarative ne sera pas déclenchée si la déclaration pays par pays est mise à disposition par une Entité mère de substitution^{14 15}. Ainsi, aucune recommandation n'est formulée mais ce point fera l'objet d'un suivi.

10. Aux termes de la législation française, la définition des Entités constitutives devant être incluses dans la déclaration pays par pays d'un groupe d'entreprises multinationales ne précise pas qu'un établissement stable doit apparaître distinctement en tant qu'Entité constitutive dans une déclaration pays par pays uniquement si un état financier distinct est établi pour cet établissement stable à des fins réglementaires, d'information financière, de gestion interne ou fiscales¹⁶. La France confirme que c'est ainsi que la déclaration pays par pays doit être préparée et qu'elle le clarifiera prochainement dans une réglementation ou une instruction administrative. Aucune recommandation n'est formulée mais ce point fera l'objet d'un suivi.

11. Selon la législation française, l'obligation de déposer une Déclaration pays par pays peut, dans certaines circonstances, s'appliquer à une Entité constitutive située en France (dépôt local) au titre d'un groupe d'entreprises multinationales qui serait tenu de déposer une telle déclaration s'il avait été lui-même établi en France. Concernant les entités établies en France, la législation prévoit que l'obligation déclarative s'applique à partir d'un seuil de chiffre d'affaires annuel consolidé supérieur ou égal à 750 millions EUR¹⁷. Si cette disposition ne soulève pas de difficulté pour les groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale en France, elle peut toutefois entrer en contradiction avec les instructions relatives aux fluctuations monétaires pour les groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime est située dans une autre juridiction, si l'obligation de dépôt local a été appliquée à une Entité constitutive (ayant sa résidence fiscale en France) appartenant à un groupe multinational qui ne franchit pas le seuil tel que fixé dans la juridiction de résidence de son Entité mère ultime¹⁸. La France confirme qu'elle appliquera ces instructions et que les modalités seront incluses dans le droit secondaire ou dans une future instruction. Ainsi, aucune recommandation n'est formulée mais ce point fera l'objet d'un suivi.

12. Aucun autre point n'a été recensé concernant le cadre juridique interne de la France concernant les obligations déclaratives de l'Entité mère.

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Résumé des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

13. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays en France s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2016. La déclaration pays par pays d'un groupe d'entreprises multinationales doit être déposée dans les 12 mois suivant la fin de l'exercice couvert par cette déclaration¹⁹.

14. Aucun autre point n'a été recensé concernant la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère.

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Résumé des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une seule Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

15. La France a introduit une obligation de dépôt local qui s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2016²⁰. Une personne morale établie en France détenue ou contrôlée, directement ou indirectement, par une personne morale établie dans un État ou un territoire qui ne figure pas sur la liste officielle publiée²¹ (désignant les États ou territoires qui ont adopté une réglementation rendant obligatoire la souscription d'une déclaration pays par pays similaire à celle adoptée par la France, qui ont conclu avec la France un accord permettant d'échanger de façon automatique les informations y figurant, et qui respectent les obligations résultant de ce dernier)²², et qui serait tenue au dépôt d'une déclaration pays par pays si elle était établie en France, doit déposer une déclaration pays par pays : (A) si elle a été désignée par le groupe à cette fin et en a informé l'administration fiscale ; ou (B) si elle ne peut démontrer qu'une autre entité du groupe, située en France ou dans un pays ou territoire inscrit sur la liste mentionnée ci-dessus, a été désignée à cette fin.

16. Concernant les conditions dans lesquelles le dépôt local peut être exigé (paragraphe 8 (c) iv. b) des termes de référence), la législation française prévoit que l'obligation de dépôt local s'applique lorsqu'une Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales qui n'est pas l'Entité mère ultime de ce groupe est établie en France, et lorsque la juridiction de résidence de cette Entité mère ultime n'a pas conclu avec la France un Accord éligible entre autorités compétentes. Le paragraphe 8 (c) iv. b) des termes de référence (OCDE, 2017b) prévoit qu'une juridiction peut appliquer l'exigence de dépôt local si « la juridiction où réside l'Entité mère ultime à des fins fiscales a conclu un Accord international dont la juridiction concernée est partie, mais n'a pas d'Accord éligible entre autorités compétentes en effet auquel cette juridiction est partie à la date du dépôt de la déclaration pays par pays ». Cette dernière condition est plus limitative que celle figurant dans la législation française, qui prévoit qu'un dépôt local peut être exigé dès lors qu'il n'existe pas d'accord international en vigueur entre la France et la juridiction de résidence de l'Entité mère ultime. Il est recommandé que la France fasse en sorte que le dépôt local n'intervienne que dans les circonstances admises par le standard minimum et prévues par les termes de référence, en particulier pour faire en sorte que le dépôt local ne soit pas appliqué en l'absence d'un accord international. Il est noté que cette problématique ne devrait en pratique se produire que lorsque le dépôt local est imposé à une Entité Constitutive d'un groupe d'entreprises multinationales pour lequel l'Entité mère ultime est résidente d'un pays avec lequel la France ne dispose pas d'accord international, et que lorsque les autres conditions permettant le dépôt local, telles que prévues par les termes de référence, ne sont pas remplies. Dans ce contexte, il

est également noté qu'au titre de l'exercice fiscal 2016, la France était partie à la Convention et disposait en outre de 125 conventions fiscales en vigueur permettant l'échange automatique d'informations²³. La France exprime l'opinion qu'au vu de son réseau conventionnel, il paraît improbable que le dépôt local intervienne en l'absence d'accord international.

17. Concernant les conditions dans lesquelles le dépôt local peut être exigé (paragraphe 8 (c) iv. c) des termes de référence (OCDE, 2017b)), la législation française prévoit que l'obligation de dépôt local s'applique lorsqu'une Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales qui n'est pas l'Entité mère ultime de ce groupe est établie en France, et lorsque la juridiction de résidence de cette Entité mère ultime a conclu avec la France un accord relatif à l'échange automatique de déclarations pays par pays, mais ne respecte pas les obligations résultant de cet accord. Le fait de savoir si ces dispositions reflètent le paragraphe 8 c) iv. c) des termes de référence (OCDE, 2017b) limite l'obligation de dépôt local aux cas de « Défaillance systémique » au sens du paragraphe 21 des termes de référence (OCDE, 2017b) (suspension de l'échange automatique pour des raisons autres que celles prévues par les dispositions de l'accord en vigueur ou manquement de façon persistante de transmettre automatiquement les déclarations pays par pays) doit être précisé. La France confirme que sa législation implique le respect des obligations prévues par l'AMAC portant sur les déclarations pays par pays (en particulier l'obligation d'une consultation préalable entre autorités compétentes en vertu de la Section 6 de cet AMAC) et indique qu'elle n'appliquera le dépôt local qu'en cas de « Défaillance systémique ». Ce point fera l'objet d'un suivi.

18. Aucun autre point n'a été recensé concernant les limitations relatives à l'obligation de dépôt local.

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Résumé des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales sous certaines conditions (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

19. Le paragraphe 8 (d) des termes de référence (OCDE, 2017b) indique que les obligations de dépôt local ne s'appliquent pas en cas de dépôt par une Entité mère de substitution dans une autre juridiction, y compris au titre du mécanisme de dépôt volontaire par une Entité mère de substitution qui est l'Entité mère tel que défini par les instructions de l'OCDE (OCDE, 2018). Les obligations de dépôt local définies par la France ne s'appliqueront pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction qui figure sur une liste d'États ou de territoires qui ont adopté une réglementation rendant obligatoire la souscription d'une déclaration pays par pays similaire à celle adoptée par la France, qui ont conclu avec la France un accord permettant d'échanger de façon automatique les déclarations pays par pays, et qui respectent les obligations résultant de cet accord. Il semble que certaines juridictions qui autorisent le mécanisme de dépôt volontaire par une Entité mère de substitution qui est l'Entité mère pour les exercices ouverts le 1 janvier 2016 ne sont cependant pas incluses dans cette liste, alors même qu'elles ont déjà adopté des dispositions rendant obligatoire le dépôt d'une déclaration pays par pays et sont susceptibles d'avoir avec la France un Accord éligible entre

autorités compétentes ayant pris effet à la première date limite fixée pour le dépôt des déclarations pays par pays. La France indique qu'au moment où la loi introduisant les obligations en matière de déclaration pays par pays a été votée, le mécanisme de dépôt volontaire par une Entité mère de substitution qui est l'Entité mère ultime n'était pas encore envisagé. Toutefois, la France indique qu'elle reconnaît ce mécanisme²⁴ et a publié un communiqué en décembre 2017²⁵ qui précise qu'en « *application de cette recommandation de l'OCDE, si une société mère située dans un État ou territoire ne figurant pas sur la liste prévue au II de l'article 223 quinquies C du CGI souscrit à titre volontaire une déclaration pays par pays pour un exercice ouvert à compter du 1 janvier 2016, conforme à la norme internationale, et que cette dernière est transmise par l'administration fiscale étrangère à l'autorité compétente française, les filiales ou succursales situées en France ne seront pas soumises à l'obligation déclarative* ».

20. Aucun autre point n'a été recensé concernant les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution.

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

21. La France a mis en place un cadre juridique pour assurer le respect des exigences prévues par le standard minimum : il existe des mécanismes de notification qui s'appliquent aux Entités mères ultimes ainsi qu'aux Entités constitutives en France²⁶. Le droit français prévoit aussi des sanctions en cas de non-respect des obligations déclaratives²⁷ qu'il s'agisse (i) de l'absence de dépôt d'une déclaration pays par pays ou (ii) du défaut de production de cette déclaration dans le délai prescrit. La France précise en outre que le respect des obligations déclaratives fait l'objet d'un suivi dans le cadre des opérations de vérification fiscale.

22. Il n'existe pas de procédure spécifique permettant de prendre les mesures appropriées si une autre juridiction vient à informer la France qu'elle a des raisons de croire qu'une erreur peut avoir entraîné la transmission d'informations incorrectes ou incomplètes par une Entité déclarante, ou qu'une Entité déclarante n'a pas respecté les obligations de dépôt d'une déclaration pays par pays. La France indique qu'en cas d'anomalie ou d'erreur lors du dépôt des déclarations, les autorités fiscales imposent à la société la production d'une déclaration rectificative. Dans la mesure où aucun échange de déclarations pays par pays n'a eu lieu à ce jour, aucune recommandation n'est formulée ici, mais cet aspect fera l'objet d'un suivi.

Conclusion

23. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017b), la France dispose d'un cadre juridique et administratif interne lui permettant d'imposer et de mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays pour les

groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale en France. La France respecte tous les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne, hormis pour ce qui concerne la définition de l'Entité mère ultime tenue de déposer une déclaration pays par pays (paragraphe 8 (a) i. et 18.1 des termes de référence (OCDE, 2017b)) et les conditions applicables au dépôt local (paragraphe 8 (c) iv. b) des termes de référence (OCDE, 2017b)).

Partie B : le cadre d'échange de renseignements

24. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects du cadre d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9(a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

25. La France dispose d'un cadre juridique interne permettant l'échange automatique de déclarations pays par pays²⁸. Elle est partie (i) à la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (signé le 27 mai 2010, entré en vigueur le 1 avril 2012 et produisant ses effets pour l'année 2016) et (ii) à plusieurs conventions fiscales bilatérales visant à éviter la double imposition ainsi qu'à un Accord relatif aux échanges de renseignements à des fins fiscales, qui permettent l'échange automatique de renseignements²⁹.

26. La France a signé l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays le 27 janvier 2016, et a transmis l'ensemble complet des notifications prévues à la section 8 de cet accord le 15 mai 2017. Elle envisage que l'Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange de déclarations pays par pays prenne effet à l'égard de toutes les autres Autorités compétentes qui adressent une notification visée par l'alinéa 1e) de la section 8 de cet accord. À la date du 12 janvier 2018, la France disposait de 56 relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays ou relations d'échanges en vertu de la Directive du Conseil de l'UE (2016/881/EU) et au titre d'arrangements bilatéraux³⁰. Elle a aussi signé un arrangement bilatéral avec Hong Kong. La France a pris des mesures pour que des Accords éligibles entre autorités compétentes soient en vigueur avec les juridictions du Cadre Inclusif qui respectent les obligations relatives à la confidentialité, la cohérence et à l'usage approprié (y compris la législation en vigueur pour l'exercice fiscal 2016)³¹. Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, la France respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence concernant le cadre d'échange de renseignements.

Conclusion

27. Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, la France respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence concernant le cadre d'échange de renseignements.

Partie C : Usage approprié

28. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Résumé des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique; ne puissent pas être utilisés en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustement des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

29. Pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne sont utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert, pour évaluer les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ; ne puissent pas être utilisées en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustements des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (y compris une méthode de répartition globale des bénéfices selon une formule préétablie), la France indique que des mesures sont en cours d'élaboration en vue d'assurer l'usage approprié des renseignements dans les six domaines identifiés dans les *Orientations de l'OCDE relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays* (OCDE, 2017a). Elle indique que ces mesures seront en place avant les premiers échanges de déclarations pays par pays et a aussi fourni des précisions quant aux prochaines étapes envisagées. Il est recommandé que la France prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges d'information.

Conclusion

30. Pour ce qui a trait au paragraphe 12 (a), il est recommandé que la France prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges d'information.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne – obligation déclarative de l'Entité mère – définition de l'Entité mère ultime	Il est recommandé que la France introduise une disposition ayant un effet équivalent à la disposition présumant la cotation en bourse (« <i>deemed listing provision</i> »), c'est-à-dire ayant pour effet de faire en sorte que l'ensemble des entités qui ne sont pas juridiquement tenues d'établir des états financiers consolidés (que ce soit en vertu du droit commercial ou des sociétés, des règles applicables en matière de cotation en bourse / sur le marché, ou toute autre règle) soient incluses dans le champ d'application de l'obligation déclarative de l'Entité mère.
Partie A	Cadre juridique et administratif interne – limitations relatives à l'obligation de dépôt local	Il est recommandé que la France fasse en sorte que le dépôt local n'intervienne que dans les circonstances énoncées dans les termes de référence.
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	-
Partie C	Usage approprié	Il est recommandé que la France prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges d'information.

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017b).

² Paragraphes 8 (a) i. et 18 i. des termes de référence (OCDE, 2017b).

³ Paragraphes 8 (c) iv. b) des termes de référence (OCDE, 2017b).

⁴ Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

⁵ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

⁶ Droit primaire : article 223 quinquies C et article 1729 F du Code général des impôts. Droit secondaire : article 46 quater-0 YE de l'annexe 3 au Code général des impôts.

⁷ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017b) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de référer à la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

⁸ La législation française définit une Entité mère ultime en faisant référence à une « personne morale » tenue d'établir des états financiers consolidés selon les principes comptables généralement utilisés. Cette définition ne s'applique donc pas aux entités dépourvues de personnalité juridique. Toutefois, la France indique qu'aucune hypothèse n'a été identifiée dans laquelle une entité dépourvue de personnalité morale (par exemple, une « société en participation » ou une « société de fait ») pourrait être une Entité mère ultime d'un groupe d'entreprises multinationales ; ceci fera l'objet d'un suivi.

⁹ Il est noté qu'une disposition ayant un effet équivalent à la disposition présumant la cotation en bourse sera réputée remplir les conditions prévues par le paragraphe 8 (a) i. et 18 i. des termes de référence (OCDE, 2017b).

¹⁰ Voir le paragraphe I.1. de l'article 223 quinquies C du Code général des impôts.

¹¹ Ceci correspondrait à la première condition relative au dépôt local tel qu'énoncée au paragraphe 8.(c).iv.a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

¹² Voir le paragraphe 8.(c).v. des termes de référence (OCDE, 2017b).

¹³ Voir le paragraphe 8.(d) des termes de référence (OCDE, 2017b).

¹⁴ La France indique également que lorsque des déclarations pays par pays seront déposées par la société mère française au titre de l'obligation déclarative primaire dans de telles circonstances (comme une forme de dépôt local), ces déclarations pays par pays seront échangées avec d'autres juridictions.

¹⁵ La France indique également que l'obligation déclarative primaire ne peut pas s'appliquer comme une forme de dépôt local lorsque le dépôt local ne serait pas admis en vertu des termes de référence (OCDE, 2017b), notamment lorsque (i) l'Entité mère ultime est tenue de déposer une déclaration pays par pays mais a commis un manquement à cet égard ; (ii) l'Entité mère ultime est tenue de déposer une déclaration pays par pays dans sa juridiction de résidence mais il n'y a pas d'accord international entre cette juridiction et la France; (iii) l'Entité mère ultime est tenue de déposer une déclaration pays par pays dans sa juridiction de résidence mais une défaillance autre qu'une Défaillance systémique est intervenue aux termes de l'Accord éligible entre autorités compétentes entre cette juridiction et la France.

¹⁶ Voir le paragraphe 8 (a) iii. des termes de référence (OCDE, 2017b).

¹⁷ Voir le paragraphe 2 de l'article 223 quinquies C. I., qui fait référence au paragraphe 1 de ce même article contenant la définition du seuil applicable.

¹⁸ Voir question IV. 1. de la section « Incidence des fluctuations monétaires sur le seuil retenu de 750 million EUR déclenchant l'obligation déclarative » des « *Instructions relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays* » (OCDE, 2018).

¹⁹ Voir article 223 quinquies C. I. 1.

²⁰ Voir le paragraphe 2 de l'article 223 quinquies C. I.

²¹ La France indique que la liste d'États ou de territoires qui ont adopté une réglementation rendant obligatoire la souscription d'une déclaration pays par pays similaire à celle adoptée par la France, qui ont conclu avec la France un accord permettant d'échanger de façon automatique les informations y figurant, et qui respectent les obligations résultant d'un tel accord, sera mise à jour pour y inclure des juridictions qui rempliront les conditions requises à la fin de l'année 2017.

²² Arrêté du 6 juillet 2017 pris en application du II de l'article 223 quinquies C du code général des impôts : www.legifrance.gouv.fr (consulté le 4 mai 2018).

²³ Les membres du Cadre inclusif avec lesquels la France ne dispose pas d'accord international sont : l'Angola, la République démocratique du Congo, Djibouti, Haïti, le Liberia, Macao, la Papouasie-Nouvelle-Guinée, le Paraguay, le Pérou, et la Sierra Leone. Pour l'exercice fiscal 2016, pourraient être également concernées les juridictions signataires de la Convention (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) qui n'ont pas formulé de déclaration unilatérale en vue d'avancer la date d'entrée en vigueur de la Convention pour les échanges automatiques d'information portant sur la déclaration pays par pays. La liste de ces dernières n'est pas encore déterminée de manière définitive. La France a indiqué qu'elle allait formuler très prochainement une telle déclaration.

²⁴ La France indique que les obligations de dépôt de la déclaration pays par pays dans la juridiction permettant le mécanisme de dépôt volontaire doivent être en ligne avec les obligations de dépôt prévues en France. La France indique également que, conformément aux recommandations figurant au paragraphe 67 du document CTPA/CFA/NOE2(2016)36, elle ne considère pas être tenue de transmettre des déclarations pays par pays à ces États ou territoires.

²⁵ www.impots.gouv.fr/portail/actualite/declaration-pays-par-pays-mesure-transitoire (consulté le 4 mai 2018).

²⁶ Voir le paragraphe VIII de l'article 46 quater-0 YE de l'annexe 3 au Code général des impôts.

²⁷ Voir l'article 1729 F : une amende qui ne peut excéder 100 000 EUR peut être appliquée.

²⁸ Article L114 du Livre des procédures fiscales.

²⁹ <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2509-PGP.html> (consulté le 4 mai 2018).

³⁰ Il est noté que la France et les États-Unis échangeront de manière spontanée les déclarations pays par pays relatives aux exercices fiscaux commençant en 2016. En outre, un arrangement bilatéral a été signé entre la France et le Chili afin de permettre les échanges pour les exercices fiscaux commençant à compter du 1 janvier 2016.

³¹ Il est noté que quelques Accords éligibles entre autorités compétentes ne sont pas encore en effet avec des juridictions du Cadre inclusif qui respectent la condition de confidentialité et qui sont dotées d'une législation : cela peut être dû au fait que la Convention n'était pas en vigueur au titre de la première période déclarable pour les juridictions partenaires considérées, ou que celles-ci n'ont peut-être pas inscrit la juridiction examinée dans leurs notifications au titre de la section 8 de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange de déclarations pays par pays.

Bibliographie

- OCDE (2018), *Instructions relatives à la mise en œuvre des déclarations pays par pays*, OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/instructions-relatives-a-la-mise-en-oeuvre-de-la-declaration-pays-par-pays-beps-action-13.pdf.
- OCDE (2017a), *Orientations relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/ctp/beps/beps-action-13-orientations-utilisation-appropriée-des-informations-contenues-dans-rapports-pays-par-pays.pdf.
- OCDE (2017b), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.
- OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>.
- OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

Gabon

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. Le Gabon dispose de règles de droit primaire en vigueur et a entrepris de parachever son cadre juridique et administratif afin de pouvoir mettre en œuvre la déclaration pays par pays. Les obligations en matière de déclaration pays par pays s'appliqueront aux années d'imposition à compter du 1 janvier 2017. Il est recommandé que le Gabon parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne ainsi que son cadre d'échange de renseignements pour la déclaration pays par pays. En se fondant sur son droit primaire, la mise en œuvre par le Gabon du standard minimum de l'Action 13 respecte, au stade actuel, toutes les obligations prévues par les termes de référence qui sont applicables pour l'année examinée, hormis en cela qu'elle soulève une question de définition, une question de calendrier et une question de fond en lien avec le cadre juridique et administratif interne. En conséquence, le rapport contient trois recommandations destinées à remédier à ces problématiques, en sus de la recommandation générale de mettre en place le cadre juridique et administratif interne. Par ailleurs, le Gabon devrait mettre en place un cadre d'échange de renseignements ainsi que des mesures pour assurer l'usage approprié.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. Le Gabon dispose de la législation (droit primaire) lui permettant de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du Projet BEPS¹. Le Gabon précise que son droit primaire nécessite d'autres modifications, lesquelles devraient être introduites en 2018. Le Gabon indique en outre qu'une instruction administrative, nécessaire pour compléter le cadre juridique et administratif interne, est en cours de rédaction. Les obligations en matière de déclaration pays par pays s'appliqueront aux années d'imposition à compter du 1 janvier 2017. Il est recommandé que le Gabon parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays. En particulier, il est recommandé que le Gabon :

- introduise ou précise les définitions d'« Entité mère ultime », d'« Entité constitutive », de « Groupe » et de « Groupe d'entreprises multinationales », qui semblent incomplètes ou manquantes²,
- publie les informations à communiquer dans une déclaration pays par pays³,
- complète ou précise les mesures d'exécution⁴.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

3. Le Gabon ne possède pas à ce jour de réseau d'échange de renseignements en vigueur permettant l'échange automatique de renseignements pour la mise en œuvre de la

déclaration pays par pays. Le Gabon est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (« la Convention »), signée le 3 juillet 2014 mais qui n'a pas encore été ratifiée. Au regard des termes de référence examinés⁵, il est recommandé que le Gabon prenne des mesures en vue de ratifier la Convention, et fasse en sorte que celle-ci prenne effet pour les années d'imposition débutant le 1 janvier 2017. Le Gabon n'est pas signataire de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays et il est recommandé qu'il signe cet accord et dispose d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Gabon n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

4. Au regard des termes de référence⁶, le Gabon n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que le Gabon prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que le Gabon n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

5. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée pour ce qui concerne les aspects suivants : (a) l'obligation déclarative par l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective.

6. Le Gabon dispose de la législation (droit primaire) en vigueur lui permettant de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du Projet BEPS⁷. Le Gabon précise que son droit primaire nécessite d'autres modifications, lesquelles devraient être introduites en 2018. Le Gabon indique en outre qu'une instruction administrative, nécessaire pour compléter le cadre juridique et administratif interne, est en cours de rédaction.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence⁸ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à un certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

7. Le Gabon dispose de la législation (droit primaire) lui permettant d'imposer une obligation de dépôt d'une déclaration pays par pays aux Entités mères ultimes des Groupes d'entreprises multinationales qui dépassent un certain seuil de chiffre d'affaires⁹.

8. Le Gabon a introduit une obligation pour les Entités mères ultimes ou « sociétés mères de groupes » de déposer une déclaration pays par pays dans un délai de 12 mois à

compter de la fin de l'exercice fiscal si le chiffre d'affaires annuel consolidé (hors taxes) est égal ou supérieur à 491 967 750 000 XAF (Francs CFA). La « société mère d'un groupe » désigne l'entité d'un groupe d'entreprises multinationales détenant directement ou indirectement des participations suffisantes dans des filiales ayant l'obligation d'établir des comptes consolidés selon les normes OHADA¹⁰, sans qu'aucune autre Entité constitutive d'un tel groupe d'entreprises multinationales ne détienne directement ou indirectement une participation dans les conditions décrites ci-dessus. Il est noté que cette définition n'inclut pas une entité qui n'établit pas d'états financiers consolidés, mais qui serait tenue de le faire si ses participations étaient cotées en bourse dans sa juridiction de résidence fiscale (« disposition relative à une cotation présumée en bourse »). Il est recommandé que le Gabon complète cette définition de manière conforme aux termes de référence¹¹.

9. Il n'existe pas non plus de définition de « Groupe d'entreprises multinationales », de « Groupe » et d'« Entité constitutive » dans le droit primaire du Gabon. Il est recommandé que le Gabon introduise ces définitions dans son cadre juridique et administratif interne.

10. Le Gabon précise que son droit primaire fera l'objet d'autres modifications : celles-ci interviendront dans le cadre de la loi de finance rectificative courant 2018. Le Gabon indique en outre qu'un certain nombre de définitions seront introduites par le biais d'une instruction administrative, actuellement en cours de rédaction.

11. Il est recommandé que le Gabon parachève son cadre juridique et administratif concernant l'obligation de dépôt de l'Entité mère, et introduise ou précise notamment les définitions d'« Entité mère ultime », d'« Entité constitutive », de « Groupe » et de « Groupe d'entreprises multinationales » de manière conforme aux termes de référence¹².

12. Aucune autre incohérence n'a été recensée concernant le cadre juridique interne du Gabon applicable aux obligations déclaratives de l'entité mère.

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

13. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays au Gabon s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2017. La déclaration pays par pays doit être déposée dans les 12 mois qui suivent le dernier jour de l'exercice fiscal de l'Entité mère ultime¹³.

14. Le Gabon indique que les informations à communiquer dans une déclaration pays par pays et les instructions pour le dépôt seront précisées dans l'instruction administrative en cours de rédaction.

15. Il est recommandé que le Gabon publie dès que possible l'instruction administrative définissant toutes les informations, et uniquement les informations,

contenues dans le modèle de déclaration qui figure dans le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015 - voir l'Annexe III du chapitre V sur la documentation des prix de transfert des Principes directeurs applicables en matière de prix de transfert – Déclaration pays par pays) au titre de chaque juridiction où le Groupe d'entreprises multinationales exerce des activités.

16. Aucune autre incohérence n'a été recensée concernant la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère.

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe qui résident dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

17. Le Gabon a introduit une obligation de dépôt local qui s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2017.

18. Concernant les conditions dans lesquelles le dépôt local peut être exigé (paragraphe 8 (c) iv. c) des termes de référence (OCDE, 2017)), il est noté que l'une des conditions pour appliquer l'obligation de dépôt local est que « *la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère ultime a suspendu l'échange automatique de renseignements, ou a négligé de façon persistante de transmettre automatiquement au Gabon les déclarations pays par pays en sa possession* »¹⁴. Bien que cette condition ne reflète pas les précisions des paragraphes 8 (c) iv. c) et 21 des termes de référence (OCDE, 2017), notamment en ce qui concerne la notion de « Défaillance systémique », et puisse se prêter à une interprétation plus large qu'un simple cas de « Défaillance systémique », le Gabon confirme qu'il appliquera cette disposition en s'alignant sur les termes de référence et qu'il précisera la définition de « Défaillance systémique » dans son instruction administrative. En conséquence, aucune recommandation n'est formulée ici, mais cet aspect fera l'objet d'un suivi.

19. Aucune autre incohérence n'a été recensée concernant les limitations relatives à l'obligation de dépôt local.

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que

certaines conditions sont remplies (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

20. Les obligations de dépôt local du Gabon ne s'appliqueront pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction¹⁵. Aucune incohérence n'a été recensée concernant les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt de substitution.

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

21. Le Gabon a mis en place un cadre juridique pour assurer le respect des exigences prévues par le standard minimum : une sanction est prévue¹⁶ en cas de non-respect des obligations liées à la documentation à fournir concernant les déclarations pays par pays. Il reste cependant à vérifier que cette obligation s'appliquerait en cas (i) d'absence de dépôt, (ii) de dépôt incorrect ou (iii) de dépôt incomplet.

22. Aucune procédure spécifique ne permet de prendre les mesures appropriées si une autre juridiction vient à informer le Gabon qu'elle a des raisons de croire qu'une erreur peut avoir entraîné la transmission d'informations incorrectes ou incomplètes par une Entité déclarante, ou qu'une Entité déclarante n'a pas respecté les obligations de dépôt d'une déclaration pays par pays. Dans la mesure où aucun échange de déclarations pays par pays n'a eu lieu à ce jour, aucune recommandation n'est formulée ici, mais cet aspect fera l'objet d'un suivi.

23. Il est recommandé que le Gabon complète ou précise la portée des mesures d'exécution.

Conclusion

24. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017), le Gabon dispose d'un cadre juridique et administratif interne qui doit être parachevé afin d'imposer et mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale au Gabon. Au stade actuel, en se fondant sur son droit primaire, il ressort que le Gabon respecte les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne, hormis pour ce qui concerne (i) les définitions d'« Entité mère ultime », d'« Entité constitutive », de « Groupe », et de « Groupe d'entreprises multinationales » (paragraphe 8 (a), 18 et 15 des termes de référence (OCDE, 2017)) ; (ii) les informations à communiquer dans les déclarations pays par pays (paragraphe 8 (b) ii. et iv. des termes de référence (OCDE, 2017)) ; et (iii) les mesures d'exécution (paragraphe 8 (e) i. des termes de référence (OCDE, 2017)).

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

25. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects du réseau d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

26. Le Gabon ne dispose pas encore d'un cadre juridique interne permettant l'échange automatique de déclarations pays par pays. Il est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (« la Convention »), signée le 3 juillet 2014. Les instruments de ratification n'ayant pas encore été déposés, la Convention ne sera donc pas en vigueur lorsque les déclarations pays par pays commenceront au Gabon, soit au 1 janvier 2017. Il en résulte que le Gabon ne sera pas en mesure d'échanger (ni envoyer, ni recevoir) des déclarations pays par pays au titre de l'exercice fiscal 2017, et n'enverra et ne recevra pas de déclarations pays par pays dans le cadre de la Convention et de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays en 2019.

27. S'agissant des accords bilatéraux internationaux, le Gabon est partie à quelques accords bilatéraux de double imposition (avec la Belgique, le Canada, la France et le Maroc) qui n'autorisent toutefois pas l'échange automatique de renseignements.

28. Le Gabon n'a pas signé l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays et ne dispose pas d'Accords éligibles entre autorités compétentes en vigueur.

29. Il est recommandé que le Gabon prenne des mesures pour permettre l'échange de déclarations pays par pays au titre de l'exercice fiscal 2017, en particulier :

- faire en sorte que la Convention entre vigueur pour 2017, via notamment le dépôt de son instrument de ratification, la poursuite de toute procédure interne en vue de l'entrée en vigueur de la Convention et le dépôt d'une déclaration unilatérale visant à faire coïncider la date d'entrée en vigueur de la Convention avec les premiers échanges prévus de renseignements sur les déclarations pays par pays dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays (ainsi que le permet le paragraphe 6 de l'article 28 de la Convention) ;
- signer l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes en vigueur.

Conclusion

30. Il est recommandé que le Gabon prenne des mesures pour ratifier la Convention et faire en sorte qu'elle soit en effet pour les années d'imposition débutant le 1 janvier 2017, et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de

cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Gabon n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

31. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Rappel des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ; ne puissent pas être utilisées en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustements des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

32. Le Gabon n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que le Gabon prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays. Il est toutefois noté que le droit primaire du Gabon prévoit que « *La déclaration pays par pays déposée par une société mère tête de groupe ne doit être utilisée par l'administration fiscale qu'aux fins d'évaluation des risques liés aux prix de transfert et d'autres risques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices dans le pays, y compris le risque de non-respect des règles applicables en matière de prix de transfert par des membres du Groupe d'entreprises multinationales et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique* »¹⁷. L'administration fiscale n'utilise pas les déclarations pays par pays pour procéder à des ajustements de prix de transfert. Il est toutefois noté que le Gabon n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

33. Il est recommandé que le Gabon prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que le Gabon n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne – obligation de dépôt de l'Entité mère – définitions – informations à communiquer dans une déclaration pays par pays – mesures d'exécution	Il est recommandé que le Gabon parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays. En particulier, il est recommandé que le Gabon : - introduise ou précise les définitions d'« Entité mère ultime », de « Groupe d'entreprises multinationales », de « Groupe » et d'« Entité constitutive » de manière conforme aux termes de référence ; - publie dès que possible l'instruction administrative définissant toutes les informations, et uniquement les informations, contenues dans le modèle de déclaration qui figure dans le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015); - complète ou précise la portée des mesures d'exécution.
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	Il est recommandé que le Gabon prenne des mesures pour ratifier la Convention et fasse en sorte qu'elle soit en effet pour les années d'imposition débutant le 1 janvier 2017, signer l'AMAC portant sur les déclarations pays par pays et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié.
Partie C	Usage approprié	Il est recommandé que le Gabon prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays.

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017).

² Paragraphes 8 (a), 18 et 15 des termes de référence (OCDE, 2017).

³ Paragraphes 8 (b) ii. et iv des termes de référence (OCDE, 2017).

⁴ Paragraphe 8 (e) i. des termes de référence (OCDE, 2017).

⁵ Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁶ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁷ Article 831 ter nouveau du Code général des impôts.

⁸ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de consulter la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

⁹ Article 831 ter nouveau du Code général des impôts.

¹⁰ Le Gabon se réfère à l'article 173 de l'Acte uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique.

¹¹ Paragraphe 18 i. des termes de référence (OCDE, 2017).

¹² Paragraphes 8 (a), 18 et 15 des termes de référence (OCDE, 2017).

¹³ Voir le paragraphe 1 de l'article 831 ter nouveau du Code général des impôts.

¹⁴ Voir le paragraphe 9, lettre d. de l'article 831 ter nouveau du Code général des impôts.

¹⁵ Voir le paragraphe 10 de l'article 831 ter nouveau du Code général des impôts qui stipule ce qui suit : « Toutefois, l'Entité constitutive locale d'un groupe n'est pas tenue de déposer une déclaration pays par pays si elle est en mesure de démontrer qu'une autre entité du groupe,

considérée comme une Entité mère de substitution située dans une juridiction liée au Gabon par un Accord éligible entre autorités compétentes relatif à l'échange de déclarations pays par pays, a été désignée pour le faire ».

¹⁶ Voir l'article P 1010 ter du Code des procédures fiscales : « *Le non-respect des obligations documentaires relatives à la déclaration pays par pays expose l'entreprise concernée à une pénalité égale à 0,5 % du chiffre d'affaires hors taxe consolidé, plafonné à XAF 100 000 000 par exercice fiscal.* »

¹⁷ Voir le paragraphe 6 de l'article 831 ter nouveau du Code général des impôts.

Bibliographie

OCDE (2017), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.

OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

Haïti

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. Haïti n'a pas de cadre juridique et administratif interne en place pour mettre en œuvre la déclaration pays par pays. Les obligations en matière de déclaration pays par pays devraient s'appliquer aux années d'imposition à compter du 1 janvier 2018. Il est recommandé qu'Haïti parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays, en tenant compte de son processus législatif propre, et mette en place le cadre d'échange de renseignements et les mesures pour assurer l'usage approprié.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. Haïti ne possède pas encore de législation, mais le projet est à l'étude. Une commission a été désignée pour le Projet BEPS et des réflexions ont été engagées. Haïti indique que les obligations en matière de déclaration pays par pays devraient s'appliquer aux années d'imposition à compter du 1 janvier 2018. Il est recommandé qu'Haïti parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays, en tenant compte de son processus législatif propre¹.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

Haïti n'est pas signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (la « Convention »), mais prévoit de la signer. Haïti est signataire de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays mais n'a pas transmis les notifications visées à la section 8 de cet accord. À la date du 12 janvier 2018, Haïti n'a pas encore de relations bilatérales activées sous l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Au regard des termes de référence examinés², il est recommandé qu'Haïti prenne des mesures pour signer la Convention et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté qu'Haïti n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

3. Au regard des termes de référence examinés³, Haïti n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé qu'Haïti prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de

renseignements. Il est toutefois noté qu'Haïti n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

4. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée pour ce qui concerne les aspects suivants : (a) l'obligation déclarative par l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective.

5. Haïti ne dispose pas encore de la législation lui permettant de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du Projet BEPS.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence⁴ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à un certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe qui résident dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que certaines conditions sont remplies (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

6. Haïti ne possède pas encore de législation, mais le projet est à l'étude. Une commission a été désignée pour le Projet BEPS et des réflexions ont été engagées. Haïti indique que les obligations en matière de déclaration pays par pays devraient s'appliquer aux années d'imposition à compter du 1 janvier 2018. Il est recommandé qu'Haïti parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.

7. Haïti décrit les mesures de mise en œuvre effective comme suit. La procédure de vote est la suivante : une fois que le projet a été validé par le département juridique du ministère des Finances, celui-ci le soumet au Premier ministre pour approbation lors du Conseil des ministres. Enfin, le Cabinet du Premier ministre transmet le texte au Parlement. Si le Parlement souhaite apporter des amendements, il invite le Premier ministre, accompagné de ses conseillers techniques, à œuvrer en ce sens avec les parlementaires. Une fois les conditions remplies, Haïti sera prêt à adhérer au cadre d'échange de la déclaration pays par pays.

8. Haïti précise ne pas compter sur son territoire d'entreprises dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 750 millions EUR.

Conclusion

9. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017), Haïti ne dispose pas encore d'un cadre juridique et administratif interne complet lui permettant d'imposer et mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale à Haïti. Il est recommandé qu'Haïti parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

10. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects du réseau d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

11. Haïti n'est pas signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (la « Convention »). Haïti a cependant émis le souhait de signer la Convention.

12. Haïti est signataire de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays (signé le 22 juin 2017) mais n'a pas transmis les notifications visées à la section 8 de l'accord. À la date du 12 janvier 2018, Haïti n'a pas encore de relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays.

13. Il est recommandé qu'Haïti prenne des mesures pour signer la Convention et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté qu'Haïti n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

14. Au regard des termes de référence examinés, il est recommandé qu'Haïti prenne des mesures pour signer la Convention et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté qu'Haïti n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

15. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Résumé des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique; ne puissent pas être utilisés en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et

prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustement des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

16. Haïti n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé qu'Haïti prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté qu'Haïti n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

17. Il est recommandé qu'Haïti prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté qu'Haïti n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne	Il est recommandé qu'Haiti paracheve dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	Il est recommandé qu'Haiti prenne des mesures pour signer la <i>Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010</i> (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011), et disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié.
Partie C	Usage approprié	Il est recommandé qu'Haiti prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays.

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017).

² Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

³ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁴ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de consulter la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

Bibliographie

OCDE (2017), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.

OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

Luxembourg

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. La mise en œuvre par le Luxembourg du standard minimum de l'Action 13 respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence. En conséquence, le rapport ne contient pas de recommandation.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. Le Luxembourg dispose de règles (droit primaire) lui permettant d'imposer et mettre en application les obligations concernant la déclaration pays par pays pour les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime est résidente au Luxembourg aux fins fiscales. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays au Luxembourg s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2016. Le Luxembourg respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne¹.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

3. Le Luxembourg est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011), qui produit ses effets pour l'année 2016, et est également signataire de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Il a transmis les notifications visées à la section 8 de l'AMAC et prévoit d'échanger des renseignements avec tous les autres signataires de cet accord qui transmettront des notifications. À la date du 12 janvier 2018, le Luxembourg disposait de 55 relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays ou relations d'échanges en vertu de la Directive du Conseil de l'UE (2016/881/UE) et au titre d'un Accord bilatéral entre autorités compétentes. Le Luxembourg a pris des mesures pour que des Accords éligibles entre autorités compétentes soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les obligations relatives à la confidentialité, à la cohérence et à l'usage approprié (y compris la législation en vigueur pour l'exercice fiscal 2016). Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, le Luxembourg respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence concernant les aspects du cadre d'échange de renseignements couverts par ce premier examen annuel par les pairs².

Partie C : Usage approprié

4. Aucune préoccupation n'est à signaler concernant le Luxembourg. Le Luxembourg indique que des mesures ont été prises en vue d'assurer l'usage approprié des renseignements dans les six domaines identifiés dans les *Orientations de l'OCDE relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays* (OCDE, 2017a). Il a communiqué des informations détaillées sur ces mesures, lui permettant de répondre « oui » aux questions supplémentaires relatives à l'usage approprié³. Le Luxembourg respecte les obligations prévues par les termes de référence concernant les aspects d'usage approprié couverts par ce premier examen annuel par les pairs⁴.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

5. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée pour ce qui concerne les aspects suivants : (a) l'obligation déclarative de l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective.

6. Le Luxembourg dispose de règles (droit primaire) en vigueur qui lui permettent de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du projet BEPS en définissant les obligations appropriées, notamment les obligations déclaratives⁵. Des instructions ont également été publiées⁶.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence⁷ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à un certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

7. Le Luxembourg a mis en place un cadre juridique et administratif interne qui impose une obligation de dépôt d'une déclaration pays par pays aux Entités mères ultimes des Groupes d'entreprises multinationales qui dépassent un certain seuil de chiffre d'affaires, en vertu duquel toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée par le rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015).

8. Aucune incohérence n'a été recensée concernant le cadre juridique interne du Luxembourg applicable aux obligations déclaratives de l'Entité mère.

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

9. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays au Luxembourg s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2016⁸. La déclaration pays par pays doit être déposée dans les 12 mois qui suivent le dernier jour de l'exercice fiscal du Groupe d'entreprises multinationales⁹.

10. Aucune incohérence n'a été recensée concernant la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère.

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe qui résident dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

11. Le Luxembourg a introduit une obligation de dépôt local qui s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2016¹⁰. Aucune incohérence n'a été recensée concernant les limitations relatives à l'obligation de dépôt local¹¹.

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que certaines conditions sont remplies (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

12. Les obligations de dépôt local du Luxembourg ne s'appliqueront pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises

multinationales¹². Aucune incohérence n'a été recensée concernant les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt de substitution.

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

13. Le Luxembourg a mis en place un cadre juridique pour assurer le respect des exigences prévues par le standard minimum. Il existe des mécanismes de notification qui s'appliquent à l'Entité mère ultime et à l'Entité mère de substitution¹³. Le droit luxembourgeois prévoit aussi des sanctions relatives au dépôt d'une déclaration pays par pays : (i) sanctions pour absence de dépôt et dépôt tardif, et (ii) sanctions pour informations inexactes¹⁴. La législation luxembourgeoise prévoit également la possibilité de vérifier une déclaration pays par pays¹⁵.

14. Aucune procédure spécifique ne permet de prendre les mesures appropriées si une autre juridiction vient à informer le Luxembourg qu'elle a des raisons de croire qu'une erreur peut avoir entraîné la transmission d'informations incorrectes ou incomplètes par une Entité déclarante, ou qu'une Entité déclarante n'a pas respecté les obligations de dépôt d'une déclaration pays par pays. Le Luxembourg indique que les dispositions de l'article 8.2 et de l'article 9 de la Loi sur la déclaration pays par pays s'appliquent¹⁶. Il indique également qu'il a l'intention de mettre sur pied un programme de conformité et qu'il s'emploie actuellement à lancer ce processus. Dans la mesure où aucun échange de déclarations pays par pays n'a eu lieu à ce jour, aucune recommandation n'est formulée ici, mais cet aspect fera l'objet d'un suivi.

Conclusion

15. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017b), le Luxembourg dispose d'un cadre juridique et administratif interne lui permettant d'imposer et de mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale au Luxembourg. Le Luxembourg respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

16. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects du cadre d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

17. Le Luxembourg dispose d'un cadre juridique interne permettant l'échange automatique de déclarations pays par pays¹⁷. Il est partie (i) à la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (signé le 29 mai 2013, entré en vigueur le 1 novembre 2014 et produisant ses effets pour l'année 2016) et (ii) à plusieurs conventions fiscales bilatérales visant à éviter la double imposition¹⁸.

18. Le Luxembourg a signé l'Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange de déclarations pays par pays le 27 janvier 2016, et a transmis l'ensemble complet des notifications prévues à la section 8 de cet accord le 15 mai 2017. Il envisage que l'Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange de déclarations pays par pays prenne effet à l'égard de toutes les autres Autorités compétentes qui adressent une notification visée par l'alinéa 1e) de la section 8 de cet accord. Le Luxembourg a également signé un Accord bilatéral entre autorités compétentes avec les États-Unis. À la date du 12 janvier 2018, le Luxembourg disposait de 55 relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays ou relations d'échange en vertu de la Directive du Conseil de l'UE (2016/881/UE) et au titre de l'Accord bilatéral entre autorités compétentes. Le Luxembourg a pris des mesures pour que des Accords éligibles entre autorités compétentes soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les obligations relatives à la confidentialité, à la cohérence et à l'usage approprié (y compris la législation en vigueur pour l'exercice fiscal 2016)¹⁹. Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, le Luxembourg respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence concernant les aspects du cadre d'échange de renseignements couverts par ce premier examen annuel par les pairs.

Conclusion

19. Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, le Luxembourg respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence concernant le cadre d'échange de renseignements.

Partie C : Usage approprié

20. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Rappel des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation

générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ; ne puissent pas être utilisées en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustements des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

21. Pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert, pour évaluer les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ; ne puissent pas être utilisées en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustements des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (y compris une méthode de répartition globale des bénéfices selon une formule préétablie), le Luxembourg indique que des mesures ont été prises en vue d'assurer l'usage approprié des renseignements dans les six domaines identifiés dans les *Orientations de l'OCDE relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays* (OCDE, 2017a). Il a communiqué des informations détaillées sur ces mesures, lui permettant de répondre « oui » aux questions supplémentaires relatives à l'usage approprié.

22. Aucune préoccupation n'est à mentionner concernant le Luxembourg pour les aspects relatifs à l'usage approprié couverts par le présent examen annuel.

Conclusion

23. Pour ce qui a trait au paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b), aucune préoccupation n'est à mentionner concernant le Luxembourg. Le Luxembourg respecte donc les exigences prévues par ces termes de référence.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne	-
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	-
Partie C	Usage approprié	-

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017b).

² Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

³ Ces questions ont été transmises à l'ensemble des membres du Cadre inclusif à l'issue de la diffusion des *Orientations relatives à l'usage approprié des informations contenues dans les déclarations pays par pays* le 6 septembre 2017, après approbation du Cadre inclusif.

⁴ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

⁵ Le droit primaire se compose de la Loi du 23 décembre 2016 (la « Loi sur la déclaration pays par pays ») portant transposition de la Directive du Conseil de l'Union européenne 2016/881/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal et concernant les règles de déclaration pays par pays pour les groupes d'entreprises multinationales. Le Luxembourg indique également que la liste des juridictions soumises à déclaration sera établie par règlement grand-ducal (article 4 (2) de la Loi sur la déclaration pays par pays). Le règlement grand-ducal n'a pas encore été publié.

⁶ Des instructions ont été diffusées sous la forme de questions fréquentes : www.impotsdirects.public.lu/fr/echanges_electroniques/CbCR/FAQ.html (consulté le 4 mai 2018).

⁷ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017b) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de consulter la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

⁸ Voir l'article 10 de la Loi sur la déclaration pays par pays.

⁹ Voir l'article 2 de la Loi sur la déclaration pays par pays.

¹⁰ Voir le point (1) de la section II de l'Annexe de la Loi sur la déclaration pays par pays.

¹¹ Il est noté que les règles luxembourgeoises prévoient, conformément aux dispositions de la Directive du Conseil de l'Union européenne 2016/881/UE (Annexe III, Section III), que l'Entité constitutive résidente au Luxembourg doit demander à son Entité mère ultime de lui communiquer toutes les informations nécessaires pour pouvoir satisfaire à ses obligations de dépôt d'une déclaration pays par pays. Si malgré cela, cette Entité constitutive n'a pas obtenu ou acquis toutes les informations requises pour déposer une déclaration pays par pays pour le Groupe d'entreprises multinationales, elle doit déposer une déclaration pays par pays contenant toutes les informations en sa possession, obtenues ou acquises, et informer l'administration fiscale que l'Entité mère ultime a refusé de lui transmettre les informations nécessaires disponibles. Cette obligation est sans préjudice du droit de l'administration fiscale d'appliquer les sanctions prévues par son droit interne, et l'autorité compétente doit informer tous les États membres de l'UE de ce refus. Si

plusieurs Entités constitutives du même Groupe d'entreprises multinationales sont résidentes de l'UE à des fins fiscales, le Groupe d'entreprises multinationales peut désigner l'une de ces Entités constitutives pour déposer la déclaration pays par pays de manière à remplir l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe d'entreprises multinationales qui résident dans l'UE à des fins fiscales. Si une entité constitutive ne peut pas obtenir ou acquérir toutes les informations requises pour déposer une déclaration pays par pays, elle ne peut pas prétendre à être désignée comme Entité déclarante du Groupe d'entreprises multinationales.

¹² Voir le point (2) de la section II de l'Annexe de la Loi sur la déclaration pays par pays.

¹³ Voir le point (3) de la section II de l'Annexe de la Loi sur la déclaration pays par pays. Cela vaut également pour toute autre Entité constitutive résidente au Luxembourg.

¹⁴ Voir l'article 3 (1) de la Loi sur la déclaration pays par pays : en cas d'absence de dépôt ou de dépôt tardif, ou de communication d'informations incomplètes ou inexacts, l'Entité déclarante est passible d'une amende pouvant atteindre 250 000 EUR.

¹⁵ Le Luxembourg indique qu'en vertu de l'article 8 de la Loi sur la déclaration pays par pays, l'administration fiscale bénéficie des mêmes pouvoirs d'enquête que ceux mis en œuvre dans le cadre des procédures d'imposition tendant à la fixation ou au contrôle des impôts, droits et taxes, avec toutes les garanties y prévues.

¹⁶ En vertu de l'article 8 (2) de la Loi sur la déclaration pays par pays, l'administration fiscale bénéficie des mêmes pouvoirs d'enquête que ceux mis en œuvre dans le cadre des procédures d'imposition tendant à la fixation ou au contrôle des impôts, droits et taxes, avec toutes les garanties y prévues. En vertu de l'article 9 de la Loi sur la déclaration pays par pays, les dispositions de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 et de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 s'appliquent à la communication automatique d'informations.

¹⁷ Voir l'article 4 de la Loi sur la déclaration pays par pays.

¹⁸ Le Luxembourg signale les conventions fiscales bilatérales visant à éviter la double imposition suivantes qui sont en vigueur : www.impotsdirects.public.lu/fr/conventions/conv_vig.html (consulté le 4 mai 2018).

La liste des conventions fiscales de double imposition en cours de négociation est la suivante : www.impotsdirects.public.lu/fr/conventions/conv_neg.html (consulté le 4 mai 2018).

¹⁹ Il est noté que quelques Accords éligibles entre autorités compétentes ne sont pas encore en effet avec des juridictions du Cadre inclusif qui respectent la condition de confidentialité et qui sont dotées d'une législation : cela peut être dû au fait que la Convention n'était pas en vigueur au titre de la première période déclarable pour les juridictions partenaires considérées, ou que celles-ci n'ont peut-être pas inscrit la juridiction examinée dans leurs notifications au titre de la section 8 de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays.

Bibliographie

- OCDE (2017a), *Orientations relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/ctp/beps/beps-action-13-orientations-utilisation-appropriée-des-informations-contenues-dans-rapports-pays-par-pays.pdf.
- OCDE (2017b), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.
- OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>.
- OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

Monaco

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. La mise en œuvre par Monaco du standard minimum de l'Action 13 respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence qui sont applicables pour l'année examinée concernant le cadre juridique et administratif interne. Monaco devrait parachever son cadre d'échange de renseignements et adopter des mesures garantissant l'usage approprié des déclarations pays par pays. Il est noté toutefois que Monaco n'échangera pas de déclarations en 2018 (mais en échangera en 2020 concernant l'exercice 2018).

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. Monaco dispose de règles (droit primaire) lui permettant d'imposer et mettre en application les obligations concernant la déclaration pays par pays pour les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime est résidente à Monaco aux fins fiscales. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays à Monaco s'applique pour les exercices ouverts à compter du 1 janvier 2018. Monaco respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne¹.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

3. Monaco est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (« la Convention »), signée le 13 octobre 2014 et en vigueur depuis le 1 avril 2017. Aussi, la Convention devrait être en vigueur lorsque le dépôt des déclarations pays par pays débutera à Monaco le 1 janvier 2018 (lesquelles déclarations seront effectivement échangées en 2020). Monaco est également signataire de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange des déclarations pays par pays ; Monaco a transmis les notifications visées à la section 8 de l'AMAC et prévoit d'échanger des renseignements avec quelques signataires de cet accord. À la date du 12 janvier 2018, Monaco disposait de huit relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Il est recommandé que Monaco prenne des mesures supplémentaires en vue d'accroître le nombre d'accords éligibles entre autorités compétentes en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui satisfont aux critères de confidentialité et de cohérence. Il est noté toutefois que Monaco n'échangera pas de déclarations en 2018 (mais en échangera en 2020 concernant l'exercice 2018)².

Partie C : Usage approprié

1. Monaco n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que Monaco prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays³. Il est noté que Monaco n'échangera pas de déclarations en 2018 (mais en échangera en 2020 concernant l'exercice 2018).

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

2. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée pour ce qui concerne les aspects suivants : (a) l'obligation déclarative de l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective des obligations de la déclaration pays par pays.

3. Monaco dispose de règles (droit primaire) en vigueur qui lui permettent de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du projet BEPS. Il s'agit de deux Ordonnances Souveraines qui définissent les obligations appropriées, notamment les obligations déclaratives⁴.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence⁵ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à un certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

4. Monaco a mis en place un cadre juridique et administratif interne qui impose une obligation de dépôt d'une déclaration pays par pays aux Entités mères ultimes des Groupes d'entreprises multinationales qui dépassent un certain seuil de chiffre d'affaires, en vertu duquel toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée par le rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015)⁶.

5. Aucune incohérence n'a été recensée concernant le cadre juridique interne de Monaco applicable aux obligations déclaratives de l'Entité mère.

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

6. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays à Monaco s'applique pour les exercices ouverts à compte du 1 janvier 2018⁷. La déclaration pays par pays d'un groupe d'entreprises multinationales doit être déposée dans les 12 mois suivant la fin de l'exercice couvert par cette déclaration⁸.

7. Aucune incohérence n'a été recensée concernant la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère.

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe qui résident dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

8. À ce jour, Monaco n'applique pas le dépôt local et n'envisage pas de le mettre en place.

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que certaines conditions sont remplies (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

9. À ce jour, Monaco n'applique pas le dépôt local et n'envisage pas de le mettre en place. La législation monégasque exige qu'une Entité mère de substitution dépose la déclaration pays par pays à Monaco lorsque le Groupe d'entreprises multinationales l'a désignée à cette fin. Le dépôt de substitution doit intervenir uniquement lorsque certaines conditions sont remplies⁹.

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères

ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

10. Les règles monégasques prévoient des mécanismes pour assurer le respect par l'ensemble des Entités mères ultimes de leurs obligations de dépôt. Des sanctions sont prévues en cas¹⁰ : (i) d'absence de dépôt d'une déclaration pays par pays, (ii) de dépôt incomplet ou inexact d'une déclaration pays par pays et (iii) de non-respect des délais de dépôt.

11. Aucune procédure spécifique ne permet de prendre les mesures appropriées si une autre juridiction vient à informer Monaco qu'elle a des raisons de croire qu'une erreur peut avoir entraîné la transmission d'informations incorrectes ou incomplètes par une Entité déclarante, ou qu'une Entité déclarante n'a pas respecté les obligations de dépôt d'une déclaration pays par pays. Dans la mesure où aucun échange de déclarations pays par pays n'a eu lieu à ce jour, aucune recommandation n'est formulée ici, mais cet aspect fera l'objet d'un suivi.

Conclusion

12. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017), Monaco dispose d'un cadre juridique et administratif interne lui permettant d'imposer et mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale à Monaco. Monaco respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne pour l'année examinée.

Partie B : Le cadre d'échange de renseignements

13. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects du réseau d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

14. Monaco dispose d'un cadre juridique interne permettant l'échange automatique de déclarations pays par pays. Monaco est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (« la Convention »), signée le 13 octobre 2014 et en vigueur depuis le 1 avril 2017. Aussi, la Convention devrait être en vigueur lorsque les obligations relatives à la déclaration pays par pays commenceront à Monaco, soit au 1 janvier 2018 (les échanges proprement dits débutant en 2020).

15. Monaco a signé l'AMAC portant sur l'échange des déclarations pays par pays le 2 novembre 2017. Monaco a transmis les notifications prévues à la section 8 de cet

accord le 1 janvier 2018 et envisage que l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays prenne effet avec quelques juridictions¹¹. À la date du 12 janvier 2018, Monaco disposait de 8 relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Il est recommandé que Monaco prenne des mesures supplémentaires en vue d'accroître le nombre d'accords éligibles entre autorités compétentes en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui satisfont aux critères de confidentialité et de cohérence.

Conclusion

16. Il est recommandé que Monaco prenne des mesures supplémentaires en vue d'accroître le nombre d'accords éligibles entre autorités compétentes en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui satisfont aux critères de confidentialité et de cohérence. Il est noté toutefois que Monaco n'échangera pas de déclarations en 2018 (mais en échangera en 2020).

Partie C : Usage approprié

17. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Rappel des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ; ne puissent pas être utilisées en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustements des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

18. Monaco n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que Monaco prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays. Toutefois, il est noté que le droit primaire monégasque prévoit que l'administration fiscale utilise les déclarations pays par pays pour procéder à une évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et d'autres risques relatifs au BEPS à Monaco, y compris du risque de non-respect des règles applicables en matière de prix de transfert par des membres du Groupe d'entreprises multinationales et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique. L'administration fiscale ne se basera pas à titre exclusif sur la déclaration pays par pays pour procéder à des ajustements de prix de transfert¹². L'administration fiscale n'utilise pas les déclarations pays par pays pour procéder à des ajustements de prix de transfert. Monaco indique son intention de rédiger des lignes directrices régissant l'utilisation des données échangées, comprenant une définition de l'usage approprié des déclarations pays par pays ainsi que des instructions relatives à l'utilisation des renseignements qui y figurent. Monaco ajoute que l'utilisation des déclarations pays par

pays sera strictement encadrée. Il est également noté que Monaco n'échangera pas de déclarations en 2018 (mais en échangera en 2020).

Conclusion

19. Pour ce qui a trait au paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017), il est recommandé que Monaco prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays. Il est noté toutefois que Monaco n'échangera pas de déclarations en 2018 (mais en échangera en 2020).

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne	-
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	Il est recommandé que Monaco prenne des mesures supplémentaires en vue d'accroître le nombre d'accords éligibles entre autorités compétentes en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui satisfont aux critères de confidentialité et de cohérence.
Partie C	Usage approprié	Il est recommandé que Monaco prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges des déclarations pays par pays.

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017).

² Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

³ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁴ L'Ordonnance Souveraine n° 6.712 du 14 décembre 2017 a introduit dans le système juridique interne de Monaco l'Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays. Le droit primaire monégasque concernant la déclaration pays par pays se compose de l'Ordonnance Souveraine n° 6.713 du 14 décembre 2017 portant application de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays (ci-après « l'Ordonnance Souveraine »).

⁵ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de consulter la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

⁶ Voir l'article 4 de l'Ordonnance Souveraine.

⁷ Voir l'article 6 de l'Ordonnance Souveraine.

⁸ Voir l'article 6 de l'Ordonnance Souveraine.

⁹ Voir l'article 3 ainsi que l'article 2 (7) de l'Ordonnance Souveraine : les conditions visées à l'article 2 (7) reflètent les conditions définies aux paragraphes 8 c) iv. a) b) et c) des termes de référence (OCDE, 2017) concernant les exigences de dépôt local.

¹⁰ Voir les articles 11, 12 et 13 de l'Ordonnance Souveraine :

Article 11 - En cas de manquement à l'obligation déclarative prévue à l'article 4, l'Entité constitutive concernée est passible d'une sanction administrative de 750 EUR.

Article 12 - Lorsque la Déclaration visée à l'article 5 n'est pas transmise dans le délai mentionné à l'article 6, l'Entité déclarante concernée est passible d'une sanction administrative de 10 000 EUR. Lorsque la Déclaration visée à l'article 5 est transmise dans un délai de trente jours suivant la notification d'une mise en demeure notifiée par lettre recommandée avec demande d'avis de réception postal d'avoir à régulariser sa situation, l'Entité déclarante concernée est passible d'une sanction administrative de 50 000 EUR. À défaut de régularisation dans un délai de trente jours suivant la notification d'une mise en demeure notifiée selon les formes prévues à l'alinéa précédent, l'Entité déclarante concernée est passible d'une sanction administrative de 100 000 EUR.

Article 13 - Lorsque la Déclaration visée à l'article 5 s'avère incomplète ou inexacte, l'Entité déclarante concernée est passible d'une sanction administrative de 150 EUR par élément comportant une ou plusieurs omissions ou inexactitudes, notifiée par lettre recommandée avec accusé de réception postal. Le montant de la sanction administrative est porté à 250 EUR, lorsque l'Entité déclarante s'abstient de régulariser sa situation dans un délai de trente jours suivant la notification visée au précédent alinéa. Le montant cumulé des sanctions administratives prévues au premier et au second paragraphe du présent article ne peut pas excéder 100 000 EUR pour une même Entité mère ultime ou Entité mère de substitution pour une même déclaration.

¹¹ L'Allemagne, le Danemark, la France, le Luxembourg, la Norvège, les Pays-Bas, la République tchèque et le Royaume-Uni.

¹² Voir l'article 9 de l'Ordonnance Souveraine.

Bibliographie

- OCDE (2017), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.
- OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>.
- OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

République démocratique du Congo

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. La République Démocratique du Congo n'a pas de cadre juridique et administratif pour mettre en œuvre les déclarations pays par pays. Il est recommandé que la République Démocratique du Congo mette en place un cadre juridique et administratif interne dès que possible pour la déclaration pays par pays (en tenant compte de son processus législatif propre), et mette en place le cadre d'échange de renseignements et les mesures pour assurer l'usage approprié.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. La République Démocratique du Congo (RDC) indique que le projet de texte fait actuellement l'objet d'un examen interne. Il devrait être présenté lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2018. À ce jour, aucun siège de groupes d'entreprises multinationales n'a été identifié en RDC. La plupart des groupes d'entreprises multinationales présents opèrent par l'intermédiaire de filiales ou de bureaux de représentation. Les services de gestion de l'administration travaillent actuellement avec le délégué de la RDC au Cadre inclusif en ce qui concerne l'identification des filiales de certains groupes présents en RDC. La RDC indique que les exigences en matière de déclaration pays par pays devraient s'appliquer aux années d'imposition à compter du 1 janvier 2018, si elles sont incluses dans le projet de loi de finances pour 2018. Il est recommandé que la RDC introduise son cadre juridique et administratif national en ce qui concerne les exigences de la déclaration pays par pays dès que possible, en tenant compte de son processus législatif propre¹.

Partie B: Réseau d'échange de renseignements

3. La RDC n'est pas signataire de la Convention multilatérale sur l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, telle que modifiée par le Protocole de 2010. Elle n'est pas signataire de l'accord multilatéral entre autorités compétentes pour la déclaration pays par pays. Au 12 janvier 2018, la RDC n'a pas encore de relations bilatérales activées sous l'accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) pour l'échange des déclarations pays par pays. Au regard des termes de référence examinés², il est recommandé que la RDC prenne des mesures pour signer la Convention d'Assistance administrative en matière fiscale et disposer d'Accords entre Autorités Compétentes qui soient en effet avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'utilisation appropriée. Il est toutefois noté que la RDC n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

4. Au regard des termes de référence examinés³, la RDC n'a pas encore de mesures en place relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que la RDC prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que la RDC n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

5. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée en s'attachant aux aspects suivants : (a) l'obligation déclarative de l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective des obligations de déclaration pays par pays.

6. La RDC n'a pas de cadre juridique et administratif pour mettre en œuvre les déclarations pays par pays.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Résumé des termes de référence⁴ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Résumé des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectuée dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Résumé des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une seule Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative

impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Résumé des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales sous certaines conditions (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

7. La RDC indique que le projet de texte fait actuellement l'objet d'un examen interne. Il devrait être présenté lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2018. À ce jour, aucun siège de groupes d'entreprises multinationales n'a été identifié en RDC. La plupart des groupes d'entreprises multinationales présents opèrent par l'intermédiaire de filiales ou de bureaux de représentation. Les services de gestion de l'administration travaillent actuellement avec le délégué de la RDC au Cadre inclusif en ce qui concerne l'identification des filiales de certains groupes présents en RDC. La RDC indique que les exigences en matière de déclaration pays par pays devraient s'appliquer aux années d'imposition à compter du 1 janvier 2018, si elles sont incluses dans le projet de loi de finances pour 2018.

8. Il est recommandé que la RDC introduise son cadre juridique et administratif national en ce qui concerne les exigences de la déclaration pays par pays dès que possible, en tenant compte de son processus législatif propre.

Conclusion

9. Pour ce qui a trait au paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017), il est recommandé que la RDC introduise son cadre juridique et administratif national en ce qui concerne les exigences de la déclaration pays par pays dès que possible, en tenant compte de son processus législatif propre.

Partie B : le cadre d'échange de renseignements

10. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects

du cadre d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

11. La RDC n'est pas signataire de la Convention multilatérale sur l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, telle que modifiée par le Protocole de 2010. Elle n'est pas signataire de l'accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) pour la déclaration pays par pays. La RDC ne signale aucun accord de double imposition ni d'accord d'échange d'informations fiscales permettant l'échange automatique d'informations.

12. Au 12 janvier 2018, la RDC n'a pas encore de relations bilatérales activées sous l'accord multilatéral entre autorités compétentes pour l'échange des déclarations pays par pays. Il est recommandé que la RDC prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange d'informations permettant l'échange automatique d'informations et disposer d'Accords entre autorités compétentes qui soient en effet avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'utilisation appropriée. Il est toutefois noté que la RDC n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

13. Au regard des termes de référence, il est recommandé que la RDC prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange d'informations permettant l'échange automatique d'informations et disposer d'Accords entre autorités compétentes qui soient en effet avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'utilisation appropriée. Il est toutefois noté que la RDC n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

14. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Résumé des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique; ne puissent pas être utilisés en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustement des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

15. La RDC n'a pas encore de mesures en place relatives à l'utilisation appropriée. Il est recommandé que la RDC prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que la RDC n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

16. Il est recommandé que la RDC prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que la RDC n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne	Il est recommandé que la RDC introduise son cadre juridique et administratif national en ce qui concerne les exigences de la déclaration pays par pays dès que possible, en tenant compte de son processus législatif propre.
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	Il est recommandé que la RDC prenne des mesures pour mettre en place un cadre d'échange d'informations permettant l'échange automatique d'informations et disposer d'Accords entre autorités compétentes qui soient en effet avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié.
Partie C	Usage approprié	Il est recommandé que la RDC prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements.

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017).

² Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

³ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁴ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de référer à la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

Bibliographie

OCDE (2017), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.

OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

Sénégal

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. Le Sénégal n'a pas encore de cadre juridique et administratif interne en place pour mettre en œuvre la déclaration pays par pays. Les obligations en matière de déclaration pays par pays devraient s'appliquer aux années d'imposition à compter du 1 janvier 2018. Il est recommandé que le Sénégal parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. Le Sénégal a élaboré un projet de loi (droit primaire), actuellement en phase de rédaction finale, pour la mise en œuvre du standard minimum de l'Action 13 du Projet BEPS. La prochaine étape sera l'adoption par le Parlement. Le Sénégal indique que les obligations en matière de déclaration pays par pays s'appliqueront aux années d'imposition débutant à compter du 1 janvier 2018. Il est recommandé que le Sénégal parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays, en tenant compte de son processus législatif propre¹.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

3. Le Sénégal est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011), qui n'est pas en vigueur pour l'année 2016. Il est aussi signataire de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays mais n'a pas transmis les notifications visées à la section 8 de cet accord. À la date du 12 janvier 2018, le Sénégal n'a pas encore de relations bilatérales activées sous l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Au regard des termes de référence examinés², il est recommandé que le Sénégal prenne des mesures pour disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Sénégal n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

4. Au regard des termes de référence examinés³, le Sénégal n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que le Sénégal prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de

renseignements. Il est toutefois noté que le Sénégal n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

5. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée pour ce qui concerne les aspects suivants : (a) l'obligation déclarative par l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective.

6. Le Sénégal ne dispose pas encore de la législation lui permettant de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du Projet BEPS.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence⁴ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une seule Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe qui résident dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que certaines conditions sont remplies (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

7. Le Sénégal a élaboré un projet de loi (droit primaire), actuellement en phase de rédaction finale, pour la mise en œuvre du standard minimum de l'Action 13 du Projet BEPS. La prochaine étape sera l'adoption par le Parlement. Le Sénégal indique que les obligations en matière de déclaration pays par pays s'appliqueront aux années d'imposition débutant à compter du 1 janvier 2018. Il est recommandé que le Sénégal parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays.

Conclusion

8. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017), le Sénégal ne dispose pas encore d'un cadre juridique et administratif interne complet lui permettant d'imposer et mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale au Sénégal. Il est recommandé que le Sénégal parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays, en tenant compte de son processus législatif propre.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

9. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects du réseau d'échange de renseignements, tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

Rappel des termes de référence : dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

10. Le Sénégal est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011), signée le 4 février 2016 et en vigueur depuis le 1 décembre 2016. La Convention n'est pas en vigueur pour 2016 mais le sera pour l'exercice fiscal 2017.

11. Le Sénégal est aussi signataire de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays (signé le 4 février 2016) mais n'a pas transmis les notifications visées à la section 8 de l'accord. À la date du 12 janvier 2018, le Sénégal n'a pas encore de relations bilatérales activées sous l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. Il est recommandé que le Sénégal prenne des mesures pour disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Sénégal n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

12. Au regard des termes de référence examinés, il est recommandé que le Sénégal prenne des mesures pour disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié. Il est toutefois noté que le Sénégal n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Partie C : Usage approprié

13. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Résumé des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique; ne puissent pas être utilisés en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustement des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

14. Le Sénégal n'a pas encore adopté de mesures relatives à l'usage approprié. Il est recommandé que le Sénégal prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que le Sénégal n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Conclusion

15. Il est recommandé que le Sénégal prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements. Il est toutefois noté que le Sénégal n'échangera pas de déclarations pays par pays en 2018.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne	Il est recommandé que le Sénégal parachève dès que possible son cadre juridique et administratif interne pour la déclaration pays par pays en tenant compte de son processus législatif propre.
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	Il est recommandé que le Sénégal prenne des mesures pour disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les conditions de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié.
Partie C	Usage approprié	Il est recommandé que le Sénégal prenne des mesures visant à satisfaire au critère d'usage approprié avant les premiers échanges de renseignements.

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017).

² Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

³ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017).

⁴ Ce « rappel des termes de référence (OCDE, 2017) » est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de consulter la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

Bibliographie

- OCDE (2017), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Project OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.
- OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

Suisse

Synthèse des principales conclusions

1. Conformément à la méthodologie approuvée, ce premier examen annuel par les pairs recouvre : (i) le cadre juridique et administratif interne ; (ii) certains aspects du cadre d'échange de renseignements ; et (iii) certains aspects de la confidentialité et de l'usage approprié des déclarations pays par pays. La mise en œuvre par la Suisse du standard minimum de l'Action 13 respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence. En conséquence, le rapport ne contient pas de recommandation.

Partie A : Cadre juridique et administratif interne

2. La Suisse est dotée d'un droit primaire et secondaire lui permettant d'imposer et mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays pour les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale en Suisse. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays en Suisse s'applique pour les exercices financiers déclarables ouverts à compter du 1 janvier 2018. La Suisse respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne¹.

Partie B : Cadre d'échange de renseignements

3. La Suisse est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011), qui est entrée en vigueur au 1 janvier 2017. Par conséquent, la Convention n'est pas en effet pour l'exercice fiscal débutant le 1 janvier 2016. Il est noté que la Suisse autorise l'Entité mère ultime d'un Groupe d'entreprises multinationales ayant sa résidence fiscale en Suisse, à déposer une déclaration pays par pays au titre des exercices financiers déclarables 2016 et 2017 en vertu d'un mécanisme de dépôt volontaire par une Entité mère de substitution. La Suisse a soumis une déclaration unilatérale afin de faire coïncider la date d'entrée en vigueur de la Convention avec les premiers échanges prévus de renseignements sur les déclarations pays par pays dans le cadre de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange de déclarations pays par pays (ainsi que le permet le paragraphe 6 de l'article 28 de la Convention), de façon à permettre l'échange de déclarations pays par pays concernant les exercices fiscaux déclarables 2016 et 2017 avec d'autres juridictions ayant elles aussi déposé une déclaration unilatérale similaire. La Suisse est également signataire de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays (signé le 27 janvier 2016). Elle a transmis les notifications visées à la section 8 de cet accord et envisage que l'accord prenne effet avec tous les membres du Cadre inclusif et tous les signataires de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays à compter de la date de notification (1 décembre 2017). À la date du 12 janvier 2018, la Suisse disposait de 49 relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de

déclarations pays par pays. Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, la Suisse respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence².

Partie C : Usage approprié

4. Aucune préoccupation n'est à signaler concernant la Suisse. La Suisse indique que des mesures ont été prises en vue d'assurer l'usage approprié des renseignements dans les six domaines identifiés dans les *Orientations de l'OCDE relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays* (OCDE, 2017a). Elle a communiqué des informations détaillées sur ces mesures, lui permettant de répondre « oui » aux questions supplémentaires relatives à l'usage approprié³. La Suisse respecte les obligations prévues par les termes de référence concernant les aspects d'usage approprié couverts par ce premier examen annuel par les pairs⁴.

Partie A : Le cadre juridique et administratif interne

5. La partie A évalue le cadre juridique et administratif interne de la juridiction examinée pour ce qui concerne les aspects suivants : (a) l'obligation déclarative de l'Entité mère ; (b) la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère ; (c) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local ; (d) les limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution ; et (e) la mise en œuvre effective.

6. La Suisse est dotée d'un droit primaire et secondaire⁵ (« Loi sur l'échange des déclarations pays par pays ») qui lui permet de mettre en œuvre le standard minimum de l'Action 13 du Projet BEPS, en définissant les obligations appropriées, notamment les obligations déclaratives. Aucune instruction n'a été publiée.

(a) Obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence⁶ : Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes de Groupes d'entreprises multinationales ayant réalisé un chiffre d'affaires annuel consolidé supérieur à un certain seuil, en vertu de laquelle toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée (paragraphe 8 (a) des termes de référence).

7. La Suisse a mis en place un cadre juridique et administratif interne qui impose une obligation de dépôt d'une déclaration pays par pays aux Entités mères ultimes des Groupes d'entreprises multinationales qui dépassent un certain seuil de chiffre d'affaires, en vertu duquel toutes les Entités constitutives des Groupes d'entreprises multinationales concernés sont incluses dans la déclaration pays par pays, en n'excluant une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure autorisée par le rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015).

8. Il est noté que la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays ne contient aucune définition de l'expression « Groupe d'entreprises multinationales ». La Suisse indique cependant qu'une telle définition n'est pas requise dans la Loi sur l'échange des

déclarations pays par pays, puisque la définition qui figure dans l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays s'applique directement sous le cadre juridique suisse.

9. S'agissant du seuil annuel de chiffre d'affaires annuel consolidé (paragraphe 8 (a) ii des termes de référence (OCDE, 2017b)), il est noté qu'une Entité constitutive résidente en Suisse peut être tenue de déposer une déclaration pays par pays dans certaines circonstances (dépôt local)⁷, si le Groupe d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime ne serait pas résidente en Suisse, réalise un certain chiffre d'affaires total consolidé, dont le montant sera fixé par le Conseil fédéral conformément aux normes internationales⁸. Le Conseil fédéral a fixé à CHF 900 millions (francs suisses) le seuil de chiffre d'affaires annuel consolidé déclenchant l'obligation de dépôt⁹. En outre, le commentaire concernant l'Ordonnance sur l'échange automatique des déclarations pays par pays précise que la Suisse n'imposera pas d'obligation de dépôt local à une Entité constitutive (ayant sa résidence fiscale en Suisse), si le Groupe d'entreprises multinationales ne franchit pas un certain seuil de chiffre d'affaires, tel que fixé dans la juridiction de son Entité mère ultime¹⁰.

10. Aucune incohérence n'a été recensée concernant le cadre juridique interne de la Suisse applicable aux obligations déclaratives de l'Entité mère¹¹.

(b) Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère

Rappel des termes de référence : Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ; comprend toutes les informations, et uniquement les informations, exigées ; est effectué dans le respect d'un certain délai ; et que les éventuelles règles ou instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives soient compatibles avec le standard minimum et ne permettent pas de le contourner (paragraphe 8 (b) des termes de référence).

11. L'obligation de dépôt de la première déclaration pays par pays en Suisse s'applique pour les exercices fiscaux déclarables ouverts à compter du 1 janvier 2018. De plus, la Suisse autorise l'Entité mère ultime d'un Groupe d'entreprises multinationales ayant sa résidence fiscale en Suisse, à déposer une déclaration pays par pays au titre des exercices fiscaux déclarables antérieurs en vertu d'un mécanisme de « dépôt volontaire par une Entité mère de substitution »¹². La déclaration pays par pays doit être déposée au plus tard 12 mois après le dernier jour de l'exercice fiscal déclarable du Groupe d'entreprises multinationales¹³.

12. Aucune incohérence n'a été recensée concernant la portée et le calendrier de l'obligation de dépôt par l'Entité mère.

(c) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées : ces obligations s'appliquent uniquement aux Entités constitutives ayant leur résidence fiscale dans la juridiction considérée ; les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ; la juridiction doit respecter les exigences de confidentialité, de cohérence et

d'usage approprié ; le dépôt local peut être demandé uniquement lorsque certaines conditions sont remplies ; et une seule Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales dans la juridiction considérée peut être désignée pour déposer la déclaration pays par pays, remplissant ainsi l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe qui résident dans cette juridiction (paragraphe 8 (c) des termes de référence).

13. La Suisse a introduit une obligation de dépôt local qui s'applique pour les exercices fiscaux déclarables ouverts à compter du 1 janvier 2018¹⁴.

14. Concernant les conditions dans lesquelles le dépôt local peut être exigé (paragraphe 8 (c) iv. b) des termes de référence (OCDE, 2017b)), l'obligation de dépôt local s'applique si « *l'État ou le territoire dans lequel la société mère a sa résidence fiscale n'est pas un État partenaire* »¹⁵. La Suisse explique que la disposition relative au dépôt local ne contient aucune référence explicite à un « Accord éligible entre autorités compétentes ». Toutefois, aux fins du dépôt local, la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays fait référence à l'expression « État partenaire ». Un « État partenaire » est un « État ou un territoire avec lequel la Suisse a convenu d'échanger automatiquement les déclarations pays par pays »¹⁶. Le paragraphe 8 (c) iv. b) des termes de référence (OCDE, 2017b) prévoit qu'une juridiction peut appliquer l'exigence de dépôt local si « la juridiction où réside l'Entité mère ultime à des fins fiscales a conclu un Accord international dont la juridiction concernée est partie, mais n'a pas d'Accord éligible entre autorités compétentes en effet auquel cette juridiction est partie à la date du dépôt de la déclaration pays par pays ». La condition figurant dans la Loi suisse sur l'échange des déclarations pays par pays peut donner lieu à une interprétation plus large, en ce qu'elle s'appliquerait à des situations non couvertes par un accord international existant entre la Suisse et l'État ou le territoire dans lequel l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale, ce que ne permettent pas les termes de référence. La Suisse confirme cependant que la disposition relative au dépôt local contenue dans la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays s'appliquera uniquement dans les cas prévus par le modèle de législation et les termes de référence. Cette intention était également celle du Conseil fédéral et a été confirmée par le Parlement suisse. Le message du Conseil fédéral suisse au Parlement mentionne expressément ce point comme suit : « *Les cas de figure permettant d'appliquer le mécanisme secondaire devraient être limités à ceux recommandés par le modèle de législation interne mis à disposition par l'OCDE dans le rapport sur l'Action 13*¹⁷. » La Suisse a fait référence au paragraphe susmentionné dans ce message sur le site internet du Secrétariat d'État aux questions financières internationales SFI¹⁸.

15. Aucune incohérence n'a été recensée concernant les limitations relatives à l'obligation de dépôt local^{19 20}.

(d) Limitations relatives à l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution

Rappel des termes de référence : Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que certaines conditions sont remplies (paragraphe 8 (d) des termes de référence).

16. L'obligation de dépôt local en Suisse ne s'appliquerait pas en cas de dépôt de substitution par un Groupe d'entreprises multinationales dans une autre juridiction²¹.

(e) Mise en œuvre effective

Rappel des termes de référence : Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays, notamment disposer de mécanismes pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ; appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ; et déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays (paragraphe 8 (e) des termes de référence).

17. La Loi suisse sur l'échange des déclarations pays par pays a mis en place un cadre juridique pour assurer le respect des exigences prévues par le standard minimum. Il existe des mécanismes de notification qui s'appliquent aux Entités mères ultimes ainsi qu'aux Entités mères de substitution en Suisse²². Des amendes sont aussi prévues relatives aux obligations de dépôt et d'enregistrement de la déclaration pays par pays²³ :

(i) amendes en cas de dépôt tardif ou d'absence de dépôt de la déclaration, (ii) amendes en cas de déclarations inexactes ou incorrectes et (iii) amendes à caractère général pour non-respect des décisions de l'Administration fédérale des contributions. La Suisse peut également mener des inspections pour vérifier que les Entités constitutives respectent leurs obligations²⁴.

18. S'agissant des procédures spécifiques qui permettraient de prendre les mesures appropriées si une autre juridiction venait à informer la Suisse qu'elle a des raisons de croire qu'une erreur peut avoir entraîné la transmission d'informations incorrectes ou incomplètes par une Entité déclarante, ou qu'une Entité déclarante n'a pas respecté les obligations de dépôt d'une déclaration pays par pays, la Suisse signale la procédure suivante : en vertu des articles 16 et 22 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays, l'Administration fédérale des contributions pourrait demander à l'Entité déclarante concernée de corriger une déclaration incorrecte ou incomplète ou de se conformer à la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays et à la convention applicable, à savoir l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays²⁵.

Conclusion

19. Concernant le paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017b), la Suisse dispose d'un cadre juridique et administratif interne lui permettant d'imposer et mettre en application des obligations relatives au dépôt de déclarations pays par pays par les Groupes d'entreprises multinationales dont l'Entité mère ultime a sa résidence fiscale en Suisse. La Suisse respecte toutes les obligations prévues par les termes de référence relatifs au cadre juridique et administratif interne.

Partie B : Le cadre d'échange de renseignements

20. La partie B évalue le cadre d'échange de renseignements de la juridiction examinée. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à

l'examen de certains aspects du cadre d'échange de renseignements tel que défini au paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

Rappel des termes de référence : Dans le contexte des accords d'échange international de renseignements en vigueur dans la juridiction examinée, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes ayant pris effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif qui remplissent les critères retenus en matière de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié (paragraphe 9 (a) des termes de référence).

21. La Suisse dispose d'un cadre juridique interne permettant l'échange automatique de déclarations pays par pays²⁶. La Suisse est signataire de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010* (OCDE et Conseil de l'Europe, 2011) (« la Convention »), signée le 15 octobre 2013 et en vigueur depuis le 1 janvier 2017. La Suisse a soumis une déclaration unilatérale afin de faire coïncider la date d'entrée en vigueur de la Convention avec les premiers échanges prévus de renseignements sur les déclarations pays par pays dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays (ainsi que le permet le paragraphe 6 de l'article 28 de la Convention²⁷), de façon à permettre l'échange de déclarations pays par pays concernant les exercices fiscaux déclarables 2016 et 2017²⁸ avec d'autres juridictions ayant elles aussi déposé une déclaration unilatérale similaire.

22. La Suisse est également signataire de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays (signé le 27 janvier 2016) et a transmis un ensemble complet de notifications visées à la section 8. Elle envisage que l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays prenne effet avec tous les membres du Cadre inclusif et tous les signataires de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays à compter de la date de notification (1 décembre 2017). La Suisse indique qu'elle n'a pas encore décidé si elle négociera des Accords éligibles bilatéraux entre autorités compétentes. À la date du 12 janvier 2018, la Suisse disposait de 49 relations bilatérales activées dans le cadre de l'AMAC portant sur l'échange de déclarations pays par pays. La Suisse a pris des mesures pour que des Accords éligibles entre autorités compétentes soient en vigueur avec les juridictions du Cadre inclusif qui respectent les obligations relatives à la confidentialité, à la cohérence et à l'usage approprié (y compris la législation en vigueur pour l'exercice fiscal 2016)²⁹. Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, la Suisse respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence.

Conclusion

23. Dans le contexte encore évolutif du cadre d'échange d'informations, la Suisse respecte à ce jour les obligations prévues par les termes de référence.

Partie C : Usage approprié

24. La partie C évalue le respect par la juridiction examinée des exigences relatives à l'usage approprié des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays. Aux fins de ce premier examen annuel par les pairs, ce volet est limité à l'examen de certains aspects de ces exigences.

Résumé des termes de référence : (a) disposer de mécanismes (telles que des mesures juridiques ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne soient utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique; ne puissent pas être utilisés en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustement des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (paragraphe 12 (a) des termes de référence).

25. Pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par échange de renseignements ou par dépôt local ne sont utilisées que pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert, pour évaluer les autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ; ne puissent pas être utilisées en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ; ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustements des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (y compris une méthode de répartition globale des bénéfices selon une formule préétablie), la Suisse indique que des mesures ont été prises en vue d'assurer l'usage approprié des renseignements dans les six domaines identifiés dans les *Orientations de l'OCDE relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays* (OCDE, 2017a). Elle a communiqué des informations détaillées sur ces mesures, lui permettant de répondre « oui » aux questions supplémentaires relatives à l'usage approprié.

26. Aucune préoccupation n'est à mentionner concernant la Suisse pour les aspects relatifs à l'usage approprié couverts par le présent examen annuel par les pairs.

Conclusion

27. Pour ce qui a trait au paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b), aucune préoccupation n'est à mentionner concernant la Suisse. La Suisse respecte donc les exigences prévues par ces termes de référence.

Résumé des recommandations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

Aspect de la mise en œuvre qu'il conviendrait d'améliorer		Recommandation d'amélioration
Partie A	Cadre juridique et administratif interne	-
Partie B	Cadre d'échange de renseignements	-
Partie C	Usage approprié	-

Notes

¹ Paragraphe 8 des termes de référence (OCDE, 2017b).

² Paragraphe 9 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

³ Ces questions ont été transmises à l'ensemble des membres du Cadre inclusif à l'issue de la diffusion des *Orientations relatives à l'usage approprié des informations contenues dans les déclarations pays par pays* (OCDE, 2017a) le 6 septembre 2017, après approbation du Cadre inclusif.

⁴ Paragraphe 12 (a) des termes de référence (OCDE, 2017b).

⁵ La Loi fédérale sur l'échange international automatique des déclarations pays par pays des Groupes d'entreprises multinationales (« Loi sur l'échange des déclarations pays par pays ») constitue le droit primaire en Suisse (voir www.admin.ch/opc/fr/classified-compilation/20162186/index.html, consulté le 7 mai 2018) l'Ordonnance sur l'échange international automatique des déclarations pays par pays des groupes d'entreprises multinationales (« Ordonnance sur l'échange des déclarations pays par pays ») constitue le droit secondaire (voir www.admin.ch/opc/fr/classified-compilation/20171498/index.html, consulté le 7 mai 2018) et le commentaire correspondant www.newsd.admin.ch/newsd/message/attachments/49805.pdf, consulté le 7 mai 2018).

⁶ Ce « rappel des termes de référence » (OCDE, 2017b) est proposé pour faciliter la lecture du présent rapport. Il convient de consulter la formulation exacte figurant dans les termes de référence publiés en février 2017.

⁷ Voir l'article 8 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays.

⁸ Voir l'article 6 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays.

⁹ Voir l'article 3 de l'Ordonnance sur l'échange des déclarations pays par pays.

¹⁰ Voir le commentaire concernant l'article 3 de l'Ordonnance sur l'échange des déclarations pays par pays, qui précise : « *Même lorsqu'il atteint le seuil de CHF 900 millions, un Groupe d'entreprises multinationales ne doit pas fournir de déclaration si le seuil fixé en monnaie nationale de l'État de résidence de la société mère n'est pas atteint et qu'il correspond à 750 millionsEUR, valeur au 1 janvier 2015* ».

¹¹ Il est noté qu'à l'article 2, lettre f (définition d'une Entité mère ultime), il n'est pas fait spécifiquement référence à un marché des valeurs mobilières « en Suisse » en ce qui concerne la disposition relative à une présence présumée en bourse.

¹² Voir l'article 30 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays. Les Groupes peuvent, s'ils le souhaitent, déposer une déclaration pays par pays relative à des périodes fiscales

antérieures à 2018. La Loi prévoit que l'Administration fédérale des contributions transmettra ces déclarations aux États partenaires à compter de 2018, sur la base de l'AMAC portant sur l'échange des déclarations pays par pays.

¹³ Voir l'article 11.1 et l'article 2, lettre j de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays. La Suisse indique que l'article 2, lettre j de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays fait référence à la législation suisse suivante pour la définition de l'expression « Période fiscale » : article 31, paragraphe 2 de la Loi fédérale du 14 décembre 1990 relative à l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID), (www.admin.ch/opc/fr/classified-compilation/19900333/index.html, consulté le 7 mai 2018) : « La période fiscale correspond à l'exercice commercial » ; et article 79, paragraphe 2 de la Loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD), (www.admin.ch/opc/fr/classified-compilation/19900329/index.html, consulté le 7 mai 2018) : « La période fiscale correspond à l'exercice commercial. »

¹⁴ Voir l'article 8 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays.

¹⁵ Voir l'article 8 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays.

¹⁶ Voir l'article 2, lettre b de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays.

¹⁷ Voir la page 44, www.admin.ch/opc/fr/federal-gazette/2017/33.pdf (consulté le 7 mai 2018). La Suisse indique par ailleurs que les tribunaux tiendront compte de ce message pour interpréter la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays.

¹⁸ www.sif.admin.ch/sif/fr/home/themen/informationsaustausch/automatischer-informationsaustausch/cbcr.html (consulté le 7 mai 2018) : « Les entités basées en Suisse de groupes étrangers doivent, dans certains cas, fournir une déclaration pays par pays en Suisse. Toutefois, comme l'a indiqué la Suisse dans le message du 23 novembre 2016 (www.sif.admin.ch/sif/en/home/dokumentation/medienmitteilungen/medienmitteilung_msg-id-64643.html, consulté le 7 mai 2018), cette obligation est limitée à des cas prévus par le modèle de législation de l'OCDE, recommandé par le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) du projet BEPS. »

¹⁹ Voir l'article 8 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays : il est noté que le dépôt local par une Entité constitutive est obligatoire sur demande de l'administration fiscale suisse, sous réserve que les conditions applicables pour le dépôt local soient remplies.

²⁰ Il est noté à l'article 11, paragraphe 2 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays, que dans le cas d'un dépôt local, le délai pour transmettre la déclaration pays par pays commence à courir le jour où l'Autorité fédérale des contributions demande par écrit à l'Entité constitutive résidente en Suisse de lui fournir la déclaration pays par pays.

²¹ Voir l'article 8, paragraphe 2 et l'article 9 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays.

²² Voir l'article 10 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays.

²³ Voir les articles 12, 25 et 26 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays. L'article 12 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays prévoit en cas de dépôt tardif ou d'absence de présentation d'une déclaration, une amende d'un montant de CHF 200 par jour à compter de l'expiration du délai de dépôt (jusqu'à concurrence de CHF 50 000). L'article 25 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays prévoit une amende de CHF 100 000 au plus en cas de déclarations inexactes ou incomplètes. L'article 26 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays prévoit une amende de CHF 10 000 au plus en cas de non-respect de la décision de l'Administration fédérale des contributions prononcée en vertu de l'article 22 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays.

²⁴ Voir l'article 22 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays :

« 1. L'administration fiscale suisse contrôle sur la base des informations disponibles si l'exécution des obligations découlant de la convention applicable et de la présente loi est complète et conforme au standard international.

2. Si elle constate qu'une entité constitutive résidente en Suisse n'a pas rempli ou n'a rempli que partiellement les obligations qui lui incombent, elle lui donne l'occasion de remédier aux manquements constatés ; elle lui fixe un délai approprié en la rendant attentive aux mesures prévues à l'alinéa 3.

3. Si l'entité n'a pas remédié aux manquements dans le délai imparti, l'administration peut : a. requérir les livres, les pièces justificatives et tout autre document ou les examiner sur place ; b. requérir des renseignements oraux ou écrits.

4. En cas de litige, l'administration rend une décision.

5. Sur demande, elle rend une décision en constatations sur : a. la qualité d'entité déclarante au sens de la convention applicable et de la présente loi ; b. le contenu de la déclaration pays par pays selon la convention applicable et la présente loi.

Voir aussi l'article 26 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays : « Quiconque, dans le cadre d'un contrôle selon l'article 22, omet intentionnellement de se conformer à une décision à lui signifiée, sous la menace de la peine prévue au présent article, par une autorité est puni d'une amende de CHF 10 000 au plus. »

²⁵ Voir l'article 16 de la Loi sur l'échange des déclarations pays par pays : « 1. L'Administration fédérale des contributions veille à la bonne application de la convention applicable et de la présente loi. 2. Elle prend toutes les dispositions et précautions requises à cet effet. 3. Elle peut prescrire l'utilisation de formulaires particuliers et exiger que certains formulaires soient transmis sous forme électronique uniquement. »

Voir aussi l'article 22 susmentionné.

²⁶ Pour de plus amples informations, voir la note de bas de page 4.

²⁷ Le paragraphe 6 de l'article 28 de la Convention stipule ce qui suit : « [...] *Deux Parties ou plus peuvent convenir que la Convention [...] prendra effet pour ce qui concerne l'assistance administrative portant sur des périodes d'imposition ou obligations fiscales antérieures.* »

²⁸ Pour les exercices fiscaux déclarables 2016 et 2017, la Suisse a l'intention de transmettre les déclarations pays par pays qui ont été déposées en Suisse par la voie du mécanisme de dépôt volontaire par une Entité mère de substitution.

²⁹ Il est noté que quelques Accords éligibles entre autorités compétentes ne sont pas encore en effet avec des juridictions du Cadre inclusif qui respectent la condition de confidentialité et qui sont dotées d'une législation : cela peut être dû au fait que la Convention n'était pas en vigueur au titre de la première période déclarable pour les juridictions partenaires considérées, ou que celles-ci n'ont peut-être pas inscrit la juridiction examinée dans leurs notifications au titre de la section 8 de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange de déclarations pays par pays.

Bibliographie

- OCDE (2017a), *Orientations relatives à l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/ctp/beps/beps-action-13-orientations-utilisation-appropriée-des-informations-contenues-dans-rapports-pays-par-pays.pdf.
- OCDE (2017b), « Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13) » dans *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.
- OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>.
- OCDE et Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>.

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

Déclaration pays par pays - Recueil de rapports d'examen par les pairs* - Phase 1

CADRE INCLUSIF SUR LE BEPS : ACTION 13

Dans le cadre du standard minimum de l'action 13, les juridictions se sont engagées à favoriser la transparence fiscale en demandant aux plus grands groupes d'entreprises multinationales de fournir la répartition globale de leurs revenus, impôts et autres indicateurs du lieu de l'activité économique. Cette information sans précédent sur les opérations de ces groupes à travers le monde renforcera les capacités d'évaluation des risques des autorités fiscales. Le standard minimum de l'action 13 a été traduit dans des termes de référence spécifiques et une méthodologie aux fins du processus d'examen par les pairs.

L'examen par les pairs du standard minimum de l'action 13 se déroule par étapes, avec trois revues annuelles en 2017, 2018 et 2019. La revue par étapes reflète la mise en œuvre progressive de la déclaration pays par pays. Chaque examen annuel sera ainsi consacré à différents aspects des éléments fondamentaux soumis à revue : le cadre juridique et administratif interne, le cadre d'échange de renseignements, ainsi que la confidentialité et l'usage approprié des déclarations pays par pays. Le premier rapport annuel d'examen par les pairs reflète les résultats du premier examen ciblé sur le cadre juridique et administratif interne, et comprend [la revue de 95 juridictions](#) qui ont communiqué leur législation ou des informations relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays.

Le présent recueil inclut les versions en français des rapports d'examen des pays francophones suivants : la Belgique, le Bénin, le Cameroun, la Côte d'Ivoire, la France, le Gabon, Haïti, le Luxembourg, la Principauté de Monaco, la République démocratique du Congo, le Sénégal et la Suisse.

** Pays francophones*