



# PROJET DE L'OCDE SUR LES PRATIQUES FISCALES DOMMAGEABLES:

## RAPPORT D'ETAPE 2001



## **ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES**

En vertu de l'article 1<sup>er</sup> de la Convention signée le 14 décembre 1960, à Paris, et entrée en vigueur le 30 septembre 1961, l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE) a pour objectif de promouvoir des politiques visant :

- à réaliser la plus forte expansion de l'économie et de l'emploi et une progression du niveau de vie dans les pays Membres, tout en maintenant la stabilité financière, et à contribuer ainsi au développement de l'économie mondiale ;
- à contribuer à une saine expansion économique dans les pays Membres, ainsi que les pays non membres, en voie de développement économique ;
- à contribuer à l'expansion du commerce mondial sur une base multilatérale et non discriminatoire conformément aux obligations internationales.

Les pays Membres originaires de l'OCDE sont : l'Allemagne, l'Autriche, la Belgique, le Canada, le Danemark, l'Espagne, les États-Unis, la France, la Grèce, l'Irlande, l'Islande, l'Italie, le Luxembourg, la Norvège, les Pays-Bas, le Portugal, le Royaume-Uni, la Suède, la Suisse et la Turquie. Les pays suivants sont ultérieurement devenus Membres par adhésion aux dates indiquées ci-après : le Japon (28 avril 1964), la Finlande (28 janvier 1969), l'Australie (7 juin 1971), la Nouvelle-Zélande (29 mai 1973), le Mexique (18 mai 1994), la République tchèque (21 décembre 1995), la Hongrie (7 mai 1996), la Pologne (22 novembre 1996), la Corée (12 décembre 1996) et la République slovaque (14 décembre 2000). La Commission des Communautés européennes participe aux travaux de l'OCDE (article 13 de la Convention de l'OCDE).

Ce Rapport a été déclassifié par le Conseil de l'OCDE le 14 novembre 2001.

*Also available in English under the title:*  
THE OECD'S PROJECT ON HARMFUL TAX PRACTICES : THE 2001 PROGRESS REPORT

## TABLE DES MATIÈRES

PROJET DE L'OCDE SUR LES PRATIQUES FISCALES DOMMAGEABLES : RAPPORT D'ÉTAPE 2001.....	4
I. INTRODUCTION.....	4
II. TRAVAUX CONCERNANT LES PAYS MEMBRES.....	7
III. TRAVAUX CONCERNANT LES ECONOMIES NON MEMBRES.....	7
IV. TRAVAUX CONCERNANT LES PARADIS FISCAUX.....	7
Progrès dans les discussions portant sur les engagements.....	8
Modifications des travaux concernant les paradis fiscaux.....	10
Engagements de transparence et d'échange effectif de renseignements.....	11
Mise en œuvre des engagements.....	12
Aide aux juridictions ayant pris des engagements.....	13
V. CADRE DE MESURES DEFENSIVES COORDONNEES.....	13

## PROJET DE L'OCDE SUR LES PRATIQUES FISCALES DOMMAGEABLES : RAPPORT D'ÉTAPE 2001<sup>1</sup>

### I. INTRODUCTION

1. L'environnement plus ouvert et plus concurrentiel de ces dernières décennies a eu de nombreux effets positifs sur les systèmes fiscaux, notamment la réduction des taux d'imposition et l'élargissement de l'assiette de l'impôt, qui ont caractérisé les réformes fiscales de ces quinze dernières années. Cette évolution peut être considérée comme le résultat, en partie, du jeu de la concurrence, qui a incité les pays à rendre leur système fiscal plus attrayant pour les investisseurs. Tout en diminuant les taux globaux d'imposition, un environnement concurrentiel peut être un gage de plus grande efficacité des programmes de dépenses publiques.

2. Toutefois, certaines pratiques, de nature fiscale ou connexe, sont anticoncurrentielles et peuvent réduire à néant les gains que procure la concurrence fiscale. Tel peut être le cas lorsque les gouvernements mettent en place des pratiques visant à encourager le non-respect de la législation fiscale d'autres pays. Un grand nombre de pays ont pris des mesures pour empêcher l'érosion de leurs bases d'imposition. Mais, souvent, ces mesures rendent plus complexe leur système fiscal et imposent de plus lourdes charges et des coûts plus élevés à l'administration fiscale et aux contribuables qui se conforment à leurs obligations. En définitive, la confiance des contribuables dans l'intégrité et l'équité du système fiscal, et plus généralement dans l'action des pouvoirs publics, en souffre, les contribuables honnêtes ayant le sentiment qu'ils supportent une plus large part du fardeau fiscal et que les pouvoirs publics ne sont pas en mesure de faire appliquer efficacement leur propre législation fiscale. De plus, les pratiques fiscales dommageables faussent les flux financiers et, indirectement, les flux d'investissements matériels. Enfin, ces pratiques nuisent à la possibilité, pour chaque pays, de déterminer la répartition de la charge fiscale entre les bases d'imposition mobiles et celles qui le sont moins, et en particulier entre le travail, la propriété et la consommation.

3. En établissant un cadre dans lequel les pays -- grands et petits, riches et pauvres, membres ou non membres de l'OCDE -- peuvent coopérer à l'élimination des pratiques fiscales dommageables, l'OCDE s'emploie à promouvoir une concurrence fiscale qui réalisera les objectifs d'ensemble de l'OCDE, à savoir favoriser la croissance économique et le développement dans le monde entier. Le projet de l'OCDE n'a pas pour but de dicter à un pays quel qu'il soit, le taux d'imposition qu'il doit appliquer ou comment doit être organisé son système fiscal. Son objectif est de promouvoir un environnement dans lequel peut s'exercer une concurrence fiscale libre et équitable.

---

1 La Belgique et le Portugal se sont abstenus de ce Rapport. Le Luxembourg rappelle son abstention du Rapport de 1998 « *Concurrence fiscale dommageable : un problème mondial* » qui s'applique également au présent rapport et regrette que le rapport d'étape de 2001 s'écarte encore plus de l'objectif de lutte contre la concurrence fiscale dommageable en matière de localisation des activités économiques. En outre, la Suisse note que son abstention s'applique à tous les travaux ultérieurs entrepris depuis 1998.

4. C'est dans ce but que les pays Membres de l'OCDE ont publié en 1998 le rapport intitulé « *Concurrence fiscale dommageable : un problème mondial* » (le « *rapport de 1998* »). Ce rapport était essentiellement axé sur les activités géographiquement mobiles comme les activités de services financières et autres activités de services, y compris la fourniture de biens incorporels. Il a défini des critères pour l'identification des caractéristiques dommageables d'un régime fiscal donné ou d'une juridiction. Il a mis l'accent en particulier sur les facteurs qui pouvaient être dommageables en sapant l'intégrité et l'équité des systèmes fiscaux. Le rapport s'est attaché en particulier à quatre critères :

- L'absence d'impôt, ou la présence d'impôts insignifiants, dans le cas des paradis fiscaux, et une imposition effective faible ou nulle des revenus considérés dans le cas des régimes préférentiels,
- L'absence d'échange effectif de renseignements ,
- Le manque de transparence,
- L'absence d'activités substantielles, dans le cas des paradis fiscaux, et les pratiques de cantonnement dans le cas des régimes fiscaux préférentiels.

Le premier facteur -- l'absence d'impôt ou la présence d'impôts insignifiants dans le cas des paradis fiscaux et des taux d'imposition faibles ou nuls pour les revenus considérés dans le cas des régimes préférentiels -- constitue le critère clé qui détermine les situations dans lesquelles une analyse des autres critères est nécessaire.

5. Un échange effectif de renseignements permet aux gouvernements de faire en sorte que leur propre législation fiscale soit respectée, en particulier dans le cas d'opérations transfrontalières. La mondialisation de l'économie a eu pour effet secondaire d'ouvrir aux personnes physiques et morales de nouvelles possibilités d'évasion fiscale. A mesure que les activités des contribuables se développent au-delà des frontières nationales, les gouvernements ne peuvent plus toujours s'appuyer sur les sources nationales de renseignements pour l'application de leur législation fiscale. On reconnaît très largement que l'échange de renseignements entre autorités fiscales est un moyen effectif de dissuasion et de détection du non-respect de la législation fiscale dans les opérations transfrontalières. Le Modèle de convention fiscale de l'OCDE, de même que celui des Nations Unies, comportent une disposition permettant aux autorités fiscales d'échanger des renseignements. Plus de 225 conventions entre les pays Membres de l'OCDE et plus de 1 500 conventions dans le monde entier reposent sur ces modèles de convention. En outre, des dispositions détaillées d'échange de renseignements ont été mises au point conjointement par l'OCDE et le Conseil de l'Europe dans la Convention d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale. Le Centre interaméricain d'administrateurs fiscaux (CIAT) a aussi établi un accord type d'échange de renseignements. D'autres pays ont développé des modèles similaires. Tous ces accords reconnaissent que, lorsqu'il y a un échange effectif de renseignements, les pays sont mieux à même de faire respecter leur législation fiscale.

6. Le critère de transparence vise à garantir que 1) la législation fiscale soit appliquée de façon visible et cohérente aux contribuables qui se trouvent dans une situation similaire et que 2) les informations nécessaires aux autorités fiscales pour déterminer la situation d'un contribuable soient en place. En l'absence de transparence, les autorités fiscales peuvent éprouver des difficultés pour appliquer leur législation efficacement et équitablement, voire sont dans l'impossibilité de le faire. Les décisions préalables (secrètes), les taux d'imposition négociés ou d'autres pratiques n'appliquant pas la loi de façon visible et uniforme sont des exemples de manque de transparence. On se trouve également dans un cas de manque de transparence si le contrôle réglementaire est insuffisant ou si les autorités publiques n'ont pas les moyens juridiques nécessaires pour avoir accès aux documents financiers. Les contribuables, de même

que les pouvoirs publics des autres pays, sont fondés à savoir comment un pays applique sa législation fiscale et s'il l'applique d'une manière cohérente et équitable.

7. Le critère d'absence d'activités substantielles a été retenu pour l'identification des paradis fiscaux parce que l'absence d'activités substantielles donne à penser qu'une juridiction tente peut-être d'attirer des investissements et des opérations qui ont une motivation purement fiscale. Ce peut être également l'indice qu'une juridiction n'instaure pas (ou ne peut pas instaurer) l'environnement juridique ou commercial qui attirerait des activités industrielles ou commerciales substantielles en l'absence des possibilités de minimisation de l'impôt qu'elle fournit.

8. Dans le cas des juridictions à régimes préférentiels, le rapport de 1998 retient un facteur qui consiste à examiner si un pays isole ou non l'essentiel de sa base d'imposition des effets qui résultent d'une préférence fiscale. Par exemple, si un pays offrant un régime préférentiel refuse l'application de ce régime aux contribuables résidents ou aux activités intérieures, c'est qu'il ne veut pas supporter le coût des pertes de recettes pour son propre système fiscal. Ces régimes sont dits « cantonnés ».

9. Le rapport retient huit facteurs additionnels qui peuvent aider à identifier les régimes fiscaux préférentiels dommageables.

10. Le rapport de 1998 a été suivi d'un rapport d'étape de juin 2000 intitulé « *Vers une coopération fiscale globale : progrès dans l'identification et l'élimination des pratiques fiscales dommageables (le « rapport de 2000 »)*, et dressant le bilan des progrès accomplis par le Forum sur les pratiques fiscales dommageables. En outre, ce rapport :

- Identifiait 47 régimes fiscaux préférentiels potentiellement dommageables dans les pays de l'OCDE.
- Etablissait une liste de 35 juridictions remplissant les critères de paradis fiscal.
- Proposait une procédure par laquelle les paradis fiscaux pourraient s'engager à éliminer leurs pratiques fiscales dommageables. Les juridictions qui prennent un tel engagement sont dénommées dans le présent rapport « juridictions ayant pris des engagements ».
- Formulait des propositions en vue d'associer les économies non membres au projet sur les pratiques fiscales dommageables.
- Proposait les éléments d'un cadre de mesures défensives coordonnées qui pourrait être mis en place pour contrecarrer les effets d'érosion dus aux pratiques fiscales dommageables.

11. Dans le rapport de 1998, trois volets étaient envisagés pour les travaux concernant les pratiques fiscales dommageables : les régimes préférentiels des pays Membres, les paradis fiscaux et les économies non membres. On s'attachera essentiellement dans le présent rapport d'étape aux travaux relatifs aux paradis fiscaux conformément au mandat du rapport de 2000.<sup>2</sup>

---

2 Le rapport de 2000 était accompagné d'une recommandation du Conseil.

## II. TRAVAUX CONCERNANT LES PAYS MEMBRES

12. A l'heure actuelle, les travaux concernant les pays Membres consistent essentiellement à mettre au point plusieurs notes d'application. Ces notes d'application aideront les pays Membres à déterminer si leurs régimes préférentiels sont dommageables ou pourraient être appliqués de telle façon qu'ils soient dommageables et à déterminer comment éliminer les caractéristiques dommageables de ces régimes. Le rapport de 1998 et le rapport de 2000 envisageaient un équilibre approprié entre les travaux concernant les Pays membres, les économies non membres et les paradis fiscaux. A la lumière des modifications apportées au Chapitre IV, le Comité déterminera cette question dans le contexte de ses travaux relatifs aux régimes fiscaux préférentiels, en tenant compte des notes d'application y compris celles relatives au cantonnement. Les rapports futurs seront axés sur les progrès accomplis dans ces travaux.

13. Le Comité reconnaît toute l'importance qui s'attache à la participation des milieux d'affaires à la mise au point des notes d'application. C'est pourquoi il consulte régulièrement le Comité consultatif économique et industriel de l'OCDE (BIAC). Le BIAC a créé un groupe de liaison en vue d'une coopération étroite avec les pays Membres pour ces travaux.

## III. TRAVAUX CONCERNANT LES ECONOMIES NON MEMBRES

14. En ce qui concerne les travaux avec les pays qui ne sont pas membres de l'OCDE, le rapport de 2000 souligne la nécessité « d'encourager les économies non membres à s'associer au rapport de 1998 ». Le Forum se montre très actif dans cette mission et il a eu des discussions avec plusieurs économies non membres d'Asie et d'Amérique latine. En outre, des réunions régionales multilatérales ont eu lieu avec les pays non membres en Afrique, en Asie et en Amérique du Sud, en concertation avec la Communauté du développement de l'Afrique australe, la Banque asiatique de développement et le Centre interaméricain d'administrateurs fiscaux (CIAT). Un symposium international coparrainé par la France a également eu lieu à Paris en juin 2000. Y ont participé 27 pays Membres de l'OCDE et 29 économies non membres, de même que le FMI, la Banque mondiale, le Secrétariat du Commonwealth et 4 organisations fiscales. Les ministres et hauts fonctionnaires présents ont examiné l'incidence mondiale des pratiques fiscales dommageables et un grand nombre de pays se sont montrés en faveur d'une action mondiale contre ces pratiques.

15. En septembre 2001, l'OCDE a accueilli une nouvelle réunion consacrée aux pratiques fiscales dommageables, qui s'est tenu sous les auspices du Forum mondial. Cette réunion a rassemblé les pays Membres de l'OCDE, les juridictions ayant pris des engagements et les économies non membres. Elle a été l'occasion d'examiner l'expérience des pays Membres et non membres dans les domaines suivants : les pratiques fiscales dommageables, l'échange effectif de renseignements, certains projets de texte de notes d'application et le mécanisme par lequel les économies non membres pourraient être associées aux travaux concernant les pratiques fiscales dommageables.

## IV. TRAVAUX CONCERNANT LES PARADIS FISCAUX

16. Le rapport de 1998, dans sa partie II(B), commente les quatre facteurs principaux utilisés pour déterminer si une juridiction est ou non un paradis fiscal. Le premier critère est que la juridiction n'applique pas d'impôt ou seulement des impôts minimes. Ce critère de fiscalité nulle ou minime n'est pas suffisant en soi pour déterminer l'existence d'un paradis fiscal. L'OCDE reconnaît que chaque juridiction est libre de percevoir ou de ne pas percevoir des impôts directs et, si elle en perçoit, de fixer le taux d'imposition jugé adéquat. Il faut prendre en compte les autres facteurs principaux pour déterminer si une juridiction est un paradis fiscal. Les trois autres facteurs principaux à considérer sont les suivants :

- Existe-t-il des dispositions législatives ou réglementaires ou des pratiques administratives qui empêchent un échange effectif de renseignements à des fins fiscales avec d'autres gouvernements en ce qui concerne les contribuables bénéficiant de l'absence d'impôt ou de l'impôt minime ?
- Existe-t-il un manque de transparence ?
- Y a-t-il absence d'obligation d'exercice d'activités substantielles, ce qui donnerait à penser qu'une juridiction pourrait tenter d'attirer des investissements ou des opérations à motivation purement fiscale.

17. Dès 1998, le Forum a engagé des discussions avec 47 juridictions. Ces juridictions ont été invitées à communiquer des informations afin d'aider le Forum à déterminer leur situation au regard des critères fixés. La plupart des juridictions ont participé à l'exercice d'examen, par voie de contacts bilatéraux ou multilatéraux. Le Comité a conclu que six juridictions ne remplissaient pas les critères de paradis fiscal. De plus, six autres juridictions -- les Bermudes, les Iles Caïmans, Chypre, Malte, l'Ile Maurice et Saint Marin -- n'ont pas été mentionnées dans le rapport de 2000 étant donné qu'elles se sont engagées avant la publication de ce rapport à éliminer leurs pratiques fiscales dommageables. On notera que plusieurs de ces juridictions ne perçoivent pas actuellement d'impôts directs et n'ont pas nécessairement à le faire pour exécuter leurs engagements. Le rapport indiquait clairement que l'identification des paradis fiscaux à laquelle il a procédé reflétait les conclusions techniques reposant sur les critères fixés dans le rapport de 1998 et que son objet n'était pas de servir de base pour l'application d'un cadre éventuel de mesures défensives coordonnées. Le Conseil a chargé le Comité de mener un dialogue intensif avec les juridictions énumérées dans le rapport de 2000 en vue d'obtenir d'elles l'engagement d'éliminer leurs pratiques fiscales dommageables conformément aux principes énoncés dans le rapport 1998.<sup>3</sup>

### **Progrès dans les discussions portant sur les engagements**

18. Le Forum a engagé un dialogue intensif avec les paradis fiscaux énumérés dans le rapport de 2000, au moyen de discussions bilatérales et multilatérales. Ces discussions ont abouti à des engagements supplémentaires. Elles ont également permis de bien mieux sensibiliser les juridictions aux objectifs des travaux concernant les pratiques fiscales dommageables. Presque toutes les juridictions ont fait savoir lors des discussions qu'elles approuvaient les grands principes à la base du projet sur les pratiques fiscales dommageables.

19. Un certain nombre de discussions multilatérales ont également eu lieu depuis la publication du rapport de 2000. Une réunion conjointe OCDE-Commonwealth s'est tenue à la Barbade en juin 2000 sous la présidence du Premier Ministre de la Barbade. Cette réunion a rassemblé plus de 160 participants de 13 pays de l'OCDE, de 13 juridictions des Caraïbes membres du Commonwealth, de 5 îles du Pacifique

---

3 Le Royaume Uni confirme qu'il demeurera responsable de toute obligation internationale résultant de tout traité fiscal international, accord ou engagement qui affecte ses Territoires d'Outremer ou Dépendances de la Couronne dans le cadre de l'initiative de l'OCDE sur les pratiques fiscales dommageables, y compris de toute obligation qui peut être nécessaire pour remplir les engagements pris par ces Territoires d'Outremer ou Dépendances de la Couronne.



membres du Commonwealth, de 8 autres membres du Commonwealth non membres de l'OCDE<sup>4</sup> ainsi que du Fonds monétaire international, de la Banque mondiale, de la Banque interaméricaine de développement, du Centre interaméricain d'administrateurs fiscaux (CIAT), de la Communauté des Caraïbes (CARICOM), de la Banque de développement des Caraïbes et du Forum des îles du Pacifique. Une conférence pour la région du Pacifique a également eu lieu à Tokyo en février 2001. Coparrainée par le Forum des îles du Pacifique (FIP), elle a réuni 13 membres du FIP et 8 pays Membres de l'OCDE<sup>5</sup>, la Banque asiatique de développement, la Banque mondiale, le Fonds monétaire international et le Secrétariat du Commonwealth. Une réunion conjointe OCDE/Forum des îles du Pacifique s'est tenue avec les juridictions des îles du Pacifique à Fidji en avril 2001. Ont participé à cette conférence des membres du FIP et des pays Membres de l'OCDE ainsi que les Secrétariats du FIP et de l'OCDE. Une réunion entre des juridictions d'Europe et du Moyen-Orient et les pays Membres de l'OCDE s'est tenue à Paris en février 2001.<sup>6</sup>

20. A la suite de la réunion qui a eu lieu à la Barbade, un Groupe de travail conjoint, co-présidé par l'Australie et la Barbade, a été créé. Les pays de l'OCDE membres du Groupe sont l'Australie, la France, l'Irlande, le Japon, les Pays-Bas et le Royaume-Uni. Les juridictions hors OCDE qui sont membres du Groupe sont Antigua et Barbuda, la Barbade, les Iles Vierges britanniques, les Iles Cook, la Malaisie, Malte et Vanuatu. Le Groupe de travail conjoint a pour mandat de dégager un processus politique mutuellement acceptable qui permettrait l'adoption d'engagements et d'examiner comment poursuivre le dialogue entamé à la Barbade. Le Groupe de travail conjoint s'est réuni à Londres en janvier 2001 et à Paris en mars 2001.

21. Des discussions ont été tenues avec toutes les 35 juridictions énumérées dans le rapport de 2000. Ces discussions se poursuivent bilatéralement ou multilatéralement. Un grand nombre de juridictions ont nettement progressé dans le sens de l'adoption d'un engagement et l'OCDE s'attend à ce qu'un engagement soit pris dans un proche avenir.

22. Depuis la publication du rapport de 2000, 5 juridictions ont pris des engagements concernant l'élimination de pratiques fiscales dommageables. Il s'agit d'Aruba, de Bahreïn, de l'île de Man, des Antilles néerlandaises, et des Seychelles. Ces juridictions sont maintenant considérées comme ayant pris des engagements. Il y a donc maintenant 11 juridictions ayant pris des engagements. En plus, les îles

---

4 Les 13 pays de l'OCDE étaient : l'Allemagne, l'Australie, le Canada, les Etats-Unis, la France, l'Irlande, l'Italie, le Japon, le Mexique, les Pays-Bas, la République tchèque, le Royaume-Uni et la Suède. Les 13 juridictions des Caraïbes membres du Commonwealth étaient : Anguilla, Antigua et Barbuda, les Bahamas, la Barbade, Belize, les Iles Vierges britanniques, les Iles Caïmans, la Dominique, Grenade, St. Kitts et Nevis, Ste Lucie, St. Vincent et Grenadines, Turks et Caïcos. Les 5 îles du Pacifique membres du Commonwealth étaient : les Iles Cook, Niue, les Seychelles, Tonga et Vanuatu. Les 8 autres membres du Commonwealth non membres de l'OCDE étaient : Brunei Darussalam, Chypre, la Jamaïque, la Malaisie, Malte, l'île Maurice, la Namibie et Singapour.

5 Les membres du FIP étaient : les Iles Cook, Fidji, la République des Iles Marshall, les Etats fédérés de Micronésie, Nauru, Niue, Palau, la Papouasie Nouvelle-Guinée, Samoa, les Iles Salomon, Tonga, Tuvalu et Vanuatu. Les Membres de l'OCDE étaient : l'Australie, le Canada, la Corée, la France, le Japon, la Norvège, la Nouvelle-Zélande et le Royaume-Uni. L'Australie et la Nouvelle-Zélande sont également membres du FIP.

6 Les participants étaient 12 juridictions non membres de l'OCDE (Andorre, Bahreïn, Iles Caïmans, Chypre, Gibraltar -- Territoire dépendant d'outre-mer du Royaume-Uni, Guernesey -- Territoire dépendant de la Couronne britannique, Ile de Man -- Territoire dépendant de la Couronne britannique, Jersey -- Territoire dépendant de la Couronne britannique, Liechtenstein, Malte, Monaco et Saint Marin) et 14 pays Membres de l'OCDE (Allemagne, Australie, Belgique, Canada, Etats-Unis, France, Grèce, Irlande, Italie, Japon, Norvège, Pays-Bas, Pologne et Royaume-Uni). Étaient présents également le Secrétariat de l'OCDE, la Commission européenne et le Fonds monétaire international.

Tonga ont récemment apporté des modifications à leur législation et pris des mesures administratives pour remédier aux problèmes qui avaient conduit l'OCDE à identifier ce territoire comme un paradis fiscal en juin 2000 et par conséquent ne seront plus susceptibles de figurer sur une liste de juridictions non coopératives.

### **Modifications des travaux concernant les paradis fiscaux**

23. Grâce au dialogue entre les pays Membres de l'OCDE et les juridictions considérées comme des paradis fiscaux, l'OCDE a pu mieux comprendre les préoccupations des juridictions à l'égard de la procédure d'engagement et de la participation aux travaux qui ont trait aux pratiques fiscales dommageables. Depuis le démarrage du projet sur les pratiques fiscales dommageables, le Comité a cherché à opérer par le biais d'un processus de coopération.

24. Plusieurs juridictions manifestant un intérêt pour l'adoption d'engagements ont soulevé une série de questions concernant la procédure d'engagement, notamment sa transparence et la nécessité de détailler les caractéristiques dommageables qui doivent être éliminées.

25. Les pays Membres de l'OCDE ont répondu à ces préoccupations en mettant en place une autre procédure qui détaille davantage les modalités des engagements recherchés, propose un calendrier de mise en œuvre, et également en faisant en sorte que soient rendus publiques les détails des engagements qui pourraient être pris.

26. Certains pays Membres, de même que certains paradis fiscaux, éprouvent des craintes pour ce qui est de l'application du critère d'absence d'activités substantielles, l'application d'un cadre de mesures défensives coordonnées aux paradis fiscaux à partir du 31 juillet 2001 et le calendrier d'élaboration des plans de mise en œuvre.

27. Le rapport de 1998 indique que l'absence d'activités substantielles est l'un des critères appliqués pour identifier un paradis fiscal. Toutefois, il est difficile de déterminer si des activités locales sont suffisamment substantielles. Le paragraphe 55 du rapport de 1998 envisageait d'ailleurs cette difficulté. En conséquence, le Forum s'est efforcé, pour l'interprétation du critère d'absence d'activités substantielles, de déterminer s'il existait certains facteurs décourageant une activité locale substantielle. Toutefois, à la lumière des discussions avec les juridictions, le Comité a conclu qu'il n'emploierait pas cette méthode pour déterminer si oui ou non un paradis fiscal est non coopératif.

28. Le Comité a donc décidé que, pour déterminer les juridictions à considérer comme des paradis fiscaux non coopératifs, on ne rechercherait d'engagements qu'en ce qui concerne les critères de transparence et d'échange effectif de renseignements. Pour l'application des critères de transparence et d'échange de renseignements, un grand nombre de facteurs sont à prendre en compte, notamment un cadre réglementaire laxiste, qui réduit la transparence et rend moins probable la disponibilité des renseignements nécessaires à un échange effectif de renseignements. Le Forum continuera d'examiner tous les facteurs influant sur la capacité d'une juridiction de procéder à un échange effectif de renseignements.

29. Les juridictions qui ont pris des engagements avant la publication du présent rapport seront informées qu'elles peuvent choisir de revoir leurs engagements en ce qui concerne le critère d'absence d'activités substantielles.

30. Les pays Membres accueilleraient favorablement la suppression, par les paradis fiscaux, des pratiques relevant du critère d'absence d'activités substantielles, dans la mesure où ces pratiques empêchent une concurrence loyale.

31. Certaines pays Membres, de même que certains paradis fiscaux, se sont montrés préoccupés par le manque de symétrie dans le calendrier d'application potentielle d'un cadre de mesures défensives coordonnées à l'égard des pays Membres et à l'égard des paradis fiscaux. Le rapport de 1998, tout en envisageant la nécessité de ces mesures, ne fixait pas de calendrier d'application. Le rapport de 2000 prévoit que la coordination des mesures défensives ne sera pas mise en œuvre avant le 31 juillet 2001.

32. Le Comité reconnaît que l'application potentielle d'un cadre de mesures défensives coordonnées aux paradis fiscaux avant son application potentielle aux pays Membres de l'OCDE soulève des problèmes d'égalité des conditions entre les pays Membres et les paradis fiscaux. C'est pourquoi le Comité propose qu'un cadre potentiel de mesures défensives coordonnées ne s'applique pas aux paradis fiscaux non coopératifs avant qu'il ne s'applique aux pays Membres de l'OCDE avec des régimes préférentiels dommageables. Chaque pays Membre de l'OCDE conserve le droit souverain d'appliquer ou de ne pas appliquer les mesures défensives en tant que de besoin, ces mesures s'inscrivant ou non dans un cadre coordonné.

33. Eu égard aux considérations qui précèdent et au nombre de discussions en cours avec les juridictions au sujet de la conclusion d'engagements, le Comité a décidé de proroger au **28 février 2002** le délai d'adoption d'engagements. Cela est conforme à l'objectif énoncé dans le rapport de 2000, à savoir « mettre en œuvre un processus de coopération pour inciter les juridictions identifiées dans le rapport de 2000 à mettre fin à leurs pratiques fiscales dommageables... ». L'objectif des travaux concernant les paradis fiscaux reste d'obtenir un engagement d'un maximum de juridictions. La modification des travaux mentionnés dans le présent rapport devrait faciliter ce processus par la promotion d'une approche de prise en compte et constructive qui met l'accent sur les bénéfices de l'initiative, incluant des opportunités d'assistance technique et d'assistance au renforcement des capacités institutionnelles que les pays Membres de l'OCDE s'engagent à fournir aux juridictions qui s'engagent dans le processus. Si toutes les juridictions prennent un engagement avant le 28 février 2002, il ne sera plus nécessaire d'établir une liste différenciant entre celles des juridictions qui ont pris l'engagement et celles qui ne l'ont pas fait.

34. Afin de garantir que les juridictions qui ont pris un engagement disposent d'un délai suffisant pour élaborer leurs plans de mise en œuvre, le Comité a décidé de proroger le délai d'élaboration des plans de mise en œuvre, en le portant de six à douze mois à compter de la date de l'adoption de l'engagement.

35. Ces modifications ne portent pas atteinte à l'application des rapports de 1998 et de 2000 aux pays Membres et aux économies non membres. En outre, les facteurs mentionnés dans le rapport de 1998 qui sont utilisés pour identifier les paradis fiscaux demeurent inchangés.

### **Engagements de transparence et d'échange effectif de renseignements**

36. Une juridiction ne sera pas considérée comme non coopérative si elle prend d'ici au 28 février 2002 l'engagement de transparence et d'échange effectif de renseignements examinés aux paragraphes 37 et 38.

37. En prenant un engagement de transparence, la juridiction convient que son système fiscal n'aura pas de caractéristiques non transparentes comme les règles qui dérogent aux réglementations et pratiques établies de la juridiction, les décisions préalables « secrètes » ou la possibilité, pour les contribuables de « négocier » le taux d'imposition à appliquer. La transparence exige également que les états financiers soient établis conformément aux normes comptables généralement acceptées et qu'ils soient vérifiés ou déposés. Une exception à cette norme pourra se justifier lorsque les opérations d'une entité sont minimes ou si l'entité n'exerce que des activités locales et ne comporte aucun élément d'extranéité en ce qui concerne sa propriété, ses bénéficiaires, sa gestion ou d'autres aspects. La juridiction prenant un

engagement convient également que ses autorités gouvernementales devront avoir accès aux renseignements relatifs à la propriété effective pour tous les types d'entités et aux informations bancaires qui peuvent être pertinentes en matière fiscale pénale et civile. Les renseignements à conserver pour respecter le critère de transparence doivent être disponibles pour l'échange de renseignements par les mécanismes juridiques décrits ci-dessous.

38. En prenant l'engagement d'échange effectif de renseignements, la juridiction convient de mettre en place un mécanisme d'échange effectif de renseignements comportant les éléments suivants. L'engagement garantit l'existence d'un mécanisme juridique permettant de fournir à l'autorité fiscale d'un autre pays des renseignements en réponse à une demande concernant une enquête fiscale spécifique. L'un des éléments essentiels d'un échange effectif de renseignements est la mise en œuvre de sauvegardes adéquates garantissant que les renseignements obtenus et fournis ne seront utilisés qu'aux fins pour lesquelles ils ont été demandés. Une protection adéquate des droits des contribuables et de la confidentialité de leurs affaires fiscales est indispensable si l'on veut préserver l'intégrité et l'efficacité des dispositifs d'échange de renseignements. Les pays Membres de l'OCDE sont convenus d'apporter leur assistance technique pour la mise en place de ces sauvegardes et, plus généralement, d'aider à la mise en œuvre des dispositifs d'échange de renseignements des juridictions. Dans le cas de renseignements demandés à des fins d'enquête et de poursuites en matière fiscale pénale, les renseignements devraient être fournis sans exiger que l'acte faisant l'objet d'une enquête constitue une infraction pénale selon la loi de la juridiction requise s'il était commis dans cette juridiction. Dans le cas des renseignements demandés en matière fiscale civile, la juridiction requise devrait fournir les renseignements sans tenir compte de l'intérêt qu'elle peut avoir à obtenir les renseignements à ses propres fins fiscales internes. Il est demandé également à la juridiction prenant un engagement de mettre en place des pratiques administratives telles que le mécanisme juridique d'échange de renseignements fonctionne effectivement et que son fonctionnement puisse être contrôlé. Les juridictions ayant pris un engagement ont été invitées à coopérer avec les pays Membres de l'OCDE pour la mise au point d'un dispositif d'échange de renseignements pouvant être utilisé pour répondre aux engagements pris. Pour plus de détails à ce sujet, on pourra se reporter à la section ci-après.

### **Mise en œuvre des engagements**

39. Chaque juridiction ayant pris un engagement est convenue d'élaborer en concertation avec le Forum un plan (« plan de mise en œuvre ») qui expose la façon dont elle entend réaliser d'ici au 31 décembre 2005 son engagement d'éliminer les pratiques fiscales dommageables. Cette date est celle fixée dans le rapport de 1998 pour l'élimination, par les pays Membres, des avantages accordés aux contribuables bénéficiant au 31 décembre 2000 d'un régime fiscal préférentiel et elle est postérieure de deux ans et demi environ à la date butoir principale à laquelle les pays Membres se sont engagés à éliminer les caractéristiques dommageables de leurs régimes fiscaux préférentiels dommageables.

40. Des discussions concernant les plans de mise en œuvre ont eu lieu avec toutes les juridictions ayant pris un engagement préalable et elles débiteront prochainement avec les juridictions qui ont pris un engagement depuis la publication du rapport de 2000. Le Comité a décidé que les plans de mise en œuvre devraient être établis dans les 12 mois (au lieu de 6) à compter de l'adoption de l'engagement, afin que les juridictions ayant pris un engagement aient suffisamment de temps pour procéder aux modifications nécessaires pour l'élimination des pratiques fiscales dommageables d'ici au 31 décembre 2005.

41. L'un des éléments clés des engagements est la mise sur pied d'un dispositif d'échange effectif de renseignements. Comme il était prévu dans le rapport de 2000, une collaboration s'est instaurée pour la réalisation de cet objectif entre les pays Membres de l'OCDE et les juridictions ayant pris des engagements. Les juridictions ayant pris des engagements ont été invitées en septembre 2000 à participer à

un groupe de travail des pays Membres de l'OCDE pour l'élaboration d'un instrument d'échange effectif de renseignements. Ce groupe s'est réuni à deux reprises à Paris, une fois à Malte et tient une quatrième réunion à Paris du 12 au 16 novembre 2001. Ces réunions sont co-présidées par les Pays-Bas et Malte.

42. Le groupe s'est attaché à la mise au point d'un instrument qui fournirait un cadre juridique pour un échange effectif de renseignements tout en protégeant comme il convient la confidentialité des renseignements sur les contribuables et en empêchant l'utilisation de ces renseignements à des fins non autorisées. Le groupe a examiné les types de renseignements qui devraient être disponibles aux fins d'échange et les moyens par lesquels les renseignements pourraient être obtenus. Vu l'importance des travaux consacrés à l'échange de renseignements, le Comité encourage le groupe à progresser dans ses travaux.

43. Le Comité reconnaît qu'il est important d'œuvrer en coopération avec les juridictions. Pour faire participer davantage les juridictions qui ont pris des engagements aux travaux concernant les pratiques fiscales dommageables, ces juridictions seront invitées à contribuer à la mise au point des notes d'application considérées. Elles seront également invitées à participer aux manifestations organisées sous les auspices du Forum mondial qui sont en rapport avec leurs engagements. A cet égard, les juridictions ayant pris des engagements ont participé à une réunion consacrée aux pratiques fiscales dommageables qui s'est tenu en septembre 2001.

#### **Aide aux juridictions ayant pris des engagements**

44. Le Conseil a chargé le Comité de coopérer avec les organismes internationaux et les organismes d'aide bilatérale intéressés pour aider les juridictions ayant pris des engagements à exécuter ces engagements et de coopérer avec ces juridictions pour soutenir leur économie à mesure qu'elles éliminent leurs pratiques fiscales dommageables.

45. Certaines juridictions ont fait part de leurs préoccupations quant aux moyens administratifs de mise en œuvre de leurs engagements. Les pays Membres de l'OCDE offriront, via l'OCDE et d'autres organisations, une aide spécifique aux juridictions qui en auront besoin pour le renforcement et l'amélioration de la conception de leurs moyens administratifs.

46. Le Comité a également étudié avec le Comité d'aide au développement les modalités d'aide qui pourraient être appropriées pour aider les juridictions ayant pris des engagements à développer leur économie à mesure qu'elles éliminent leurs pratiques fiscales dommageables. D'autres organisations ou banques de développement internationales, notamment la Banque mondiale, ont aussi offert de prêter leur concours. Les pays Membres de l'OCDE continueront d'examiner comment leurs programmes d'aide peuvent, sur une base bilatérale, être réorientés pour aider les juridictions ayant pris des engagements et pour encourager les organisations internationales à prendre en compte les besoins particuliers des juridictions ayant pris des engagements dans la conception des programmes d'aide multilatérale.

### **V. CADRE DE MESURES DEFENSIVES COORDONNEES**

47. Pour atténuer l'impact des pratiques fiscales dommageables, les pays Membres de l'OCDE et les économies non membres appliquent actuellement toute une série de mesures. Comme il est indiqué dans le rapport de 1998, ces mesures sont d'une efficacité limitée lorsqu'elles sont appliquées unilatéralement ou bilatéralement à un problème qui est intrinsèquement mondial. Le rapport de 1998 examine comment les mesures qui sont déjà en place et les mesures appropriées qui sont susceptibles d'être prises peuvent être coordonnées de manière que les pays puissent appuyer de manière plus effective l'action menée par chacun pour se protéger contre les pratiques fiscales dommageables. Par conséquent, un cadre de mesures

défensives coordonnées est un moyen par lequel les pays confrontés à des problèmes similaires peuvent appuyer l'action menée par chacun d'entre eux pour lutter contre les effets des pratiques fiscales dommageables. Un tel cadre prendra en compte la nature mondiale des pratiques fiscales dommageables et permettra d'appliquer de la manière la plus effective possible les mesures défensives de chaque pays. Un cadre de mesures défensives coordonnées sert aussi à protéger la position concurrentielle des juridictions qui ont éliminé leurs pratiques fiscales dommageables par rapport à celles qui se sont engagées à le faire. Chaque pays Membre a le droit d'appliquer les mesures qu'il juge nécessaires pour lutter contre les pratiques fiscales dommageables.

48. Pour la conception d'un cadre de mesures défensives coordonnées, le Comité sera guidé par les considérations suivantes :

- Un cadre de mesures défensives coordonnées doit être proportionné et viser à neutraliser les effets nocifs des pratiques fiscales dommageables.
- L'adoption de mesures défensives relève de la libre appréciation de chaque pays.
- Chaque pays est libre de choisir d'appliquer les mesures défensives en les proportionnant et en les hiérarchisant selon le degré auquel la pratique considérée est susceptible d'être dommageable.

49. Tout en estimant qu'un cadre de mesures défensives coordonnées peut contribuer à atténuer l'impact des effets d'érosion dus aux pratiques fiscales dommageables et à se prémunir contre la diffusion de ces pratiques, le Comité préfère de loin une approche favorisant le changement par le dialogue et le consensus.