



BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays

DOCUMENTS POUR L'EXAMEN PAR LES PAIRS

Février 2017

BEPS ACTION 13 sur la déclaration pays par pays

DOCUMENTS POUR L'EXAMEN PAR LES PAIRS

Février 2017

Ce document et toute carte 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.

Merci de citer cet ouvrage comme suit :

OCDE (2017), *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 2017

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.

Table of Contents

Table of Contents.....	3
Abbreviations and acronyms.....	5
Résumé	7
Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13).....	11
Méthodologie pour la conduite des examens par les pairs portant sur le standard minimum de l'Action 13 relatif aux déclarations pays par pays.....	23
Annexe à la méthodologie - Calendrier détaillé de chaque phase de l'examen par les pairs.....	33

Abbreviations and acronyms

AMAC	Accord Multilatéral entre Autorités Compétentes
BEPS	Erosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices
CFA	Comité des Affaires Fiscales
G20	Groupe des vingt
MAC	Convention sur l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale
OECD	Organisation for Economic Co-operation and Development
XML	Langage de balisage extensible

Résumé

Le Plan d'Action sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (« Plan d'action BEPS ») a identifié 15 actions à mener pour traiter le sujet de BEPS de manière globale et coordonnée. Le paquet BEPS, approuvé par les ministres des Finances des pays du G20 en Octobre 2015, inclut notamment le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015).

Les obligations relatives aux déclarations pays par pays définies dans le Rapport de 2015 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 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.

L'examen par les pairs a pour but d'assurer la bonne mise en œuvre, de manière cohérente, du standard convenu et de prendre acte des efforts entrepris par les juridictions à cet égard. Les examens par les pairs doivent suivre une procédure claire ; cibler les éléments fondamentaux du standard et les domaines à risque ; faire en sorte que les différentes juridictions soient traitées dans le respect des principes d'équité et d'égalité ; et mobiliser le moins de ressources possible.

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.

L'examen par les pairs évaluera la mise en application, par le membre du cadre inclusif sur le BEPS, du standard au regard d'un ensemble convenu de critères. 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 partir du 1er janvier 2016. Toutefois, il est entendu que certaines juridictions peuvent avoir besoin de temps pour suivre leur processus législatif interne notamment pour faire les adaptations nécessaires à la loi. À cet égard, l'examen par les pairs tiendra 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.

Les modalités des examens par les pairs sont définies dans une méthodologie convenue¹. 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.

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 de 2015 sur l’Action 13 (OCDE, 2015) et des références qui s’y trouvent.

L’examen par les pairs sera 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 »).

Approche de l’examen par les pairs de l’Action 13 – Déclaration pays par pays

Ce document comporte les documents clés qui doivent être utilisés pour l’examen par les pairs, qui reflètent l’approche convenue : (1) les termes de référence et (2) la méthodologie pour la conduite de l’examen par les pairs du standard minimum de l’action 13.

Les termes de référence exposés ci-dessous se concentrent sur les trois aspects fondamentaux du standard relatif aux déclarations pays par pays auxquels une juridiction doit se conformer² :

- A. Le cadre juridique et administratif interne³
- B. Le cadre d’échange de renseignements ; et
- C. La confidentialité et l’usage approprié des déclarations pays par pays.

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. 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 étape. Cette approche par étape 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.

Un rapport consolidé sur les résultats des examens par les pairs serait soumis au cadre inclusif sur le BEPS tous les ans, ainsi que des remontées plus fréquentes sur des demandes d’orientations et de décision, en tant que de besoin. Ces rapports éclaireront également les discussions prévues en 2020 sur l’efficacité de la conception du standard relatif aux déclarations pays par pays.

Notes

- 1 La méthodologie a vocation à s'appliquer aux examens menés dans le contexte du cadre inclusif sur le BEPS pour la mise en œuvre du projet BEPS. Les modalités des examens des juridictions pertinentes, qui pourraient être identifiées à l'avenir et qui n'ont pas rejoint le cadre inclusif sur le BEPS, seront arrêtées en temps voulu.
- 2 Lors de la conduite de l'examen par les pairs, des informations seront aussi recherchées à des fins de suivi concernant la mise en œuvre d'autres types de documentation de prix de transfert prévus dans le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015), c'est-à-dire le fichier principal et le fichier local ou équivalent. Ceci ne fait pas partie du standard minimum et ne sera pas pris en compte pour l'examen par les pairs de la déclaration pays par pays.
- 3 Ceci comprend les lois, dispositions réglementaires et instructions, et le cadre administratif et réglementaire.

Bibliographie

OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Éditions OCDE, Paris.
DOI : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>

Termes de référence pour les examens par les pairs portant sur le standard minimum relatif aux déclarations pays par pays (Action 13)

Contexte - résumé du standard minimum établi par l'Action 13

1. L'objectif de la déclaration pays par pays est de donner aux administrations fiscales une vue d'ensemble des activités et du profil de risque fiscal des plus grands groupes d'entreprises multinationales. La déclaration pays par pays concerne les groupes d'entreprises multinationales dont le chiffre d'affaires annuel consolidé est supérieur ou égal à 750 millions EUR (ou son équivalent proche dans la monnaie locale) au cours de l'exercice fiscal précédent. La déclaration pays par pays est établie sur une base annuelle et comporte des informations ventilées par juridiction où le groupe d'entreprises multinationales exerce des activités, incluant: le montant du chiffre d'affaires réalisé avec des parties liées et des parties indépendantes, les bénéfices ou pertes avant impôts, les impôts sur les bénéfices acquittés et ceux qui sont dus, le capital social, les bénéfices non distribués, le nombre d'employés et les actifs corporels. Elle contient également une liste de chacune des entités appartenant au groupe, indiquant sa juridiction de résidence fiscale et la nature de ses activités, ainsi qu'une section consacrée à des explications supplémentaires. Pour assurer une mise en œuvre cohérente de la déclaration pays par pays entre de nombreuses juridictions, le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) contient un modèle de formulaire pour l'établissement des déclarations pays par pays.

2. Le mécanisme des déclarations pays par pays sera généralement le suivant : L'Entité mère ultime du Groupe d'entreprises multinationales préparera sa déclaration pays par pays qu'elle déposera auprès de l'administration fiscale de sa juridiction de résidence fiscale. Celle-ci échangera automatiquement la déclaration 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 Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, un accord sur la double imposition ou un accord d'échange de renseignements fiscaux) qui autorise l'échange automatique de renseignements, ainsi que par un Accord éligible entre autorités compétentes qui définit les modalités opérationnelles de l'échange des déclarations pays par pays. D'autres mécanismes de dépôt, tels que le dépôt par une Entité mère de substitution ou le dépôt local, peuvent être utilisés dans des cas spécifiques en remplacement de ce mécanisme général.

3. Le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) et les Accords internationaux et Accords éligibles entre autorités compétentes pertinents définissent les protections qui doivent venir encadrer l'échange international des déclarations pays par pays. Aux obligations de confidentialité applicables à tout échange de renseignements effectué en vertu d'un Accord international s'ajoutent d'importantes dispositions régissant l'utilisation autorisée des déclarations pays par pays. Le standard autorise l'utilisation des déclarations pays par pays pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert, pour évaluer d'autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse

économique et statistique. Le standard prévoit que les administrations fiscales n'utiliseront pas les renseignements contenus dans la déclaration pays par pays 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. Les informations figurant dans la déclaration pays par pays ne permettent pas en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non et, par conséquent, elles ne doivent pas être utilisées pour proposer des ajustements de prix de transfert fondés sur une méthode de répartition globale des bénéfices selon une formule préétablie. Si une juridiction procède à de tels ajustements, l'autorité compétente de cette juridiction devra y renoncer promptement en cas de procédure entre autorités compétentes.

4. Le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) recommande que les juridictions prévoient les premières déclarations pays par pays pour les exercices débutant à partir du 1^{er} janvier 2016, sous réserve du temps nécessaire pour achever leurs processus législatifs internes, que le dépôt intervienne dans les 12 mois après le dernier jour de l'exercice fiscal du Groupe d'entreprises multinationales, et que les déclarations soient échangées au plus tard 15 mois après le dernier jour de l'exercice fiscal du Groupe d'entreprises multinationales (18 mois pour la première période déclarative). Par conséquent, les premières déclarations pays par pays seraient déposées par les Groupes d'entreprises multinationales auprès de l'administration fiscale concernée d'ici le 31 décembre 2017 (pour l'exercice 2016), puis échangées entre administrations fiscales d'ici la mi-2018. Les années suivantes, l'échange international des déclarations pays par pays interviendra d'ici le 31 mars de chaque année (pour les années civiles).

5. Toutefois, le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) reconnaît que certaines juridictions peuvent avoir besoin de temps pour suivre leur processus législatif interne afin de procéder aux adaptations nécessaires à la loi. Chaque membre du cadre inclusif sur le BEPS fera l'objet d'un examen par les pairs annuel, permettant de rendre compte des progrès accomplis dans la mise en œuvre des déclarations pays par pays¹.

Termes de référence

6. Les termes de référence décomposent les principales composantes du standard en critères spécifiques, qui s'articulent autour de trois éléments fondamentaux :

- A. Le cadre juridique et administratif interne
- B. Le cadre d'échange de renseignements
- C. La confidentialité et l'usage approprié des déclarations pays par pays

7. Chaque juridiction membre du cadre inclusif sur le BEPS sera évaluée au regard de ces termes de référence. Les termes définis utilisés dans ce document ont la signification qui découle du texte du Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) et du modèle de législation qui s'y trouve. Pour plus de commodité, la section D contient un glossaire des principaux termes.

A. Le cadre juridique et administratif interne

8. Les juridictions devraient mettre en place le cadre juridique et administratif interne propre à garantir que les contribuables concernés déposeront leurs déclarations pays par pays auprès de l'administration fiscale. Cela implique les actions suivantes :

- (a) **Obligation de dépôt par l'entité mère.** Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes :
- i. qui s'applique à une entité qui réside dans la juridiction et qui est l'Entité mère ultime d'un Groupe d'entreprises multinationales ;
 - ii. qui s'applique aux Groupes d'entreprises multinationales qui ont réalisé un chiffre d'affaires annuel consolidé supérieur ou égal à 750 millions d'euros (ou un montant équivalent proche en devise locale en janvier 2015) au cours de l'exercice financier qui précède ;
 - iii. en vertu de laquelle l'Entité mère ultime doit inclure dans la déclaration pays par pays toute Entité constitutive qui est (i) une unité opérationnelle distincte du Groupe d'entreprises multinationales qui est intégrée dans les états financiers consolidés de ce Groupe à des fins d'information financière, ou qui le serait si des participations dans cette unité opérationnelle de ce Groupe d'entreprises multinationales étaient cotées en bourse ; (ii) toute unité opérationnelle qui est exclue des états financiers consolidés du Groupe d'entreprises multinationales uniquement pour des raisons de taille ou d'importance relative ; et (iii) tout établissement stable d'une unité opérationnelle distincte du Groupe d'entreprises multinationales appartenant aux catégories (i) ou (ii) supra sous réserve que l'unité opérationnelle établisse un état financier distinct pour cet établissement stable à des fins réglementaires, d'information financière, de gestion interne ou fiscales ;
 - iv. qui n'exclurait une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure où le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) le permet.
- (b) **Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'entité mère.** Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime (ou, le cas échéant, par une Entité mère de substitution) soit conforme aux points suivants :
- i. la déclaration débute à compter d'un exercice fiscal spécifique 2;
 - ii. la déclaration pays par pays comprend toutes les informations, et uniquement les informations, contenues dans le formulaire de déclaration qui figure dans le Rapport sur l'Action 13³ (OCDE, 2015) pour chacune des juridictions où le Groupe d'entreprises multinationales exerce des activités ;
 - iii. 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 multinationales ;
 - iv. lorsque des règles ou des instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives sont édictées (indications détaillées sur les sources de données, questions relatives au change de devises, définitions des informations à communiquer), veiller à ce qu'elles ne soient pas incompatibles avec le standard minimum et qu'elles ne permettent pas de le contourner.

- (c) **Limitations relatives à l'obligation de dépôt local**⁴. Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, ces obligations s'appliquent uniquement dans les conditions suivantes :
- i. le dépôt local s'applique à une Entité constitutive qui réside à des fins fiscales dans la juridiction donnée ;
 - ii. les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ;
 - iii. même lorsque les conditions pour le dépôt local énoncées au point (iv) sont par ailleurs respectées, le dépôt local d'une déclaration pays par pays ne peut pas être demandé par la juridiction si les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ne sont pas respectées⁵ ;
 - iv. le dépôt local d'une déclaration pays par pays portant sur un exercice fiscal en particulier ne peut pas être demandé sauf si l'une ou plusieurs des conditions suivantes sont remplies concernant cet exercice :
 - a) l'Entité mère ultime du Groupe d'entreprises multinationales n'est pas tenue de déposer une déclaration pays par pays dans sa juridiction de résidence fiscale ; ou
 - b) 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 pays⁶ ; ou
 - c) une Défaillance systémique de la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère ultime a été notifiée à l'Entité constitutive par son administration fiscale ; et
 - v. si plusieurs Entités constitutives du même Groupe d'entreprises multinationales sont résidentes dans la juridiction à des fins fiscales, un 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 cette juridiction à des fins fiscales.
- (d) **Limitations relatives de l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution**⁷. 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 substitution⁸ dans une autre juridiction par un Groupe d'entreprises multinationales, dès lors que les conditions suivantes sont remplies pour cet exercice fiscal :
- i. la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère de substitution impose le dépôt de déclarations pays par pays qui contiennent toutes, mais uniquement les informations contenues dans le formulaire de déclaration qui figure dans le Rapport sur l'Action 13⁹ (OCDE, 2015);
 - ii. la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère de substitution a conclu un Accord éligible entre autorités compétentes qui est en effet à la date prévue pour le dépôt de la déclaration pays par pays ;

- iii. la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère de substitution n'a pas informé la juridiction qui impose le dépôt local d'une Défaillance systémique ;
 - iv. la déclaration pays par pays est échangée par la juridiction de l'Entité mère de substitution;
 - v. la juridiction de l'Entité mère de substitution a été informée par l'Entité constitutive résidente à des fins fiscales que cette dernière est l'Entité mère de substitution, avant une certaine date (dans la mesure où cette notification est requise) ;
 - vi. une notification a été reçue de l'Entité constitutive résidente à des fins fiscales dans la juridiction, indiquant l'identité et la résidence fiscale de l'Entité déclarante, avant une certaine date (dans la mesure où cette notification est requise).
- (e) **Mise en œuvre effective.** Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays¹⁰ :
- i. disposer de mécanismes (tels que des dispositifs de notification ou des pénalités) pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ;
 - ii. appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ;
 - iii. 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.

B. Le cadre d'échange de renseignements

9. L'examen par les pairs considérera si et dans quelle mesure les juridictions ont des accords internationaux d'échange de renseignements qui permettent l'échange automatique d'informations. Les juridictions doivent échanger les déclarations pays par pays qu'elles reçoivent de l'Entité mère ultime ou de l'Entité mère de substitution avec certaines autres administrations fiscales. Elles devraient :

- (a) dans le contexte des accords d'échange international de renseignements qui permettent l'échange automatique d'informations¹¹, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui sont en effet avec des juridictions membres du cadre inclusif sur le BEPS qui remplissent les critères de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié qui sous-tendent le standard minimum de l'Action 13 ;
- (b) s'assurer que les renseignements échangés couvrent chacun des champs obligatoires d'information requis par le formulaire figurant à 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 contenu dans le Rapport sur l'Action 13¹² (OCDE, 2015);
- (c) s'agissant de chacune des déclarations pays par pays, veiller à ce qu'elles soient échangées avec toutes les juridictions fiscales énumérées dans le tableau 1 du formulaire de déclaration pays par pays, à condition qu'un Accord international et

- un Accord éligible entre autorités compétentes soient en place avec ces juridictions ;
- (d) s'assurer que les renseignements à échanger sont transmis aux juridictions concernées sur une base annuelle, conformément aux délais fixés dans les Accords éligibles entre autorités compétentes qui s'appliquent¹³ ;
 - (e) s'assurer qu'une suspension temporaire de l'échange de renseignements ou la résiliation d'un Accord éligible entre autorités compétentes soit possible uniquement dans les conditions prévues par cet accord ;
 - (f) s'assurer que leur Autorité compétente se concertent avec l'autre Autorité compétente avant de conclure à l'existence d'une Défaillance systémique ou d'un manquement grave de la part de cette autre Autorité compétente ;
 - (g) s'assurer que le format des renseignements à échanger est conforme au *Schéma XML pour la déclaration pays par pays pour les administrations fiscales et les contribuables* et que les renseignements sont communiqués conformément au *Guide d'utilisation du Schéma XML pour la déclaration pays par pays, BEPS Action 13* (OCDE, 2016) ;
 - (h) s'assurer qu'une méthode de cryptage et une méthode de transmission électronique de données appropriées sont disponibles.

C. Confidentialité et usage approprié des déclarations pays par pays

10. Les juridictions devraient veiller à la confidentialité et à l'usage approprié des déclarations pays par pays. Ceci implique les points suivants :

11. Concernant la confidentialité, elles devraient :

- (a) se doter de mécanismes internationaux d'échange de renseignements prévoyant que les renseignements reçus doivent être traités confidentiellement et que sauf disposition contraire convenue par les juridictions concernées, ils ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts couverts par la clause d'échange de renseignements, ou par les procédures, poursuites, ou décisions de recours relatifs à ces impôts. Ces personnes ou autorités ne doivent utiliser ces renseignements qu'à ces fins, sauf disposition contraire convenue entre les parties et conformément à leur droit respectif ;
- (b) disposer de la législation et des procédures internes nécessaires pour donner effet aux restrictions contenues dans l'Accord international et dans l'Accord éligible entre autorités compétentes associé ;
- (c) mettre en place et appliquer les dispositifs juridiques de protection de la confidentialité des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays qui sont reçues par la voie du dépôt local, qui préservent la confidentialité de la déclaration dans une mesure au moins équivalente aux dispositifs de protection qui s'appliqueraient si ces renseignements étaient communiqués au pays en vertu des dispositions de la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale* (OCDE/Conseil de l'Europe (2011)) (MAC), d'un Accord d'échange de renseignements fiscaux ou d'une convention fiscale conforme à la norme internationale d'échange de renseignements sur demande telle

qu'examinée par le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales ;

- (d) prévoir des sanctions efficaces en cas de communication ou d'utilisation non autorisée de renseignements confidentiels ;
 - (e) veiller à ce que la confidentialité soit respectée en pratique, par exemple en instaurant un mécanisme d'examen et de supervision visant à déceler et résoudre tout manquement à la confidentialité ;
 - (f) respecter les dispositions de l'Accord international et de l'Accord éligible entre autorités compétentes associé, y compris les restrictions quant à l'usage des renseignements reçus pour les périodes d'imposition couvertes par l'accord.
12. Concernant l'usage approprié :
- (a) Les juridictions devraient se doter de mécanismes (telles que des mesures légales ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par la voie de l'échange de renseignements ou par la voie du dépôt local :
 - i. soient utilisées uniquement pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert, pour évaluer d'autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ;
 - ii. 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 ;
 - iii. ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et
 - iv. 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).
 - (b) Si une juridiction procède à un ajustement en contradiction avec les dispositions ci-dessus, l'autorité compétente de cette juridiction devra y renoncer promptement en cas de procédure entre autorités compétentes¹⁴.

13. Les juridictions doivent disposer de procédures ou de mécanismes permettant la tenue d'une consultation entre Autorités compétentes au cas où un ajustement du bénéficiaire imposable d'une Entité constitutive, résultant d'investigations supplémentaires basées sur les données figurant dans la déclaration pays par pays, aboutit à des résultats économiques indésirables¹⁵.

D. Définitions

14. Les termes définis ci-dessous utilisés dans ce document ont la signification qui découle du modèle de législation contenu dans le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) (et dans l'Accord multilatéral entre autorités compétentes le cas échéant) :

15. L'expression « Groupe d'entreprises multinationales » désigne tout groupe qui (i) comprend deux entreprises ou plus, dont la résidence fiscale se trouve dans des juridictions différentes, ou qui comprend une entreprise établie dans une juridiction à des fins fiscales mais qui est soumise à l'impôt dans une autre juridiction au titre des activités exercées par le biais d'un établissement stable, et (ii) qui n'est pas un Groupe d'entreprises multinationales exclu.

16. L'expression « Groupe d'entreprises multinationales exclu » désigne, au titre d'un Exercice fiscal quelconque du Groupe, un Groupe qui a réalisé un chiffre d'affaires total consolidé inférieur à 750 millions d'euros (ou un montant en devise locale équivalent à 750 millions d'euros en janvier 2015) au cours de l'Exercice financier qui précède immédiatement l'Exercice financier déclarable, ainsi qu'il ressort de ses États financiers consolidés au titre de cet exercice financier antérieur.

17. L'expression « Entité déclarante » désigne l'Entité constitutive tenue de déposer une déclaration pays par pays conforme aux exigences de l'article 4 dans sa juridiction de résidence fiscale pour le compte du Groupe d'entreprises multinationales. L'Entité déclarante peut être l'Entité mère ultime, l'Entité mère de substitution ou toute entité décrite au paragraphe 2 de l'article 2 du modèle de législation.

18. L'expression « Entité mère ultime » désigne une Entité constitutive d'un Groupe d'entreprises multinationales qui remplit les critères suivants :

1. elle détient directement ou indirectement une participation suffisante dans une ou plusieurs autres Entités constitutives de ce Groupe d'entreprises multinationales de sorte qu'elle est tenue d'établir des États financiers consolidés selon les principes comptables généralement utilisés dans sa juridiction de résidence fiscale, ou serait tenue de le faire si ses participations étaient cotées en bourse dans sa juridiction de résidence fiscale¹⁶ ; et
2. aucune autre Entité constitutive d'un tel Groupe d'entreprises multinationales ne détient directement ou indirectement une participation décrite à l'alinéa (i) supra dans l'Entité constitutive susmentionnée.

19. L'expression « Accord éligible entre autorités compétentes » désigne un accord (i) conclu entre des représentants autorisés des juridictions qui sont parties à un Accord international et (ii) qui prévoit l'échange automatique des déclarations pays par pays entre les juridictions parties.

20. L'expression « Entité mère de substitution » désigne une Entité constitutive du Groupe d'entreprises multinationales qui a été mandatée par ce Groupe, en qualité d'unique substitut de l'Entité mère ultime, pour déposer la déclaration pays par pays dans la juridiction de résidence fiscale de cette Entité constitutive, pour le compte de ce Groupe d'entreprises multinationales, lorsqu'une ou plusieurs des conditions exposées à l'alinéa (ii) du paragraphe 2 de l'article 2 du modèle de législation s'appliquent.

21. L'expression « Défaillance systémique » au regard d'une juridiction signifie qu'une juridiction a conclu un Accord éligible entre autorités compétentes avec une autre juridiction, mais a suspendu l'échange automatique (pour des raisons autres que celles prévues par les dispositions de cet Accord) ou a négligé de façon persistante de transmettre automatiquement à cette autre juridiction les déclarations pays par pays en sa possession relatives à des Groupes d'entreprises multinationales qui ont des Entités constitutives dans cette autre juridiction.

Notes

- 1 Il est admis que les pays en développement peuvent se heurter à des contraintes de capacités lors de la mise en œuvre des déclarations pays par pays. Le G20 a demandé à l'OCDE d'en tenir compte dans les délais d'application des mesures BEPS, ce qu'a fait le cadre inclusif sur le BEPS en ajustant le calendrier établi pour l'Action 5 et en autorisant le report des examens par les pairs dans le cadre de l'Action 14. De nombreux pays en développement souhaitent recevoir des déclarations pays par pays et, à ce titre, ils introduiront l'obligation de déposer de telles déclarations même s'il n'y a aucun Groupe d'entreprises multinationales ayant son siège sur leur sol qui serait soumis à l'obligation déclarative. En effet, la mise en place de la législation nationale relative aux déclarations pays par pays est une condition préalable pour recevoir ces déclarations. Néanmoins, il est possible que des pays en développement ne comptent aucun Groupe d'entreprises multinationales ayant leur siège sur leur sol qui serait soumis à l'obligation déclarative, et ne soient pas encore prêts à recevoir des déclarations pays par pays. En pareils cas, au lieu de conclure que ces pays en développement ne se sont pas conformés à l'obligation de mettre en œuvre la déclaration pays par pays, l'examen par les pairs demandera une certification par laquelle la juridiction confirme qu'aucun Groupe d'entreprises multinationales couvert par l'obligation déclarative n'a son siège sur son territoire, en indiquant les éléments sur lesquels elle se fonde pour parvenir à cette conclusion l'année en question. Cette certification devrait être renouvelée chaque année. Les pays qui produisent cette certification ne feraient pas l'objet d'un examen par les pairs pour l'année en question. Ceci ferait partie de la revue de 2020.
- 2 Le standard minimum recommande que les premières déclarations pays par pays soient déposées pour les exercices fiscaux qui commencent à partir du 1^{er} janvier 2016. Toutefois, il est admis que certaines juridictions peuvent avoir besoin de temps pour suivre leur processus législatif interne et sont donc autorisées à fixer une date de début ultérieure.
- 3 Voir l'Annexe III du chapitre V sur *la documentation des prix de transfert – Déclaration pays par pays* (OCDE, 2015).
- 4 Une obligation de “dépôt local” signifie une obligation qui incombe à une entité constitutive autre que l'entité mère ultime d'un groupe d'entreprises multinationales de déposer ou de mettre à disposition de quelque autre manière une déclaration pays par pays. Une obligation de dépôt local n'a pas à être introduite aux fins de respecter le standard minimum et l'absence d'une telle obligation n'influera pas sur le résultat de l'examen par les pairs de la déclaration pays par pays.
- 5 Voir le paragraphe 60 du Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015).
- 6 Il convient d'observer que le paragraphe 60 du Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) n'autorise pas la juridiction concernée à invoquer cette condition dans le cas où elle ne souhaite pas conclure un Accord éligible entre autorités compétentes avec la juridiction dans laquelle l'Entité mère ultime est résidente à des fins fiscales (à savoir,

dans le contexte de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes, la juridiction concernée ne désigne pas cette autre juridiction en tant que juridiction avec qui elle souhaite échanger des informations), bien que cette dernière juridiction satisfasse aux exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié.

- 7 Le “dépôt par substitution” signifie, pour un exercice fiscal donné, le dépôt par une Entité mère de substitution d’une déclaration pays par pays conforme aux exigences dans la juridiction de résidence de l’Entité mère de substitution en matière de dépôt de la déclaration pays par pays, auprès de l’administration fiscale de cette juridiction, au plus tard à la date limite fixée par cette juridiction pour le dépôt des déclarations pays par pays.
- 8 Y compris le dépôt par l’Entité mère ultime dans sa juridiction aux fins fiscales (ou “dépôt volontaire”) en application des instructions de l’OCDE sur la mise en œuvre de la déclaration pays par pays de l’Action 13 du plan BEPS (OCDE, 2015) publiées en juin 2016, qui sont susceptibles de s’appliquer pendant une période transitoire.
- 9 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 (OCDE, 2015).
- 10 Les juridictions sont susceptibles d’avoir recours à divers mécanismes aux fins d’assurer la mise en œuvre effective des obligations de déclaration pays par pays. Les termes de référence exigent qu’il y ait un ou plusieurs mécanismes en place et que ce(s) mécanisme(s) soi(en)t effectif(s) en pratique. Les termes de référence n’imposent pas le recours à un mécanisme en particulier en vue de respecter le standard minimum.
- 11 Il est reconnu que les juridictions peuvent ne pas avoir d’instruments d’échange de renseignements en place avec l’ensemble des membres du cadre inclusif sur le BEPS. Les juridictions sont encouragées à étendre la couverture de leurs accords internationaux d’échange d’information. Toutefois, dans la mesure où cela peut nécessiter du temps, pour les besoins des examens par les pairs, les juridictions seront examinées quant à leur conformité avec le standard minimum au regard du réseau d’échange d’information en effet au titre de l’année de la revue considérée.
- 12 Le formulaire est également contenu dans l’Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC).
- 13 Bien que les juridictions qui échangeraient des renseignements sur les déclarations pays par pays puissent fixer des dates spécifiques, on table sur au moins un échange de renseignements par an pour atteindre l’objectif du standard minimum. S’agissant des renseignements échangés en vertu de l’Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC), le calendrier suivant s’applique :
 - (i) pour le premier échange de déclarations pays par pays, au plus tard 18 mois après le dernier jour de l’exercice fiscal du Groupe d’entreprises multinationales
 - (ii) pour les échanges ultérieurs, au plus tard 15 mois après le dernier jour de l’exercice fiscal du Groupe d’entreprises multinationales.
- 14 Un examen par les pairs distinct pour les procédures amiables est effectué au regard du Rapport 14 du plan BEPS (*Accroître l’efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – 2015, Rapport final, OCDE, 2015*). L’examen par les pairs de la déclaration pays par pays est distinct de celui de l’Action 14.

- 15 Cf. la note de bas de page 1 relative au paragraphe 59 du rapport de 2015 sur l'Action 13 (OCDE, 2015).
- 16 Lorsqu'une société de personnes est l'Entité mère ultime, aux fins de déterminer le lieu où elle a l'obligation de déposer une déclaration pays par pays en sa qualité d'Entité mère ultime, il sera tenu compte de la juridiction dont le droit a régi la formation / constitution de la société de personnes considérée s'il n'y a pas de juridiction de résidence fiscale. Cf. les instructions de l'OCDE sur la mise en œuvre de la déclaration pays par pays de l'Action 13 du plan BEPS publiées en juin 2016.

Bibliographie

- OECD (2016), *Le Guide d'utilisation du Schéma XML pour la déclaration pays par pays, BEPS Action 13*, OECD, Paris.
<http://www.oecd.org/fr/fiscalite/country-by-country-reporting-xml-schema-user-guide-for-tax-administrations-and-taxpayers.htm>
- OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Éditions OCDE, Paris.
DOI : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>
- OCDE (2015), *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 - Rapport final 2015*, Éditions OCDE, Paris.
DOI : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264252370-fr>
- OCDE/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.
DOI : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>

Méthodologie pour la conduite des examens par les pairs portant sur le standard minimum de l'Action 13 relatif aux déclarations pays par pays

Introduction et périmètre

1. Cette méthodologie décrit le processus à suivre pour conduire les examens par les pairs du respect par les juridictions du standard minimum relatif aux déclarations pays par pays établi par l'Action 13. Elle englobe le périmètre des examens, les informations nécessaires, le calendrier et les procédures, la structure des rapports d'examen par les pairs, le processus de discussion et d'approbation des examens, les amendements et questions d'interprétation, et la confidentialité des documents d'examen par les pairs.
2. Tous les membres du cadre inclusif sur le BEPS et toute juridiction non membre concernée par ces travaux feront l'objet d'un examen par les pairs annuel à partir de 2017. Dans le cadre du Plan d'action sur le BEPS, le rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) sera réexaminé en 2020.
3. Étant donné que la mise en œuvre par les juridictions des trois aspects fondamentaux décrits dans les termes de référence interviendra par étapes, à commencer par la mise en place du cadre juridique et administratif interne et des instruments d'échange de renseignements en 2016 et 2017, suivie de l'échange international des déclarations pays par pays à partir de la mi-2018 et finalement l'utilisation de ces déclarations pour l'activité de contrôle des obligations fiscales à partir du deuxième semestre de 2018, l'examen de ces trois aspects fondamentaux se déroulera lui aussi par étapes. Une telle approche permettra de débiter rapidement les examens par les pairs afin de repérer les points à améliorer, au lieu de programmer l'examen complet de chaque juridiction au terme du processus de déploiement. Elle permettra également de préparer et d'éclairer les discussions qui se tiendront en 2020 sur l'efficacité de la conception du standard relatif aux déclarations pays par pays.
4. 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 le contexte évolutif. Un processus d'examen annuel permettra au Groupe sur la déclaration pays par pays de rendre compte chaque année au cadre inclusif sur le BEPS et de prendre en considération tout changement depuis l'examen précédent, ainsi que les actions correctives engagées par les juridictions examinées en réponse aux recommandations éventuelles formulées par le cadre inclusif sur le BEPS.
5. Au cours de la phase 1 (à partir de 2017), l'examen portera sur le cadre juridique et administratif interne et sur certains aspects relatifs à la confidentialité. Pendant la phase 2 (qui débiterà en 2018), l'examen sera axé sur le cadre établi pour les échanges de renseignements et sur l'usage approprié. La phase 2 débiterà au printemps afin de permettre un retour d'informations sur les premiers échanges prévus à la mi-2018. 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. L'annexe contient un calendrier détaillé de chacune de ces phases.

6. Le processus d'examen annuel aboutira à la production d'un rapport annuel sur la mise en œuvre des déclarations pays par pays. Les rapports annuels 2017 et 2018 examineront uniquement les principaux aspects concernés, tandis que le rapport de 2019 couvrira la totalité des aspects fondamentaux.

Informations utilisées pour conduire les examens par les pairs

7. Les sources d'information qui seront utilisées pour examiner chaque membre du cadre inclusif sur le BEPS ainsi que toute juridiction pertinente identifiée (c'est-à-dire l'ensemble des juridictions examinées) comprennent :

- Les informations communiquées par la juridiction examinée dans un questionnaire d'auto-évaluation qui doit être complété chaque année couverte par l'examen, ainsi que des documents à l'appui tels que la législation et d'autres documents explicatifs ;
 - Dans un souci de simplicité, le même questionnaire couvrant tous les aspects des termes de référence sera employé chaque année pour les juridictions examinées. Toutefois, les juridictions devront répondre uniquement aux questions qui se rapportent aux aspects couverts au cours de l'examen annuel concerné, conformément au calendrier décrit ci-dessous¹.
 - Lorsqu'un aspect de la déclaration pays par pays a été examiné, la réponse apportée les années suivantes à la section du questionnaire couvrant cet aspect se contentera de faire le point sur les modifications et mesures éventuellement prises pour donner suite aux recommandations d'amélioration, le cas échéant.
- Les informations provenant des pairs (les autres membres du cadre inclusif sur le BEPS), qui fournissent un avis et un retour d'expérience sur l'échange de renseignements et l'usage approprié des déclarations pays par pays. Ces avis et retours d'expérience seront obtenus chaque année au moyen de questionnaires d'avis des pairs ;
 - Dans un souci de simplicité, le même questionnaire sera employé au cours de chaque phase pour réunir les avis des pairs. Toutefois, les juridictions devront répondre uniquement aux questions qui se rapportent aux aspects couverts au cours de l'examen annuel concerné.
- Les informations transmises à l'OCDE dans son rôle de Secrétariat de l'Organe de coordination pour la *Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale* (OCDE/Conseil de l'Europe (2011)) (MAC) et pour l'Accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) portant sur l'échange des déclarations pays par pays ; et
- Les informations relatives aux évaluations portant sur la confidentialité et sur les mécanismes de protection des données effectuées par le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (le Forum mondial) concernant l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers (la Norme commune de déclaration)².

8. L'examen par les pairs étant un processus intergouvernemental, il n'est pas prévu que les entreprises et les représentants de la société civile soient en particulier appelés à participer au processus formel d'évaluation et notamment à l'exercice d'évaluation et aux discussions au sein du Groupe sur la déclaration pays par pays. La publication du calendrier des examens à venir permettrait aux parties intéressées, notamment les entreprises et les représentants de la société civile, de transmettre des informations ou des avis, soit aux administrations fiscales, soit au Secrétariat de l'OCDE³. Toutefois, le processus reposant sur un système d'examens par les pairs, le rapport reflétera en définitive les avis des pairs de la juridiction examinée.

Calendrier et éléments couverts lors de chaque phase de l'examen par les pairs

9. L'examen de chacun des membres du cadre inclusif sur le BEPS (y compris de chacune des juridictions pertinentes identifiées) se déroulera, pour chaque phase, conformément au calendrier suivant. L'annexe contient un calendrier détaillé de chaque phase.

10. La phase 1 de l'examen par les pairs (2017) portera sur le premier domaine fondamental, le cadre juridique et administratif interne⁴. L'examen concernera tous les éléments inclus dans la section A des termes de référence (le cadre juridique et administratif interne) ainsi que les questions y afférentes (voir le tableau ci-dessous). Comme les premiers échanges des déclarations pays par pays ne débiteront pas avant la mi-2018, la phase 1 de l'examen s'attachera uniquement à certains éléments relatifs au réseau d'échange de renseignements. Les questions de confidentialité et d'usage approprié étant des conditions préalables à l'échange de renseignements, un examen initial de ces aspects sera également effectué pendant la phase 1 (voir le tableau ci-dessous qui recense les éléments spécifiques couverts au cours de la phase 1).

11. Le processus d'examen commencera début 2017, car il est prioritaire d'analyser la mise en place du cadre juridique interne. Il se prolongera jusqu'à la fin de l'année, l'approbation du Groupe sur la déclaration pays par pays devant intervenir au début de l'année 2018, suivie de celle du cadre inclusif sur le BEPS au plus tard lors de sa réunion de juin 2018. Ce calendrier flexible est destiné à laisser aux juridictions examinées et aux pairs suffisamment de temps pour mener à bien les actions requises pour le premier examen annuel.

12. La phase 2 de l'examen par les pairs s'attachera à l'échange de renseignements (y compris le retour d'information sur les premiers échanges) ainsi qu'à l'usage approprié (voir le tableau ci-dessous qui recense les éléments spécifiques couverts au cours de la phase 2). Étant donné que les premiers échanges des déclarations pays par pays débiteront à la mi-2018, le processus d'examen commencera au printemps 2018, afin que les juridictions examinées ainsi que les pairs puissent fournir des retours d'informations en temps utile, avec une approbation du Groupe sur la déclaration pays par pays pendant les premiers mois de l'année 2019 et celle du cadre inclusif sur le BEPS au plus tard lors de sa réunion de juin 2019.

13. La phase 3 de l'examen par les pairs couvrira l'ensemble des trois aspects fondamentaux afin d'avoir une vision complète de la mise en œuvre par les juridictions. Comme l'année précédente, le processus d'examen débutera au printemps 2019, l'approbation du Groupe sur la déclaration pays par pays devant intervenir au début de l'année 2020, et celle du cadre inclusif sur le BEPS au plus tard lors de sa réunion de juin 2020.

14. Chacune des phases de l'examen par les pairs portera sur les éléments suivants :

Phases de l'examen par les pairs	Éléments des termes de référence couverts lors de l'examen	Questions correspondantes dans le questionnaire destiné à recueillir l'avis de la juridiction examinée ou du pair, selon le cas
2017		
Cadre juridique et administratif interne	Section A: tous les éléments	Toutes les questions figurant dans la Partie I.
Réseau d'échange de renseignements	Section B: élément 9 a)	Questions 11 à 14 et 23 de la partie Partie II.
Confidentialité, cohérence and usage approprié	Section C: éléments 11 a), 11 b), 11 c), 11 d), et 12 a)	Questions 24, 25, 26, 27, 28 et 30 de la Partie III.
Avis des Pairs	Section B: élément 9 a)	Questions 1 to 3, 11, 17 and 18
2018		
Cadre juridique et administratif interne	Le cas échéant : mise à jour de la Section A (y compris pour les juridictions qui n'ont pas répondu l'année précédente)	Le cas échéant : toutes les questions figurant dans la Partie I.
Réseau d'échange de renseignements	Section B : éléments 9 b) à h) Le cas échéant : mise à jour des éléments 9 a) de la section B (y compris pour les juridictions qui n'ont pas répondu l'année précédente)	Toutes les questions restantes de la Partie II. Le cas échéant : questions 11 à 14 et 23 de la Partie II.
Confidentialité, cohérence et usage approprié	Section C : tous les éléments Le cas échéant : mise à jour des éléments 11 a), 11 b), 11 c) et 11 d) et 12 a) (y compris pour les juridictions qui n'ont pas répondu l'année précédente)	Toutes les questions restantes de la Partie III. Le cas échéant : questions 24, 25, 26, 27, 28 et 30 de la Partie III.
Avis des pairs	Toutes les sections	Toutes les questions
2019		
Cadre juridique et administratif interne	Section A : tous les éléments (mises à jour le cas échéant)	Toutes les questions figurant dans la Partie I. Mise à jour si nécessaire.
Réseau d'échange de renseignements	Section B : tous les éléments (mises à jour le cas échéant)	Toutes les questions figurant dans la Partie II. Mise à jour si nécessaire.
Confidentialité, cohérence et usage approprié	Section C : tous les éléments (mises à jour le cas échéant)	Toutes les questions figurant dans la Partie III. Mise à jour si nécessaire.
Avis des pairs	Toutes les sections	Toutes les questions

Processus de collecte de données et d'examen

15. Chaque année, l'examen de chacun des membres du cadre inclusif sur le BEPS (y compris des juridictions pertinentes identifiées) sera effectué conformément aux processus de collecte des données et d'examen présentés ci-dessous par ordre chronologique (l'annexe contient un calendrier détaillée de chaque phase). Au regard de la nécessité de mobiliser le moins de ressources possible, le processus d'approbation des rapports annuels par le Groupe sur la déclaration pays par pays suivra la procédure écrite. Deux séries d'approbations par le Groupe selon la procédure écrite auront lieu. Lorsque des éléments se rapportant à une juridiction examinée n'ont pas été approuvés selon la

procédure écrite, une troisième série d'approbations aura lieu à la faveur de discussions au cours d'une réunion du Groupe sur la déclaration pays par pays.

Process	Explanation
1. Le Secrétariat adresse un questionnaire d'auto-évaluation à tous les membres du cadre inclusif qui doivent le compléter.	Le questionnaire d'auto-évaluation couvre chacun des aspects des termes de référence pour la phase donnée. Les juridictions doivent communiquer des réponses suffisamment détaillées pour permettre une évaluation et, le cas échéant, joindre des documents à l'appui tels qu'une copie des dispositions juridiques pertinentes. Elles ne doivent pas transmettre d'informations confidentielles sur un contribuable donné. Les réponses au questionnaire et les documents à l'appui doivent être rédigés en anglais ou en français.
2. Les juridictions examinées (tous les membres du cadre inclusif) envoient leur questionnaire d'auto-évaluation complété au Secrétariat.	Le Secrétariat procède à une vérification générale des questionnaires reçus afin d'identifier les problèmes flagrants (réponses manquantes, mauvaise interprétation des questions, erreurs évidentes, etc.) ou tout aspect méritant d'être précisé. Si le Secrétariat identifie l'un ou l'autre de ces problèmes, il en discutera avec la juridiction concernée et, le cas échéant, l'invitera à lui transmettre un questionnaire révisé.
3. Le questionnaire d'auto-évaluation est téléchargé sur le site sécurisé Clearspace du Groupe sur la déclaration pays par pays.	Le questionnaire reçu (ou le questionnaire révisé le cas échéant) est diffusé sur le site Clearspace sécurisé du Groupe.
4. Envoi du questionnaire à compléter sur l'avis des pairs à l'ensemble des membres du cadre inclusif.	Tous les membres du cadre inclusif sur le BEPS auront la possibilité d'examiner les questionnaires et de faire part de leur expérience quant à la juridiction examinée en lien avec la déclaration pays par pays. Les juridictions qui communiquent des avis des pairs ne doivent transmettre aucune information confidentielle sur des contribuables donnés. Les membres sont incités à donner leur avis, sans y être obligés. Les réponses aux questionnaires des pairs doivent être rédigées en anglais ou en français.
5. Transmission des réponses au questionnaire sur l'avis des pairs au Secrétariat qui les communique à la juridiction examinée. Les juridictions examinées peuvent adresser des commentaires écrits au Secrétariat.	Le Secrétariat communiquera l'avis des pairs sur une juridiction examinée uniquement à cette juridiction. Les juridictions examinées auront la possibilité de réagir à l'avis exprimé par les pairs.
6. Envoi à chaque juridiction examinée du projet de section du rapport qui la concerne, pour commentaires/approbation. Commentaires écrits des juridictions examinées.	Le Secrétariat préparera une ébauche succincte de section sur chaque juridiction examinée (une section individuelle du rapport annuel), accompagnée de recommandations d'amélioration le cas échéant. La section suivante de cette méthodologie présente la structure de la section consacrée à chaque membre du cadre inclusif sur le BEPS. Chaque juridiction examinée aura la possibilité de prendre connaissance du projet de section qui la concerne, et de transmettre ses commentaires au Secrétariat (y compris des développements pour la réponse de la juridiction examinée à l'examen de sa mise en œuvre de la déclaration pays par pays) avant que cette section soit communiquée au Groupe sur la déclaration pays par pays. Le Secrétariat réfléchira ensuite avec la juridiction examinée aux modifications éventuelles à apporter au projet de section. Si la juridiction examinée n'adresse pas de commentaires sur sa section, on considérera qu'elle l'a approuvée.

Process	Explanation
<p>7. Le Secrétariat envoie la compilation des différentes sections individuelles au Groupe sur la déclaration pays par pays pour commentaires/approbation (première série d'approbations par le Groupe). Le Secrétariat envoie à chaque juridiction examinée la section révisée qui la concerne, pour commentaires/approbation. Le Secrétariat sollicite une mise à jour des questionnaires sur l'avis des pairs</p>	<p>Le Secrétariat compilera l'ensemble des projets de sections portant sur chacune des juridictions examinées et le soumettra à l'approbation du Groupe sur la déclaration pays par pays. Cela constituera la première série d'approbations par le Groupe. Les délégués pourront, le cas échéant, faire part de leurs commentaires écrits sur les projets de rapports.</p> <p>Dans le même temps, pour chaque section qui a été révisée, le Secrétariat enverra la version révisée à la juridiction concernée pour approbation. Le Secrétariat demandera aux membres du cadre inclusif sur le BEPS de mettre à jour leur avis (avis des pairs) et le transmettra à la juridiction examinée. Celle-ci peut communiquer au Secrétariat des commentaires sur sa section et/ou sur l'avis des pairs révisé. En l'absence de commentaires, la section sera considérée comme approuvée par la juridiction.</p> <p>Les sections qui ne font pas l'objet de commentaires écrits de la part du Groupe sur la déclaration pays par pays ou de la juridiction examinée seront considérées comme approuvées.</p>
<p>8. Le Secrétariat envoie à chaque juridiction examinée la section révisée qui la concerne, pour approbation.</p>	<p>Si des commentaires émanant du Groupe sur la déclaration pays par pays ou d'une juridiction examinée nécessitent de modifier le projet de section qui se rapporte à cette juridiction, un projet de section révisée sera adressé à cette juridiction pour approbation.</p>
<p>9. Envoi du projet de rapport annuel au Groupe sur la déclaration pays par pays pour approbation des éléments qui n'ont pas encore été approuvés (deuxième série d'approbations par le Groupe).</p>	<p>Le Secrétariat compilera l'ensemble des sections sur toutes les juridictions examinées en un projet de rapport annuel sur la mise en œuvre de la déclaration pays par pays. Ce projet de rapport annuel reflètera les commentaires écrits reçus des juridictions examinées, le cas échéant. Il sera envoyé au Groupe sur la déclaration pays par pays pour approbation des éléments qui n'ont pas été approuvés au cours du cycle précédent d'approbations. Cela constituera la deuxième série d'approbations par le Groupe.</p> <p>Les membres du Groupe sur la déclaration pays par pays peuvent transmettre au Secrétariat des commentaires écrits sur une section du rapport annuel qui n'a pas encore été approuvée.</p> <p>Si aucun commentaire n'est reçu du Groupe sur la déclaration pays par pays concernant une section relative à une juridiction examinée contenue dans le rapport annuel et si cette section a été approuvée par la juridiction concernée, elle sera considérée comme approuvée par le Groupe.</p> <p>Le Secrétariat révisera les sections concernées du projet de rapport annuel sur la base des commentaires reçus.</p>
<p>10. Approbation du rapport annuel par le Groupe sur la déclaration pays par pays lors d'une réunion (troisième série d'approbations par le Groupe).</p>	<p>Lorsqu'une section du rapport annuel d'un membre du cadre inclusif sur le BEPS n'a pas été approuvée selon la procédure écrite, le rapport de cette juridiction sera soumis pour examen lors d'une réunion du Groupe sur la déclaration pays par pays. Cela constituera la troisième série d'approbations par le Groupe.</p> <p>La réunion du Groupe sur la déclaration pays par pays sera la dernière occasion pour une juridiction examinée de présenter des informations actualisées faisant état des mesures prises pour traiter un problème identifié lors de l'examen.</p> <p>Pour plus de précisions sur le processus d'approbation des rapports, voir ci-dessous.</p>

Structure du rapport annuel sur la mise en œuvre de la déclaration pays par pays

16. Le rapport annuel se composera de deux parties.
17. Premièrement, l'introduction et le résumé. Cette partie explique le contexte de l'examen par les pairs et résume les progrès accomplis par les membres du cadre inclusif sur le BEPS dans la mise en œuvre de la déclaration pays par pays, conformément aux éléments des termes de référence couverts au cours de l'examen annuel.
18. Deuxièmement, pour chaque membre du cadre inclusif sur le BEPS, le rapport annuel contiendra une section qui décrira brièvement la mise en œuvre du standard relatif à la déclaration pays par pays par ce membre. Le rapport formulera des propositions de recommandations visant à remédier aux insuffisances décelées pour chaque juridiction, le cas échéant. Toutefois, il n'y aura pas de notation de conformité dans le cadre de l'examen par les pairs.
19. La section du rapport annuel consacrée à chaque membre du cadre inclusif sur le BEPS abordera les aspects suivants, de manière généralement succincte :
 1. Aperçu de la mise en œuvre : statut actuel et résultats des examens précédents (le cas échéant) ;
 2. Cadre juridique et administratif interne, y compris les recommandations ou mesures éventuelles prises pour donner suite aux recommandations formulées lors des examens précédents (le cas échéant) ;
 3. Échange de renseignements, y compris les recommandations ou mesures éventuelles prises pour donner suite aux recommandations formulées lors des examens précédents (le cas échéant) ;
 4. Confidentialité et usage approprié, y compris les recommandations ou mesures éventuelles prises pour donner suite aux recommandations formulées lors des examens précédents (le cas échéant) ;
 5. Réponse de la juridiction à l'examen (le cas échéant).

Examen et approbation du rapport annuel

20. Comme l'expliquent les sections consacrées au calendrier et au processus de collecte des données et d'examen, le rapport annuel sera soumis au Groupe sur la déclaration pays par pays pour approbation selon la procédure écrite. Les délégués du Groupe seront invités à approuver l'intégralité du rapport ou, si cela est impossible, les sections individuelles qui se rapportent à certains membres du cadre inclusif sur le BEPS.
21. Toute section du rapport annuel qui n'est pas approuvée selon la procédure écrite sera programmée pour examen lors d'une réunion du Groupe sur la déclaration pays par pays. Au cours de cette réunion, pour chaque juridiction examinée dont la section n'a pas été approuvée via la procédure écrite, le Secrétariat présentera brièvement la section correspondante du projet de rapport annuel. Les délégués du Groupe auront la possibilité de poser des questions supplémentaires sur la juridiction examinée. Celle-ci pourra faire valoir son point de vue au Groupe. Elle pourra soit assister à la réunion et prendre part aux débats qui la concernent, que ce soit en personne ou à distance, soit demander au Secrétariat d'expliquer au Groupe les commentaires qu'elle a formulés⁵. La juridiction examinée pourra également transmettre une réponse à son examen, qui sera intégrée dans la section qui la concerne.

22. À l'issue des débats, le Groupe sur la déclaration pays par pays peut convenir de modifier le rapport annuel et les recommandations proposées, si nécessaire.

23. Le Groupe sur la déclaration pays par pays soumettra le rapport annuel approuvé au cadre inclusif sur le BEPS en l'invitant à l'adopter. Dans le cas exceptionnel où le Groupe ne parviendrait pas à approuver une section se rapportant à une juridiction en particulier, cette section serait portée à l'attention du cadre inclusif sur le BEPS accompagnée d'une explication. Le Groupe peut également solliciter l'aide du cadre inclusif sur le BEPS si une question importante doit être traitée.

Modifications et interprétation

24. Le Groupe sur la déclaration pays par pays peut convenir de modifier les termes de référence, la méthodologie ou les questionnaires utilisés pour entreprendre les examens par les pairs. Ces modifications seront adoptées par les membres du Groupe sur la base du consensus et approuvées par le cadre inclusif sur le BEPS.

25. Le Groupe sur la déclaration pays par pays pourrait adopter des orientations techniques supplémentaires visant à clarifier le standard minimum de l'Action 13, qui seraient soumises à l'approbation du Groupe de travail n° 6 ou 10, selon le cas, puis à l'approbation du cadre inclusif sur le BEPS. Si de nouvelles orientations sont adoptées, les juridictions seront invitées le cas échéant à adapter leur mise en œuvre en fonction de ces orientations, dans les meilleurs délais possibles. Il est entendu que les juridictions pourraient avoir besoin d'un laps de temps supplémentaire pour procéder à ces changements, y compris pour réviser leur droit interne.

Confidentialité des documents d'examen par les pairs

26. Les documents produits par une juridiction examinée au cours d'un examen (y compris les réponses au questionnaire adressé aux juridictions, les réponses au questionnaire sur les avis des pairs et les réponses aux questions du Secrétariat), ainsi que les projets de rapports et les commentaires écrits sur ces projets et commentaires des pairs, seront traités confidentiellement et réservés à un usage officiel. Ces documents ne doivent pas être diffusés publiquement. Toute violation des règles de confidentialité doit être portée à l'attention du président du Groupe sur la déclaration pays par pays qui décidera des mesures appropriées en concertation avec le Groupe sur la déclaration pays par pays en tant que de besoin. Le rapport annuel sera confidentiel mais pourra être rendu public si le cadre inclusif sur le BEPS décide de le déclassifier.

Notes

- 1 Si un aspect de la déclaration pays par pays n'a pas encore été mis en œuvre par une juridiction examinée, celle-ci devra indiquer que la section du questionnaire n'est pas encore applicable et fournir toutes les précisions utiles à cet égard, puis faire part des progrès dans la mise en œuvre.
- 2 Le Forum mondial a mené des évaluations d'expertise préliminaires portant sur la confidentialité et sur les mécanismes de protection des données au regard de la norme d'échange automatique de renseignements. Compte tenu de son expertise dans ce domaine et de l'importance de veiller à l'efficacité des examens, le Groupe sur la déclaration pays par pays s'appuiera sur les travaux du Forum mondial sur les questions de confidentialité et de protection des données et ne tirera pas ses propres conclusions sur cet aspect de l'examen. Le plus souvent, cela impliquera de reprendre la conclusion du Forum mondial sur une juridiction examinée, accompagnée d'une description, par la juridiction examinée, des progrès récents dans la mise en œuvre des règles de confidentialité et de protection des données, le cas échéant, dans la mesure où ils n'ont pas encore été étudiés par le Forum mondial. Néanmoins, étant donné que certaines juridictions membres du cadre inclusif sur le BEPS n'ont pas été évaluées par le Forum mondial, un mécanisme d'examen de ces juridictions devra être mis en place. Le cadre inclusif pourrait réfléchir à la meilleure approche pour élaborer un tel mécanisme, dont le Groupe tiendrait compte.
- 3 Par exemple, dans un certain nombre de domaines, les entreprises pourraient disposer d'informations pertinentes.
- 4 Le Rapport sur l'Action 13(OCDE, 2015) reconnaît que certaines juridictions peuvent avoir besoin de temps pour suivre leur processus législatif interne ; aussi, les juridictions examinées qui n'ont pas encore déployé ou mis en place leur cadre juridique et administratif interne en 2017 devront répondre aux questions 2 a), 2 b) et 2 c) du questionnaire pour la juridiction examinée envoyé la première année sur leurs étapes de mise en œuvre, et devront communiquer des informations sur leur cadre juridique et administratif interne final dans le questionnaire l'année suivante.
- 5 Ces options tiennent compte du fait que tous les membres du cadre inclusif ne sont pas représentés dans le Groupe sur la déclaration pays par pays.

Bibliographie

OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Éditions OCDE, Paris.

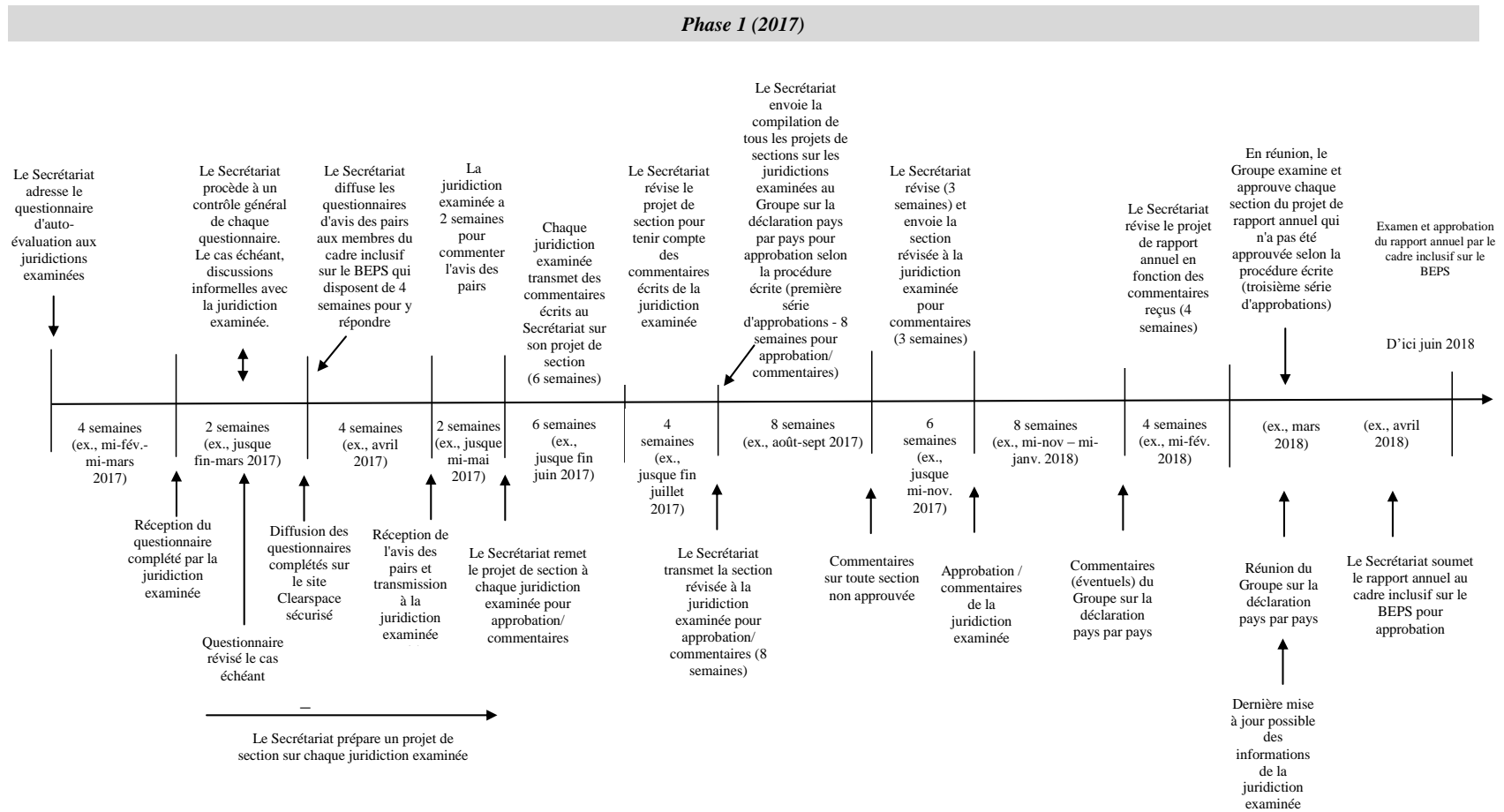
DOI : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>

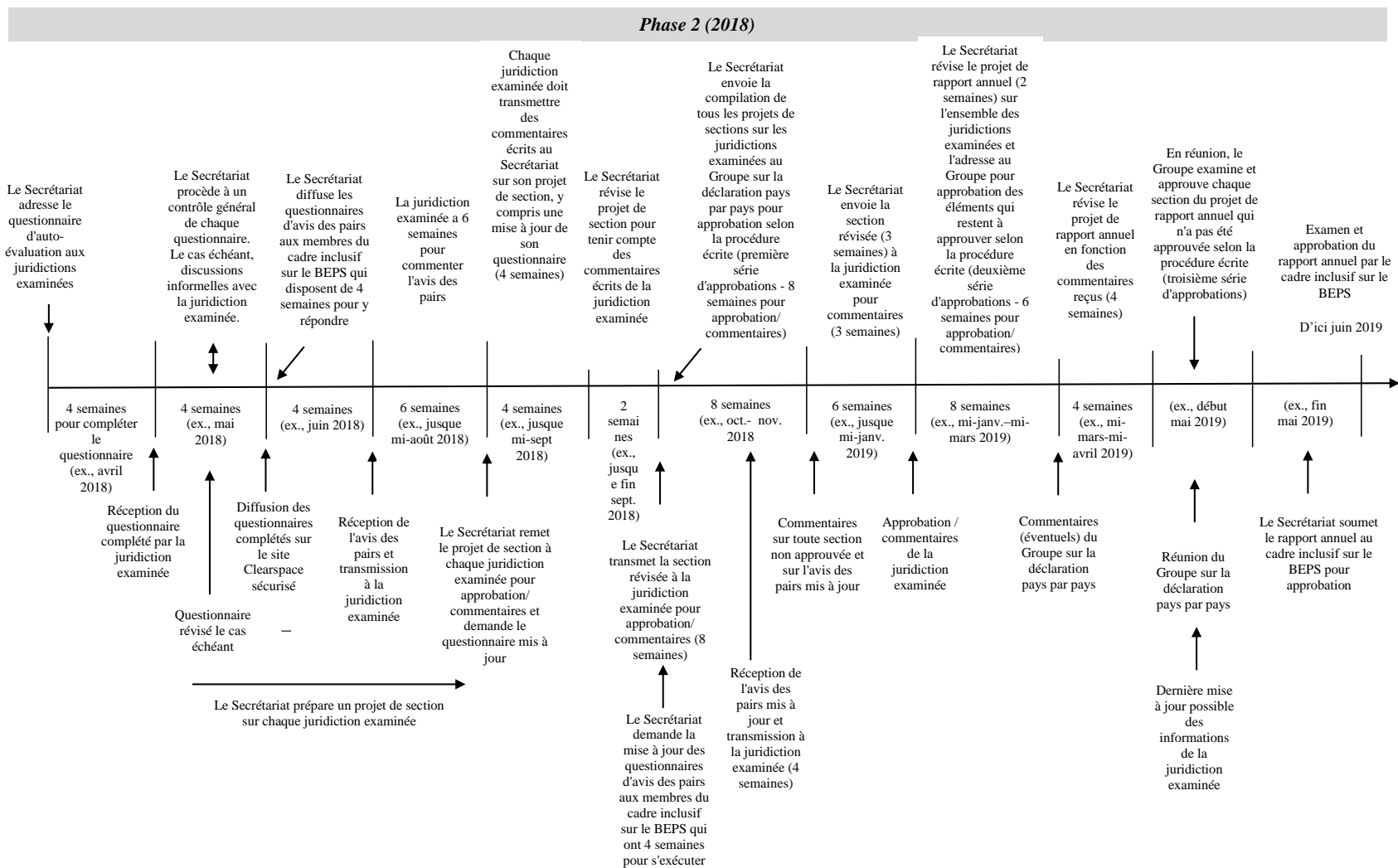
OCDE/Conseil de l'Europe (2011), *La Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale : Amendée par le Protocole de 2010*, Éditions OCDE, Paris.

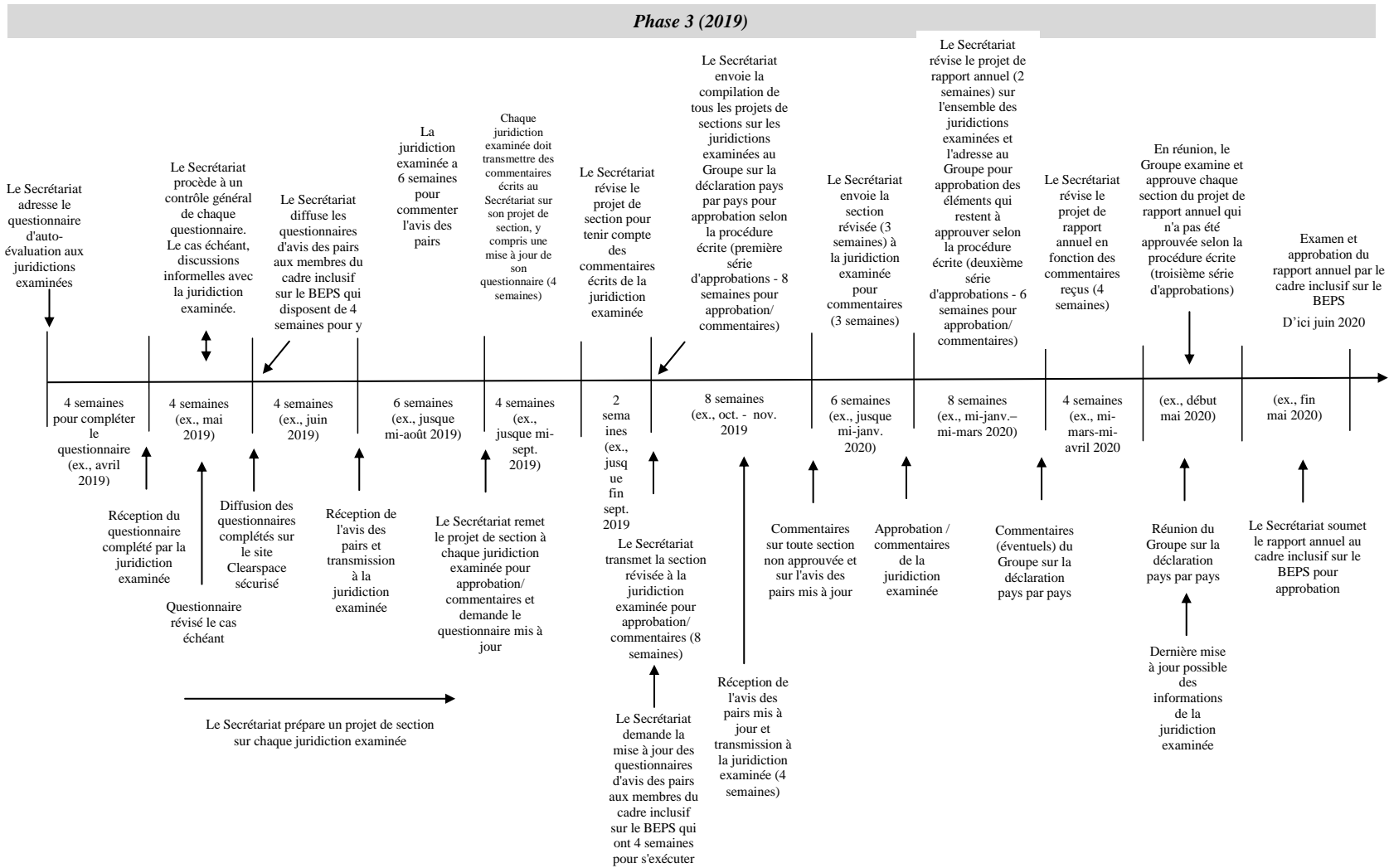
DOI : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264115682-fr>

Annexe à la méthodologie

Calendrier détaillé de chaque phase de l'examen par les pairs







BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays

DOCUMENTS POUR L'EXAMEN PAR LES PAIRS