

NOTE D'INFORMATION

CADRE INCLUSIF POUR LA MISE EN ŒUVRE DU PROJET BEPS

Synthèse

Le paysage de la fiscalité internationale connaît depuis quelques années une mutation profonde sous l'effet des nouveaux défis économiques, et les pays ont défini de nouvelles normes leur permettant de protéger leurs bases d'imposition. Le phénomène d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (BEPS selon l'acronyme anglais) est à l'origine d'une perte de recettes fiscales de 100 à 240 milliards USD par an à travers le monde, selon des estimations prudentes. Les enjeux sont donc considérables pour les gouvernements du monde entier. Forts du soutien politique des dirigeants du G20, les pays de l'OCDE et du G20 ont conduit une action conjointe afin de remédier aux faiblesses du système fiscal international, susceptibles d'être utilisées à des fins d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. Ouvrant leurs travaux à la participation d'autres pays, ils ont mis au point un ensemble complet de mesures pour résoudre ces problèmes.

Le temps est venu de mener des actions concrètes, et les pays et juridictions sont désormais invités à agir de concert pour assurer l'application cohérente, et à l'échelle mondiale, de l'ensemble des mesures issues du Projet BEPS et pour définir de nouvelles normes visant à résoudre les problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices qui subsistent, en œuvrant sur un pied d'égalité au sein d'un cadre inclusif.

L'organe de décision de l'OCDE en matière fiscale – le Comité des affaires fiscales (CAF) – sera ouvert aux pays et juridictions intéressés afin d'instituer ce nouveau cadre inclusif pour la mise en œuvre du projet BEPS.

Les pays et juridictions souhaitant rejoindre le cadre inclusif doivent :

- s'engager à adopter l'ensemble des mesures issues du Projet BEPS et à les mettre en œuvre de manière cohérente ; et
- s'acquitter d'une cotisation annuelle en qualité de membre afin de couvrir les dépenses de fonctionnement du cadre inclusif.

Les membres du cadre travailleront sur un pied d'égalité pour lutter contre l'évasion fiscale, renforcer la cohérence des règles fiscales internationales et garantir un environnement fiscal plus transparent.

Plus précisément, le cadre sera l'instance chargée :

- d'élaborer les normes requises pour régler les problèmes qui subsistent en matière d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices ;
- de contrôler, au moyen d'un mécanisme de suivi efficace, la mise en œuvre des standards minimums ayant fait l'objet d'un accord ;
- d'effectuer le suivi des questions relatives aux pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, notamment les défis fiscaux posés par l'économie numérique ; et
- de faciliter la procédure de mise en œuvre par les membres, en leur fournissant des orientations complémentaires et en contribuant à la mise au point de boîtes à outils et d'orientations à l'intention des pays à faibles capacités.

L'ensemble des pays et juridictions **sont invités à contacter le Secrétariat de l'OCDE (CTP.BEPS@oecd.org) pour l'informer de leur souhait de rejoindre ce nouveau cadre** sur un pied d'égalité. La première réunion du cadre inclusif aura lieu les 30 juin et 1^{er} juillet 2016 à Kyoto, au Japon.

1. CONTEXTE

1.1. Le projet de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (Projet BEPS)

Le paysage de la fiscalité internationale connaît depuis quelques années une mutation profonde. Forte du soutien politique des dirigeants du G20, la communauté internationale a pris des mesures conjointes visant à accroître la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, et à remédier aux faiblesses du système fiscal international susceptibles d'engendrer des pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. Les normes convenues à l'échelle internationale en matière de transparence et d'échange de renseignements dans le domaine fiscal ont mis fin à l'ère du secret bancaire. Le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, qui rassemble à ce jour plus de 130 pays et juridictions, garantit la mise en œuvre cohérente et efficace des normes internationales de transparence depuis sa création en 2009.

Dans le même temps, la crise financière et la planification fiscale agressive de la part des entreprises multinationales ont fait de la lutte contre les problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices une priorité pour l'action des gouvernements. **Ces pratiques étant à l'origine d'une perte de recettes fiscales allant de 100 à 240 milliards USD chaque année, selon des estimations prudentes, les enjeux sont considérables pour les gouvernements du monde entier. De plus, les incidences de ce phénomène, exprimées en pourcentage des recettes fiscales, sont encore plus importantes dans les pays en développement que dans les pays développés.**

1.2. Mise en place d'un Plan d'action BEPS exhaustif

Dans ce contexte, en septembre 2013, les dirigeants du G20 ont approuvé un plan ambitieux et exhaustif, mis au point avec les pays membres de l'OCDE, pour **rétablir la confiance dans le système fiscal international et garantir que les bénéfices soient imposés sur le lieu de réalisation des activités économiques et de la création de valeur**. Sur le fondement de ce Plan d'action, et en l'espace de deux ans, un ensemble complet de mesures a été mis au point et approuvé par les pays. Ces mesures ont vocation à être mises en œuvre de manière coordonnée à l'échelle nationale et par l'intermédiaire des dispositions des conventions fiscales, étant précisé que des actions de suivi ciblées et les progrès acquis en termes de transparence faciliteront le processus de mise en application. Cet ensemble de mesures est le fruit d'efforts remarquables et sans précédent déployés par les pays de l'OCDE et du G20, qui ont œuvré conjointement et sur un pied d'égalité, avec la participation d'un nombre croissant de pays en développement, de telle sorte que plus de 60 pays¹ et organisations fiscales régionales ont été directement impliqués dans les travaux techniques.

¹Afrique du Sud, Albanie, Allemagne, Arabie saoudite, Argentine, Australie, Autriche, Azerbaïdjan, Bangladesh, Belgique, Brésil, Canada, Chili, Colombie, Corée, Costa Rica, Croatie, Danemark, Espagne, Estonie, États-Unis, Fédération de Russie, Finlande, France, Géorgie, Grèce, Hongrie, Inde, Indonésie,

L'ensemble des mesures issues du Projet BEPS s'appuie sur les rapports établis pour 15 d'actions, et **contient un ensemble de solutions qui prévoient l'adoption de nouveaux standards minimums, la révision des normes existantes, la mise en place d'approches communes pour accélérer la convergence des pratiques nationales et l'application d'orientations étayées par des bonnes pratiques.**

1.3. L'ensemble de mesures issues du projet BEPS

Un accord a été conclu concernant quatre standards minimums, qui remédient notamment aux situations dans lesquelles une absence d'action de la part de certains pays aurait induit des retombées négatives (y compris en matière de compétitivité) pour les autres pays. Ces standards minimums comprennent :

1. **des dispositions types pour éviter l'utilisation abusive des conventions fiscales**, y compris par le biais du chalandage fiscal, en empêchant le recours à des sociétés relais établies dans les pays et juridictions dont les conventions fiscales sont plus favorables afin de canaliser les investissements et obtenir des taux d'imposition réduits ;
2. **un modèle normalisé de déclarations pays par pays**, qui permettra aux administrations fiscales d'obtenir une vision globale des juridictions dans lesquelles une entreprise multinationale a réalisé des bénéfices, acquitté des impôts et exercé des activités économiques, de sorte que chaque administration pourra évaluer les risques liés aux prix de transfert et à d'autres pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, et allouer au mieux ses ressources pour effectuer des contrôles efficaces ;
3. **un processus d'examen par les pairs redynamisé pour neutraliser les pratiques fiscales dommageables**, notamment les régimes de type *patent box* chaque fois qu'ils contiennent des dispositions dommageables, tandis que la transparence sera assurée par la mise en place de l'échange spontané et obligatoire des renseignements pertinents concernant les rescrits qui, en l'absence d'un tel échange d'informations, seraient susceptibles d'ouvrir la voie à des pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices ;
4. **un accord garantissant l'amélioration du processus de règlement des différends**, étayé par un engagement politique fort en faveur d'une résolution efficace et rapide des différends dans le cadre de la procédure amiable.

Les normes existantes ont été mises à jour et seront mises en œuvre, en précisant toutefois que tous les pays qui ont participé au Projet BEPS n'ont pas adopté les normes sous-jacentes relatives aux conventions fiscales ou aux prix de transfert. Dans d'autres domaines, comme les recommandations sur les dispositifs hybrides et les bonnes pratiques en matière de déductibilité des intérêts, les pays ont trouvé un accord quant à l'orientation générale de leurs politiques fiscales. L'adoption d'approches communes fera progressivement converger la politique fiscale des différents pays, et permettra de

Irlande, Islande, Israël, Italie, Jamaïque, Japon, Kenya, Lettonie, Lituanie, Luxembourg, Malaisie, Maroc, Mexique, Nigéria, Norvège, Nouvelle Zélande, Pays-Bas, Pérou, Philippines, Pologne, Portugal, République populaire de Chine, République slovaque, République tchèque, Royaume-Uni, Sénégal, Singapour, Slovénie, Suède, Suisse, Tunisie, Turquie et Vietnam. En parallèle, un grand nombre d'autres pays ont également pris part à l'orientation des travaux du Projet BEPS de l'OCDE et du G20 par l'intermédiaire de structures d'échange à l'échelon régional.

définir plus précisément s'il convient de transformer à l'avenir de telles approches en standards minimums. Des orientations fondées sur des bonnes pratiques aideront également les gouvernements qui veulent mettre en place des initiatives concernant la communication obligatoire d'informations, ou élaborer une législation relative aux sociétés étrangères contrôlées. Une présentation succincte des différentes mesures issues du Projet BEPS est fournie à l'Annexe 1.

1.4. Mise en œuvre conjointe de l'ensemble de mesures issues du projet BEPS

Les mesures issues du Projet BEPS ont été présentées et approuvées par les membres de l'OCDE et les pays du G20, et entérinées par les dirigeants du G20 réunis en Sommet à Antalya les 15 et 16 novembre 2015. Même si certains éléments du Plan d'action BEPS devront être finalisés en 2016 et 2017, les principales tâches concernent dorénavant la mise en application des mesures arrêtées.

La mise en œuvre de l'ensemble des mesures du Projet BEPS dans différents systèmes fiscaux ne devrait pas entraîner de conflits entre les systèmes nationaux, pas plus que l'interprétation des nouvelles normes ne devrait conduire à une augmentation du nombre de différends. Il apparaît clairement que l'égalité des règles du jeu entre pays et juridictions constitue un facteur essentiel d'une lutte efficace contre l'évasion fiscale. En conséquence, pour assurer une **application effective et cohérente des mesures, les pays de l'OCDE et du G20 ont convenu de continuer à travailler conjointement pour mettre en œuvre l'ensemble des mesures du Projet BEPS et élaborer des normes visant à résoudre les problèmes qui subsistent**. Les travaux déjà menés dans le cadre du Projet BEPS de l'OCDE et du G20 peuvent bénéficier aux pays en développement engagés dans la lutte contre l'évasion fiscale. Ces pays pourront également tirer parti de la mise en œuvre des mesures du Projet BEPS, démarche dans laquelle différentes organisations internationales et régionales sont disposées à leur apporter aide et assistance.

Par conséquent, le processus de mise en œuvre doit être inclusif. Ce processus englobera les pays et juridictions qui devront respecter les standards minimums pour que l'égalité des règles du jeu soit possible. Au sein du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, les « juridictions pertinentes » font l'objet d'un dispositif de suivi et d'examen par les pairs sur leur mise en œuvre des normes de transparence et d'échange de renseignements. Selon la même logique, la mise en œuvre de l'ensemble des mesures du Projet BEPS doit être assortie d'un mécanisme similaire. Les « juridictions pertinentes » aux fins du Projet BEPS recevront donc des informations concernant les standards minimums, et seront invitées à prendre l'engagement d'appliquer l'ensemble des mesures du Projet BEPS ainsi qu'à participer au processus d'examen. Qui plus est, le choix d'une démarche inclusive suppose que la phase de mise en œuvre reste ouverte à toutes les juridictions intéressées. Observant que les mesures retenues dans le cadre du Projet BEPS marquent un progrès significatif dans la lutte contre l'évasion fiscale à l'échelle mondiale, un certain nombre de pays et juridictions ont déjà manifesté leur intérêt en s'engageant à adopter cet ensemble de mesures et à le mettre en œuvre de manière cohérente.

Les pays de l'OCDE et du G20 ont convenu de poursuivre leur coopération en définissant un cadre pour la mise en œuvre du Projet BEPS. Au cours de leur réunion tenue à Antalya en novembre 2015, les dirigeants du G20 ont appelé à ce que ce cadre soit ouvert à l'ensemble de pays et juridictions intéressés, y compris les pays en développement :

« ...C'est pourquoi nous demandons instamment la mise en œuvre rapide de ce projet et encourageons tous les pays et juridictions, en particulier en développement, à y participer. Pour

assurer le suivi de la mise en œuvre du projet BEPS de manière globale, nous demandons à l'OCDE d'élaborer un **cadre inclusif d'ici début 2016 avec la participation de pays et juridictions intéressés non membres du G20 qui s'engagent à mettre en œuvre le projet BEPS, et notamment des économies en développement, sur un pied d'égalité.** »²

2. CRÉATION DU CADRE INCLUSIF

2.1. Conception du cadre

En réponse à l'appel des dirigeants du G20, **les membres de l'OCDE et les pays du G20 ont élaboré un cadre inclusif** permettant aux pays et juridictions intéressés d'œuvrer, en collaboration avec les membres de l'OCDE et du G20, à la définition de normes sur des aspects liés au phénomène d'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices ainsi qu'à l'examen et au suivi de la mise en œuvre de l'ensemble des mesures issues du Projet BEPS. Pour pouvoir adhérer au cadre, les pays et juridictions intéressés sont tenus **de s'engager à mettre en œuvre l'ensemble des mesures issues du Projet BEPS de manière cohérente**, et à verser une **cotisation annuelle due par les Associés au Projet BEPS**. Cependant, il est admis que le délai de mise en œuvre accordé aux pays en développement non membres du G20 intéressés pourra différer de celui accordé aux autres juridictions et qu'il conviendrait que les conditions qui leur sont propres soient dûment prises en considération dans le cadre. Par ailleurs, les pays en développement soumis à d'importantes contraintes de ressources pourront bénéficier d'une réduction sur le montant de la cotisation.

Ce nouveau cadre élargissant la participation au Projet BEPS de l'OCDE et du G20 **a été approuvé par les ministres des Finances des pays du G20** lorsqu'ils se sont réunis les 26 et 27 février 2016 à Shanghai (Chine) :

« ...Pour assurer un démarche cohérente et globale, nous approuvons le cadre inclusif proposé par l'OCDE pour la mise en œuvre du Projet BEPS au niveau mondial et nous encourageons tous les pays et juridictions non membres du G20 concernés et intéressés, qui sont prêts à s'engager à mettre en œuvre les mesures issues du Projet BEPS, y compris les pays en développement, à adhérer à ce cadre sur un pied d'égalité. Nous considérons que les difficultés particulières rencontrées par les pays en développement dans la mise en œuvre des mesures issues du Projet BEPS devraient être dûment prises en compte dans le cadre... »³

Grâce à cet engagement politique fort, la mise en place du cadre inclusif a désormais commencé. Les pays et juridictions qui adhéreront au cadre inclusif participeront, en tant **qu'Associés au Projet BEPS, aux travaux du CAF et de ses organes subsidiaires, sur un pied d'égalité** avec les

² Par. 15 de la déclaration disponible à l'adresse suivante (en anglais) : <http://g20.org.tr/g20-leaders-commenced-the-antalya-summit/>.

³ Par. 7 de la déclaration disponible à l'adresse suivante (en anglais) : <http://www.g20.utoronto.ca/2016/160227-finance-en.html>.

membres de l'OCDE et avec les pays du G20 non membres de l'OCDE qui participent déjà au Projet BEPS en qualité qu'Associés.⁴ Le CAF est le principal organe décisionnaire de l'OCDE sur les questions de fiscalité, grâce auquel les membres de l'OCDE et les pays partenaires élaborent et exécutent leur programme de travail dans le domaine fiscal.

2.2. Participation aux activités de l'organe décisionnaire sur un pied d'égalité

Le programme de travail dans le domaine de la fiscalité est **mis en œuvre par le CAF qui s'appuie sur des groupes d'experts nationaux** constitués par domaine technique au sein des groupes de travail et autres organes (voir Annexe 2). Ces groupes de travail élaborent des normes et des orientations de portée internationale dans le domaine fiscal et exécutent l'ensemble des travaux techniques. Les groupes de travail, en tant qu'organes subsidiaires du CAF, se réunissent régulièrement et examinent des projets de documents établis par le Secrétariat de l'OCDE à l'aide des contributions reçues de membres des groupes concernés. Pendant ces réunions consacrées à l'examen d'aspects techniques et à l'élaboration des normes, les décisions sont prises par les délégués sur la base du consensus. Les **groupes de travail rendent compte au CAF**, instance au sein de laquelle les hauts responsables des pays membres peuvent : i) statuer, sur la base du consensus, sur les conclusions des travaux des groupes ; ii) poursuivre les discussions sur les points sur lesquels les groupes de travail ne sont pas parvenus à réunir un consensus ; ou iii) demander aux groupes de travail d'entreprendre d'autres travaux.

Concrètement, cela signifie que **le processus de prise de décisions repose sur une structure à deux niveaux**. Au premier niveau, les experts techniques des pays participent à la prise de décisions au niveau des groupes de travail et collaborent étroitement avec leurs délégués respectifs auprès du CAF afin que ceux-ci soient pleinement au fait des points techniques débattus au niveau des organes subsidiaires. Au deuxième niveau, **les hauts responsables des pays participent au processus de prise de décisions du CAF tout en garantissant que les résultats des travaux du CAF font l'objet d'un engagement politique**.

Le fait que les décisions soient prises sur la base du consensus est pour chaque État synonyme de larges perspectives, mais aussi de responsabilités importantes. L'opposition d'un seul membre peut interrompre tout le processus de sorte que les pays et juridictions doivent s'efforcer de trouver des solutions qui conviennent à tous. L'accord par consensus est donc une formule qui respecte la souveraineté de chaque État. Parce que le résultat du processus est moralement contraignant pour l'ensemble des parties, l'accord par consensus constitue un socle solide en vue d'une mise en œuvre cohérente et de large portée des accords conclus.

Incarné par le CAF, le cadre inclusif pour la mise en œuvre des mesures issues du Projet BEPS prendra appui sur ce mécanisme d'accord par consensus puisque tous les membres participeront au cadre inclusif sur un pied d'égalité.

⁴ Les organisations internationales et les organisations fiscales régionales joueront un rôle important au sein du cadre inclusif, en particulier à l'appui de la mise en œuvre de l'ensemble des mesures issues du Projet BEPS dans les pays en développement. Le Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF), le Centre de rencontres et d'études des dirigeants des administrations fiscales (CREDAF), le Centre interaméricain des administrations fiscales (CIAT) ainsi que d'autres organisations internationales comme le Fonds monétaire international (FMI), la Banque mondiale et l'Organisation des Nations unies (ONU) continueront à participer aux travaux BEPS.

En pratique, **tous les membres participant au cadre inclusif auront la possibilité de prendre part sur un pied d'égalité à l'ensemble des réunions du CAF et de ses groupes de travail concernant le Projet BEPS.** Les réunions se tiennent généralement à Paris (France), sachant que le CAF se réunit au moins deux fois par an et les groupes de travail deux à quatre fois par an. En outre, le Groupe ad hoc sur l'Instrument multilatéral qui prépare la mise en œuvre de l'Action 15 demeure en dehors du champ du cadre inclusif car il est déjà ouvert à une participation, sur un pied d'égalité, de tous les pays et juridictions intéressés.

3. PROGRAMME DE TRAVAIL

Les membres adhérant au cadre inclusif définiront la gouvernance, la structure et le programme de travail du cadre inclusif, en collaboration avec les organes subsidiaires qui exécuteront les travaux. Le programme de travail sera principalement axé sur la mise en œuvre de l'ensemble des mesures issues du Projet BEPS et sur l'élaboration de normes relatives aux autres problématiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, comme prévu par l'Exposé des actions du Projet BEPS. Les travaux s'articulent autour de cinq axes.

3.1. Elaboration des normes relatives aux autres problématiques rede BEPS

Les pays et juridictions adhérant au cadre en qualité de membres/associés prendront part aux activités liées à la définition des normes relatives à d'autres problématiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, par exemple dans le domaine des conventions fiscales et des prix de transfert. Ceci comprend notamment des travaux sur des orientations en matière de prix de transfert concernant l'application de la méthode de partage des bénéfices et des activités concernant les transactions financières.

3.2. Examen de la mise en œuvre des quatre standards minimums

Au titre du deuxième axe de travail, les membres élaboreront un processus de suivi pour les quatre standards minimums et mettront en place des mécanismes d'examen pour les autres composantes des recommandations et rapports issus du Projet BEPS. Les mécanismes d'examen pourront varier selon les Actions et en fonction des conditions propres à chaque pays. Tous les pays et juridictions adhérant au cadre participeront au processus d'examen afin de permettre à chacun d'étudier leurs propres systèmes fiscaux, de recenser et d'éliminer les éléments présentant un risque d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. Par ailleurs, **le suivi des quatre standards minimums permettra de s'assurer que tous les membres et juridictions concernés se conforment à ces normes, et ainsi de veiller à l'équité des règles du jeu.** Un mécanisme de suivi et d'examen des régimes préférentiels (y compris des régimes de propriété intellectuelle) et le cadre pour la transparence ont en particulier été approuvés et devront être appliqués. S'agissant de la transparence, l'adoption de la déclaration pays par pays obligera les juridictions à se doter, le cas échéant, d'une législation interne en temps voulu et à étendre le champ d'application des accords internationaux en matière d'échange de renseignements qu'elles ont conclus. Des mécanismes de suivi vont être élaborés afin d'observer si les juridictions tiennent leurs engagements et de veiller à l'efficacité des dispositifs d'enregistrement et de diffusion des déclarations pays par pays, comme prévu dans le cadre du réexamen de la norme sur la déclaration pays par pays d'ici à 2020.

3.3. Mise en œuvre des décisions prises en matière de suivi

Au titre du troisième axe de travail, le processus de suivi est actuellement en cours d'élaboration dans les domaines suivants : l'économie numérique (Action 1) et l'impact économique de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices (Action 11). Dans le rapport sur l'Action 1, plusieurs options sont envisagées pour relever les défis posés par l'économie numérique, mais aucune n'a été recommandée, ce qui s'explique principalement par le fait que les mesures issues du Projet BEPS peuvent avoir des effets non négligeables sur les défis posés par l'économie numérique. À cet égard, les pays de l'OCDE et du G20 suivront les évolutions et analyseront les données au fur et à mesure de leur disponibilité. Compte tenu de ce qui ressortira du processus de suivi, d'autres travaux sur les options envisagées pour relever les défis posés par l'économie numérique seront peut-être entrepris et des décisions seront prises sur la base du consensus.

Selon le rapport sur l'Action 11, le processus de suivi obligera les États à faire un meilleur usage des données déjà recueillies (ou de celles qui le seront dans le cadre du Projet BEPS). La réalisation d'autres analyses et d'analyses plus approfondies des problématiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices et la publication des résultats statistiques et des tableaux consolidés sur les activités des entreprises multinationales et les impôts acquittés pays par pays seront également importantes pour évaluer l'efficacité des mesures de lutte contre le phénomène d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices.

3.4 Recueil de données sur d'autres aspects de la mise en œuvre

Au titre du quatrième axe de travail, le recueil de données complémentaires, autres que celles recueillies au titre des Actions 1 et 11, sur la mise en œuvre des mesures arrêtées à l'issue du Projet BEPS sera entrepris et pourrait notamment conduire à collecter des informations tirées d'auto-évaluations.

3.5. Soutien à la mise en œuvre, orientations et boîtes à outils

Au titre de ce dernier axe de travail, **le cadre favorisera, entre autres activités, l'élaboration de boîtes à outils à l'intention des pays en développement dotés de faibles capacités.** Le Groupe de travail du G20 sur le développement a demandé au FMI, à l'OCDE, à l'ONU et à la Banque mondiale d'œuvrer, en unissant leurs efforts, à l'élaboration de boîtes à outils et d'orientations destinées à aider les pays à faibles capacités à s'attaquer aux problématiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. Les boîtes à outils sont mises au point pour aider les pays en développement à mettre en œuvre les mesures destinées à combattre le phénomène d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices et à s'attaquer à d'autres sujets jugés par eux prioritaires lors de consultations régionales . L'annexe 3 fournit un aperçu des boîtes à outils et des rapports. **Le cadre inclusif permettra aux membres de faire part de leurs points de vue sur l'élaboration des boîtes à outils, ce qui pourrait avoir des conséquences sur les travaux relatifs à l'établissement de normes restant à mener dans le cadre du Projet BEPS.** Les interactions entre les organisations internationales, bien que celles-ci soient indépendantes, relèveront du cadre inclusif et s'organiseront à partir d'une plateforme à l'intérieur de laquelle les organisations internationales coopéreront étroitement sur un large éventail de sujets relevant de la fiscalité internationale de façon à mieux mettre à profit leurs atouts respectifs. La participation des organisations internationales au cadre inclusif, en tant qu'observateurs, facilitera également la collaboration entre elles et offrira aux participants la possibilité de recevoir un soutien mieux coordonné et plus ciblé au renforcement des capacités pour la mise en œuvre des mesures arrêtées dans le cadre du Projet BEPS .

4. PROCHAINES ETAPES

La **première réunion du cadre inclusif** aura lieu les 30 juin et 1er juillet 2016 à Kyoto (Japon). Au cours de cette réunion, **des représentants de haut niveau** des pays membres du cadre prendront des décisions essentielles concernant la gouvernance, la structure et le programme de travail du cadre, et notamment le processus de suivi des quatre standards minimums et le calendrier de mise en œuvre des autres éléments des mesures issues du Projet BEPS.

Tous les pays et juridictions **sont invités à prendre contact avec le Secrétariat de l'OCDE pour faire part de leur souhait d'adhérer au nouveau cadre** en qualité d'Associés au Projet BEPS sous réserve qu'ils satisfassent aux conditions d'adhésion définies précédemment. Une décision concernant les pays et juridictions qui seront officiellement invités à être Associés au Projet BEPS sera prise mi-mai par le CAF et le Conseil de l'OCDE, après quoi les invitations officielles seront établies. Les pays et juridictions invités deviendront Associés au Projet BEPS dès réception de leur réponse positive à l'invitation officielle qui leur aura été adressée.

Le Secrétariat de l'OCDE se tient prêt à communiquer toute information complémentaire sur le cadre inclusif et à apporter son concours aux candidats potentiels pour toute question concernant le processus d'engagement. Les pays et juridictions peuvent prendre contact avec le Secrétariat de l'OCDE en adressant un courriel à CTP.BEPS@oecd.org.

ANNEXE 1

PRÉSENTATION SUCCINCTE DE L'ENSEMBLE DE MESURES DU PROJET BEPS

- Action 1 : Ces travaux visent à relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique et à identifier les principales difficultés à l'application des règles fiscales internationales existantes dans ce contexte. Le rapport élabore des solutions détaillées pour résoudre ces difficultés, en adoptant une démarche globale et en tenant compte à la fois de la fiscalité directe et indirecte.
- Action 2 : Les travaux ont pour objectif de neutraliser les effets des dispositifs hybrides en élaborant des dispositions conventionnelles types et des recommandations relatives à la conception de règles nationales neutralisant l'efficacité (en termes de double non-imposition, de double déduction, de report à long terme, à titre d'exemple) des instruments et entités hybrides.
- Action 3 : Ces travaux, consacrés au renforcement des règles applicables aux sociétés étrangères contrôlées, mettent l'accent sur les recommandations permettant de concevoir de nouvelles règles plus efficaces.
- Action 4 : Les travaux se sont centrés sur un ensemble de recommandations et de pratiques exemplaires pour concevoir des règles visant à empêcher l'érosion de la base d'imposition par l'utilisation de paiements d'intérêts, par exemple le recours à l'emprunt auprès d'une partie liée ou d'une tierce partie en vue de réaliser des déductions excessives d'intérêts ou de financer la production d'un revenu exonéré ou différé, et d'autres paiements qui sont économiquement équivalents à des paiements d'intérêts.
- Action 5 : À partir des notions fondamentales de transparence et de substance économique, cette action visant à mettre un terme aux pratiques fiscales dommageables remodèle les travaux antérieurs et donne la priorité à l'amélioration de la transparence, notamment par le biais de l'échange spontané obligatoire d'informations sur les décisions relatives à des régimes préférentiels, ainsi qu'à l'obligation de subordonner l'application tout régime préférentiel à l'existence d'une activité substantielle.
- Action 6 : L'approche visant à empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales a conduit à élaborer des dispositions conventionnelles types et des recommandations visant à concevoir des règles nationales qui empêchent que les avantages prévus par les conventions puissent être accordés lorsque les circonstances ne s'y prêtent pas.
- Action 7 : Les travaux destinés à empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable ont permis de modifier la définition de l'établissement stable pour empêcher qu'une installation puisse échapper artificiellement à ce statut, dans l'optique de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices, notamment par l'utilisation d'accords de commissionnaire et le recours aux exemptions dont bénéficient des activités spécifiques.
- Actions 8–10 : Pour garantir que les prix de transfert soient conformes à la création de valeur, les travaux ont élaboré: i) des règles qui empêchent les pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices réalisées par les déplacements d'actifs incorporels entre membres d'un même groupe ; ii) des règles visant les transferts de risques inappropriés au sein d'un groupe, ou l'attribution d'une fraction excessive du capital à certains de ses membres ; et iii) des règles relatives à d'autres transactions à haut risque, applicables lorsqu'une société est partie à des transactions que des entreprises indépendantes ne réaliseraient que très rarement, voire jamais.

- Action 11 : L'approche visant à mettre au point des méthodes permettant de collecter et d'analyser des données sur le phénomène d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéficiaires et les actions engagées pour l'enrayer a conduit à élaborer des recommandations concernant les indicateurs de l'ampleur et de l'impact économique des pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéficiaires, et à faire en sorte que les outils soient disponibles pour évaluer en permanence l'efficacité et l'effet économique des actions engagées pour lutter contre ce phénomène.
- Action 12 : Afin d'obliger les contribuables à faire connaître leurs dispositifs de planification fiscale agressive, des recommandations ont été élaborées pour la mise au point de règles de déclaration obligatoire des transactions, dispositifs ou structures à caractère agressif ou abusif, en tenant compte des coûts administratifs pour les services fiscaux et les entreprises, et en s'inspirant de l'expérience du nombre croissant de pays dotés de telles règles.
- Action 13 : La mise à jour des règles applicables à la documentation des prix de transfert a pour objectif d'accroître la transparence pour les administrations fiscales, en tenant compte des coûts de mise en conformité pour les entreprises.
- Action 14 : Les travaux visant à accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends ont défini des solutions pour lever les obstacles qui empêchent les pays de régler les différends relatifs aux conventions en utilisant la procédure amiable, y compris le fait que la plupart des conventions ne contiennent pas de disposition relative à l'arbitrage et que l'accès à la procédure amiable et à l'arbitrage peut être refusé dans certains cas.
- Action 15 : L'élaboration d'un instrument multilatéral qui permettrait aux pays de mettre en œuvre les mesures résultant des travaux sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires et de modifier les conventions fiscales bilatérales s'est appuyée sur l'analyse des questions de droit fiscal et de droit international public soulevées à cet égard.

ANNEXE 2

Les organes subsidiaires du CAF qui ont conduit les travaux au titre du Plan d'action BEPS sont les suivants :

- Groupe de travail n° 1 (Conventions fiscales et questions connexes) – Actions 6, 7, 14 et, partiellement, Action 2.
- Groupe de travail n° 2 (Analyse des politiques et statistiques fiscales) – Action 11.
- Groupe de travail n° 6 (Imposition des entreprises multinationales, en particulier : prix de transfert) – Actions 8, 9, 10 et 13.
- Groupe de travail n° 11 (Planification fiscale agressive) – Actions 2, 3, 4 et 12.
- Groupe de travail n° 9 (Impôts sur la consommation) – Participation aux travaux du Groupe de réflexion sur l'économie numérique.
- Forum sur les pratiques fiscales dommageables – Action 5.

Tous les membres du cadre inclusif participent sur un pied d'égalité aux réunions de ces groupes et des autres groupes traitant des questions liées au Projet BEPS. Il convient de noter que, pour ce qui

concerne les travaux relatifs à l'Action 15, le Groupe ad hoc sur l'Instrument multilatéral demeure en dehors du cadre inclusif, en soulignant cependant qu'il est déjà ouvert à une participation sur un pied d'égalité de tous les États intéressés.

ANNEXE 3

ÉLABORATION DE BOITES A OUTILS ET DE RAPPORTS

À la fin de l'année 2014, le Groupe de travail du G20 sur le développement a confié à différentes organisations internationales (OCDE, FMI, Banque mondiale et ONU) la mission de mettre au point des outils et des orientations pratiques permettant d'accompagner les pays en développement à faibles capacités dans la mise en œuvre des mesures issues du Projet BEPS. Le mandat défini à cet effet s'appuie sur les recommandations formulées dans le rapport en deux parties soumis au Groupe de travail sur le développement et consacré à l'impact des pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéficiaires sur les pays à faibles revenus (Partie 1, juillet 2014 ; Partie 2, août 2014). Ce rapport⁵ a recensé des domaines d'action prioritaire pour les pays en développement et appelle à l'élaboration des outils et des rapports suivants :

- Rapport sur les incitations fiscales (2015) ;
- Boîte à outils sur l'absence de comparables aux fins de l'établissement des prix de transfert (2016) ;
- Rapport sur les transferts indirects d'actifs (2016) ;
- Boîte à outils sur les obligations en matière de documentation des prix de transfert (2016) ;
- Boîte à outils sur la négociation de conventions fiscales (2016) ;
- Boîte à outils sur les paiements entraînant une érosion de la base d'imposition (2017) ;
- Boîte à outils sur la restructuration des chaînes d'approvisionnement (2017) ; et
- Boîte à outils sur l'évaluation des risques liés aux pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéficiaires (2018).

Le projet a pris forme en février 2015, lorsque les organisations internationales ont proposé au Groupe de travail sur le développement des termes de référence concernant les deux premiers travaux, à savoir le rapport décrivant les options en matière d'incitations fiscales et la boîte à outils consacrée aux données comparables aux fins de la l'établissement des prix de transfert. Le rapport sur les incitations fiscales a été finalisé et soumis aux dirigeants du G20 lors du sommet tenu à Antalya (Turquie) en novembre 2015.⁶

⁵ Rapport consultable en ligne (en anglais) à l'adresse suivante : <http://www.oecd.org/tax/tax-global/report-to-g20-dwg-on-the-impact-of-beps-in-low-income-countries.pdf>.

⁶ FMI, Banque mondiale, Nations unies et OCDE (2015), *Options for Low Income Countries' Effective and Efficient Use of Tax Incentives for Investment*, Fonds monétaire international, Washington, <http://www.imf.org/external/np/g20/pdf/101515.pdf>.