

Rapport sur la fiscalité du Secrétaire général de l'OCDE à l'intention des chefs d'État et de gouvernement du G20

Inde, septembre 2023



G20

The text 'G20' is displayed in a large, white, sans-serif font. The '0' is replaced by a white globe icon showing the Earth, set against a background of a green and blue world map.

Rapport sur la fiscalité du Secrétaire général de l'OCDE à l'intention des chefs d'État et de gouvernement du G20

Inde, Septembre 2023

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.

Cet ouvrage est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE. Les opinions et les interprétations exprimées ne reflètent pas nécessairement les vues officielles des pays membres de l'OCDE.

Merci de citer cet ouvrage comme suit :

OCDE (2023), *Rapport sur la fiscalité du Secrétaire général de l'OCDE à l'intention des chefs d'État et de gouvernement du G20* ; Inde, septembre 2023, OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/fiscalite/rapport-sur-la-fiscalite-secretaire-general-ocde-chefs-d-etat-et-de-gouvernement-du-g20-inde-septembre-2023.pdf.

L'utilisation de cet ouvrage, sous forme numérique ou imprimée, est régie par les Conditions d'utilisation définies sur www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation/

Table des matières

| | |
|--|----|
| Introduction | 4 |
| Solution reposant sur deux piliers pour réformer le système fiscal international | 4 |
| Activités sur la fiscalité indirecte | 7 |
| Fiscalité et développement et renforcement des capacités | 8 |
| Transparence fiscale | 10 |
| Fiscalité et délinquance | 17 |
| Administration fiscale | 18 |
| Politique fiscale et changement climatique | 19 |
| Mise en œuvre du projet BEPS | 19 |
| | |
| Annexe A. Déclaration de résultat sur la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – 11 juillet 2023 | 22 |
| | |
| Annexe B. Mise à jour 2023 de la feuille de route G20/OCDE sur les pays en développement et la fiscalité internationale | 26 |
| | |
| Annexe C. Renforcer la transparence fiscale internationale dans le secteur de l'immobilier | 27 |
| | |
| Annexe D. État d'avancement de la mise en œuvre de la Stratégie 2021 visant à libérer le potentiel de l'échange automatique de renseignements pour les pays en développement | 28 |
| | |
| Annexe E. Faciliter l'utilisation des renseignements fiscaux échangés dans le cadre d'une convention fiscale à des fins non fiscales | 29 |

Introduction

J'ai le plaisir de vous annoncer que depuis le dernier rapport que je vous ai adressé en Novembre 2022, une étape historique a été franchie lors de la 15^e réunion plénière du Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le Cadre inclusif), le 11 juillet 2023, puisque 138 membres du Cadre inclusif ont approuvé une Déclaration finale sur la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie (la Solution reposant sur deux piliers). La Déclaration finale (qui figure à l'Annexe A) résume l'ensemble des résultats attendus produits par le Cadre inclusif pour apporter une réponse aux éléments en suspens de la Solution reposant sur deux piliers :

- un texte de Convention multilatérale (CML) élaboré par le Cadre inclusif, qui permettra aux juridictions d'exercer un droit d'imposition national sur une fraction des bénéfices résiduels réalisés par les entreprises multinationales (EMN) les plus grandes et les plus rentables (Montant A du Pilier Un) ;
- une proposition de cadre pour l'approche simplifiée et rationalisée de l'application du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence exercées dans le pays (Montant B du Pilier Un) ;
- la règle d'assujettissement à l'impôt (RAI), ainsi que son cadre de mise en œuvre, qui permettra aux pays en développement d'actualiser les conventions fiscales bilatérales pour « récupérer l'impôt » sur certains bénéfices intragroupe lorsque ceux-ci sont soumis à une imposition faible ou nulle dans l'autre juridiction ;
- un plan d'action complet, qui sera élaboré par l'OCDE pour soutenir la mise en œuvre rapide et coordonnée de la Solution reposant sur deux piliers, en coordination avec les organisations régionales et internationales.

Ce résultat est l'aboutissement d'un travail considérable — près de 350 jours de réunions entre les délégués au total¹ — visant à mettre en œuvre l'accord historique d'octobre 2021 et le produit de la collaboration entre toutes les juridictions, petites et grandes, en développement et développées, et des compromis qui ont pu être trouvés au cours des négociations.

Autre évolution importante : ces 138 membres du Cadre inclusif sont également convenus de s'abstenir d'appliquer les taxes sur les services numériques (TSN) ou mesures similaires pertinentes récemment adoptées à toute entreprise avant le 31 décembre 2024, ou l'entrée en vigueur de la CML si elle intervient plus tôt, sous réserve que le processus de signature de la CML ait suffisamment progressé d'ici la fin de l'année. Cet engagement est pris en reconnaissance des progrès accomplis à ce jour et au vu de la nécessité d'éviter toute perturbation ou retard dans la ratification de la CML.

Solution reposant sur deux piliers pour réformer le système fiscal international

Montant A du Pilier Un

Le Cadre inclusif a présenté le texte d'une CML, qui attribuera un droit d'imposition aux juridictions du marché sur une fraction définie des bénéfices des EMN les plus grandes et les plus rentables (Montant A du Pilier Un). Si les pays mettront également en œuvre le Montant A via leur droit interne, la CML est nécessaire pour coordonner l'exercice de ce droit d'imposition entre les juridictions, remplacer les

¹ Réunions des Groupes de travail n° 1, n° 6 et n° 11, du Groupe de réflexion sur l'économie numérique, du Forum PA-FAF, du Groupe de pilotage du Cadre inclusif et du Cadre inclusif.

conventions fiscales existantes si nécessaire, et assurer l'élimination de la double imposition.

La CML expose les éléments de fond du Montant A, notamment :

- le **champ d'application du droit d'imposition**, qui couvre les EMN réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 20 milliards EUR et affichant une rentabilité supérieure à 10 %, et s'applique à 25 % des bénéficiaires supérieurs à un seuil correspondant à 10 % du chiffre d'affaires. Ce seuil sera ramené à 10 milliards EUR au bout de sept ans, sous réserve de la bonne mise en œuvre du Montant A. Des exclusions ciblées s'appliquent aux entreprises des secteurs des industries extractives, des services financiers réglementés et de la défense ;
- les **règles de détermination de la source du chiffre d'affaires**, qui déterminent la répartition du Montant A entre les juridictions du marché ;
- les **mécanismes d'allègement de la double imposition** ;
- les **procédures visant à garantir la sécurité juridique en matière fiscale** pour le Montant A et les questions liées au Montant A ;
- l'engagement de **supprimer certaines mesures et de ne pas mettre en place de TSN ou d'autres mesures similaires pertinentes** une fois que le Montant A sera en vigueur ;
- les **mesures relatives à l'administration du Montant A**, qui comportent des règles visant à simplifier le respect des obligations fiscales et reposent sur une entité unique, pour chaque groupe visé, aux fins des versements aux juridictions du marché ;
- les **accords relatifs à l'entrée en vigueur de la CML**, qui interviendront à une date fixée par les juridictions contractantes après qu'au moins 30 juridictions représentant au moins 60 % des entités mères ultimes (EMU) des EMN couvertes l'auront ratifiée.

La CML comporte en outre plusieurs dispositions visant à tenir compte des circonstances propres aux pays en développement, notamment la règle du chiffre d'affaires excédentaire pour la détermination de la source du chiffre d'affaires, un seuil fixé à un niveau plus bas pour le critère du lien et plusieurs seuils de minimis visant à faire en sorte que les petits pays et les pays en développement bénéficient pleinement des attributions au titre du Montant A.

Reconnaissant les progrès réalisés et le besoin de prévenir toute perturbation ou retard lié à la ratification de la CML, sous réserve qu'au moins 30 juridictions représentant au moins 60 pour cent des Entités mères ultimes (EMU) des EMN couvertes signent la CML avant la fin de 2023, les membres du Cadre inclusif sont convenus de s'abstenir d'appliquer de nouvelles TSN ou mesures similaires pertinentes, telles que définies dans la CML, à toute entreprise entre le 1^{er} janvier 2024 et la première des dates suivantes : le 31 décembre 2024 ou l'entrée en vigueur de la CML.

Bien qu'un petit nombre de juridictions aient exprimé des inquiétudes à propos de certains éléments spécifiques de la CML, des efforts ont été engagés pour répondre à ces interrogations afin de préparer rapidement la CML en vue d'une signature dans les meilleurs délais. La CML sera ouverte à la signature au second semestre de 2023 et une cérémonie de signature sera organisée d'ici la fin de l'année, l'objectif étant de permettre une entrée en vigueur en 2025, en tenant compte des processus de consultation et des processus législatifs et administratifs applicables dans chaque juridiction.

Montant B du Pilier Un

Le **Cadre inclusif continue de progresser de manière significative sur le Montant B du Pilier Un** et a affiné le cadre pour l'application simplifiée et rationalisée du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence exercées dans les pays. Ce cadre est désormais ouvert à la consultation publique, ce qui permet aux parties prenantes de formuler des commentaires qui contribueront à la finalisation de la conception du Montant B d'ici fin 2023.

Le Montant B revêt une importance particulière pour les pays à faible capacité, qui ne disposent pas de comparables appropriés sur le marché local permettant d'établir des prix de pleine concurrence. En outre, il devrait réduire le nombre de différends, améliorer la sécurité juridique et favoriser une utilisation plus efficace des ressources tant pour les contribuables que pour les administrations fiscales.

Pilier 2 – Règles GloBE

La mise en œuvre de l'impôt minimum mondial est désormais bien engagée et prendra effet dès le début de l'année prochaine. À ce jour, quelque 50 juridictions ont pris des mesures pour mettre en œuvre l'impôt minimum mondial. Ce chiffre englobe la moitié des pays membres du G20 et l'ensemble des États membres de l'Union européenne. La mise en œuvre de l'impôt minimum mondial continue de monter en

D'ici à 2025, près de 90 % des EMN couvertes seront assujetties à un impôt minimum effectif de 15 % dans chacune des juridictions où elles exercent leurs activités.

puissance et on estime que d'ici à 2025, près de 90 % des EMN mondiales dont le chiffre d'affaires est supérieur à 750 millions EUR seront assujetties à un taux d'imposition effectif minimum de 15 % dans chacune des juridictions où elles exercent leurs activités.

La mise en œuvre coordonnée de l'impôt minimum mondial dans l'ensemble des juridictions est essentielle. Afin de garantir une mise en œuvre cohérente et efficace des Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Règles GloBE) en vertu du Pilier Deux, le Cadre inclusif a décidé d'adopter un mécanisme d'examen portant tant sur les aspects législatifs qu'administratifs du processus de mise en œuvre par chacune des

juridictions. L'adoption d'orientations communes ainsi que d'un cadre administratif favoriseront une application efficace de règles cohérentes et coordonnées. Il est important de noter que ce cadre englobera un réseau commun de déclaration et d'échange d'informations fondé sur une Déclaration d'information GloBE normalisée. De nombreux pays cherchent à adopter les règles GloBE par l'intermédiaire d'un Impôt minimum complémentaire qualifié prélevé localement (ICMQL), qui leur permet d'être les premiers à avoir le droit de prélever les impôts complémentaires dus au titre de l'impôt minimum auprès des filiales et succursales locales des EMN. Le Cadre inclusif élabore des orientations supplémentaires sur l'application de cet ICMQL à l'attention de ces pays, qui prévoient la mise en place d'un régime de protection.

Le Cadre inclusif poursuit ses efforts d'accompagnement de la mise en œuvre de l'impôt minimum mondial. À la demande de la présidence indienne du G20, le Secrétariat de l'OCDE travaille à la rédaction d'un manuel d'application des règles GloBE, qui doit être remis aux ministres des Finances et aux gouverneurs de banque centrale en octobre 2023. Ce manuel présentera une démarche séquencée, assortie d'exemples illustrant l'application des règles pour en rendre la dimension technique plus accessible. L'entrée en vigueur des règles GloBE étant prévue pour le 1^{er} janvier 2024 dans un grand nombre de juridictions, la demande d'assistance des pays en développement devrait croître. Le présent rapport comporte un chapitre sur le renforcement des capacités qui explique plus en détail l'assistance dont doivent bénéficier les pays aux fins de la mise en œuvre de ces règles.

Pilier Deux : règle d'assujettissement à l'impôt

Le Cadre inclusif a élaboré et approuvé un modèle de disposition conventionnelle relative à la règle d'assujettissement à l'impôt (RAI) et des commentaires correspondants qui expliquent sa finalité et son fonctionnement ; il a élaboré un instrument multilatéral (IM) pour faciliter la mise en œuvre de la RAI, accompagné d'une Note explicative ; et il a approuvé les principales caractéristiques conceptuelles d'un processus visant à aider les membres du Cadre inclusif en développement à la mise en œuvre.

La RAI est un élément important du consensus sur une Solution reposant sur deux piliers pour les pays en développement. Elle fait partie du Pilier Deux, de même que les règles GloBE. L'accord sur la RAI constitue une étape importante et témoigne de progrès significatifs.

Dans le cadre de la Déclaration d'octobre 2021, les membres du Cadre inclusif ont reconnu que la RAI fait partie intégrante d'une solution faisant consensus sur le Pilier Deux pour les pays en développement et sont convenus que les juridictions membres du Cadre inclusif qui appliquent des taux nominaux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés inférieurs de neuf pour cent au taux minimum prévu par la RAI aux éléments de revenu couvert devront mettre en œuvre la RAI dans leurs conventions fiscales bilatérales si les juridictions du Cadre inclusif considérées comme des juridictions en développement le leur demandent.

La RAI est une règle conventionnelle qui s'applique sur une base transactionnelle aux paiements intragroupes provenant des États de la source soumis à de faibles taux nominaux d'imposition dans l'État du bénéficiaire. La RAI procède de l'idée qu'une juridiction de la source qui a cédé des droits d'imposition sur certains paiements intragroupes sortants dans le cadre d'une convention fiscale sur le revenu devrait être en mesure de récupérer une partie de ces droits lorsque le revenu en question est imposé (si tant est qu'il le soit) dans l'État du bénéficiaire (l'État de la résidence) à un taux inférieur à neuf pour cent.

Le Secrétariat de l'OCDE se tient prêt à aider les membres du Cadre inclusif à mettre en œuvre la RAI.

Évaluation d'impact économique

L'OCDE a récemment publié des données actualisées sur l'évaluation d'impact économique des deux Piliers lors d'un webinaire public qui s'est tenu le 18 janvier 2023, en s'appuyant sur les données disponibles les plus récentes². L'analyse montre que le Montant A représente une réattribution substantielle des droits d'imposition, qui passent en grande partie des centres d'investissement aux juridictions de marché. On estime désormais que de nouveaux droits d'imposition portant sur environ 200 milliards USD de bénéfices devraient être réattribués chaque année aux juridictions du marché en application des règles établies par le Pilier Un, ce qui se traduirait par des gains de recette compris entre 17 et 31 milliards USD par an. L'analyse montre que l'augmentation des bénéfices enregistrés par les EMN ces dernières années, particulièrement en 2021, s'est traduite par une hausse des estimations de recettes relatives au Montant A, et que les recettes supplémentaires revenant aux pays en développement sous l'effet du Pilier Un en proportion du total actuel des recettes de l'impôt sur les bénéfices des sociétés devraient dépasser celles perçues par les économies plus avancées.

L'OCDE poursuit ses travaux relatifs à l'actualisation des estimations de l'impôt minimum mondial prévu au titre du Pilier Deux, qui devrait réduire les bénéfices faiblement imposés à l'échelle mondiale d'environ 70 %. L'impôt minimum devrait permettre de dégager jusqu'à 200 milliards USD de recettes supplémentaires chaque année à l'échelle mondiale, d'après les dernières données disponibles datant de 2020, un tiers environ de ce surcroît provenant d'une réduction des transferts de bénéfices. L'OCDE publiera des analyses actualisées dans les mois à venir.

Activités sur la fiscalité indirecte

Plus de 90 pays ont désormais mis en œuvre les normes et principes internationalement acceptés de l'OCDE pour relever le défi que représente la collecte des taxes sur la valeur ajoutée (TVA) sur les échanges numériques.

Alors que le commerce électronique poursuit son essor et continue de se diversifier, en particulier dans les économies en développement, ces mesures permettent aux pays d'engranger des recettes essentielles de TVA tout en mettant les entreprises de commerce électronique et les entreprises traditionnelles sur un pied d'égalité, et ce sans nuire à l'innovation et à la croissance économique.

² www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/webinaire-evaluation-impact-economique-solution-reposant-sur-deux-piliers.htm (consulté le 1^{er} juillet 2023)

L'OCDE et le Groupe de la Banque mondiale, en collaboration avec le Forum africain sur l'administration fiscale (ATAF), ont publié la boîte à outils sur l'application de la TVA au commerce numérique en Afrique en février 2023, après la publication de boîtes à outils similaires pour l'Amérique latine et les Caraïbes (2021) et l'Asie-Pacifique (2022), avec le soutien du Centre interaméricain d'administration fiscale (CIAT), de la Banque interaméricaine de développement (BID) et de la Banque asiatique de développement (BASD). Ces boîtes à outils indiquent étape par étape comment procéder pour concevoir et mettre en œuvre le cadre recommandé pour recouvrer la TVA sur les échanges numériques en tenant compte des enjeux et de la situation propres à chaque région. L'OCDE a également lancé un programme visant à apporter une assistance technique de vaste portée aux juridictions intéressées à travers le monde. Cette assistance peut couvrir tous les aspects de la réforme de la TVA sur le commerce électronique, et notamment les orientations d'action publique, la rédaction de textes législatifs, la mise en œuvre des procédures administratives et de discipline, et les stratégies efficaces en matière de contrôle et d'application de la loi.

Fiscalité et développement et renforcement des capacités

Feuille de route 2023 sur les pays en développement et la fiscalité internationale

En Octobre 2022, l'OCDE a présenté aux ministres des Finances et aux gouverneurs de banque centrale des pays du G20 une *Feuille de route sur les pays en développement et la fiscalité internationale*³, qui définit les actions que pourraient prendre le G20 et d'autres parties prenantes intéressées afin d'approfondir l'engagement avec les pays en développement. Lors du sommet des chefs d'État et de gouvernement du G20 de novembre 2022 à Bali, vous êtes convenus :

*"Nous œuvrerons à renforcer le programme sur la fiscalité et le développement à la lumière du symposium ministériel du G20 de juillet 2022, et nous prenons note de la feuille de route du G20 et de l'OCDE sur les pays en développement et la fiscalité internationale."*⁴

Prenant en compte cet appel des dirigeants du G20 à renforcer le programme sur la fiscalité et le développement, l'OCDE présente aujourd'hui une mise à jour de cette feuille de route qui suit les progrès accomplis depuis l'an dernier, définit des objectifs spécifiques et expose l'éventail des initiatives spécifiques ayant vocation à accélérer les progrès accomplis dans des domaines que les pays jugent prioritaires. **Le rapport, à l'Annexe B, recense les progrès accomplis par les pays en développement dans le domaine de la fiscalité internationale, et de leur participation au Cadre inclusif.**

Ce rapport met l'accent sur les actions menées dans le domaine de la déclaration pays par pays et sur le soutien apporté à la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers. Il est particulièrement urgent d'aider les pays en développement à donner suite aux règles GloBE internationalement reconnues instituant un impôt minimum à l'échelle mondiale dès 2024, mais c'est également une excellente occasion pour les pays de réformer leurs bases d'imposition des sociétés sur le long terme, y compris les incitations fiscales.

Dans son rapport sur les incitations fiscales et l'impôt minimum mondial sur les sociétés (*Tax Incentives and the Global Minimum Corporate Tax*⁵), remis au G20 en 2022, l'OCDE soulignait que même dans les

³ OCDE (2022), *Feuille de route G20/OCDE sur les pays en développement et la fiscalité internationale : Rapport de l'OCDE à l'intention des ministres des Finances et des gouverneurs de banque centrale du G20*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/3f6c4588-fr>.

⁴ [Déclaration de Bali des chefs d'État et de gouvernement du G20](#).

⁵ OCDE (2022), *Tax Incentives and Global Minimum Corporate Tax: Reconsidering Tax Incentives after the GloBE Rules*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/25d30b96-en>.

juridictions qui appliquent un taux nominal d'imposition des bénéfices des sociétés nettement supérieur aux 15 % prescrits dans les règles GloBE, l'existence d'incitations fiscales peut conduire à la mise en place d'un impôt complémentaire. En effet, du fait de ces incitations fiscales, l'adoption des règles GloBE dans d'autres parties du monde (par exemple, dans la juridiction de l'entité mère ultime du groupe d'EMN) peut rejaillir sur de très nombreux contribuables locaux, filiales de groupes d'EMN. Cependant, les dispositifs d'incitation ne seront pas tous concernés et ceux qui attirent des flux d'investissement intenses et entraînent des dépenses de personnel importantes le seront moins que les autres.

Les travaux sur les incitations fiscales et la manière de mesurer les incidences économiques des règles en vigueur dans une juridiction particulière peuvent être un exercice complexe, qui mobilise beaucoup de moyens et nécessite par conséquent des solutions ciblées et adaptées. En plus d'aider les pays à entreprendre ces travaux, le Cadre inclusif continuera d'envisager l'élaboration de mesures de simplification et de régimes de protection qui aideraient à la fois les juridictions et les EMN à s'adapter à l'incidence des règles GloBE à la lumière des incitations conçues pour encourager l'investissement, la R-D et l'innovation.

Il ressort également du rapport qu'un nombre croissant de pays en développement continuent de progresser dans l'application des règles et des normes convenues au niveau international tout en s'impliquant davantage dans l'élaboration de ces règles. De plus, alors même que ces règles sont finalisées et adoptées, le Cadre inclusif continue de jouer un rôle important en tant que plateforme de dialogue permettant aux pays en développement de prendre part à la mise en œuvre efficace, efficiente et concrète de ces règles.

En outre, la Déclaration de résultat appelle à l'élaboration d'un plan d'action global à l'appui de la mise en œuvre rapide et coordonnée de la Solution reposant sur deux piliers, notamment par les pays en développement, en coordination avec d'autres organisations internationales et régionales.⁶

Inspecteurs des impôts sans frontières

L'initiative Inspecteurs des impôts sans frontières (IISF) est un programme conjoint de l'OCDE et du Programme des Nations Unies pour le développement (PNUD) qui consiste à mettre à la disposition des administrations fiscales des pays en développement des experts à même de leur apporter une assistance pratique et concrète sur des dossiers de vérification en cours et des questions de fiscalité internationale connexes. Les programmes IISF couvrent à ce jour 59 juridictions, avec 63 programmes achevés et 54 en cours, dont 24 programmes Sud-Sud.

Cette initiative offre une assistance dans une multitude de domaines, comme la vérification fiscale internationale, des enquêtes en matière de délinquance fiscale et de l'utilisation effective des renseignements échangés automatiquement. Des programmes pilotes sont en cours dans le domaine de la transformation numérique de l'administration de l'impôt, et les administrations fiscales ont également la possibilité de demander une assistance dans les domaines de la fiscalité et de l'environnement, de la fiscalité et des contrats d'exploitation de ressources naturelles, des vérifications

Au total, les programmes IISF auraient permis de percevoir **2.07 milliards USD** de recettes fiscales supplémentaires et de majorer de **4.94 milliards USD** la créance fiscale.

⁶ Déclaration de résultat sur la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – 11 juillet 2023, www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-de-resultat-sur-la-solution-reposant-sur-deux-piliers-pour-resoudre-les-defis-fiscaux-soulevés-par-la-numerisation-de-l-economie-juillet-2023.htm

portant sur l'application de la TVA au commerce numérique, de l'utilisation effective de la déclaration pays par pays et de la mise en œuvre de l'impôt minimum mondial.

À ce jour, les programmes IISF auraient permis de percevoir 2.07 milliards USD de recettes fiscales supplémentaires et de majorer de 4.94 milliards USD la créance fiscale en Afrique, en Asie-Pacifique, en Europe orientale, en Amérique latine et dans les Caraïbes.

Transparence fiscale

Normes internationales d'échange automatique de renseignements en matière fiscale

Suite à la publication du Cadre déclaratif applicable aux crypto-actifs (le « Cadre déclaratif ») et de la Norme commune de déclaration (NCD) modifiée en octobre 2022, l'OCDE a mené à bien les travaux techniques portant sur l'architecture internationale d'échange relative à ces deux cadres. À l'issue de ces travaux, le Conseil de l'OCDE au niveau des Ministres, lors de sa réunion des 7 et 8 juin 2023, a adopté une nouvelle Recommandation qui reconnaît le Cadre déclaratif comme une norme internationale au même titre que la NCD modifiée⁷. Au travers de cette Recommandation, les pays membres de l'OCDE conviennent d'adopter rapidement le Cadre déclaratif et les modifications apportées à

« [Nous] nous félicitons du Cadre déclaratif applicable aux crypto-actifs et des modifications apportées à la Norme commune de déclaration, et nous considérons l'un et l'autre comme faisant partie intégrante des normes internationales sur l'échange automatique de renseignements. Nous invitons l'OCDE à mener à bien les travaux sur les dispositifs de mise en œuvre, y compris les délais possibles. Et nous invitons le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales à s'appuyer sur ses procédures d'engagement et de suivi afin d'assurer une large mise en œuvre de ces deux dispositifs par les juridictions concernées. »

Déclaration de Bali des dirigeants du G20 Bali, 16 novembre 2022

la NCD, invitent d'autres juridictions intéressées à se joindre aux pays de l'OCDE pour adhérer à cette Recommandation, et invitent le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (le Forum mondial) à faire avancer ses travaux visant à identifier les juridictions pertinentes aux fins de la mise en œuvre du Cadre déclaratif afin d'en assurer une mise en œuvre à grande échelle.

Avant ces évolutions, lors de sa réunion plénière de novembre 2022, qui s'est tenue à Séville, en Espagne, le Forum mondial a salué les références au Cadre déclaratif et à la NCD figurant dans le Résumé de la Présidence de la réunion des ministres des Finances du G20 d'octobre 2022 ainsi que, par la suite, dans la Déclaration des chefs d'État et de gouvernement du G20. Lors de sa séance plénière, le Forum mondial a également accueilli avec satisfaction l'invitation qui lui a été faite de s'appuyer sur ses procédures d'engagement et de suivi pour veiller à une large mise en œuvre du Cadre déclaratif et de la NCD modifiée par les juridictions concernées. Les membres du Forum mondial ont suivi de près les travaux de l'OCDE, qui a maintenant finalisé les documents portant sur la mise en œuvre. Le Forum mondial poursuit ainsi les travaux pour renforcer son engagement et ses processus de suivi afin d'obtenir des résultats en ce qui concerne ces questions. Par conséquent, conformément à la déclaration de résultat de sa réunion plénière de 2022⁸, le Forum mondial met en place un groupe de pays membres intéressés pour faire avancer les travaux relatifs au Cadre déclaratif et examine la NCD modifiée au sein de son groupe

⁷ La Recommandation de l'OCDE concernant les Normes internationales d'échange automatique de renseignements en matière fiscale [OECD/LEGAL/0407] a été adoptée par le Conseil de l'OCDE le 15 juillet 2014 et a été révisée le 8 juin 2023. Pour accéder au texte officiel à jour de la Recommandation, ainsi qu'aux informations s'y rapportant, veuillez consulter le Recueil des instruments juridiques de l'OCDE à l'adresse <http://legalinstruments.oecd.org>.

⁸ [Statement of Outcomes 2022 Global Forum plenary meeting \(oecd.org\)](https://www.oecd.org/statement-outcomes-2022-global-forum-plenary-meeting/)

d'examen par les pairs de l'échange automatique de renseignements, en vue d'une mise en œuvre généralisée. Nous continuerons de vous rendre compte de ces efforts.

Feuille de route pour renforcer la transparence fiscale internationale dans le secteur de l'immobilier

En février 2023, l'OCDE a été invitée à préparer un rapport exposant les pistes permettant d'améliorer la transparence fiscale internationale dans le secteur de l'immobilier, y compris s'agissant des acquisitions de biens à l'étranger. **J'ai le plaisir de soumettre à votre examen, à l'Annexe C, un rapport qui évalue les risques et les besoins en matière de discipline fiscale liés aux biens immobiliers détenus à l'étranger et qui formule des propositions d'améliorations à court terme et d'améliorations structurelles à plus long terme.**

Application des normes de transparence fiscale

Près de 126 milliards EUR de recettes supplémentaires ont été enregistrés par les autorités à ce jour sous l'effet des programmes de déclaration volontaire, d'autres initiatives similaires et des enquêtes fiscales extraterritoriales

Depuis mon dernier rapport, le Forum mondial a porté le nombre de ses membres à 168, avec trois nouveaux membres⁹. Le Forum mondial a poursuivi ses activités de suivi afin d'assurer une mise en œuvre à grande échelle des standards de la norme de transparence et d'échange de renseignements sur demande ainsi que de la norme d'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale. Avec près de 170 membres — dont plus de la moitié sont des pays en

développement —, le Forum mondial poursuit également son ambitieux programme d'assistance technique et ses initiatives régionales pour faire en sorte que tous ses membres tirent parti des avantages de l'échange de renseignements. Au total, près de 126 milliards EUR de recettes supplémentaires (impôts, intérêts, pénalités) ont été enregistrés à ce jour sous l'effet des programmes de déclaration volontaire, d'autres initiatives similaires et des enquêtes fiscales extraterritoriales.

Échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale

Depuis la fin du secret bancaire à des fins fiscales, la mise en œuvre de la norme d'échange automatique de renseignements à l'échelle mondiale est devenue la nouvelle norme en matière de transparence fiscale. En 2022, **plus de 123 millions de comptes financiers dans le monde, portant sur plus de 12 000 milliards EUR d'actifs au total**, ont fait l'objet d'échanges automatiques de renseignements. Le nombre de juridictions participant à l'échange automatique et la quantité de renseignements échangés continuent d'augmenter. Dans l'ensemble, il s'agit d'un système de plus en plus mature, qui aide la communauté internationale à lutter contre la fraude et l'évasion fiscales en mettant à la disposition des autorités fiscales, sur une base permanente, des informations importantes sur les activités financières extraterritoriales.

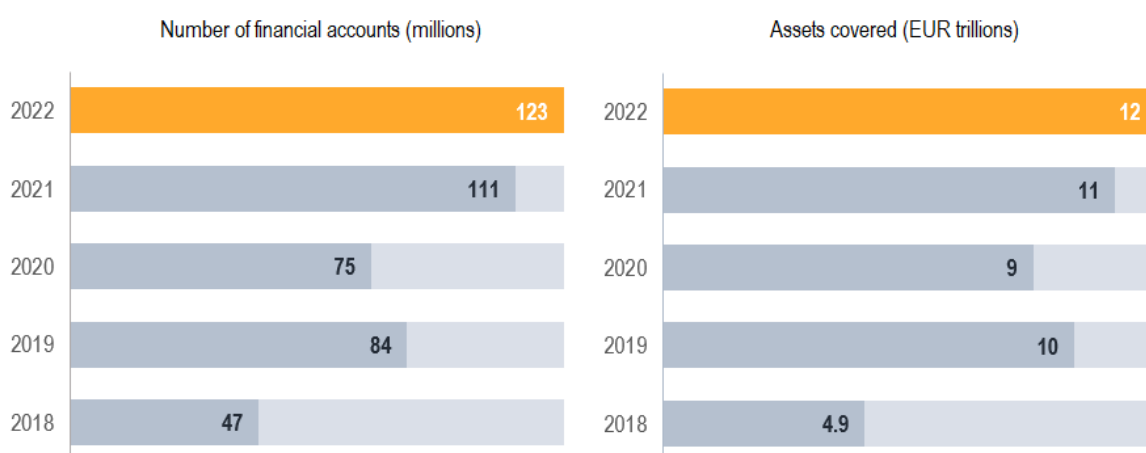
Le Forum mondial est passé à la phase ultérieure en s'assurant que l'échange automatique de renseignements constitue un outil efficace pour permettre à la communauté internationale de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. À la suite de l'achèvement et de la publication, en 2022, des premiers examens par les pairs du Forum mondial consacrés à la mise en pratique de l'échange automatique de renseignements, qui visaient à déterminer si les juridictions étaient en bonne voie d'assurer la mise en œuvre des normes, le Forum mondial a entamé un nouveau cycle d'examens par les pairs plus détaillés

⁹ L'Angola en mars 2023, le Zimbabwe en avril 2023 et la Sierra Leone en mai 2023.

et aux attentes plus élevées. Le nouveau processus vise à mieux garantir que les juridictions veillent réellement au respect, par les institutions financières, des obligations de diligence raisonnable et de déclaration, et que les renseignements communiqués font l'objet d'échanges effectifs dans la pratique.

Pour concrétiser ces efforts, le Forum mondial a lancé, depuis mon dernier rapport, un programme de missions sur place visant à contrôler le niveau de mise en œuvre et les activités menées dans la pratique, y compris les réunions avec les autorités compétentes et le secteur financier. Le programme de missions sur place doit être achevé, en ce qui concerne les 99 premières juridictions ayant mis en œuvre l'échange automatique de renseignements, d'ici 2025, après quoi les conclusions finales seront formulées et les notations attribuées.

Graphique 1. Échange automatique de renseignements sur les comptes financiers – Chiffres clés pour 2018-22



Source : Enquêtes 2019, 2020, 2021, 2022 et 2023 du Forum mondial.

Assurer la confidentialité et la protection adéquate des informations sensibles échangées est essentiel aux fins de l'application de la norme d'échange automatique de renseignements. Le Forum mondial continue par conséquent de mettre en œuvre son programme d'évaluation des mécanismes de confidentialité et de protection des données, avant le commencement comme tout au long des échanges, afin de continuer de veiller à ce que les données échangées dans le cadre de l'échange automatique de renseignements soient correctement protégées par les administrations fiscales. Les résultats des évaluations ne sont pas publiés en raison de leur caractère sensible et confidentiel, mais des procédures ont été mises en place pour combler les éventuelles lacunes identifiées, comme le report si nécessaire de la réception des informations.

Échange de renseignements sur demande

Depuis le rapport de l'année dernière, le Forum mondial a publié 27 nouveaux rapports d'examen par les pairs sur l'échange de renseignements sur demande dont

La 10^{ème} Conférence des autorités compétentes du Forum Mondial, hébergée par la Géorgie, a rassemblé **160 participants venant de 77 juridictions** pour discuter de la mise en œuvre des normes de transparence fiscale.

10 nouveaux rapports en juillet 2023¹⁰. Plus de la moitié des membres du Forum mondial ont désormais fait l'objet d'un examen complet dans le cadre du deuxième cycle d'examen par les pairs portant sur l'échange de renseignements sur demande, et les notations attribuées sont généralement positives : 85 % des juridictions ont obtenu une notation globale satisfaisante (« Conforme » ou « Conforme pour l'essentiel »), tandis que 13 % ont été jugées « Partiellement conformes » et 2 % « Non conformes ».

Depuis 2009, les pays en développement ont dégagé plus de **41 milliards EUR** de recettes supplémentaires grâce à des programmes de déclaration volontaire, à des initiatives similaires ainsi qu'à des enquêtes fiscales extraterritoriales, notamment à travers l'exploitation de données issues de l'échange de renseignements automatique et sur demande

Aider les membres du Forum mondial grâce au renforcement des capacités et aux initiatives régionales

Depuis plus de 12 ans, les activités de renforcement des capacités et de sensibilisation du Forum mondial aident les juridictions en développement à mettre en œuvre les normes d'échange de renseignements. En outre, le Forum mondial aide les juridictions à exploiter l'échange de renseignements pour mobiliser leurs ressources intérieures. Depuis 2009, les pays en développement ont dégagé plus de 41 milliards EUR de recettes supplémentaires grâce à des programmes de déclaration volontaire, à des initiatives similaires ainsi qu'à des enquêtes fiscales extraterritoriales, notamment à travers l'exploitation de données issues de l'échange de renseignements automatique et sur demande. Pour la seule année 2022, les pays d'Afrique, d'Asie et d'Amérique latine ont enregistré respectivement 76.6 millions EUR, 3.9 milliards EUR et 708 millions EUR grâce à l'échange de renseignements.



Recettes enregistrées en 2022, notamment grâce à l'exploitation de données issues de l'échange de renseignements automatique et sur demande, par région.

Depuis mon dernier rapport, l'assistance technique a été renforcée pour aider les membres à mettre en œuvre les deux normes. En particulier, des progrès importants ont été accomplis pour soutenir la mise en œuvre de la stratégie administrative pour assurer la conformité à la norme d'échange automatique de renseignements grâce à de nouveaux outils à l'appui des programmes techniques propres aux juridictions¹¹. Des orientations supplémentaires ont également été communiquées aux membres en vue de la définition et de la mise en œuvre d'un cadre approprié de gestion de la sécurité de l'information. En particulier, des orientations ont été publiées sur un périmètre sécurisé pour l'échange automatique de

¹⁰ Rapports publiés pour dix membres Antigua-et-Barbuda, Argentine, Belize, Îles Féroé, Groenland, Lesotho, Paraguay, Saint-Vincent-et-les-Grenadines, et des rapports supplémentaires qui reflètent les progrès réalisés par deux membres : Anguilla et les Seychelles. Voir [Le Forum mondial publie dix nouveaux rapports d'examen par les pairs sur la transparence et l'échange de renseignements sur demande](#), 19 juillet 2023.

¹¹ OCDE (2023), *Méthodologie pour la mise en œuvre de l'approche fondée sur les risques en matière de conformité administrative – Matrice des risques*, Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, OCDE, Paris, à la disposition des autorités fiscales sur demande.

renseignements comme approche possible pour les pays en développement¹². Si elle était appliquée, cette approche permettrait également aux juridictions en développement d'appliquer l'échange automatique et l'échange de déclarations par pays.

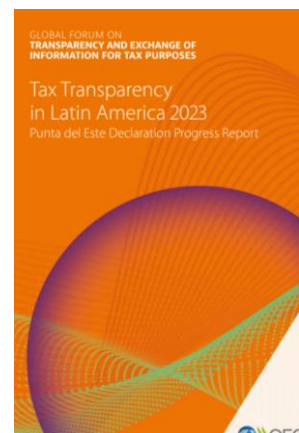
Initiatives régionales en Afrique, Asie et Amérique latine

Les initiatives régionales du Forum mondial permettent de mettre en place des programmes régionaux sur mesure dans le cadre desquels les membres définissent des plans de travail et des objectifs spécifiques pour chaque initiative.

Trois réunions à haut niveau ont eu lieu en 2023, mettant ainsi en lumière le succès de ces initiatives : (1) la quatrième réunion de l'Initiative pour l'Asie, qui s'est tenue à New Delhi, en Inde, les 27 et 28 avril 2023, (2) la huitième réunion de la Déclaration de Punta del Este, qui s'est tenue à Asunción, au Paraguay, les 26 et 28 juin 2023 ; et (3) la 13^{ème} réunion de l'Initiative pour l'Afrique, qui s'est tenue les 6 et 7 juillet 2023 au Cap, en Afrique du Sud. Au cours de ces réunions importantes, le Forum mondial a dévoilé l'édition 2023 de son rapport sur la transparence fiscale en Asie¹³, en Amérique latine¹⁴ et en Afrique¹⁵.



Malgré une large adhésion aux normes d'échange de renseignements, leur utilisation effective reste inégale en Asie. De nombreux pays asiatiques ne sont pas encore membres du Forum mondial et certaines juridictions font encore peu de demandes de décharge d'information ou ne se sont pas encore engagées à mettre en œuvre la norme d'échange automatique de renseignements à une date précise. Dans le cadre de l'Initiative pour l'Asie, lancée fin 2021 sous la Présidence indonésienne du G20, 22 pays asiatiques ont signé la déclaration de Bali. Seize d'entre eux se sont engagés à commencer les échanges automatiques de renseignements d'ici 2024. Leur engagement à atteindre le plein potentiel de l'échange de renseignements pour la région a servi d'exemple à suivre pour les autres pays de la région. La taxe



¹² OCDE (2023), *Orientations sur la mise en place d'un périmètre sécurisé aux fins de l'échange automatique de renseignements – Approche tactique de la confidentialité et de la protection des données pour les pays en développement*, Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, OCDE, Paris, à la disposition des autorités fiscales sur demande.

¹³ OCDE (2023), *Tax Transparency in Asia 2023: Asia Initiative Progress Report*, Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, OCDE, Paris, www.oecd.org/tax/transparency/documents/tax-transparency-in-asia-2023.htm (disponible en anglais uniquement)

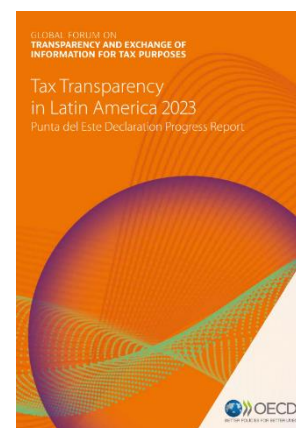
¹⁴ OCDE (2023), *Tax Transparency in Latin America 2023: Punta del Este Declaration Progress Report* (accessible en anglais et en espagnol), Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, OCDE, Paris, www.oecd.org/tax/transparency/documents/tax-transparency-in-latin-america-2023.htm.

¹⁵ OCDE (2023), *Transparence fiscale en Afrique 2023 : Rapport d'étape de l'Initiative pour l'Afrique*, Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/documents/transparence-fiscale-en-afrique-2023.pdf.

En **Amérique latine**, les 15 membres du Forum mondial de la région se situent à différents niveaux de maturité dans la mise en œuvre et l'utilisation des normes d'échange de renseignements. Les pays les plus avancés utilisent efficacement les outils d'échange de renseignements en envoyant des demandes d'information à l'appui des enquêtes fiscales (735 en 2022), en mettant en



œuvre et en utilisant de plus en plus les données reçues automatiquement (10 membres latino-américains sur 15) et en accroissant leurs recettes intérieures de **27.8 milliards EUR depuis 2009**. Grâce au partage d'expérience et à la mise en place d'une assistance technique sur mesure dans le cadre de l'Initiative latino-américaine, un plus grand nombre de membres latino-américains bénéficient d'un cadre solide de renforcement des capacités pour faire progresser la transparence fiscale et en tirer profit.



En **Afrique**, de solides progrès ont été enregistrés en 2022, même s'ils sont inégaux d'un pays à l'autre. Les pays africains mettent progressivement en place leur infrastructure d'échange de renseignements, notamment en adhérant à la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en

matière fiscale. Les pays les plus avancés utilisent des outils d'échange de renseignements, et 531 demandes de renseignements ont été envoyées. En outre, dix pays se sont désormais engagés à procéder à l'échange automatique de renseignements à une date donnée, tandis que d'autres envisagent de le faire avec l'appui du Forum mondial. **Depuis 2009, les pays africains ont dégagé au moins 1.69 milliard EUR de recettes supplémentaires.**

Mesures visant à faciliter l'adoption et la mise en œuvre de l'échange automatique de renseignements par les pays en développement

Le Forum mondial a publié, à la fin de l'année 2021 sa nouvelle stratégie visant à libérer le potentiel de l'échange automatique de renseignements pour les pays en développement¹⁶. **À la demande de la Présidence indienne du G20, le Secrétariat du Forum mondial a préparé un rapport, qui figure à l'Annexe D, faisant le point sur les progrès accomplis dans la mise en œuvre de l'approche modulaire pour les pays en développement.** Il couvre les contraintes de mise en œuvre relatives au cadre juridique, ainsi qu'aux aspects opérationnels pratiques et à la confidentialité et à la protection des données.

La majorité des pays en développement membres du Forum mondial appliquent aujourd'hui la norme d'échange automatique de renseignements : 48 pays en développement se sont engagés à mettre en œuvre les échanges automatiques de renseignements à compter d'une certaine date, ce qui représente 39 % des 123 pays engagés et plus de 52 % des 92 pays en développement membres du Forum mondial. Parallèlement, un plus grand nombre de pays en développement bénéficient d'un soutien technique afin de déterminer une date appropriée pour mettre en place les premiers échanges automatiques de renseignements. Les pays en développement ont également profité de l'entrée en vigueur de la norme d'échange automatique de renseignements : ils reçoivent davantage de renseignements qu'ils n'en fournissent, et ils ont déjà recensé plus de 36 milliards EUR de recettes supplémentaires (impôts, intérêts et pénalités) entre 2014 et 2022, grâce à des programmes de déclaration volontaire et à des initiatives similaires, ainsi qu'à l'utilisation des données issues de l'échange automatique de renseignements.

¹⁶ OCDE (2021), *Libérer le potentiel de l'échange automatique de renseignements pour les pays en développement*, Stratégie 2021, www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/documents/strategie-ear-pays-en-developpement.pdf.

Importance de l'échange de renseignements à des fins non fiscales

Les administrations fiscales disposent de données qui peuvent être utiles dans le cadre du travail d'autres autorités chargées de faire appliquer la loi (telles que les cellules de renseignements financiers, d'enquête pénale ou de lutte contre la corruption), comme les informations échangées au titre d'une convention. Le partage, à des fins autres que fiscales, de ces informations avec ces autres autorités compétentes, que l'on peut également désigner par l'expression « utilisation élargie des informations échangées au titre d'une convention » peut se révéler essentiel dans la lutte contre les flux financiers illicites, le blanchiment de capitaux et la corruption, dès lors qu'il est autorisé par la législation nationale ou les conventions applicables, et s'inscrit à l'appui d'une approche à l'échelle de l'administration en matière de lutte contre les délits à caractère financier.

Bien que plusieurs juridictions souhaitent développer cette forme de coopération dans le cadre de leur approche pangouvernementale de lutte contre les flux financiers illicites, elles peuvent souvent se heurter à des difficultés opérationnelles pour mettre en pratique une utilisation élargie, en particulier pour obtenir le consentement de la juridiction qui fournit les informations.

À la suite d'une demande de la Présidence indienne du G20, le Secrétariat du Forum mondial a produit un rapport, qui figure à l'Annexe E, décrivant une approche visant à promouvoir et à rationaliser une utilisation élargie des renseignements échangés entre les juridictions intéressées sur les conventions fiscales. Cela pourrait passer par la signature d'accords de coopération, par exemple entre les autorités compétentes pour l'échange de renseignements à des fins fiscales, et entre les autorités fiscales et non fiscales au niveau national. Le rapport recense également les procédures opérationnelles permettant de réduire les obstacles à la mise en œuvre et de garantir le respect des exigences en matière de confidentialité et de protection des données.

Activités de formation

La formation demeure une priorité, à travers des approches innovantes afin de diffuser au mieux les connaissances et l'expertise.

- Le **programme « Former le formateur »**¹⁷, qui a abouti à la formation de plus de 2 600 fonctionnaires en 2022 par près de 70 agents en Afrique, en Asie et en Amérique latine, a été étendu en 2023 à l'Europe centrale et orientale et au Moyen-Orient. Cette année, 93 fonctionnaires de 46 pays participent à ce programme d'une durée de neuf mois.
- La deuxième édition du **programme *Women Leaders in Tax Transparency***¹⁸ a été lancée récemment, suite au succès du programme pilote inauguré en 2022. Un total de 23 participantes provenant de 23 pays en développement pourra en bénéficier.

¹⁷ www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/notre-action/assistance-technique/former-le-formateur.htm (consulté le 1^{er} juillet 2023)

¹⁸ www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/notre-action/assistance-technique/women-leaders-in-tax-transparency-fr.htm (consulté le 1^{er} juillet 2023)

Fiscalité et délinquance

Dans le cadre de la Présidence indienne du G20, l'OCDE était fière de soutenir le Symposium de haut niveau du G20 sur la fiscalité consacré à la lutte contre la fraude fiscale, la corruption et le blanchiment de capitaux, à Gāndhīnagar le 16 juillet 2023. Cette manifestation fut l'occasion pour les ministres des Finances des pays du G20 de réfléchir aux liens entre la fiscalité et les actes de délinquance économique graves, et aux moyens d'améliorer les capacités de détection et d'enquête, notamment par l'intermédiaire de mécanismes renforcés d'échange de renseignements à l'échelle internationale.

À ce jour, l'Académie de l'OCDE pour les enquêtes en matière de délinquance fiscale et financière a formé plus de 2700 fonctionnaires impliqués dans la lutte contre la criminalité financière dans plus de 170 juridictions.

Le Groupe d'action de l'OCDE sur les délits à caractère fiscal et autres délits (TFTC, selon l'acronyme anglais) mène un ambitieux programme de travail qui s'appuie sur la *Recommandation de l'OCDE sur les dix principes mondiaux pour lutter contre la délinquance fiscale*. Dans le cadre de ses travaux permanents sur le renforcement de la coopération interinstitutionnelle et internationale en matière de lutte contre la délinquance fiscale et les autres délits financiers, le TFTC prépare actuellement une série de rapports et des boîtes à outils axés sur l'élaboration de stratégies à l'échelle de l'ensemble de l'administration pour lutter contre la délinquance fiscale (y compris en instaurant la confiance entre les parties prenantes), et sur des manœuvres de fraude sophistiquées, telles que les pratiques de « cum-ex » ou l'arbitrage de dividendes. L'OCDE s'emploie activement, aux côtés d'un grand nombre de juridictions, dont des pays membres du G20, à encourager ceux qui ne l'ont pas encore fait à entreprendre des auto-évaluations à l'aune des dix principes mondiaux afin de favoriser l'alignement de tous les pays sur la norme.



Lancement du programme pilote sur la conduite d'enquêtes financières le 18 juillet 2023 au campus régional de l'Académie nationale des impôts directs à New Delhi, en Inde.

L'OCDE continue également de soutenir le renforcement multilatéral des capacités de lutte contre la délinquance fiscale et les flux financiers illicites par l'intermédiaire de l'Académie internationale de l'OCDE pour les enquêtes en matière de délinquance fiscale et financière (l'Académie). Des enquêtes de suivi des programmes de l'Académie (sur site et en ligne) attestent des effets positifs de ses actions sur la répression des délits fiscaux par les enquêteurs, leurs organisations et les juridictions dont ils relèvent. À ce jour, l'Académie a formé plus de 2 700 agents publics engagés dans la lutte contre la délinquance financière provenant de plus de 170 juridictions. Alors que les

ministres des Finances et les gouverneurs de banque centrale se réunissaient à Gandhinagar en juillet 2023, l'OCDE et la Présidence indienne du G20 ont également lancé un nouveau programme pilote de l'Académie à l'intention des enquêteurs d'Asie du Sud. Les premières séances de formation dans le cadre du nouveau programme pilote se sont tenues à Delhi les 18 et 27 juillet 2023.

Les membres du TFTC soutiennent également les efforts déployés au niveau mondial pour combattre la délinquance fiscale dans le cadre des programmes « Inspecteurs des impôts sans frontières pour les enquêtes pénales » (TIWB-CI, selon l'acronyme anglais). Neuf pays en développement bénéficient actuellement d'un soutien bilatéral dans la résolution d'affaires concrètes de délinquance fiscale, ainsi que d'une assistance technique visant à déterminer et à mettre en œuvre les améliorations à apporter aux dispositifs nationaux d'encadrement de la lutte contre les délits fiscaux.

Administration fiscale

Administration fiscale et transformation numérique

Au cours des trois dernières années, le rapport de l'OCDE sur l'Administration fiscale 3.0¹⁹ a défini une vision de la transformation numérique du modèle de fonctionnement de l'administration fiscale, qui envisage une intégration plus poussée des processus fiscaux dans les systèmes que les entreprises et les particuliers utilisent au quotidien. L'objectif est de faire en sorte que l'impôt s'inscrive dans des processus fluides et intégrés, en allégeant sensiblement la charge qui pèse sur les contribuables au fil du temps et en renforçant le respect des obligations fiscales, afin de rapprocher l'impôt du fait générateur. Les administrations fiscales du monde entier inscrivent de plus en plus la vision exposée dans le rapport sur l'Administration fiscale 3.0 dans leurs stratégies de réforme à long terme.

Dans ce contexte, les responsables des administrations membres du Forum sur l'administration de l'impôt (FAI) sont convenus, lors de leur réunion plénière annuelle qui s'est tenue à Sydney en septembre 2022²⁰, de créer un nouveau groupe à haut niveau chargé d'éclairer la prochaine phase, à visée plus pratique, des travaux sur l'Administration fiscale 3.0. Ce groupe rassemble 41 administrations fiscales, ainsi que des représentants du monde des affaires et des milieux universitaires, guidés par une même ambition de définir des projets collaboratifs internationaux de grande valeur qui contribuent à accélérer la transformation numérique, en particulier à travers la mise au point de solutions techniques communes en réponse à des problématiques partagées. Le groupe s'est réuni les 23 et 24 mai 2023 à Paris et s'emploie à évaluer les projets collaboratifs susceptibles de faire l'objet d'un accord lors de la réunion plénière du FAF qui se tiendra à Singapour en octobre 2023.

Sécurité juridique en matière fiscale

Alors que la sécurité juridique en matière fiscale gagne en importance, le Forum PA-FAF, en liaison avec le Programme international à l'intention des grandes entreprises, a récemment élaboré deux importants manuels :

- le *Manuel sur les accords préalables bilatéraux en matière de prix* (« BAPAM », selon l'acronyme anglais)²¹, destiné à faciliter la rationalisation du processus d'accords bilatéraux préalables en matière de prix de transfert (APP bilatéraux). Le BAPAM procure aux administrations fiscales et aux contribuables des informations sur le fonctionnement des APP bilatéraux et recense 29 bonnes pratiques sans imposer un ensemble de règles contraignantes. Dans le cadre de l'élaboration du BAPAM, les administrations fiscales se sont engagées à évaluer si ces bonnes pratiques sont effectivement mises en œuvre, en tenant compte des spécificités de leur propre programme d'APP bilatéraux et des caractéristiques uniques de chaque application, de manière à s'assurer que les bonnes pratiques sont correctement suivies et avec suffisamment de souplesse pour améliorer les processus actuels d'APP bilatéraux. Le BAPAM explique également les attentes des administrations fiscales vis-à-vis des contribuables au cours du processus d'APP bilatéraux en vue de faciliter une démarche coopérative et collaborative.

¹⁹ OCDE (2020), *Tax Administration 3.0 : The Digital Transformation of Tax Administration*, Éditions OCDE, Paris. www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm

²⁰ *Synthèse des conclusions de la réunion plénière du Forum sur l'administration de l'impôt de 2022*, www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/events/2022/forum-on-tax-administration-communique-2022.pdf

²¹ OCDE (2022), *Manuel sur les accords bilatéraux préalables en matière de prix de transfert*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/4aa570e1-en>.

- le *Manuel sur le traitement des PA et des APP multilatéraux (MoMA, selon l'acronyme anglais)*²², qui entend servir de guide pratique pour la mise en œuvre des procédures amiables (PA) et des processus d'accord bilatéral préalable en matière de prix de transfert (APP) d'un point de vue juridique et procédural. Le MoMA procure aux administrations fiscales et aux contribuables des informations élémentaires sur le fonctionnement de ces procédures et propose différentes approches fondées sur les pratiques existantes des juridictions, sans imposer de règles contraignantes. Le MoMA permet aux administrations fiscales d'examiner si la mise en œuvre de ces procédures est appropriée compte tenu des spécificités de leur propre programme sur les procédures amiables et les APP et d'envisager la possibilité d'intégrer les instructions qu'il renferme dans leurs instructions nationales sur la procédure amiable ou les APP afin d'apporter des éclaircissements.

Politique fiscale et changement climatique

Depuis mon dernier compte rendu, l'OCDE a publié le rapport : *Zéro émission nette + : Résilience climatique et économique dans un monde en mutation*²³, qui analyse les approches à suivre pour faire en sorte que la transition vers la neutralité en gaz à effet de serre soit résiliente face à l'évolution des conditions économiques et à d'autres perturbations, tout en renforçant la résilience aux effets du changement climatique. Des finances publiques saines sont une condition préalable indispensable à une transition résiliente, et les différentes approches politiques n'ont pas les mêmes conséquences sur les recettes et sur les dépenses. Une planification budgétaire rigoureuse s'impose et dépend étroitement du contexte. En outre, les effets redistributifs de la transition doivent être gérés pour garantir le soutien du public, et la politique fiscale peut contribuer à façonner les résultats de répartition.

En combinant les travaux antérieurs sur la taxation de l'énergie, la taxation du carbone, les prix des permis d'émission négociables — réunis dans les bases de données *Taxer la consommation d'énergie* et *Taux effectifs d'imposition du carbone* — avec l'*Inventaire OCDE des mesures de soutien pour les combustibles fossiles*, un nouvel indicateur a été établi afin de résumer l'effet conjugué des taxes, des prix du carbone et des mesures de soutien pour les combustibles fossiles sur le prix effectif des émissions de CO₂ provenant de la consommation d'énergie. Les *taux effectifs sur le carbone nets* permettent d'effectuer une comparaison de l'impact des politiques menées, tous combustibles, utilisateurs, secteurs et pays confondus²⁴. Les travaux sur le *Taux effectifs sur le carbone* fait partie de l'exercice global de collecte de données mené dans le cadre du Forum inclusif sur les approches d'atténuation des émissions de carbone, qui couvrera, également, l'ensemble des politiques d'atténuation au-delà de la tarification du carbone.

Mise en œuvre du projet BEPS

Des progrès constants continuent d'être réalisés dans la mise en œuvre des Actions du Projet BEPS, en particulier en ce qui concerne les quatre standards minimums.

²² OCDE (2023), *Manuel sur le traitement des procédures amiables multilatérales et des accords préalables en matière de prix de transfert multilatéraux*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/f0cad7f3-en>.

²³ www.oecd.org/fr/changement-climatique/zero-emission-nette/ (consulté le 1^{er} septembre 2023)

²⁴ Garsous, G., et al. (2023), « Net effective carbon rates », *OECD Taxation Working Papers*, n° 61, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/279e049e-en>.

Action 5 — Pratiques fiscales dommageables

Depuis le début des examens par les pairs au titre de l'Action 5, le Forum sur les pratiques fiscales dommageables (FHTP) a examiné près de 320 régimes préférentiels et la législation relative à l'exigence d'activité substantielle de 12 juridictions qui ne prélèvent pas d'impôt ou qu'un impôt insignifiant. En juin 2023, le FHTP a publié les résultats de l'examen de cinq régimes fiscaux préférentiels supplémentaires et a lancé son troisième exercice de suivi annuel portant sur l'effectivité dans la pratique des exigences d'activité substantielle dans les juridictions qui ne prélèvent pas d'impôt ou qu'un impôt insignifiant, dont les résultats seront publiés dans le courant de l'année.

En outre, près de 50 000 échanges de renseignements sur les décisions des administrations fiscales ont eu lieu entre pays à ce jour, tandis que 131 juridictions ont fait l'objet d'un examen par les pairs de leurs décisions fiscales.

Action 6 — Utilisation abusive des conventions fiscales

Le cinquième rapport d'examen par les pairs sur le chalandage fiscal, publié depuis mon dernier compte rendu, en mars 2023, révèle que des progrès constants sont accomplis dans la mise en œuvre du standard minimum établi par l'Action 6 du Projet BEPS visant à empêcher le chalandage fiscal. Le sixième processus d'examen par les pairs, lancé en avril 2023, est actuellement en cours.

La plupart des membres du Cadre inclusif continuent de s'appuyer sur la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (Instrument multilatéral, ou IM sur le BEPS) afin d'assurer la mise en œuvre de l'Action 6.

Au 1^{er} septembre 2023, l'IM sur le BEPS a déjà commencé à produire ses effets sur environ 1 200 conventions bilatérales conclues par 83 juridictions qui l'ont ratifié, et quelque 650 conventions supplémentaires seront modifiées lorsque cet instrument aura été ratifié par tous les signataires.

Action 13 : Déclaration pays par pays

La mise en œuvre des déclarations pays par pays est bien avancée et des progrès tangibles ont été accomplis sur plusieurs fronts depuis mon dernier point de situation : plus de 110 juridictions se sont dotées d'une législation nationale imposant ces déclarations, et des mesures ont été prises dans celles qui disposaient déjà d'une législation en la matière aux fins de la mise en place de relations d'échange et de l'intégration des recommandations formulées à l'occasion des précédents examens par les pairs, telles que l'instauration de processus garantissant l'utilisation appropriée des données issues des déclarations pays par pays.

- Plus de 110 juridictions disposent d'un cadre juridique interne relatif à la déclaration pays par pays.
- Au total, 88 juridictions ont mis en place des accords bilatéraux ou multilatéraux entre autorités compétentes qui autorisent l'échange des déclarations pays par pays
- Sur l'ensemble des juridictions concernées par un examen par les pairs, 90 ont fait l'objet d'une évaluation portant sur la confidentialité et la protection des données aux fins d'échanges réciproques
- 71 juridictions ont communiqué des informations détaillées, permettant au Cadre inclusif d'obtenir l'assurance suffisante que des mesures sont mises en place pour garantir l'usage approprié des déclarations pays par pays.

Action 14 — Procédure amiable

Dans le cadre de l'Action 14, les juridictions se sont engagées à améliorer le règlement des différends fiscaux entre elles. La sécurité juridique en matière fiscale demeure l'une des principales préoccupations des entreprises, et ce standard minimum joue un rôle essentiel pour que les différends fiscaux soient résolus en temps opportun et de manière efficace et efficiente. Il a donc été décidé d'examiner tous les membres du Cadre inclusif, en commençant en 2023 par les juridictions qui ont une expérience limitée ou inexistante du règlement des différends.

En janvier 2023, le premier lot d'examens simplifiés par les pairs a été lancé pour 10 juridictions, suivi d'un second lot de 10 juridictions supplémentaires en avril 2023. Les premiers rapports seront examinés au cours de la réunion de juillet du Forum PA-FAI, et le lot suivant sera étudié lors de la réunion de septembre. Les examens se poursuivront conformément au calendrier²⁵ publié sur le site web de l'OCDE.

²⁵ www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-14-calendrier-des-examens-par-les-pairs.pdf (consulté le 1^{er} septembre 2023)

Annexe A. Déclaration de résultat sur la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – 11 juillet 2023

Ce document présente la Déclaration qui a été approuvée par les [138 membres](#) du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS au 11 juillet 2023.

Introduction

1. Les membres du Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le Cadre inclusif) sont convenus d'un ensemble visant à poursuivre la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie.
2. Fondée sur un consensus, la Solution reposant sur deux piliers joue un rôle important pour assurer l'équité et la justice de nos systèmes fiscaux et renforcer l'architecture fiscale internationale face à l'émergence de modèles d'affaires nouveaux et changeants. L'impôt minimum mondial prévu par le Pilier Deux fixe un plancher à la concurrence en matière d'impôt sur les sociétés, ce qui permettra qu'une entreprise multinationale (EMN) soit assujettie à l'impôt dans chaque juridiction, quel que soit le lieu où elle exerce son activité, à un taux d'imposition effectif minimum de 15 % garantissant des conditions de concurrence équitables. Ce cadre d'imposition minimum à l'échelle mondiale prévu par le Pilier Deux est d'ores et déjà une réalité, puisque plus de 50 juridictions prennent des mesures en vue de sa mise en œuvre.
3. Le Cadre inclusif finalise les travaux portant sur le Pilier Un et a achevé les travaux portant sur l'élaboration de la Règle d'assujettissement à l'impôt (RAI) et de son cadre de mise en œuvre. Le Montant A du Pilier Un permettra d'établir un droit d'imposition, pour les juridictions du marché, portant sur une fraction définie des bénéfices résiduels des EMN les plus grandes et les plus rentables exerçant des activités sur leurs marchés, de prévenir la multiplication de taxes sur les services numériques (TSN) et des mesures similaires pertinentes, d'éliminer la double imposition et les formalités de mise en conformité excessives, et d'améliorer la stabilité et la prévisibilité du système fiscal international.
4. Cette Déclaration synthétise l'ensemble des résultats produits par le Cadre inclusif pour apporter une réponse aux éléments en suspens de la Solution reposant sur deux piliers. Elle est le fruit des compromis auxquels sont parvenus les petites et les grandes juridictions, les pays développés et en développement, ainsi que les juridictions de la source et de la résidence.
5. L'ensemble présenté par les membres du Cadre inclusif comprend quatre parties, qui sont décrites dans les paragraphes ci-dessous.

Partie I – Convention multilatérale sur le Montant A du Pilier Un

6. Le Cadre inclusif a établi le texte d'une Convention multilatérale (CML)¹ qui permettra aux Parties à la CML d'exercer au niveau national un droit d'imposition (le Montant A du Pilier Un) sur une fraction définie des bénéficiaires résiduels des EMN atteignant certains seuils de chiffre d'affaires et de rentabilité et présentant un lien défini avec les marchés de ces Parties.

7. La CML expose les éléments de fond nécessaires à la phase préparatoire à sa signature, concernant notamment la portée et le fonctionnement du droit d'imposition autorisé, les mécanismes d'allègement de la double imposition, une procédure garantissant la sécurité juridique, les conditions d'abrogation des TSN existantes et des mesures similaires pertinentes lors de son entrée en vigueur, ainsi que l'engagement, en parallèle, de ne pas adopter de nouvelles TSN ou mesures similaires pertinentes. La CML comporte en outre plusieurs dispositions visant à tenir compte des circonstances spécifiques aux pays en développement membres du Cadre inclusif. Elle sera accompagnée d'une Note explicative qui exposera l'interprétation commune de la CML.

8. Quelques juridictions ont exprimé des inquiétudes concernant certains éléments spécifiques de la CML. Des efforts ont été engagés pour y répondre afin de préparer la CML en vue d'une signature rapide. La CML sera ouverte au second semestre de 2023. Une cérémonie de signature sera organisée d'ici la fin de l'année, avec pour objectif de rendre possible l'entrée en vigueur de la CML en 2025, permettant ainsi de mener à bien les processus de consultation et les processus, législatifs et administratifs nationaux applicables dans chaque juridiction.

9. Reconnaisant les progrès réalisés et le besoin de prévenir toute perturbation ou retard lié à la ratification de la CML, et sous réserve qu'au moins 30 juridictions représentant au moins 60 pour cent des Entités mères ultimes (EMU) des EMN couvertes signent la CML avant la fin de 2023, les membres du Cadre inclusif conviennent de s'abstenir d'appliquer de nouvelles TSN ou mesures similaires pertinentes, telles que définies dans la CML, à toute entreprise entre le 1^{er} janvier 2024 et la première des dates suivantes : le 31 décembre 2024 ou l'entrée en vigueur de la CML. En supposant que des progrès suffisants en vue de l'entrée en vigueur aient été réalisés à cette date, les membres du Cadre inclusif peuvent convenir d'une prorogation de cet engagement à la première des dates suivantes : le 31 décembre 2025 ou l'entrée en vigueur de la CML. »

Partie II – Montant B du Pilier Un

10. Le Montant B du Pilier Un offre un cadre pour l'application simplifiée et rationalisée du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence exercées dans le pays, en mettant tout particulièrement l'accent sur les besoins des pays à faibles capacités, qui sont le plus souvent liés à l'absence relative de comparables appropriés sur le marché local permettant d'établir des prix de pleine concurrence.

11. Le Cadre inclusif reconnaît que le Montant B constitue une composante essentielle de l'accord plus large sur le Pilier Un et sont parvenus à ce titre à un consensus sur de nombreux aspects de ce cadre. Pour garantir le bien-fondé du champ d'application et du cadre de détermination des prix, des travaux supplémentaires seront entrepris sur les aspects suivants :

- I. Assurer un équilibre approprié entre une approche quantitative ou qualitative pour identifier les activités de distribution de référence ;
- II. Le bien-fondé :

¹ Les efforts se poursuivent sur un petit nombre de points spécifiques, comme indiqué au paragraphe 8.

- a) du cadre de détermination des prix, y compris à la lumière de l'accord final sur le champ d'application ;
- b) de l'application du cadre à la distribution en gros de biens numériques ;
- c) d'ajustements à la hausse des marges bénéficiaires pour certains marchés géographiques nationaux ; et
- d) des critères retenus pour appliquer le Montant B au moyen d'une base de données locale dans certaines juridictions.

12. Nous invitons les parties prenantes à soumettre leurs commentaires sur les éléments susmentionnés au plus tard le 1^{er} septembre 2023, les travaux correspondants devant être achevés d'ici la fin de l'année.

13. Une fois ces travaux terminés, le Cadre inclusif approuvera et publiera un rapport final sur le Montant B, dont le contenu sera intégré dans les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert d'ici janvier 2024, en tenant dûment compte des besoins des juridictions à faibles capacités (qui tiennent le plus souvent à l'absence de comparables sur le marché local) et de l'interdépendance du Montant B et de la signature et l'entrée en vigueur de la CML. Le calendrier pour une mise en œuvre sans heurt du Montant B prendra en compte ces considérations et accordera le temps nécessaire pour permettre à certaines juridictions d'adopter les modifications de la législation requises pour donner effet aux Principes révisés et pour permettre aux entreprises de s'y préparer.

Partie III – La règle d'assujettissement à l'impôt (RAI) au titre du Pilier Deux

14. La RAI est un élément indissociable d'une solution faisant consensus sur le Pilier Deux pour les pays en développement membres du Cadre inclusif. Les membres du Cadre inclusif qui appliquent des taux nominaux de l'impôt sur les sociétés inférieurs à neuf pour cent aux intérêts et aux redevances intragroupes ainsi qu'à un ensemble défini d'autres paiements intragroupes mettront en œuvre la RAI dans les conventions qu'ils concluent avec des pays en développement membres du Cadre inclusif si ceux-ci le leur demandent.

15. Le Cadre inclusif a élaboré et produit :

- **un modèle de disposition concernant la RAI et les commentaires correspondants.** la RAI est une règle conventionnelle qui s'applique aux intérêts et redevances intragroupes et à un ensemble défini d'autres paiements intragroupes (revenu couvert). la liste des revenus couverts comprend l'ensemble des paiements effectués en contrepartie de services intragroupes. Lorsque des éléments du revenu couvert sont soumis à un taux nominal d'imposition des bénéfices des sociétés inférieur de neuf pour cent au taux minimum prévu par la RAI dans la juridiction de résidence, et que la convention limite le taux auquel la juridiction dans laquelle ce revenu est généré peut imposer ce revenu, la RAI autorise cette juridiction à appliquer à ce revenu un taux correspondant au maximum à la différence entre neuf pour cent et le taux nominal de l'impôt sur les bénéfices des sociétés applicable dans la juridiction de résidence. La RAI fait l'objet de certaines exclusions, d'un seuil de matérialité et d'un seuil de marge bénéficiaire, et est administrée au moyen d'un prélèvement annuel calculé a posteriori.
- un **Instrument multilatéral (IM), accompagné d'une Note explicative**, pour faciliter la mise en œuvre de la RAI. L'IM modifiera les conventions qu'il couvre. La Note explicative reflète la compréhension commune des négociateurs de l'approche suivie dans l'IM. Enfin, le Cadre inclusif a également approuvé un processus visant à aider ses membres en développement à appliquer la RAI.

L'IM qui met en œuvre la RAI sera ouvert à la signature à compter du 2 octobre 2023. Les membres du Cadre inclusif peuvent choisir de mettre en œuvre la RAI en signant l'IM, ou de modifier bilatéralement leurs conventions pour y inclure la RAI, à la demande des membres en développement du Cadre inclusif.

Partie IV – Aide à la mise en œuvre

16. Le Cadre inclusif demande donc au Secrétariat de préparer un plan d'action global à l'appui de la mise en œuvre rapide et coordonnée de la Solution reposant sur deux piliers. Ce plan devrait notamment prévoir un soutien et une assistance technique additionnelle pour améliorer les capacités nécessaires à la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers par les pays en développement. À cet égard, l'OCDE devrait se coordonner avec les organisations régionales et internationales pertinentes.

Annexe B. Mise à jour 2023 de la feuille de route G20/OCDE sur les pays en développement et la fiscalité internationale

[Lien pour le téléchargement.](#)

Annexe C. Renforcer la transparence fiscale internationale dans le secteur de l'immobilier

[Lien pour le téléchargement.](#)

Annexe D. État d'avancement de la mise en œuvre de la Stratégie 2021 visant à libérer le potentiel de l'échange automatique de renseignements pour les pays en développement

[Lien pour le téléchargement](#)

Annexe E. Faciliter l'utilisation des renseignements fiscaux échangés dans le cadre d'une convention fiscale à des fins non fiscales

[Lien pour le téléchargement.](#)

Rapport sur la fiscalité du Secrétaire général de l'OCDE à l'intention des chefs d'État et de gouvernement du G20

Inde, septembre 2023



Pour plus d'informations :

 ctp.contact@oecd.org

 www.oecd.org/fr/fiscalite

 [@OECDtax](https://twitter.com/OECDtax)  [OECD Tax](https://www.linkedin.com/company/oecd-tax)
