

1 Mise en œuvre du standard minimum : données agrégées et principaux chiffres

19. Cette section présente les données agrégées sur la mise en œuvre du standard minimum relatif au chalandage fiscal figurant dans le rapport sur l'Action 6 (OCDE, 2017^[1]).

20. Le standard minimum impose aux juridictions d'inclure deux éléments dans leurs conventions : une déclaration explicite sur la volonté d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition (généralement dans le préambule) ; et l'une des trois méthodes permettant de résoudre le problème du chalandage fiscal. Il ne précise pas comment ces deux éléments doivent être mis en œuvre (via l'IM ou via des instruments bilatéraux) (OCDE, 2017^[1])¹.

21. Des données agrégées sur les progrès accomplis par les juridictions pour mettre en œuvre le standard minimum figurent ci-dessous. Les sections ventilées par juridiction au chapitre 8 contiennent des informations détaillées sur les progrès accomplis par chaque juridiction. En outre, les informations figurant dans la partie « Conclusion » dans certaines des sections ventilées par juridiction du chapitre 8 mettent en lumière les faits suivants :

- Les membres du Cadre inclusif qui ont signé l'IM mais qui ne l'ont pas ratifié sont invités à prendre les mesures nécessaires pour que l'IM prenne effet le plus rapidement possible (section 5 ci-dessous) ;
- De même, certaines parties à l'IM qui ont formulé une réserve en vertu de l'IM afin d'en retarder l'entrée en vigueur jusqu'à ce que les procédures internes soient achevées sont invitées à prendre les mesures nécessaires pour que l'IM prenne effet le plus rapidement possible (section 5 ci-dessous)².
- Un plan de mise en œuvre doit être élaboré pour les conventions conclues avec d'autres membres du Cadre inclusif qui ne sont pas conformes, ne font pas l'objet d'un instrument de mise en conformité ou d'une déclaration générale relative à la règle détaillée de limitation des avantages, pour lesquelles aucune mesure n'a été prise afin de mettre en œuvre le standard minimum et aucune raison n'a été citée pour expliquer pourquoi, pour une juridiction, la convention ne soulève pas de préoccupations importantes en matière de chalandage fiscal. Lorsqu'aucun plan de mise en œuvre n'a été élaboré pour ces conventions, les juridictions concernées sont invitées à élaborer un tel plan (sections 4 et 5 ci-dessous).
- Le Secrétariat de l'OCDE est disposé à s'entretenir avec toute juridiction qui a élaboré ou qui doit élaborer un plan de mise en œuvre du standard minimum afin de déterminer la meilleure façon d'apporter son soutien pour mettre les conventions concernées en conformité avec le standard minimum.
- Les juridictions qui ont adhéré à la Convention de la CARICOM sont invitées à actualiser cette convention en entamant des discussions avec l'ensemble de leurs partenaires (section 6 ci-dessous).

Données agrégées et principaux chiffres

22. Au total, les 139 juridictions membres du Cadre inclusif ont fait état de 2 390 conventions (dont 5 conventions multilatérales) en vigueur le 31 mai 2021 conclues entre elles et d'environ 890 conventions supplémentaires entre des membres et des non-membres³. Huit juridictions membres ne disposaient d'aucune convention fiscale complète en vigueur⁴.

23. Les données recueillies sur la mise en œuvre du standard minimum de l'Action 6 ont montré qu'au 31 mai 2021, 116 juridictions du Cadre inclusif comptaient certaines conventions qui étaient déjà conformes au standard minimum, qui faisaient l'objet d'un instrument de mise en conformité, pour lesquelles des mesures avaient été prises en vue d'appliquer le standard minimum, ou qui faisaient l'objet d'une déclaration générale relative à la règle détaillée de limitation des avantages⁵.

24. Les conventions conclues entre des membres et des non-membres du Cadre inclusif ne sont pas soumises à l'examen par les pairs et les résultats agrégés présentés dans ce chapitre portent sur les 2 390 conventions (dont 5 conventions multilatérales) conclues entre membres du Cadre inclusif. Néanmoins, les sections ventilées par juridiction au chapitre 8 indiquent le statut déclaré de mise en œuvre du standard minimum dans les conventions qui ne sont pas soumises à l'examen par les pairs⁶.

Conventions conformes

25. Au 31 mai 2021, plus de 710 conventions bilatérales entre membres du Cadre inclusif étaient conformes au standard minimum. Soixante autres conventions non soumises à cet examen (conclues entre des membres du Cadre inclusif et des non-membres) étaient également conformes au standard minimum. Cela représente plus du double par rapport au chiffre de 2020.

26. Dans toutes les conventions conformes au standard minimum, la déclaration du préambule et le critère des objets principaux (COP) ont été appliqués pour se conformer au standard minimum. Dans 40 de ces conventions conformes, le critère des objets principaux était complété par une clause de limitation des avantages.

Conventions faisant l'objet d'un instrument de mise en conformité

27. De nombreuses juridictions membres du Cadre inclusif disposent de conventions qui font actuellement l'objet d'un instrument de mise en conformité non encore entré en vigueur, mais qui mettra en œuvre le standard minimum.

28. Le 31 mai 2021, plus de 960 des 2 385 conventions bilatérales entre membres du Cadre inclusif devaient devenir des conventions fiscales couvertes aux fins de l'IM (les deux Juridictions contractantes ayant formulé une notification indiquant que ces conventions sont visées par l'IM, qui les modifiera dès son entrée en vigueur) et devaient donc devenir conformes au standard minimum. Ces conventions seront conformes au standard minimum une fois que les dispositions pertinentes de l'IM auront pris effet, soit après ratification par les deux juridictions contractantes⁷.

29. Vingt-trois conventions supplémentaires entre membres du Cadre inclusif font l'objet d'un instrument bilatéral modificatif qui n'est pas encore entré en vigueur. Le nombre de conventions faisant l'objet d'un instrument bilatéral modificatif, comparé au nombre de conventions modifiées par l'IM, atteste de l'efficacité comparative avec laquelle celui-ci met en œuvre le standard minimum.

30. Concernant les conventions notifiées aux fins de l'IM, tous les 93 membres du Cadre inclusif qui sont parties à l'IM et signataires de l'IM mettent en œuvre le préambule et le critère des objets principaux. Quinze juridictions ont également choisi d'appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages via l'IM en complément du critère des objets principaux lorsqu'il était possible de le faire. Six juridictions

supplémentaires ont accepté une règle simplifiée de limitation des avantages dans des conventions conclues avec des partenaires qui ont opté pour la règle simplifiée.

Mesures prises afin de mettre en œuvre le standard minimum (y compris la déclaration générale relative à la règle détaillée de limitation des avantages)

31. De nombreuses juridictions membres du Cadre inclusif disposent de conventions non conformes qui ne font pas l'objet d'un instrument de mise en conformité, mais à l'égard desquelles des mesures ont été prises afin qu'elles fassent l'objet d'un instrument de mise en conformité. Par exemple, selon la méthodologie révisée, on considère qu'une juridiction a pris des mesures pour mettre en œuvre le standard minimum dans une convention en vertu de l'IM si elle a signé l'IM et notifié cette convention pour qu'elle soit couverte par l'IM, mais que son partenaire de convention ne l'a pas fait (si les deux partenaires ont signé l'IM et ont notifié une convention pour qu'elle soit couverte, on considère à l'inverse que l'IM fait office d'instrument de mise en conformité de cette convention). C'est aussi le cas si un membre a engagé des renégociations bilatérales avec un partenaire conventionnel, a accepté d'engager de telles renégociations, ou a contacté son partenaire conventionnel avec un projet de protocole, ces étapes visant à mettre en œuvre le standard minimum.

32. Certaines juridictions ont sélectionné une seule méthode pour mettre en œuvre le standard minimum (en notifiant l'ensemble de leurs conventions au titre de l'IM, par exemple), tandis que d'autres ont modulé leur approche (en engageant des renégociations bilatérales de certaines conventions, et en utilisant l'IM pour d'autres conventions, par exemple). L'IM demeure la solution la plus largement retenue pour mettre en œuvre le standard minimum dans les conventions non conformes, puisqu'il couvre plus de 470 conventions. D'autres options que l'IM ont été exercées pour appliquer le standard minimum dans quelque 240 conventions (y compris 90 conventions environ pour lesquelles un partenaire a pris des mesures concomitantes au titre de l'IM). Comme expliqué ci-dessous (section 6), il se peut que des partenaires conventionnels aient pris différentes mesures pour appliquer le standard minimum dans une convention en particulier, et doivent encore s'entendre sur la méthode à retenir (IM ou négociations bilatérales, par exemple).

33. Deux juridictions, les États-Unis et Trinité-et-Tobago, ont fait une déclaration générale en vue de recourir à la règle détaillée de limitation des avantages dans le cadre de leur engagement d'appliquer le standard minimum dans l'ensemble de leurs conventions bilatérales (ces deux pays ont, au total, conclu 79 conventions avec d'autres membres du Cadre inclusif). La règle détaillée de limitation des avantages ne figure pas dans l'IM, et nécessite des discussions bilatérales approfondies et une adaptation pour chaque convention fiscale, ce qui pourrait prendre plusieurs années. Si une juridiction fournit une telle déclaration, ses partenaires conventionnels ne communiqueront en règle générale pas d'informations supplémentaires au sujet de leur convention fiscale conclue avec cette juridiction.

34. Au total, cette année, environ 2 330 conventions conclues entre membres du Cadre inclusif sont conformes, font l'objet d'un instrument de mise en conformité ou de mesures prises par au moins un partenaire conventionnel pour appliquer le standard minimum, ou d'une déclaration générale formulée par l'un des partenaires indiquant son intention d'utiliser la règle détaillée de limitation des avantages.

Dispositions utilisées pour mettre en œuvre le standard minimum

35. Comme les années précédentes, l'examen par les pairs de cette année a montré que des trois méthodes disponibles pour appliquer la deuxième composante du standard minimum⁸, la COP reste celle la plus largement employée. La plupart des juridictions ont choisi d'appliquer le standard minimum en optant pour cette solution. De fait, c'est la seule option à même de satisfaire à elle seule à la deuxième composante du standard minimum et qui peut être déployée au moyen de l'IM.

36. Environ 65 conventions sont ou seront mises en conformité avec le standard minimum au moyen de la règle COP complétée par une règle détaillée ou simplifiée de limitation des avantages. L'IM peut servir à appliquer la règle COP associée à une règle simplifiée de limitation des avantages, et 14 juridictions ont choisi cette option. Six autres se sont engagées à appliquer la règle simplifiée de limitation des avantages de l'IM dans les cas où leur partenaire conventionnel a choisi d'adopter cette mesure⁹.

37. Comme indiqué précédemment, deux juridictions, les États-Unis et Trinité-et-Tobago, ont fait une déclaration générale indiquant leur intention de recourir à la règle détaillée de la limitation des avantages dans le cadre de leur engagement d'appliquer le standard minimum dans l'ensemble de leurs conventions bilatérales. Au total, ces déclarations couvrent 83 conventions (dont 79 conclues avec d'autres membres du Cadre inclusif).

Méthodes de mise en œuvre

38. L'IM se révèle être un moyen efficace de mettre en œuvre le standard minimum. C'est même la méthode privilégiée. Cependant, une juridiction préférant mettre en œuvre le minimum standard au moyen d'une clause détaillée de limitation des avantages ne peut pas utiliser l'IM à cette fin. Quarante-seize juridictions ont adhéré à l'IM (dont 93 membres du Cadre inclusif), 68 l'ont ratifié et, une fois pleinement en vigueur, l'IM mettra en œuvre le standard minimum dans plus de 1 700 conventions bilatérales (de sorte qu'il modifiera la majorité des conventions conclues entre les membres du Cadre inclusif).

39. Les efforts consentis par la plupart des membres du Cadre inclusif pour combattre le chalandage fiscal ont commencé à porter leurs fruits en 2020 pour ceux qui ont ratifié l'IM. De façon générale, les juridictions qui n'ont pas signé ou ratifié l'IM ont beaucoup moins progressé dans l'application du standard minimum.

40. Néanmoins, pour un certain nombre de conventions, il se peut qu'une juridiction ait signé l'IM et notifié la convention comme devant être couverte par l'IM, tandis que son partenaire préfère engager des négociations bilatérales. Comme les termes de référence le précisent, les modalités de mise en œuvre du standard minimum dans chacune des conventions fiscales bilatérales devront faire l'objet d'un accord entre les juridictions contractantes ; la participation à l'IM n'étant pas obligatoire, les juridictions peuvent préférer d'autres options pour garantir le respect du standard minimum.

Références

- OCDE (2017), *Empêcher l'octroi inapproprié des avantages des conventions fiscales, Action 6 - Rapport final 2015*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <https://dx.doi.org/10.1787/9789264278035-fr>. [1]

Notes

¹ Le rapport final sur l'Action 6 indique en outre que : (i) une juridiction est tenue d'appliquer le standard minimum dans une convention uniquement si un autre membre du Cadre inclusif le lui demande ; (ii) la décision d'adopter l'une des trois méthodes doit être convenue entre les parties (une solution ne peut être imposée) ; et (iii) en raison du caractère bilatéral des conventions, il n'y a pas de date limite à laquelle une juridiction doit avoir atteint le standard minimum.

² La réserve prévue à l'article 35(7) de l'IM retarde la prise d'effet des dispositions de l'IM concernant une Convention fiscale couverte jusqu'à ce que la Partie qui en est à l'origine (article 35(7)(b) de l'IM) indique qu'elle a accompli les procédures internes prévues à cet effet. Plusieurs parties à l'IM ont formulé une telle réserve, mais elles n'ont pas encore formulé de notification en vertu de l'article 35(7)(b) de l'IM. Aussi, leurs conventions ne peuvent pas encore être mises en conformité avec le standard minimum au titre de l'IM.

³ En 2020, le Cadre inclusif faisait mention de 2 295 conventions entre ses membres. Les 88 conventions supplémentaires examinées en 2021 incluent les nouvelles conventions conclues entre membres du Cadre inclusif entre le 1^{er} juillet 2020 et le 31 mai 2021, et les conventions existantes concernées des deux nouveaux membres du Cadre inclusif, qui n'avaient pas été soumises à l'examen par les pairs de 2020.

⁴ Aucune convention n'était en vigueur dans les juridictions suivantes : Anguilla, Bahamas, Îles Caïman, Îles Cook, Djibouti, Haïti, Honduras et Îles Turques-et-Caïques.

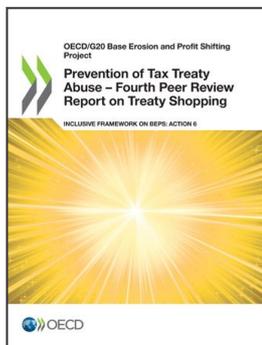
⁵ Au 31 mai 2021, 95 juridictions étaient signataires de l'IM ou parties à l'IM, mais trois d'entre elles (Chypre, Fidji et le Koweït) ne sont pas membres du Cadre inclusif. Ainsi, à cette date, 92 membres du Cadre inclusif étaient signataires de l'IM ou parties à l'IM. La Namibie a signé l'IM le 30 septembre 2021, portant ce nombre à 93. D'autres membres du Cadre inclusif, bien que n'étant pas signataires ou parties à l'IM, ont conclu des protocoles portant modification afin de mettre en œuvre le standard minimum.

⁶ Un « instrument de mise en conformité » peut désigner l'IM ou un nouveau protocole portant modification qui n'est pas encore entré en vigueur. Il peut également s'agir d'une convention entièrement nouvelle qui n'est pas encore entrée en vigueur.

⁷ Et, le cas échéant, la notification conformément à l'article 35(7)(b) de l'IM (voir la note de bas de page 7 pour plus d'explications).

⁸ Ces trois méthodes sont les suivantes : la règle COP, la règle COP complétée par une règle détaillée ou simplifiée de limitation des avantages, ou une règle détaillée de limitation des avantages complétée par un mécanisme anti sociétés-relais.

⁹ Comme le prévoit l'article 7(7) de l'IM.



Extrait de :

Prevention of Tax Treaty Abuse – Fourth Peer Review Report on Treaty Shopping

Inclusive Framework on BEPS: Action 6

Accéder à cette publication :

<https://doi.org/10.1787/3dc05e6a-en>

Merci de citer ce chapitre comme suit :

OCDE (2022), « Mise en œuvre du standard minimum : données agrégées et principaux chiffres », dans *Prevention of Tax Treaty Abuse – Fourth Peer Review Report on Treaty Shopping : Inclusive Framework on BEPS: Action 6*, Éditions OCDE, Paris.

DOI: <https://doi.org/10.1787/94b9b0bd-fr>

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

Ce document, ainsi que les données et cartes qu'il peut comprendre, sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région. Des extraits de publications sont susceptibles de faire l'objet d'avertissements supplémentaires, qui sont inclus dans la version complète de la publication, disponible sous le lien fourni à cet effet.

L'utilisation de ce contenu, qu'il soit numérique ou imprimé, est régie par les conditions d'utilisation suivantes :

<http://www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation>.