

Résumé

1. Le standard minimum relatif au chalandage fiscal décrit dans le Rapport sur l'Action 6 est l'un des quatre standards minimums établis par le projet BEPS. L'Action 6 du projet BEPS mentionne l'utilisation abusive des conventions fiscales et, en particulier, le chalandage fiscal comme l'une des principales sources de préoccupation dans le domaine de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices (BEPS). En raison de la gravité du chalandage fiscal, les juridictions ont convenu d'adopter, comme standard minimum, des mesures de lutte contre cette pratique, et de soumettre leurs efforts à un examen annuel par les pairs (OCDE, 2017^[1]). (OCDE, 2021^[2]). Le Cadre inclusif sur le BEPS a publié des rapports pour chacun des quatre processus d'examen par les pairs réalisés en 2018, 2019, 2020 et 2021 (OCDE, 2019^[3]), (OCDE, 2020^[4]), (OCDE, 2021^[5]) et (OCDE, 2022^[6]).
2. Ce rapport d'examen par les pairs de 2022 correspond au cinquième exercice d'examen par les pairs de la mise en œuvre du standard minimum de l'Action 6. Il rassemble les résultats agrégés de l'examen par les pairs, des informations générales sur le chalandage fiscal au chapitre 7, ainsi que les sections ventilées par juridiction qui fournissent des renseignements détaillés sur la mise en œuvre du standard minimum par chaque membre du Cadre inclusif au chapitre 8.
3. Ce cinquième examen par les pairs a été réalisé en appliquant la méthodologie révisée décrite à la section 2 ci-après, mise en œuvre pour la première fois en 2021. Il s'agit par conséquent de la première année où des améliorations peuvent être observées sur certaines données communiquées en application de la méthodologie révisée (en plus d'autres mesures de progrès).
4. Au total, au 31 mai 2022, plus de 1 050 conventions conclues entre membres du Cadre inclusif étaient conformes au standard minimum. Ce chiffre représente une hausse de près de 40 % par rapport à 2021.
5. Comme les années précédentes, l'examen par les pairs de cette année montre qu'en 2022, 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* (ci-après l'IM BEPS) est resté un moteur important dans l'expansion de la mise en œuvre du standard minimum pour les juridictions qui l'ont ratifiée.
6. Le nombre de conventions conformes conclues entre membres du Cadre inclusif et couvertes par l'IM BEPS a continué d'augmenter sensiblement : après avoir presque doublé entre les examens par les pairs de 2020 et 2021, le nombre de conventions conformes s'est encore accru de 30 % entre 2021 et 2022, passant de 650 environ à plus de 850 (sur environ 975 conventions conformes conclues entre membres du Cadre inclusif). Plus de 870 conventions supplémentaires entre membres du Cadre inclusif deviendront bientôt conformes en vertu de l'IM BEPS, une fois que tous les Signataires l'auront ratifié. Au total, plus de 85 % des conventions conclues entre membres du Cadre inclusif sont mises en conformité grâce à l'IM BEPS. De façon générale, les juridictions qui n'ont pas signé ou ratifié l'IM BEPS ont beaucoup moins progressé dans l'application du standard minimum.
7. Plus généralement, au 31 mai 2022, plus de 2 385 conventions conclues entre membres du Cadre inclusif étaient conformes, faisaient l'objet d'un instrument de mise en conformité ou de mesures prises

par au moins un partenaire de convention 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, complétée par un mécanisme visant les financements par des sociétés-relais, pour mettre en œuvre le standard minimum dans l'ensemble de ses conventions bilatérales.

8. L'examen par les pairs de cette année fait également le point sur les progrès accomplis par les juridictions afin de donner effet à leurs plans, élaborés en 2021, en vue d'appliquer le standard minimum dans les conventions non conformes conclues avec d'autres membres du Cadre inclusif, qui ne font pas déjà l'objet d'un instrument de mise en conformité ou d'une déclaration générale relative à la règle détaillée de limitation des avantages, et pour lesquelles aucune mesure n'a été prise aux fins de mettre en œuvre le standard minimum (sans qu'il soit fait état des raisons pour lesquelles, concernant ce membre, la convention ne soulève pas de préoccupations importantes en matière de chalandage fiscal). Dans certains cas, de nouveaux plans de mise en œuvre ont également été élaborés. La majorité des plans de mise en œuvre prévoient d'appliquer l'IM BEPS aux conventions concernées. Une fois que les dispositions prévues pour appliquer le standard minimum auront pris effet, le standard minimum sera mis en œuvre, ou en passe de l'être, dans pratiquement toutes les conventions conclues entre les membres du Cadre inclusif.

9. Enfin, l'examen par les pairs de cette année montre que de nombreuses juridictions ont donné suite aux recommandations formulées lors de l'examen par les pairs de l'année dernière, soit en élaborant un plan de mise en œuvre du standard minimum, soit en prenant les mesures nécessaires afin que les dispositions de l'IM BEPS prennent effet, le cas échéant.

Contexte de l'examen par les pairs

10. Ce cinquième rapport sur la mise en œuvre du standard minimum de l'Action 6 correspond au deuxième d'examen par les pairs effectué selon la méthodologie révisée.

11. Les examens de 2018, 2019 et 2020 ont été menés conformément à une approche convenue qui a été définie dans un document publié le 29 mai 2017, lequel a servi de base à la réalisation des examens par les pairs (les documents pour l'examen par les pairs de 2017) (OCDE, 2017^[1]). Les documents pour l'examen par les pairs de 2017 contenaient les Termes de référence, qui définissent les critères à prendre en compte afin d'évaluer la mise en œuvre du standard minimum, ainsi que la méthodologie décrivant la procédure à suivre pour mener à bien les examens par les pairs.

12. En 2021, les membres du Cadre inclusif sur le BEPS ont approuvé une méthodologie révisée dans le document pour l'examen par les pairs de 2021 (OCDE, 2021^[2])¹, qui a régi la conduite des examens du standard minimum de l'Action 6 à partir de 2021.

13. Comme les années précédentes, les juridictions étaient tenues de répondre à un questionnaire d'examen par les pairs avant le 31 mai 2022, en indiquant l'état de mise en œuvre du standard minimum dans l'ensemble de leurs conventions fiscales sur le revenu alors en vigueur (y compris celles conclues avec des juridictions non membres du Cadre inclusif). Pour chaque convention fiscale répertoriée, les membres ont précisé si elle est ou non conforme au standard minimum et, si elle n'est pas conforme, si elle est ou non en voie de satisfaire au standard minimum.

14. Selon la méthodologie révisée, à partir de 2021, les progrès accomplis dans la mise en œuvre du standard minimum ont été mesurés de façon beaucoup plus détaillée.

15. Les changements apportés à la méthodologie d'examen par les pairs ont été approuvés dans le cadre du processus d'examen défini dans les documents pour l'examen par les pairs de 2017. Le paragraphe 14 des documents pour l'examen par les pairs de 2017 disposait que la méthodologie concernant l'examen de la mise en œuvre du standard minimum sur le chalandage fiscal serait réexaminée en 2020 à la lumière des enseignements tirés de l'expérience acquise.

16. La méthodologie révisée (expliquée plus en détail au chapitre 7) vise à établir un cadre permettant de fournir une assistance à une juridiction membre du Cadre inclusif ayant conclu des conventions non conformes avec un ou plusieurs autres membres du Cadre inclusif, susceptibles selon sa propre évaluation de créer des possibilités de chalandage fiscal, et pour lesquelles la juridiction n'avait encore pris aucune mesure afin de les mettre en conformité avec le standard minimum.

17. Il s'agit de la première année au cours de laquelle des progrès peuvent être observés en ce qui concerne les nouvelles données, recueillies pour la première fois en 2021 selon la méthodologie révisée. De fait, les processus d'examen par les pairs menés conformément à la méthodologie révisée ont permis de réunir des données plus complètes sur l'état de mise en œuvre du standard minimum de l'Action 6 par les juridictions. Les juridictions communiquent désormais des renseignements beaucoup plus détaillés sur leurs progrès dans la mise en œuvre du standard minimum. Les juridictions sont notamment invitées à fournir des informations supplémentaires sur chaque convention conclue avec un membre du Cadre inclusif qui soit n'était pas conforme au standard minimum, soit ne faisait pas l'objet d'un instrument de mise en conformité (ex. l'IM BEPS ou un instrument signé portant modification issu de négociations bilatérales). Les juridictions qui ont signé l'IM BEPS, mais qui ne l'ont pas ratifié étaient également invitées à communiquer des renseignements complémentaires sur le statut de leur processus de ratification.

18. Les juridictions ont, le cas échéant, élaboré des plans de mise en œuvre du standard minimum dans certaines de leurs conventions. Cela concerne les conventions conclues avec d'autres membres du Cadre inclusif qui ne sont pas conformes, qui ne font pas l'objet d'un instrument de mise en conformité, pour lesquelles aucune mesure n'a été prise en vue de mettre en œuvre le standard minimum, et qui ne font pas l'objet d'une déclaration formulée par l'un des partenaires indiquant son intention d'utiliser la règle détaillée de limitation des avantages pour mettre en œuvre le standard minimum dans l'ensemble de ses conventions fiscales bilatérales. Cette année, les juridictions ont été invitées à faire le point sur les progrès accomplis pour donner effet aux plans élaborés dans le cadre du processus d'examen par les pairs de 2021, et à signaler toute difficulté rencontrée à cet égard, le cas échéant.

19. L'assistance apportée aux juridictions en vertu de la méthodologie révisée comprend également la formulation de recommandations mentionnées dans ce rapport. Ces recommandations sont les suivantes : élaborer un plan de mise en œuvre du standard minimum en l'absence d'un tel plan ; prendre les mesures nécessaires pour que l'IM BEPS prenne effet lorsqu'une juridiction y a recours pour appliquer le standard minimum.

20. Les plans de mise en œuvre et les recommandations sont examinés plus en détail respectivement dans les sections 4 et 5, ainsi que dans les sections ventilées par juridiction au chapitre 8.

Références

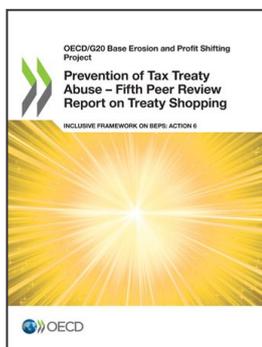
OCDE (2022), *Prévention de l'utilisation abusive des conventions fiscales – Quatrième rapport d'examen par les pairs sur le chalandage fiscal : Cadre inclusif sur le BEPS : Action 6*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/3fc9415b-fr/index.html?itemId=/content/publication/3fc9415b-fr>. [6]

OCDE (2021), *BEPS Action 6 : Empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales lorsque les circonstances ne s'y prêtent pas* DOCUMENTS – Révisés pour l'examen par les pairs, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-6-empecher-utilisation-abusive-conventions-fiscales-documents-revises-examen-par-les-pairs.pdf>. [2]

- OCDE (2021), *Prévention de l'utilisation abusive des conventions fiscales – Troisième rapport d'examen par les pairs sur le chalandage fiscal : Le Cadre Inclusif sur le BEPS : Action 6*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/bcdc38c0-fr>. [5]
- OCDE (2020), *Prévention de l'utilisation abusive des conventions – Deuxième rapport d'examen par les pairs sur le chalandage fiscal : Cadre inclusif sur le BEPS : Action 6*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/031184a6-fr>. [4]
- OCDE (2019), *Prévention de l'utilisation abusive des conventions - Rapport d'examen par les pairs sur le chalandage fiscal : Cadre inclusif sur le BEPS : Action 6*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264312401-fr>. [3]
- OCDE (2017), *BEPS Action 6 : Empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales lorsque les circonstances ne s'y prêtent pas - Documents pour l'examen par les pairs*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-6-empecher-utilisation-abusive-conventions-fiscales-documents-examen-par-les-pairs.pdf>. [1]

Note

¹ Approuvée le 17 février 2021 par le Cadre inclusif dans le document pour l'examen par les pairs de 2021.



Extrait de :

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

Inclusive Framework on BEPS: Action 6

Accéder à cette publication :

<https://doi.org/10.1787/9afac47c-en>

Merci de citer ce chapitre comme suit :

OCDE (2023), « Résumé », dans *Prevention of Tax Treaty Abuse – Fifth Peer Review Report on Treaty Shopping : Inclusive Framework on BEPS: Action 6*, Éditions OCDE, Paris.

DOI: <https://doi.org/10.1787/fb574cf8-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>.