

**Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base
d'imposition et le transfert de bénéfices**



Pratiques fiscales dommageables - Rapport d'étape de 2017 sur les régimes préférentiels

CADRE INCLUSIF SUR LE BEPS : ACTION 5

Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le
transfert de bénéfices

Pratiques fiscales dommageables - Rapport d'étape de 2017 sur les régimes préférentiels

CADRE INCLUSIF SUR LE BEPS : ACTION 5

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.

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.

Merci de citer cet ouvrage comme suit :

OCDE (2017), *Pratiques fiscales dommageables - Rapport d'étape de 2017 sur les régimes préférentiels : Cadre inclusif sur le BEPS : Action 5*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris.

<http://dx.doi.org/10.1787/9789264283961-fr>

ISBN 978-92-64-28397-8 (imprimé)

ISBN 978-92-64-28396-1 (PDF)

Série : Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices

ISSN 2313-2620 (imprimé)

ISSN 2313-2639 (en ligne)

Version révisée, novembre 2017

Les détails des révisions sont disponibles à l'adresse :

<http://www.oecd.org/fr/apropos/editionsocde/corrigendum-pratiques-fiscales-dommageables-rapport-d-etape-de-2017.pdf>

Les données statistiques concernant Israël sont fournies par et sous la responsabilité des autorités israéliennes compétentes. L'utilisation de ces données par l'OCDE est sans préjudice du statut des hauteurs du Golan, de Jérusalem-Est et des colonies de peuplement israéliennes en Cisjordanie aux termes du droit international.

Crédits photo : Couverture © ninog - Fotolia.com

Les corrigenda des publications de l'OCDE sont disponibles sur : www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm.

© OCDE 2017

La copie, le téléchargement ou l'impression du contenu OCDE pour une utilisation personnelle sont autorisés. Il est possible d'inclure des extraits de publications, de bases de données et de produits multimédia de l'OCDE dans des documents, présentations, blogs, sites internet et matériel pédagogique, sous réserve de faire mention de la source et du copyright. Toute demande en vue d'un usage public ou commercial ou concernant les droits de traduction devra être adressée à rights@oecd.org. Toute demande d'autorisation de photocopier une partie de ce contenu à des fins publiques ou commerciales devra être soumise au Copyright Clearance Center (CCC), info@copyright.com, ou au Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC), contact@cfcopies.com.

Avant-propos

L'intégration des économies et des marchés nationaux connu une accélération marquée ces dernières années, mettant à l'épreuve le cadre fiscal international conçu voilà plus d'un siècle. Les règles en place ont laissé apparaître des fragilités qui sont autant d'opportunités pour des pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (BEPS), appelant une action résolue de la part des dirigeants pour restaurer la confiance dans le système et faire en sorte que les bénéfices soient imposés là où les activités économiques sont réalisées et là où la valeur est créée.

À la suite de la parution du rapport intitulé *Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices* en février 2013, les pays de l'OCDE et du G20 ont adopté en septembre 2013 un Plan d'action en 15 points visant à combattre ces pratiques. Les 15 actions à mener s'articulent autour de trois principaux piliers : harmoniser les règles nationales qui influent sur les activités transnationales, renforcer les exigences de substance dans les standards internationaux existants, et améliorer la transparence ainsi que la certitude.

Après deux ans de travail, des mesures en réponse aux 15 actions ont été délivrées aux dirigeants du G20 à Antalya en novembre 2015. Tous ces rapports, y compris ceux publiés à titre provisoire en 2014, ont été réunis au sein d'un ensemble complet de mesures, qui représente le premier remaniement d'importance des règles fiscales internationales depuis près d'un siècle. La mise en oeuvre des nouvelles mesures devrait conduire les entreprises à déclarer leurs bénéfices là où les activités économiques qui les génèrent sont réalisées et là où la valeur est créée. Les stratégies de planification fiscale qui s'appuient sur des règles périmées ou sur des dispositifs nationaux mal coordonnés seront caduques.

La mise en oeuvre est désormais au centre des travaux. L'application des mesures prévues passe par des modifications de la législation et des pratiques nationales et par l'adoption de nouvelles dispositions conventionnelles. La négociation d'un instrument multilatéral a abouti en 2016 pour faciliter la mise en oeuvre des mesures liées au traité, et 67 pays ont signé l'instrument multilatéral le 7 juin 2017, ouvrant la voie à une mise en oeuvre rapide des mesures liées aux traités. Les pays de l'OCDE et du G20 ont également décidé de poursuivre leur coopération en vue de garantir une application cohérente et coordonnée des recommandations issues du projet BEPS et de rendre le projet plus inclusif. La mondialisation exige de trouver des solutions de portée mondiale et de nouer un dialogue mondial qui va au-delà des pays de l'OCDE et du G20.

Une meilleure compréhension de la manière dont les recommandations issues du projet BEPS sont mises en pratique pourrait limiter les malentendus et les différends entre États. Une attention accrue portée à la mise en oeuvre des actions et à l'administration de l'impôt pourrait être bénéfique tant pour les États que pour les entreprises. Enfin, des solutions sont proposées pour améliorer les données et les analyses, ce qui permettra d'évaluer et de quantifier régulièrement l'impact des mécanismes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices et les résultats des mesures issues du projet BEPS appliquées pour lutter contre ces pratiques.

De ce fait, l'OCDE a établi un Cadre inclusif sur le BEPS, rassemblant sur un pied d'égalité tous les pays et juridictions intéressés et engagés dans le Comité des affaires fiscales et ses organes subsidiaires. Le Cadre inclusive, qui compte déjà 100 membres, contrôlera la mise en oeuvre des standards minimums à travers les examens par les pairs, et finalisera l'élaboration de normes pour résoudre les problèmes liés au BEPS. En plus des membres du projet BEPS, d'autres organisations internationales et organes fiscaux régionaux sont engagés dans le travail du Cadre inclusif, et les entreprises et la société civile sont également consultés sur différentes problématiques.

Table des matières

Abréviations et acronymes	7
Résumé	9
Introduction	11
Chapitre 1. Standard applicable aux régimes préférentiels	13
Chapitre 2. Point sur le statut des régimes	15
Régimes listés dans le rapport de BEPS sur l'Action 5 de 2015	15
Régimes évalués depuis octobre 2015	16
Chapitre 3. Prochaines étapes	23
Annexe A. Calendriers de mise en œuvre de l'approche du lien	25
Annexe B. Orientations relatives à la suppression des régimes ne relevant pas de la PI et aux clauses de sauvegarde correspondantes	27
Annexe C. Suivi des données relatives aux régimes préférentiels	33
Annexe D. Les activités substantielles dans les régimes qui ne relèvent pas de la PI	39
 Figure	
Figure B.1 Résumé des orientations relatives à la suppression de régimes ne relevant pas de la PI et aux clauses de sauvegarde correspondantes	31
 Tableaux	
Régimes de PI listés dans le rapport de BEPS sur l'Action 5 de 2015	15
Régimes ne relevant pas de la PI listés dans le rapport de BEPS sur l'Action 5 de 2015	16
Régimes de PI évalués depuis octobre 2015	17
Régimes des sièges sociaux	18
Régimes de financement et de crédit-bail	19
Régimes de la banque et de l'assurance	19
Régimes des centres de services et de distribution	20
Régimes du transport maritime	21
Régimes des sociétés holding de participations	22
Régimes de gestion de fonds	22
Régimes divers	22

Abréviations et acronymes

BEPS	Erosion de la base et transfert des bénéfices
FHTP	Forum sur les pratiques fiscales dommageables
OCDE	Organisation de coopération et de développement économique
OMI	Organisation maritime internationale
PI	Propriété intellectuelle
R-D	Recherche et développement

Résumé

Le cadre inclusif sur le BEPS a contribué à modifier rapidement les règles fiscales internationales. Ce rapport dresse l'état des lieux de la mise en œuvre, par les pays du monde entier, de l'un des quatre standards minimums prévus par le Projet BEPS, à savoir celui établi par l'Action 5 : « *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance* ».

L'instauration de règles du jeu équitables est au cœur même de ce standard. Étant donné le nombre élevé de pays membres du cadre inclusif et la possibilité d'examiner tous les pays non membres identifiés comme des « juridictions pertinentes », ce standard sur les pratiques fiscales dommageables a acquis une dimension réellement mondiale.

Les résultats des travaux relatifs à l'Action 5 ont des conséquences concrètes sur la planification fiscale. À titre d'exemple, tous les régimes préférentiels qui offrent des avantages au titre des revenus de la propriété intellectuelle relèvent désormais du même standard et les avantages fiscaux sont octroyés uniquement si le contribuable exerce les activités de recherche et de développement sous-jacentes autrement dit, l'imposition est alignée sur la création de valeur.

En outre, l'examen des régimes préférentiels dans le cadre des travaux réalisés au titre de l'Action 5 a permis d'identifier un certain nombre de caractéristiques susceptibles de faire peser un risque indu sur la base d'imposition d'autres juridictions, comme le cantonnement, un manque de transparence ou l'octroi d'avantages fiscaux indépendamment de tout critère d'activité substantielle. Ces caractéristiques sont en cours de modification ou de suppression, ce qui non seulement permettra d'établir des règles du jeu équitables, mais devrait également avoir une incidence positive dans les pays d'accueil, lorsque le régime impose par exemple aux contribuables d'exercer dans ces juridictions des activités substantielles plutôt que des activités à motivation exclusivement fiscale.

La finalité de ce rapport d'étape est d'informer le public des rapides avancées réalisées, de confirmer les actions menées par les membres du cadre inclusif qui se sont fermement engagés à modifier leur réglementation fiscale, et de maintenir l'élan qui a abouti à la création du cadre inclusif.

Introduction

1. Le Forum sur les pratiques fiscales dommageables (FHTP) est l'organe chargé de suivre et d'examiner les pratiques fiscales des pays du monde entier, en centrant son attention sur les caractéristiques des régimes fiscaux préférentiels. Le FHTP a, dans le cadre du Projet BEPS, réorienté des travaux vers l'examen des régimes préférentiels de l'ensemble des pays membres de l'OCDE et du G20 en s'attachant en priorité à accroître la transparence et à imposer la mise en place du critère d'activité substantielle dans les régimes préférentiels.
2. Le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) du Projet BEPS présente les conclusions de l'examen des régimes préférentiels des pays membres de l'OCDE qui n'avaient pas encore été examinés, ainsi que ceux des pays non-membres de l'OCDE/membres du G20 qui étaient examinés pour la première fois.
3. Lors de la publication des Rapports finaux sur le Projet BEPS en 2015, il a été convenu que l'Action 5 constituait l'un des quatre standards minimums prévus par le projet BEPS. Le cadre inclusif a été créé peu après et, à ce jour, 102 juridictions se sont engagées à mettre en œuvre ces standards, y compris celui établi par l'Action 5.
4. Le FHTP, placé sous les auspices du cadre inclusif, est chargé d'évaluer le respect du standard établi par l'Action 5 du Projet BEPS. Cette mission s'articule autour de deux axes : l'identification des éventuelles caractéristiques dommageables au sein des régimes fiscaux préférentiels ; et l'échange spontané obligatoire d'informations sur les décisions fiscales (« cadre pour la transparence »). Le FHTP a commencé l'examen de la mise en œuvre du cadre de transparence, dont les résultats devraient, selon ce qui est actuellement prévu, être publiés séparément début 2018.
5. Depuis la publication du Rapport final sur l'Action 5 du Projet BEPS (OCDE, 2016), le FHTP a procédé à l'examen de 164 régimes préférentiels. Le moment paraît donc opportun pour publier les résultats de cet examen, ce qui permettra de rendre compte en toute transparence des travaux du FHTP, tout en informant clairement les contribuables du statut des régimes préférentiels dans les pays où ils exercent des activités.

Bibliographie

OCDE (2016), *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance, Action 5 – Rapport final 2015*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264255203-fr>.

Chapitre 1

Standard applicable aux régimes préférentiels

6. Le Rapport sur l'Action 5 du Projet BEPS (OCDE, 2016) contient le standard minimum applicable aux régimes préférentiels, qui reprend les travaux entrepris antérieurement par l'OCDE et publiés dans le rapport intitulé « *Concurrence fiscale dommageable : un problème mondial* » (le rapport de 1998, OCDE, 1998). Ce rapport de 1998 (OCDE, 1998) a été le point de départ de la création du FHTP et du travail d'examen des régimes préférentiels. Le processus d'examen du FHTP vise à identifier les caractéristiques des régimes fiscaux préférentiels susceptibles de favoriser l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, et de faire peser une charge inéquitable sur la base d'imposition d'autres juridictions. La portée de ces travaux et les critères d'évaluation ont été définis dans le rapport de 1998 (OCDE, 1998).

7. Les mêmes critères continuent d'être appliqués par le FHTP pour l'évaluation des régimes fiscaux spécifiques. Entrent dans le champ d'application de ces travaux les régimes qui s'appliquent au revenu d'activités géographiquement mobiles telles que les activités financières et les autres prestations de services, y compris la fourniture de biens incorporels¹.

8. Le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) réaffirme l'importance du critère d'activité substantielle qui doit conditionner l'instauration de tout régime préférentiel. Des mesures ont été prises en ce sens pour les régimes préférentiels accordant des avantages aux revenus de la propriété intellectuelle (« régimes de PI »), pour lesquels a été développée « l'approche du lien ». Cette approche impose l'existence d'un lien proportionnel entre les avantages fiscaux accordés et les activités de recherche et de développement sous-jacentes menées par le contribuable. Le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) présente également des orientations plus générales sur l'application du critère d'activité substantielle aux régimes ne relevant pas de la PI, et l'approche adoptée par le FHTP est expliquée plus en détail à l'annexe D².

9. Les régimes examinés par le FHTP en 2016 et en 2017 et présentés dans ce rapport d'étape sont ceux qui ont été portés à l'attention du FHTP. Ce sont essentiellement les juridictions elles-mêmes qui identifient les régimes fiscaux préférentiels qu'elles appliquent. Les pairs peuvent également alerter le FHTP sur tel ou tel régime.

10. Certains régimes préférentiels comportant des caractéristiques dommageables peuvent être proposés par des pays non membres du cadre inclusif. Afin de garantir l'équité des règles du jeu, les membres du cadre inclusif peuvent considérer que ces juridictions sont concernées par les travaux du FHTP. Les « juridictions d'intérêt » identifiées comme telles à ce jour sont également présentées dans les résultats ci-après.

11. L'examen des régimes suit généralement une approche thématique, à savoir que les régimes de nature analogue sont examinés simultanément. Les catégories de régimes retenues sont celles observées par le FHTP dans le cadre de ses travaux et sont réparties ci-après de

la façon suivante : régimes de PI, régimes des sièges sociaux; régimes de financement ou de crédit-bail; régimes de la banque et de l'assurance; régimes des centres de services et de distribution; régimes du transport maritime; régimes des sociétés holding; régimes de gestion de fonds; et régimes divers. Le FHTP a également procédé à l'examen des régimes portés à son attention selon la procédure accélérée. Cette procédure offre au FHTP la souplesse nécessaire pour examiner un régime en priorité, à la demande de la juridiction qui la propose ou d'une autre.

12. Chacune des juridictions qui offrent un régime concerné par la procédure d'examen remplit un questionnaire d'auto-évaluation normalisé, et soumet la législation correspondante au FHTP. Chacun des régimes est ensuite passé en revue par les délégués du FHTP dans le cadre de réunions organisées régulièrement, et un dialogue est engagé avec la juridiction concernée pour obtenir d'éventuelles précisions. Les décisions sont prises par consensus, même s'il est possible, le cas échéant, d'adopter une décision selon le principe du « consensus moins une voix » dans le cadre du processus d'examen par les pairs.

Notes

1. *Concurrence fiscale dommageable : un problème mondial* (OCDE, 1998), paragraphe 6.
2. Chaque régime a des aspects différents, et il faut tenir compte de l'application de l'exigence d'activités substantielles dans le contexte de la catégorie de régime envisagée. De ce fait, le niveau d'activités substantielles qui peut convenir à un type de régime ne sera pas nécessairement adéquat dans le contexte d'un autre type de régime. Cela est pertinent, par exemple, dans le cas des régimes du transport maritime, compte tenu des particularités de l'industrie maritime et des cadres d'imposition déjà reconnus dans le rapport d'étape publié en 2000 et la Note d'application consolidée de 2004. Ainsi, les décisions sur un type de régime n'ont pas nécessairement une implication pour les décisions sur d'autres régimes.

Bibliographie

- OCDE (2016), *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance, Action 5 – Rapport final 2015*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264255203-fr>.
- OCDE (2004), *Projet de l'OCDE sur les pratiques fiscales dommageables : rapport d'étape, 2004*, Éditions OCDE, Paris, <https://www.oecd.org/fr/ctp/dommageables/30901107.pdf>.
- OCDE (2000), *Vers une coopération fiscale globale : progrès dans l'identification et l'élimination des pratiques fiscales dommageables*, Éditions OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/ctp/dommageables/2090184.pdf.
- OCDE (1998), *Concurrence fiscale dommageable : Un problème mondial*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264262942-fr>.

Chapitre 2

Point sur le statut des régimes

13. Dans l'ensemble des tableaux suivants, la signification des termes utilisés est comme suit : lorsque les résultats indiquent que le régime est « dommageable », cela signifie que le régime possède des aspects dommageables et des conséquences au niveau économique. Lorsque les résultats indiquent qu'un régime est « potentiellement dommageable », cela signifie que le régime implique un ou plusieurs des facteurs, mais qu'une étude des effets économiques n'a pas encore eu lieu pour déterminer si le régime potentiellement dommageable l'est effectivement. Un régime qui est en cours de suppression, peut être indiqué comme supprimé si aucun nouvel adhérent au régime n'est accepté, si une date précise a été annoncée pour la suppression totale du régime et si le régime est transparent et prévoit des échanges effectifs de renseignements (voir le paragraphe 6 de l'Annexe B). Un régime « modifié » a vu ses aspects dommageables supprimés et il est par conséquent non dommageable. Lorsqu'un régime est « en cours de suppression » ou « en cours de modification », cela indique que la juridiction a communiqué au FHTP l'engagement de son gouvernement à supprimer ou à modifier le régime à la lumière des discussions par le FHTP sur les aspects préoccupants du régime et que le FHTP pourrait reconsidérer la description de ces régimes si des progrès insuffisants étaient réalisés (voir aussi le paragraphe 7 de l'Annexe B).

Régimes listés dans le rapport de BEPS sur l'Action 5 de 2015

14. Ce paragraphe présente un point sur le statut des régimes listés dans le rapport de BEPS sur l'Action 5 (OCDE, 2016) de 2015.

Régimes de PI listés dans le rapport de BEPS sur l'Action 5 de 2015

	Juridiction	Régime ¹	Statut
1	Belgique	Déduction pour revenus de brevets	Non dommageable
2	Colombie	Régime pour les logiciels	Aboli
3	Chine (République populaire de)	Taux réduit pour les entreprises de hautes et nouvelles technologies	Non dommageable ²
4	France	Taux réduit pour les plus-values à long terme et pour les bénéfices des concessions de licence d'exploitation de droits de la PI	Dommageable ³
5	Hongrie	Régime de PI pour les redevances et les plus-values	Non dommageable
6	Israël	Régime préférentiel de certains revenus de sociétés modifié	Non dommageable
7	Italie	Impôts sur les revenus générés par des actifs incorporels	Non dommageable excepté pour l'extension aux nouveaux membres pour les marques déposées ⁴ entre le 1er juillet 2016 et le 31 décembre 2016, qui est dommageable

Régimes de PI listés dans le rapport de BEPS sur l'Action 5 de 2015 (suite)

	Jurisdiction	Régime ¹	Statut
8	Luxembourg	Exonération partielle des revenus/des plus-values produits par certains droits de PI	Aboli
9	Pays-Bas	Régime applicable aux innovations	Non dommageable
10	Portugal	Exonération partielle des revenus de certains biens incorporels	Non dommageable
11	Espagne	Exonération partielle des revenus de certains biens incorporels (Régime fédéral)	En cours de modification
12	Espagne	Exonération partielle des revenus de certains biens incorporels (Pays basque)	En cours de modification
13	Espagne	Exonération partielle des revenus de certains biens incorporels (Régime fédéral)	En cours de modification
14	Suisse – Canton de Nidwald	Régime applicable aux revenus de brevets (<i>Patent box</i>)	Non dommageable
15	Turquie	Régime applicable aux zones de développement technologique	Potentiellement dommageable ⁵
16	Royaume-Uni	Régime applicable aux revenus de brevets (<i>Patent box</i>)	Non dommageable

1. Voir tableau 6.1 du rapport de BEPS sur l'Action 5 de 2015.
2. Si ce régime n'est pas techniquement compatible avec l'approche du lien, il a été considéré de façon fonctionnelle comme équivalent et par conséquent, jugé non dommageable, étant donné ses caractéristiques et garanties distinctes et la volonté de la Chine de fournir des informations complémentaires.
3. Ce régime n'est pas compatible avec l'approche nexus [et a des effets économiques dommageables].
3. Dans les actifs éligibles, le régime italien de PI n'inclut aucun actifs de marketing autre que les marques déposées.
5. Le régime n'est pas compatible à l'approche du lien dans le cadre des actifs de PI éligibles et les clauses de sauvegarde. Une réévaluation aura lieu en 2018 du fait que la Turquie envisage des modifications à la définition des actifs de PI éligibles.

Régimes ne relevant pas de la PI listés dans le rapport de BEPS sur l'Action 5 de 2015

	Jurisdiction	Régime ¹	Statut
1	Indonésie	Régime associé aux sociétés cotées	Hors du champ d'application
2	Indonésie	Régime d'aide à l'investissement	Hors du champ d'application
3	Indonésie	Zones économiques spéciales	Hors du champ d'application
4	Indonésie	Régime d'exonération fiscale	Hors du champ d'application
5	Suisse – niveau cantonal	Régime des sociétés auxiliaires (auparavant dénommé régime des sociétés domiciliées)	En cours de suppression ²
6	Suisse – niveau cantonal	Régime des sociétés mixtes	En cours de suppression ³
7	Suisse – niveau cantonal	Régime des sociétés holding	En cours de suppression ⁴
8	Suisse – niveau fédéral	Régime des sociétés commissionnaires	En cours de suppression ⁵

1. Voir tableau 6.2 du rapport de BEPS sur l'Action 5 de 2015.
2. La loi sur la réforme fiscale approuvée en juin 2016 par le Parlement fédéral a été rejetée par les électeurs suisses le 12 février 2017. Le gouvernement Suisse a immédiatement pris des mesures afin de faire une nouvelle proposition pour abolir les régimes. Sous réserve du processus d'approbation parlementaire/constitutionnel Suisse, l'intention est que la nouvelle législation fédérale puisse devenir effective au 1^{er} janvier 2021.
3. Voir la note 2.
4. Voir la note 2.
5. Voir la note 2.

Régimes évalués depuis octobre 2015

15. Les tableaux ci-après présentent les conclusions de l'examen des régimes préférentiels depuis octobre 2015 à la date du 4 octobre 2017. Ces résultats sont présentés par catégorie de régime.

Régimes de PI évalués depuis octobre 2015

	Juridiction	Régime	Statut
Régimes de PI des pays membres de l'OCDE et du G20			
1	Inde	Impôts sur les revenus de brevet (nouveau régime de PI)	Non dommageable
2	Irlande	Régime incitatif pour les activités de développement de la connaissance (nouveau régime de PI)	Non dommageable
3	Israël	Régime de l'« Entreprise technologique prioritaire »	Non dommageable
4	Corée	Régime préférentiel pour le transfert, l'acquisition, etc. de technologies	Non dommageable ¹
5	Turquie	Régime 5/B (nouveau régime)	Non dommageable
Régime de PI des nouveaux membres du cadre inclusif			
1	Andorre	Sociétés spécialisées dans l'exploitation de biens incorporels	En cours de modification ²
2	Liechtenstein	Régime applicable aux revenus de la PI	Aboli
3	Malte	Régime applicable aux revenus de brevets (<i>Patent box</i>)	Aboli
4	Panama	Bassin technologique de la « Cité de la connaissance »	En cours de modification
5	Saint-Marin	Régime de PI prévu par la loi n° 102/2004	Aboli
6	Saint-Marin	Régime applicable aux nouvelles entreprises prévu par l'art. 73 de la loi n° 166/2013	En cours de modification
7	Saint-Marin	Régime applicable aux start-up du secteur des hautes technologies en vertu de la loi n° 71/2013 et du décret d'application n°116/2014	En cours de modification
8	Uruguay	Avantages prévus par la loi n°16.906 sur les biotechnologies	En cours de modification
9	Uruguay	Avantages prévus par l'art. 52 sur les biotechnologies et les logiciels	En cours de modification
Régimes de PI considérés comme des régimes ne relevant uniquement pas de la PI des nouveaux membres du cadre inclusif également soumis à examen			
1	Barbade	Sociétés internationales à responsabilité limitée	En cours de modification
2	Barbade	Entreprises commerciales internationales	En cours de modification
3	Belize	Entreprises commerciales internationales	En cours de modification
4	Macao (Chine)	Dispositif offshore de Macao	En cours de suppression/modification
5	Curaçao	Sociétés exonérées d'impôts	En cours de modification
6	Curaçao	Dispositif de soutien à l'exportation	En cours de modification
7	Kenya	Zone économique spéciale	L'aspect IP pas encore opérationnel
8	Malaisie	Hub principal	En cours de modification
9	Malaisie	Secteur des biotechnologies	En cours de modification
10	Malaisie	Super corridor multimédia (MSC) de Malaisie	En cours de modification
11	Malaisie	Statut de pionnier	En cours de modification
12	Maurice	Global business license de type 1	En cours de modification
13	Maurice	Global business License de type 2	En cours de modification
14	Seychelles	Entreprises commerciales internationales	En cours de modification

Régimes de PI évalués depuis octobre 2015 (suite)

	Jurisdiction	Régime	Statut
15	Seychelles	Sociétés sous licence spéciale	En cours de modification
16	Seychelles	Zone de commerce international	En cours de modification
17	Singapour	Incitation en faveur du développement et de l'expansion – services (DEI-S)	Aboli ⁴
18	Singapour	Société pionnière de service	Aboli ⁵
19	Thaïlande	Régime des sièges sociaux internationaux	En cours de modification
20	Thaïlande	Régime des sièges d'exploitation régionaux	En cours de modification
21	Uruguay	Zones franches	En cours de modification
22	Viêt-Nam	Zones de transformation pour l'exportation	Sous examen

1. Sous réserve de l'adoption finale de la nouvelle législation.
2. La procédure parlementaire correspondant à ces modifications législatives a été engagée le 30 juin 2017.
3. Les régimes applicables aux zones défavorisées qui procurent des avantages accessoires aux revenus de la PI sont acceptables en vertu du paragraphe 150 du Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016).
4. Sous réserve de l'adoption finale de la nouvelle législation.
5. Sous réserve de l'adoption finale de la nouvelle législation.

Régimes des sièges sociaux

	Jurisdiction	Régime	Statut
1	Andorre	Régime des sociétés holding	En cours de modification ¹
2	Barbade	Entreprises commerciales internationales ²	En cours de modification
3	Chili	Régime applicable aux plates-formes commerciales	Potentiellement, mais pas effectivement dommageable ³
4	Kenya	Zone économique spéciale ⁴	Sous examen
5	Malaisie	Hub principal ⁵	En cours de modification
6	Maurice	Global business License de type 1	En cours de modification
7	Maurice	Global business License de type 2	En cours de modification
8	Maurice	Gestion globale des sièges sociaux	Non dommageable
9	Panama	Sièges sociaux de multinationales	En cours de modification
10	Philippines	Sièges sociaux régionaux ou locaux	Hors du champ d'application
11	Philippines	Régime des sièges d'exploitation régionaux	Sous examen
12	Seychelles	Sociétés sous licence spéciale ⁶	En cours de modification
13	Singapour	Incitation pour le développement et l'expansion de Singapour – Services	Non dommageable
14	Singapour	Société pionnière de service	Non dommageable
15	Thaïlande	Sièges sociaux internationaux	En cours de modification
16	Thaïlande	Régime des sièges d'exploitation régionaux	En cours de modification
17	Turquie	Sièges sociaux régionaux	Hors du champ d'application

1. La proposition législative portant modification de ce régime a été soumise au Parlement le 30 juin 2017.
2. Également examiné en tant que régime de financement et de crédit-bail.
3. Décision déjà arrêtée en 2009. Régime potentiellement dommageable mais non dommageable dans les faits en raison du faible nombre de contribuables et de revenus qui en bénéficient.
4. Également examiné en tant que régime de centres de service et de distribution.
5. Également examiné en tant que régime de centres de service et de distribution.
6. Également examiné en tant que régime de centres de service et de distribution.

Régimes de financement et de crédit-bail

	Jurisdiction	Régime	Statut
1	Andorre	Régimes de financement et inter-sociétés	En cours de suppression ¹
2	Barbade	Entreprises commerciales internationales ²	En cours de modification
3	Barbade	Services financiers internationaux	Potentiellement dommageable ³
4	Barbade	Fiducies internationales ⁴	En cours de modification
5	Belize	Entreprises commerciales internationales	En cours de modification
6	Botswana	Sociétés de services financiers internationaux	En cours de modification
9	Hong Kong (Chine)	Centrales de trésorerie d'entreprise	En cours de modification
10	Hong Kong (Chine)	Avantages fiscaux accordés pour la location et le crédit-bail d'avions éligibles	Non dommageable
7	Curaçao	Entités exonérées d'impôts	En cours de modification
8	Géorgie	Sociétés de financement international	Potentiellement, mais pas effectivement dommageable ⁵
11	Malaisie	Centrales de gestion de la trésorerie	Aboli
12	Malaisie	Régime de crédit-bail de Labuan	En cours de modification
13	Malaisie	Hub principal ⁶	En cours de modification
14	Maurice	Activités globales de la trésorerie	Non dommageable
15	Montserrat	Entreprises commerciales internationales	Sous examen
16	Saint-Marin	Régime de financement prévu par la loi n°102/2004	Aboli
17	Seychelles	Entreprises commerciales internationales	En cours de modification
18	Seychelles	Sociétés sous licence spéciale ⁷	En cours de modification
19	Singapour	Régime applicable au crédit-bail d'avions	Non dommageable
20	Singapour	Centrales de financement et de trésorerie	Non dommageable
21	Sint Maarten	Sociétés exonérées d'impôts	Sous examen
22	Thaïlande	Régime applicable aux centrales de trésorerie	En cours de modification

1. La procédure parlementaire correspondant à ces modifications législatives a été engagée le 30 juin 2017.
2. Également examiné en tant que régime des sièges sociaux.
3. Ce régime est considéré comme potentiellement dommageable en raison de son cantonnement et du facteur d'activité substantielle, sur la base des documents fournis par la Barbade avant le 11 septembre 2017.
4. Également examiné en tant que régime des sociétés holding.
5. Ce régime est considéré comme potentiellement dommageable en raison de son cantonnement.
6. Également examiné en tant que régime des sièges sociaux.
7. Également examiné en tant que régime des sièges sociaux.

Régimes de la banque et de l'assurance

	Jurisdiction	Régime	Statut
1	Barbade	Prestations d'assurance exonérées d'impôts	En cours de modification
2	Barbade	Compagnies d'assurance éligibles	En cours de modification
3	Hong Kong (Chine)	Taux d'imposition préférentiel sur les bénéfices des réassureurs professionnels	En cours de modification
4	Hong Kong (Chine)	Taux d'imposition préférentiel sur les bénéfices des assureurs captifs	En cours de modification
5	Macao (Chine)	Dispositif offshore de Macao	En cours de suppression/modification
6	Malaisie	Régime de réassurance et d'assurance offshore	En cours de modification
7	Malaisie	Services financiers de Labuan	En cours de modification

Régimes de la banque et de l'assurance (suite)

	Juridiction	Régime	Statut
8	Maurice	Compagnies d'assurance captive	En cours de modification
9	Maurice	Banques titulaires d'un agrément bancaire dans le cadre de la loi bancaire de 2004 (« Segment B banking »)	En cours de modification
10	Maurice	Banque d'investissement	Non dommageable
11	Nigéria	Zones franches commerciales ¹	Sous examen
12	Seychelles	Activités d'assurance pour l'étranger	En cours de modification
13	Seychelles	Opérations bancaires extraterritoriales	En cours de modification
14	Seychelles	Activités d'administration de fonds	En cours de modification
15	Seychelles	Activités de gestion de titres dans le cadre de la loi sur les valeurs mobilières	En cours de modification
16	Seychelles	Activités de réassurance	Potentiellement, mais pas effectivement dommageable ²
17	Singapour	Développement des activités d'assurance	Modifié ³
18	Singapour	Incitation du secteur financier	Non dommageable
19	Thaïlande	Services bancaires internationaux	En cours de suppression/modification

1. Également examiné en tant que régime des centres de services et de distribution.
2. Ce régime est considéré comme potentiellement dommageable en raison de son cantonnement.
3. Sous réserve de l'adoption finale de la nouvelle législation.

Régimes des centres de services et de distribution

	Juridiction	Régime	Statut
1	Andorre	Sociétés spécialisées dans le commerce international	En cours de suppression ¹
2	Barbade	Loi d'incitation fiscale	Hors du champ d'application
3	Costa Rica	Zones franches commerciales	En cours de modification
4	Curaçao	Dispositif de soutien à l'exportation	En cours de modification
5	Curaçao	E-Zone	En cours de modification
6	Géorgie	Zones franches industrielles	Hors du champ d'application
7	Géorgie	Société de commerce spéciale	Hors du champ d'application
8	Géorgie	Sociétés spécialisées dans les technologies de l'information	Potentiellement, mais pas effectivement dommageable ²
9	Jordanie	Zones de développement et zones franches	Potentiellement dommageable ³
10	Kenya	Zones économiques spéciales ⁴	Sous examen
11	Kenya	Dispositif de soutien à l'exportation	Sous examen
12	Corée	Zones d'investissement étranger	Hors du champ d'application
13	Corée	Zones franches économiques/Zones franches commerciales	Hors du champ d'application
14	Lituanie	Régime fiscal des zones franches économiques	Non dommageable
15	Malaisie	Projets des services approuvés	Hors du champ d'application
16	Malaisie	Centre malaisien de commerce international	Hors du champ d'application
17	Malaisie	Régions économiques spéciales	En cours de modification
18	Malaisie	Services dans le domaine des technologies vertes	Non dommageable
19	Maurice	Zones franches portuaires	En cours de modification
20	Nigéria	Zones franches commerciales ⁵	Sous examen
21	Panama	Zone franche de Colon	Hors du champ d'application

Régimes des centres de services et de distribution (suite)

	Juridiction	Régime	Statut
22	Panama	Zone économique spéciale Panama-Pacifique	En cours de modification
23	Pérou	Zone économique spéciale de type 1 (Ceticos/ZED)	Hors du champ d'application
24	Pérou	Zone économique spéciale de type 2 (Zofratacna)	Non dommageable
25	Seychelles	Zones de commerce international	En cours de modification
26	Singapour	Programme de commerce international	Non dommageable
27	Thaïlande	Centres de commerce international	En cours de suppression/modification
28	Trinité-et-Tobago	Zones franches commerciales	En cours de suppression ⁶
29	Uruguay	Zones franches	En cours de modification
30	Uruguay	Centres de services partagés	En cours de modification
31	Viêt-Nam	Zones franches de transformation pour l'exportation	Sous examen

1. La proposition législative portant modification de ce régime a été soumise au Parlement le 30 juin 2017.
2. Ce régime est considéré comme potentiellement dommageable en raison de son cantonnement et de l'absence d'activité substantielle.
3. Ce régime est considéré comme potentiellement dommageable en raison de son cantonnement.
4. Également examiné en tant que régime des sièges sociaux.
5. Également examiné en tant que régime de la banque et de l'assurance.
6. Une décision du Cabinet visant à abroger le régime a été prise le 16 mars 2017 suite aux recommandations formulées dans la Politique des Zones Economiques Spéciales pour Trinité-et-Tobago préparées par le Ministère du Commerce et de l'Industrie.

Régimes du transport maritime

	Juridiction	Régime ¹	Statut
1	Barbade	Régime du transport maritime	Sous examen
2	Hong Kong (Chine)	Exonération d'impôts sur les bénéfices pour les exploitants de navires	Non dommageable
3	Libéria	Régime du transport maritime	Non dommageable
4	Malte	Régime fiscal de tonnage	Non dommageable
5	Maurice	Régime du transport maritime	Non dommageable
6	Panama	Régime du transport maritime	Non dommageable
7	Singapour	Incitation en faveur du secteur maritime	Non dommageable

1. La détermination d'activité substantielle dans le contexte des régimes du transport maritime tient compte du fait que les activités essentielles génératrices de revenus pour les compagnies maritimes sont effectuées en transit en dehors de la juridiction du régime du transport maritime et que la création de valeur attribuable aux activités essentielles génératrices de revenus qui proviennent d'un emplacement fixe est plus limitée que pour d'autres types de régimes appliqués aux activités mobiles. La détermination a également examiné si le régime visait à faire en sorte que le contribuable éligible gère tout le droit des sociétés et la conformité réglementaire de la compagnie maritime ainsi que les obligations supplémentaires dans la juridiction du régime, telles que l'enregistrement des navires, y compris le respect des règlements de l'Organisation maritime internationale (« OMI ») et les exigences en matière de douane et de personnel conformes aux définitions de l'OMI (en notant les différentes exigences réglementaires en matière de transport maritime identifiées dans la note d'application consolidée) (OCDE, 2004).

Régimes des sociétés holding de participations

	Juridiction	Régime	Statut
1	Barbade	Sociétés internationales à responsabilité limitée	En cours de modification
2	Barbade	Fiducies internationales ¹	En cours de modification

1. Également examiné en tant que régime de financement et de crédit-bail.

Régimes de gestion de fonds

	Juridiction	Régime	Statut
1	Malaisie	Gestion de fonds étrangers	Non dommageable

Régimes divers

	Juridiction	Régime	Statut
1	Barbade	Credit pour les recettes en devises étrangères/crédit pour les projets ou les services à l'étranger	Potentiellement dommageable ³
2	Malaisie	Secteur des biotechnologies	En cours de modification
3	Malaisie	Super corridor multimédia (MSC) de Malaisie	En cours de modification
4	Malaisie	Statut de pionnier	En cours de modification
5	Singapour	DEI-Services juridiques	Aboli
6	Singapour	Croissance internationale	Aboli
7	Uruguay	Régime fiscal territorial	Hors du champ d'application
8	Uruguay	Incitation à l'investissement en vertu de la loi n°16.096	Hors du champ d'application
9	Uruguay	Réorganisation des sociétés financières	Aboli

1. Ce régime est considéré comme potentiellement dommageable en raison de son cantonnement. Des informations supplémentaires sur le cantonnement du régime ont été reçues de la Barbade après le 11 septembre 2017, ce qui sera à nouveau examiné par le FHTP.

Bibliographie

OCDE (2016), *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance, Action 5 – Rapport final 2015*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264255203-fr>.

OCDE (2004), *Note d'application consolidée indications pour l'application du rapport 1998 aux régimes fiscaux préférentiels*, Éditions OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/ctp/dommageables/30901141.pdf.

Chapitre 3

Prochaines étapes

16. Aux termes du standard établi par l'Action 5, les juridictions dotées de régimes en cours de modification ou en cours de suppression ou considérés comme dommageables sont tenues de les abolir ou de les amender. Pour les régimes évalués après octobre 2015, voir l'annexe B pour de plus amples informations, notamment sur les délais applicables.

17. Les régimes de PI des nouveaux membres du cadre inclusif ne seront plus ouverts aux nouveaux adhérents après le 30 juin 2018, et le maintien des droits acquis sera autorisé seulement jusqu'au 30 juin 2021. Voir l'annexe A pour plus de détails.

18. Le FHTP poursuivra ses travaux en 2018, à savoir :

- Suivre et examiner la mise en œuvre des engagements des juridictions quant à la modification ou à la suppression de certains régimes pour garantir le respect du standard établi par l'Action 5 ;
- Suivre les avancées réalisées pour les régimes en cours de suppression ;
- Suivre les progrès relatifs à la suppression ou à la modification des régimes de PI des nouveaux membres du cadre inclusif, qui seront examinés en 2019 ;
- Suivre les données économiques relatives aux régimes potentiellement dommageables mais qui ne le sont pas dans les faits et revoir les conclusions lorsque ces données économiques indiquent que cela est justifié, conformément à la procédure convenue présentée à l'annexe C ;
- Suivre les régimes de PI qui octroient des avantages à la troisième catégorie d'actifs ou permettent l'application de la présomption réfragable pour garantir la conformité avec « l'approche du lien », conformément à la procédure convenue présentée à l'annexe C ;
- Suivre les régimes considérés comme des régimes de « zones défavorisées » afin de s'assurer qu'ils continuent à ne présenter aucun risque de BEPS, conformément à la procédure convenue présentée à l'annexe C ;
- Commencer à évaluer l'existence d'activités substantielles pour les régimes ne relevant pas de la PI, comme souligné dans l'annexe D ;
- Examiner tous les régimes récemment introduits ; et
- Identifier toutes les « juridictions pertinentes » supplémentaires au regard des travaux sur les régimes préférentiels.

19. En outre, le FHTP envisage de possibles révisions ou des ajouts aux critères actuellement utilisés pour évaluer les régimes préférentiels, comme prévu par le Rapport sur l'Action 5 du Projet BEPS (OCDE, 2016). Cela pourrait inclure une orientation plus claire

sur l'interaction des critères existants, clarifier l'application du critère de cantonnement, combiner certains critères existants, examiner les caractéristiques particulières des régimes du transport maritime, déterminer la pertinence continue de certains critères existants et considérer les résultats des autres actions BEPS et du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales lors de l'évaluation des critères existants.

Annexe A

Calendriers de mise en œuvre de l'approche du lien

Événement	Calendrier applicable aux juridictions de l'OCDE et du G20	[Calendrier aménagé applicable aux nouveaux membres du cadre inclusif]	Calendrier aménagé applicable, le cas échéant, aux pays en développement
Amélioration de la transparence pour les nouveaux adhérents à des régimes existants de PI (si cela n'est pas déjà couvert par le cadre de transparence) ¹	6 février 2015	Date de publication (octobre 2017)	Date de publication (octobre 2017)
Début du processus législatif visant à modifier les régimes existants de PI (non éligibles par ailleurs aux clauses de sauvegarde) ²	31 décembre 2015	31 décembre 2017	31 décembre 2017
Date limite pour les nouveaux adhérents à un régime de PI en vigueur	30 juin 2016	Dès que possible et le 30 juin 2018 au plus tard	Dès que possible et le 30 juin 2018 au plus tard
Date limite jusqu'à laquelle certains actifs acquis pourront être protégés par les clauses de sauvegarde des régimes de PI ³	31 décembre 2016 (pour les actifs acquis après le 1 ^{er} janvier 2016)	30 juin 2018 (pour les actifs acquis après la date de publication)	30 juin 2018 (pour les actifs acquis après le 1 ^{er} janvier 2018)
Date de suppression ultime (autrement dit d'extinction de la clause de sauvegarde) pour les régimes de PI existants	30 juin 2021	30 juin 2021	30 juin 2021

1. Cette disposition reflète la mesure de protection visée au paragraphe 66 du Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016), premier alinéa, qui définit la date à partir de laquelle l'amélioration de la transparence s'impose aux nouveaux bénéficiaires. La logique qui sous-tend cette disposition est la suivante : lorsque le FHTP détermine qu'un régime de PI n'est pas conforme au standard établi au titre de l'Action 5, les pays qui en sont dotés sont soumis à des exigences supplémentaires de transparence en ce qui concerne tous les contribuables et tous les actifs qui rejoignent ce régime après cette date et avant son abolition. Cette disposition devrait permettre de limiter le risque que les contribuables s'empressent de se prévaloir de ces régimes uniquement aux fins de bénéficier d'éventuelles clauses de sauvegarde.
2. Cette disposition reflète les critères permettant de bénéficier des clauses de sauvegarde visés au paragraphe 63 du Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016). Elle vise à s'assurer que les juridictions agissent suffisamment tôt pour se conformer à l'approche du lien.
3. Cette disposition reflète la mesure de protection décrite au paragraphe 66 du Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016), deuxième alinéa. Si les clauses de sauvegarde sont, d'une manière générale, applicables jusqu'au 30 juin 2021, cette disposition prévoit une date bien plus précoce pour les actifs de PI acquis au-delà d'une certaine date proche de la date butoir applicable aux nouveaux bénéficiaires. L'objectif de cette mesure de protection est d'empêcher que les contribuables qui ne bénéficient pas d'un régime de sauvegarde utilisent les acquisitions auprès de parties liées pour transférer des actifs de PI dans des régimes existants afin de profiter des clauses de sauvegarde. Elle ne s'applique pas si l'actif de PI existant bénéficiait déjà d'un régime de PI « à la sortie » ou avait été acquis auprès d'une partie non liée.

Annexe B

Orientations relatives à la suppression des régimes ne relevant pas de la PI et aux clauses de sauvegarde correspondantes

Introduction

1. Lorsqu'un régime va être aboli ou considérablement modifié, il doit être fermé. Autrement dit, aucun nouvel adhérent n'est accepté et ses avantages ne peuvent être considérablement étendus pour ses bénéficiaires actuels (afin de s'assurer que ces derniers ne font pas passer d'autres activités ou actifs sous ce régime).
2. En cas d'abolition ou de modification considérable d'un régime, des clauses de sauvegarde sont possibles. Dans le contexte des travaux du FHTP, les clauses de sauvegarde désignent une période transitoire au cours de laquelle les contribuables peuvent bénéficier d'un régime susceptible de présenter des caractéristiques dommageables. Applicable aux régimes en cours de modification ou de suppression, cette période transitoire ménage un délai suffisant pour répondre aux attentes des contribuables qui bénéficient du régime tout en s'adaptant aux critères convenus et aux décisions du FHTP.
3. Cette Annexe présente l'approche historique du FHTP en matière de suppression de régimes et de clauses de sauvegarde, l'approche particulière adoptée dans le Rapport sur l'Action 5 du BEPS (OCDE, 2016) concernant les régimes de PI et une proposition en rapport avec ces questions pour les régimes ne relevant pas de la PI qui seront examinés à partir de 2017.

Approche historique du Forum sur les pratiques fiscales dommageables en matière de clauses de sauvegarde et de suppression de régimes

Clauses de sauvegarde dans le Rapport de 1998

4. La question des clauses de sauvegarde est traitée dans le Rapport de 1998 (OCDE, 1998). Au moment de définir les mesures attendues pour s'attaquer aux régimes dommageables, les juridictions sont invitées à :

Éliminer dans les cinq ans à compter de la date à laquelle ces Principes directeurs seront approuvés par le Conseil de l'OCDE, toutes les caractéristiques dommageables de leurs régimes fiscaux préférentiels (...). Toutefois, pour les contribuables qui bénéficient de tels régimes le 31 décembre 2000, les avantages qu'ils en retirent seront supprimés au plus tard le 31 décembre 2005. Ceci permettra d'assurer que ces avantages fiscaux particuliers auront été entièrement supprimés après cette date¹.

5. Dans la pratique, la plupart des régimes examinés par le FHTP au cours des premières années et qui ont été abolis l'ont été soit sans clause de sauvegarde, soit avec une

clause de sauvegarde limitée à cinq ans. Lors du premier cycle d'examen, trois régimes ont vu leurs droits acquis maintenus plus longtemps, jusque fin 2010². Lors des réunions qui ont suivi l'adoption par le FHTP de ses conclusions sur ces régimes, les délégués des pays ont communiqué des informations de suivi sur les clauses de sauvegarde au titre des régimes abolis.

Suppression de régimes selon le Rapport d'étape de 2004

6. En 2004, le Forum sur les pratiques fiscales dommageables a défini les conditions à remplir pour qu'un régime soit considéré comme supprimé, et donc aboli. D'après le paragraphe 12 du Rapport d'étape de 2004 (OCDE, 2004), un régime est réputé aboli si :

- i. aucun nouvel adhérent au régime n'est accepté ;
- ii. une date précise a été annoncée pour la suppression totale du régime ;
- iii. le régime est transparent et prévoit des échanges effectifs de renseignements.

7. Dans le tableau 6.2 du Rapport sur l'Action 5 du BEPS de 2015 (OCDE, 2016), plusieurs régimes sont décrits comme étant « en cours de suppression ». Ces régimes ne remplissaient pas les conditions définies dans le Rapport d'étape de 2004 (OCDE, 2004). En effet, la juridiction qui propose le régime doit informer le FHTP des progrès vers sa suppression et celui-ci peut être amené à revoir la classification de ces régimes si les progrès enregistrés sont insuffisants.

Suppression des régimes de PI et clauses de sauvegarde selon le Rapport sur l'Action 5 du BEPS de 2015

8. Des critères spécifiques en matière de suppression et de clauses de sauvegarde sont définis dans les paragraphes 63 à 66 du Rapport sur l'Action 5 du BEPS de 2015 (OCDE, 2016) pour les régimes de PI de membres du Forum sur les pratiques fiscales dommageables :

- aucun nouvel adhérent à tout régime de PI existant qui n'est pas cohérent avec l'approche du lien ne sera accepté après le 30 juin 2016 ;
- les « nouveaux adhérents » englobent les nouveaux contribuables qui ne bénéficiaient pas du régime précédent, et les nouveaux actifs de PI possédés par des contribuables déjà couverts par le régime, mais seuls les contribuables qui observent pleinement les obligations essentielles du régime et ceux qui ont été officiellement approuvés par l'administration fiscale, s'il y a lieu, peuvent bénéficier du régime ;
- le maintien des droits acquis est autorisé pendant une période maximale de 5 ans à compter de la date de suppression (autrement dit, jusqu'au 30 juin 2021 au plus tard) ;
- des mesures de protection visant à améliorer la transparence pour les nouveaux adhérents rejoignant le régime après le 6 février 2015 en exigeant l'échange spontané de renseignements sur leur identité ;
- des mesures de protection visant à empêcher les contribuables qui ne bénéficient pas d'un régime de sauvegarde d'utiliser les acquisitions auprès de parties liées pour transférer des actifs de PI dans des régimes existants non conformes à l'approche du lien afin de profiter des clauses de sauvegarde.

9. Ces exigences sont également appliquées aux régimes de PI des nouveaux membres du FHTP, moyennant l'ajustement des dates.

Approche proposée pour les régimes ne relevant pas de la PI examinés à partir de 2017

10. Les orientations suivantes s'appliqueraient aux régimes que le FHTP considère comme effectivement dommageables après examen, ainsi qu'aux circonstances dans lesquelles le FHTP ne parvient pas à une conclusion définitive, mais où la juridiction décide d'abolir ou de modifier le régime aux vues des discussions préliminaires du FHTP qui en ont signalé les caractéristiques préoccupantes.

11. Les propositions ci-dessous (synthétisées dans le diagramme) s'inspirent de l'expérience du FHTP tout en tenant compte du grand nombre de régimes qui seront examinés à partir de 2017. Il est essentiel d'établir des règles du jeu équitables. Les délais proposés cherchent à respecter les objectifs ambitieux du Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) du BEPS en ce qui concerne les régimes de PI tout en reconnaissant qu'un délai supplémentaire peut être nécessaire dans certaines circonstances.

12. Compte tenu de l'ample éventail des régimes ne relevant pas de la PI à examiner et des différentes caractéristiques susceptibles d'être dommageables, la procédure de suppression et de maintien des droits acquis de ces régimes doit varier, comme expliqué ci-dessous. En effet, le délai de suppression d'un régime et de maintien des droits acquis dépend de la nature des caractéristiques dommageables et donc du niveau de complexité de la solution à apporter.

13. Les principaux facteurs pouvant amener à considérer comme dommageable un régime préférentiel qui remplit le critère de départ d'une imposition faible ou nulle sont les suivants :

- Cantonnement
- Manque de transparence
- Manque d'échange efficace et significatif de renseignements

14. Le facteur des activités substantielles, dont l'importance s'est accrue, doit aussi être pris en compte. Le cas échéant, les sept autres facteurs doivent également être inclus. Toutefois, dans de nombreux cas, ils peuvent être perçus comme étant un prolongement des facteurs essentiels. Par conséquent, en abordant ces derniers, on devrait être en mesure de traiter la majorité des régimes dommageables. Toute situation qui ne serait pas concernée par cette proposition peut faire l'objet d'un traitement spécial en s'appuyant sur des principes similaires à ceux énoncés dans cette Annexe.

Régimes cantonnés

15. Les juridictions dotées de régimes avec cantonnement examinés en 2017 peuvent supprimer ce cantonnement en étendant ces régimes aux contribuables ou aux transactions nationaux ou en supprimant le régime. Dans tous les cas, les caractéristiques dommageables doivent être corrigées dès que possible, et au plus tard dans un délai de 12 mois ou, lorsque le processus législatif l'exige, avant le 31 décembre de l'année civile suivante. Ce délai court à compter de la date de publication de la décision du FHTP (y compris lorsqu'il s'agit d'une décision provisoire constatant par exemple que le régime est « en cours de suppression »).

16. Les conditions pour déterminer si un régime a été aboli resteraient celles définies dans le Rapport d'étape de 2004 (OCDE, 2004). En outre, en se fondant sur l'expérience de l'approche du lien, selon laquelle un régime offre des avantages au revenu tiré d'actifs ou de projets spécifiques, la fermeture d'un régime aux nouveaux adhérents consisterait notamment à en interdire l'accès à de nouveaux contribuables, mais aussi à de nouveaux actifs ou à de nouvelles activités de contribuables qui en relèvent déjà.

17. Lorsqu'un régime cantonné est aboli, ou dans les cas appropriés, modifié (lorsque la participation au régime, pour les bénéficiaires existants, est conditionnée par un accord limité dans le temps, par exemple), des clauses de sauvegarde peuvent être prévues. Pour les régimes examinés en 2017, on propose que la date de fin de la période de maintien des droits acquis soit cohérente avec l'approche adoptée dans le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) pour les régimes de PI. Autrement dit, les clauses de sauvegarde associées à ces régimes prendraient fin le 30 juin 2021.

18. Les juridictions ayant rejoint le cadre inclusif depuis juin 2016 qui sont contraintes de maintenir les droits acquis au-delà de cette date en raison des risques inévitables de litige que font peser l'abrogation des régimes pré-existants ou les engagements pris en relation avec ces régimes doivent, documents à l'appui, démontrer l'existence de ces risques au FHTP. Elles doivent notamment en montrer l'issue probable au vu du cadre juridique en vigueur, ainsi que l'importance dans le contexte propre à la juridiction, en raison par exemple de questions constitutionnelles ou d'autres contraintes juridiques. Dans de tels cas exceptionnels, le FHTP pourra, au cas par cas, établir que les droits acquis peuvent être maintenus après le 30 juin 2021, sachant qu'ils ne pourront, dans la plupart des cas, être maintenus au-delà du 30 juin 2027. Les juridictions doivent en outre échanger spontanément des renseignements sur les contribuables qui bénéficient de ces clauses de sauvegarde en appliquant le cadre régissant l'échange spontané de décisions relatives aux régimes préférentiels établi dans le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016); ce cadre aide à déterminer les juridictions avec lesquelles échanger ces renseignements, même lorsque le fonctionnement du régime ne repose pas sur une décision.

19. Lorsqu'une juridiction prévoit des clauses de sauvegarde, les contribuables qui adhèrent au régime après la publication de la décision du FHTP et avant la date d'abolition du régime ne devraient pas bénéficier de ces clauses au-delà de la date à laquelle l'abolition prend effet. Il est suggéré que les juridictions pour lesquelles le FHTP a publié une décision se tiennent prêtes à prendre les mesures internes qui s'imposent (publication d'un communiqué de presse par exemple) pour bien informer les futurs adhérents éventuels qu'ils ne pourront se prévaloir des clauses de sauvegarde après la fermeture du régime.

Absence d'activité substantielle dans le fonctionnement d'un régime

20. Les juridictions dotées de régimes examinés en 2017 et dépourvus du critère d'activité substantielle peuvent introduire ce critère ou abolir le régime. Dans tous les cas, les caractéristiques dommageables doivent être corrigées dès que possible, et au plus tard dans un délai de 12 mois ou, lorsque le processus législatif l'exige, avant le 31 décembre de l'année civile suivante, à compter de la publication de la décision du FHTP.

21. Les conditions pour déterminer si un régime a été aboli resteraient celles définies dans le Rapport d'étape de 2004 (OCDE, 2004). En outre, en se fondant sur l'expérience de l'approche du lien, selon laquelle un régime offre des avantages au revenu tiré d'actifs ou de projets spécifiques, la fermeture d'un régime aux nouveaux adhérents consisterait notamment à en interdire l'accès à de nouveaux contribuables, mais aussi à de nouveaux actifs ou à de nouvelles activités de contribuables qui en relèvent déjà.

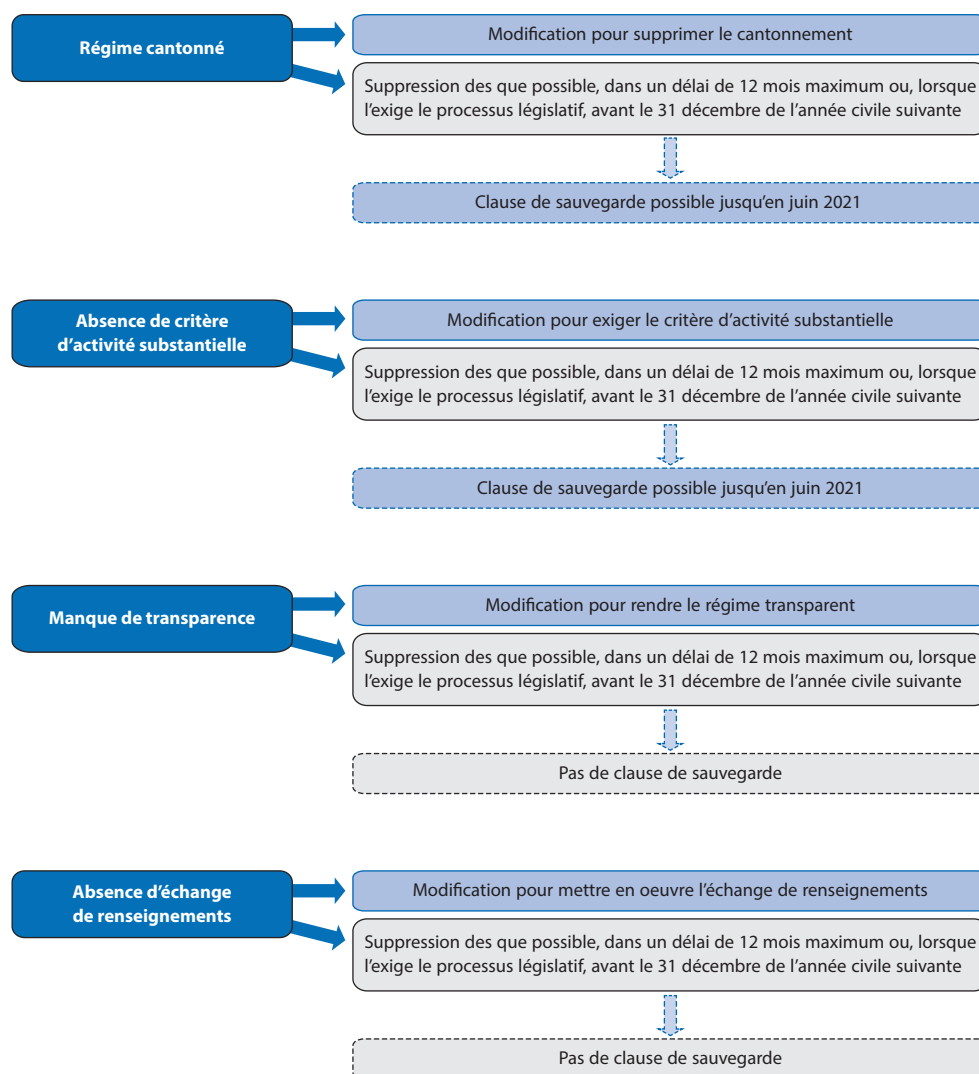
22. Lorsqu'un régime dépourvu du critère d'activité substantielle est aboli, des clauses de sauvegarde sont possibles en respectant les mêmes délais (et les mêmes règles relatives aux contraintes constitutionnelles ou similaires et aux régimes en cours de suppression) que pour les régimes cantonnés.

Manque de transparence dans le fonctionnement d'un régime

23. Les juridictions dotées de régimes examinés en 2017 et dépourvus de transparence peuvent rendre ce régime transparent ou le supprimer. Dans tous les cas, les caractéristiques dommageables doivent être corrigées dès que possible et au plus tard dans un délai de 12 mois, ou lorsque le processus législatif l'exige, avant le 31 décembre de l'année civile suivante, à compter de la publication de la décision du FHTP.

24. Lorsqu'un régime est rendu transparent, les clauses de sauvegarde ne posent pas de problème. Lorsqu'un régime non transparent doit être aboli, aucune clause de sauvegarde n'est possible (conformément à l'approche du Rapport d'étape de 2004).

Figure B.1. Résumé des orientations relatives à la suppression de régimes ne relevant pas de la PI et aux clauses de sauvegarde correspondantes



Manque d'échange efficace de renseignements relatifs aux contribuables bénéficiant d'un régime préférentiel

25. Les juridictions dotées de régimes examinés à partir de 2017 et sans échange efficace de renseignements relatifs aux contribuables qui en bénéficient peuvent remédier à ce problème en introduisant un échange efficace de renseignements ou en supprimant les régimes en question. Dans tous les cas, les aspects dommageables doivent être corrigés dès que possible, et au plus tard dans un délai de 12 mois ou, lorsque le processus législatif l'exige, avant le 31 décembre de l'année civile suivante, à compter de la publication de la décision du FHTP.

26. Lorsqu'un échange efficace de renseignements est mis en œuvre pour un régime, les clauses de sauvegarde ne posent pas de problème. Lorsqu'un régime est aboli, aucune clause de sauvegarde n'est possible (conformément à l'approche du Rapport d'étape de 2004).

Suivi complémentaire

27. Il est nécessaire de procéder à un suivi complémentaire (par rapport à celui décrit ci-dessus) pour tout régime ne relevant pas de la PI comportant des clauses de sauvegarde qui est examiné à partir de 2017. Pour ce type de régime, la juridiction doit communiquer chaque année au FHTP des données sur le nombre de contribuables et le montant des revenus couverts par les clauses de sauvegarde.

Notes

1. Encadré III à la suite du paragraphe 148 du Rapport de 1998.
2. Belgique : centres de coordination; Pays-Bas : réserve pour risques liés aux activités financières d'un groupe international; Portugal : centres d'affaires internationaux de Madère.

Bibliographie

OCDE (2016), *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance, Action 5 – Rapport final 2015*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264255203-fr>.

OCDE (2004), *Projet de l' OCDE sur les pratiques fiscales dommageables : rapport d'étape 2004*, Éditions OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/ctp/dommageables/30901107.pdf.

OCDE (1998), *Concurrence fiscale dommageable : Un problème mondial*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264262942-fr>.

Annexe C

Suivi des données relatives aux régimes préférentiels

Introduction

1. Au cours de sa réunion de 2017, le FHTP a entrepris ses premiers examens des régimes préférentiels des nouveaux membres du cadre inclusif. Au cours de ce processus d'examen, les délégués du FHTP ont reconnu l'intérêt d'élaborer des orientations plus formelles afin de normaliser le processus de suivi des régimes jugés par le FHTP comme étant « potentiellement dommageables mais qui ne le sont pas dans les faits ».
2. Cette Annexe expose le processus de suivi normalisé. Elle explique l'objectif de ce suivi et définit les données que la juridiction objet du suivi doit communiquer, ainsi que le mode de communication périodique de ces données.
3. Par ailleurs, le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) étudie le suivi de données sur certaines caractéristiques des régimes de PI, ainsi que les régimes relatifs aux zones désavantagées. Afin d'adopter une approche cohérente pour toutes les formes de suivi, cette Annexe expose également le processus de suivi de certaines caractéristiques des régimes de PI et des régimes relatifs aux zones désavantagées.

Objectifs politiques de suivi des régimes potentiellement dommageables mais qui ne le sont pas réellement

4. Conformément au cadre d'examen des régimes, il se peut qu'un régime soit considéré comme potentiellement dommageable sans l'être dans les faits.
5. Lorsqu'un régime est jugé « potentiellement dommageable sans l'être dans les faits », cette conclusion intervient à l'issue d'un processus en deux étapes. Premièrement, le cadre juridique régissant ce régime est examiné, ce qui conduit à conclure que, du fait de sa conception, ce régime peut avoir des conséquences négatives sur la base d'imposition d'autres juridictions, par exemple s'il s'agit d'un régime cantonné et qui offre un taux d'imposition peu élevé. Deuxièmement, il s'avère qu'en pratique, le régime n'a pas d'impact négatif. Cette conclusion est basée sur un examen des données économiques historiques relatives au fonctionnement du régime en pratique, telles que le nombre de contribuables et le montant des revenus couverts par le régime.
6. Néanmoins, ces données statistiques peuvent évoluer. Par exemple, il se peut qu'un régime ait été utilisé seulement par un petit nombre de contribuables lors des années précédentes, ce qui conduit à conclure qu'il n'a pas été effectivement dommageable, alors qu'un nombre plus élevé de contribuables ou qu'un montant accru de revenu bénéficient par la suite du régime.

7. Aussi, lorsque le FHTP conclut qu'un régime est « potentiellement dommageable sans l'être dans les faits », cette conclusion ne doit pas être considérée comme définitive. Pour maintenir des règles du jeu équitables et garantir l'intégrité de ses travaux, le FHTP devra disposer de données fiables et régulières pour lui permettre de réviser sa conclusion sur le régime si les faits relatifs à son impact économique évoluent. Pour ce faire, les juridictions qui maintiennent en place des régimes jugés « potentiellement dommageables sans l'être dans les faits » devront faciliter le travail de suivi du FHTP.

Approche d'un processus de suivi normalisé

8. À ce jour, le nombre de régimes jugés potentiellement dommageables sans l'être dans les faits est relativement peu élevé. Aussi, le FHTP a suivi une approche ad hoc pour le suivi de ces régimes. Toutefois, avec l'adhésion au cadre inclusif de nouveaux membres, il est temps de définir clairement les obligations de suivi. En outre, le fait d'établir une approche normalisée facilitera la collecte des données requises par la juridiction objet du suivi et améliorera la cohérence et la comparabilité des données au cours du processus de suivi.

9. Le suivi comporte deux aspects : les données à collecter, et le mode de communication de ces données au FHTP.

Identification des données à collecter

10. Les données à collecter doivent inclure tous les éléments suivants :

- Le nombre de contribuables qui bénéficient du régime pour chaque année (exercice fiscal ou une autre période de 12 mois, selon ce qui est le plus réalisable pour les juridictions) ; et
- Le montant total du revenu brut qui bénéficie du régime préférentiel pour chaque exercice fiscal.

11. Afin de mettre les données en perspective, il convient de fournir une série chronologique (couvrant les cinq dernières années), si elle est disponible.

12. Si le régime continue d'être utilisé par un petit nombre de contribuables seulement (ce qui a été le cas par le passé lorsque le FHTP a conclu qu'un régime potentiellement dommageable ne l'est pas en réalité), la collecte de ces données ne devrait pas entraîner de lourdes contraintes.

Mode de communication de ces données au FHTP

13. Ces données seront collectées et transmises au FHTP sur une base annuelle, coïncidant avec le calendrier des déclarations de résultats et des autres obligations déclaratives, ce qui permettrait au FHTP de disposer de données périodiques afin d'appréhender les évolutions importantes. Compte tenu de la simplicité des informations à communiquer, le suivi annuel ne devrait pas être excessivement contraignant.

14. Ces données seraient communiquées par le biais d'un questionnaire succinct couvrant les données mentionnées au paragraphe 10. Ce questionnaire serait complété avant la première réunion du FHTP de chaque année par les juridictions qui offrent un régime jugé par le FHTP comme étant « potentiellement dommageable sans l'être dans les faits ». Le Secrétariat rassemblerait les questionnaires reçus et les distribuerait pour examen au cours de la première réunion du FHTP de chaque année.

Résultats possibles du processus de suivi

15. Les données ci-dessus doivent étayer un processus de filtrage qui conduira à la décision de réexaminer ou non la conclusion établissant qu'un régime est potentiellement mais pas effectivement dommageable. Au cours de la première réunion du FHTP lors de laquelle les données de suivi sont communiquées, le FHTP aurait la possibilité de poser des questions à la juridiction objet du suivi. Si les données confirment que le régime continue d'être utilisé par un très petit nombre de contribuables et que le montant des revenus bénéficiant du régime est très faible, le FHTP continuera de traiter ce régime comme « potentiellement dommageable sans l'être dans les faits ».

16. À l'inverse, si les données de suivi révèlent un usage accru du régime, le FHTP devrait envisager de réexaminer si ce régime est effectivement dommageable. Pour ce faire, le FHTP devrait déterminer les données supplémentaires nécessaires, comme le type de contribuables qui bénéficient du régime, la source des revenus couverts par le régime ou le montant des dépenses dans la juridiction d'accueil (équipements et effectifs s'ils sont connus).

17. Le choix de ces données supplémentaires peut être fait au cas par cas, mais doit tenir compte des orientations formulées aux paragraphes 80-84 du Rapport de 1998 (OCDE, 1998) sur l'évaluation des effets économiques d'un régime fiscal préférentiel sous l'angle de son caractère potentiellement dommageable. Ce processus de collecte de données amélioré devrait procurer des informations plus précises.

18. L'approche qui consiste à réunir des données de caractère plus général pour le processus annuel de filtrage et à recueillir des données supplémentaires avant que le FHTP ne décide si le régime est effectivement dommageable cherche à équilibrer la charge qui pèse sur les juridictions tenues de fournir des données chaque année, et à donner aux juridictions la possibilité de présenter leur dossier en détail tout en procurant au FHTP des éléments suffisants pour prendre une décision correspondante.

19. Ces données supplémentaires doivent être communiquées juste avant la réunion suivante du FHTP. Lors de cette réunion, le FHTP étudie les données supplémentaires et décide si le régime est effectivement dommageable.

20. La décision sur un régime doit obéir à la règle du consensus moins une voix.

Approche du suivi d'aspects spécifiques des régimes de PI

21. Le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) prévoit d'opérer un suivi de certains régimes de la propriété intellectuelle (PI) qui sont « compatibles avec l'approche du lien ». Il s'agit de l'octroi d'avantages à la troisième catégorie d'actifs de PI et de l'utilisation de la présomption réfragable.

22. L'approche du lien prévoit la possibilité d'appliquer la présomption réfragable et d'octroyer des avantages à la troisième catégorie d'actifs de PI afin de donner une flexibilité aux juridictions, mais uniquement dans des circonstances bien délimitées. Ces options sont encadrées par des conditions supplémentaires propres à garantir qu'elles soient exercées dans les cas appropriés, notamment l'obligation impartie à la juridiction de fournir certaines informations au FHTP à des fins de suivi, et certaines règles prévoyant l'échange spontané de renseignements avec d'autres juridictions concernées.

23. Étant donné que les régimes compatibles avec l'approche du lien ont été récemment mis en place par les membres du FHTP, le processus de suivi n'a pas encore débuté. Le

moment est donc bien choisi pour présenter le processus de suivi. Comme pour le suivi des régimes autres que de PI, cette proposition comporte deux aspects : les données à recueillir et le mode de communication de ces données au FHTP.

Identification des données à collecter

24. Le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) décrit dans le détail les informations à communiquer.

25. ***L'octroi d'avantages à la troisième catégorie des actifs de PI.*** Le paragraphe 37 du Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) prévoit que les informations suivantes doivent être transmises au FHTP :

- le fait que la juridiction autorise l'octroi d'avantages aux revenus de la troisième catégorie d'actifs de PI, ainsi que le cadre législatif et administratif en vigueur (ces informations sont communiquées au cours de l'examen du régime pour déterminer s'il est conforme à l'approche du lien) ;
- le nombre d'actifs de PI pour chaque type d'actifs de PI compris dans la troisième catégorie ;
- le nombre de contribuables bénéficiant de la troisième catégorie ; et
- le montant total du revenu de PI issu de cette catégorie d'actifs de PI éligible au régime de PI.

26. ***L'utilisation de la présomption réfragable.*** Le paragraphe 69 du Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) prévoit que les informations suivantes doivent être transmises au FHTP :

- les circonstances dans lesquelles la juridiction autorise l'approche fondée sur la présomption réfragable, ainsi que le cadre juridique et administratif autorisant les contribuables à réfuter le ratio de lien (ces informations sont communiquées au cours de l'examen du régime pour déterminer s'il est conforme à l'approche du lien) ;
- le nombre total de sociétés bénéficiant du régime de PI ;
- le nombre de cas dans lesquels la présomption réfragable a été utilisée par un contribuable ;
- le nombre de ces cas où la juridiction a spontanément échangé des renseignements (ces renseignements sont collectés au cours de l'examen par les pairs du cadre de transparence) ;
- la valeur agrégée du revenu bénéficiant du régime de PI (en distinguant les revenus bénéficiant du ratio de lien de ceux bénéficiant de la présomption réfragable) ; et
- une liste des circonstances exceptionnelles, décrites en termes génériques sans divulguer l'identité des contribuables, qui ont permis à ces derniers de réfuter le ratio de lien dans ces cas.

27. Afin de mettre les données en perspective, une série chronologique (portant sur les cinq dernières années) devrait être fournie dans la mesure du possible. Étant donné que des régimes de PI présentant les caractéristiques décrites ci-dessus ont été mis en place après le Rapport de 2015 sur l'Action 5 (OCDE, 2016), les données doivent porter sur les années les plus récentes pour lesquelles des informations sont disponibles.

Mode de communication de ces données au FHTP

28. Le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) indique explicitement que les données sur la présomption réfragable doivent être communiquées sur une base annuelle. Pour des raisons de simplicité, il est proposé que les données sur la troisième catégorie d'actifs soient également transmises sur une base annuelle, coïncidant avec le calendrier des déclarations de résultats et des autres obligations déclaratives, ce qui permettrait au FHTP de disposer de données périodiques afin d'appréhender les évolutions importantes.

29. Comme pour le suivi des régimes autres que de PI, ces données seraient communiquées par le biais d'un questionnaire succinct couvrant les données mentionnées ci-dessus. Ce questionnaire serait complété avant la première réunion du FHTP de chaque année par les juridictions dotées d'un régime de PI qui applique la présomption réfragable ou qui offre des avantages à la troisième catégorie d'actifs de PI. Le Secrétariat rassemblerait les questionnaires reçus et les distribuerait pour examen au cours de la première réunion du FHTP de chaque année.

Résultats possibles du processus de suivi

30. Au cours de la première réunion du FHTP lors de laquelle les données de suivi sont présentées, le FHTP aurait la possibilité de poser des questions sur la troisième catégorie d'actifs ou sur la présomption réfragable d'une juridiction dotée d'un régime de PI comportant l'un de ces éléments ou les deux.

31. Il est possible que ces données de suivi conduisent à ré-envisager si le régime est conforme à l'approche du lien. Si par exemple les données montrent qu'un nombre relativement élevé de contribuables utilisent la présomption réfragable, le FHTP devra peut-être examiner les situations dans lesquelles les juridictions ont permis aux contribuables de bénéficier de cette approche. Avant de prendre une décision, le FHTP devrait s'accorder sur les données supplémentaires requises pour évaluer efficacement si le régime est conforme à l'approche du lien. Ces données supplémentaires pourront être demandées au cas par cas.

32. Toute donnée supplémentaire devrait être fournie avant la réunion suivante du FHTP. Au cours de cette réunion, le FHTP étudierait ces données et déciderait, par la même occasion, si le régime n'est pas compatible avec l'approche du lien. La décision du FHTP de réexaminer un régime de PI sur la base de ces données serait prise selon la règle du consensus moins une voix.

Approche du suivi des régimes relatifs aux zones désavantagées

33. Certaines juridictions ont mis en place des régimes d'incitations fiscales destinés à encourager le développement de zones désavantagées; bien que ces régimes ne prévoient pas spécifiquement un traitement préférentiel pour les revenus de la PI, ils sont susceptibles d'inclure (ou de ne pas spécifiquement exclure) ces revenus. Le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) a considéré que, sous réserve qu'ils satisfassent à certaines conditions, ces régimes ne posent pas un risque élevé d'érosion de la base d'imposition et de transfert des bénéficiaires, mais qu'ils doivent faire l'objet d'un suivi par le FHTP.

34. Au cours de sa réunion de juillet 2016, le FHTP a réfléchi à la nature du suivi à exercer pour les zones désavantagées. Un questionnaire de suivi correspondant a été adopté.

35. Dans un souci de cohérence avec les processus de suivi décrits ci-dessus, il est proposé que le questionnaire soit rempli avant la première réunion du FHTP de chaque

année par les juridictions dotées d'un régime applicable aux zones désavantagées. Le Secrétariat rassemblerait les questionnaires reçus et les distribuerait pour examen au cours de la première réunion du FHTP de chaque année. Le FHTP aurait alors la possibilité de poser des questions aux juridictions qui proposent un tel régime.

36. Si le FHTP décèle des signes d'effets économiques négatifs, il déterminera les données supplémentaires nécessaires pour éclairer la décision de traiter ou non ce régime comme un régime de PI et de l'évaluer en prenant en compte l'approche du lien. Ces données supplémentaires pourront être demandées au cas par cas. Ces données supplémentaires devraient être communiquées à la réunion suivante du FHTP. Le FHTP étudiera alors ces données et décidera d'entreprendre un nouvel examen de ce régime selon la règle du consensus moins une voix.

Bibliographie

OCDE (2016), *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance, Action 5 – Rapport final 2015*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264255203-fr>.

OCDE (1998), *Concurrence fiscale dommageable : un problème mondial*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264262942-fr>.

Annexe D

Les activités substantielles dans les régimes qui ne relèvent pas de la PI

Introduction

1. Le Rapport de 2015 sur l'Action 5 (OCDE, 2016a) contenait des instructions détaillées sur l'application du critère d'activité substantielle aux régimes de PI ainsi que des orientations plus générales sur l'application de ce même critère aux régimes qui ne relèvent pas de la PI. En effet, l'application du critère d'activité substantielle aux régimes ne relevant pas de la PI est un exercice relativement plus simple et direct car la création de valeur repose essentiellement sur les services fournis plutôt que sur un actif de PI distinct qui peut être transféré.

2. Les instructions générales figurant dans le rapport portant sur l'évaluation des activités substantielles dans le contexte de régimes ne relevant pas de la PI sont cohérentes avec l'approche du lien, qui permet à un contribuable de bénéficier des avantages prévus par un régime de la propriété intellectuelle dans la seule mesure où ledit contribuable a lui-même engagé les dépenses de R-D (ou, pour les régimes de PI situés hors de l'Union européenne, dans la mesure où les activités de R-D ont été menées dans la juridiction qui accorde les avantages). Le rapport indiquait que « le même principe peut s'appliquer à d'autres régimes préférentiels [régimes ne relevant pas de la PI] de telle sorte que ces régimes ne sont considérés comme respectant l'obligation d'activité substantielle que s'ils réservent les avantages aux contribuables éligibles à condition que ceux-ci exercent les activités essentielles nécessaires à la génération des types de revenu couverts par le régime préférentiel¹. »

3. Le reste de cette annexe se compose de deux sections. La section 2 examine en quoi les résultats d'autres Actions influent sur la nécessité d'un critère d'activité substantielle dans le contexte des régimes ne relevant pas de la PI. Elle conclut que les Actions 8-10 et 13 dotent les juridictions de meilleurs outils pour empêcher qu'une fraction trop importante du revenu soit allouée à des régimes préférentiels dépourvus de consistance. Toutefois, bien que ces autres Actions accordent déjà un certain degré de protection, elles ne suppriment pas la nécessité d'établir une exigence d'activité substantielle, spécifiquement reconnue dans le Rapport. La section 3 décrit une approche en deux temps pour la mise en œuvre du critère d'activité substantielle dans le contexte des régimes ne relevant pas de la PI.

Activités substantielles visées par d'autres Actions

4. Dans le contexte de certains régimes de sociétés holding, le Rapport suggérait que les problèmes relatifs au manque d'activités substantielles peuvent avoir déjà été traités dans le cadre d'autres travaux ou au regard d'autres facteurs existants². Parallèlement aux autres travaux mentionnés dans le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016a), les Rapports

sur les Actions 8-10 (OCDE, 2016b) et 13 (OCDE, 2015) répondent aussi à de nombreuses préoccupations concernant l'absence d'activités substantielles dans les régimes ne relevant pas de la PI.

- **Prix de transfert** – Les Actions 8-10 ont abouti à des instructions actualisées sur les prix de transfert, qui garantissent que les prix de transfert calculés sont mieux alignés sur la création de valeur. Ces nouvelles instructions ont pour effet de réduire le risque qu'une fraction importante du revenu soit attribuée à une entité qui n'exerce pas d'activités substantielles et qui est établie dans une juridiction uniquement pour bénéficier des avantages prévus par un régime ne relevant pas de la PI.
- **Déclaration pays par pays** – L'Action 13 a établi un standard minimum relatif à la déclaration pays par pays. Ce standard minimum reflète l'engagement de mettre en œuvre un modèle commun pour la déclaration pays par pays. Ces déclarations donneront aux juridictions les informations nécessaires pour déterminer si des entreprises résidentes ont des entités liées qui n'exercent pas d'activités substantielles et qui ont été établies dans une juridiction dans le seul but de bénéficier des avantages accordés par un régime ne relevant pas de la PI. En particulier, ces déclarations fourniront des informations réparties pays par pays détaillées sur le chiffre d'affaires réalisé avec des parties liées, le bénéfice avant impôts, les impôts sur les bénéfices acquittés et dus, le nombre d'employés, les actifs corporels et d'autres indicateurs des activités économiques au sein de grands groupes d'entreprises multinationales.

5. Ainsi, les Actions 8-10 et 13 ne suppriment pas la nécessité d'une exigence d'activité substantielle, mais la complètent en procurant aux juridictions des outils plus efficaces pour parer le risque de transfert de revenu à des régimes préférentiels dépourvus de substance, et la nécessité d'établir un critère rigoureux d'activité substantielle pour les régimes ne relevant pas de la PI doit donc être appréhendée dans le cadre de l'ensemble du Plan d'action BEPS.

Analyse possible des activités substantielles pour les régimes préférentiels ne relevant pas de la PI

6. Bien que les Actions évoquées ci-dessus puissent réduire la nécessité d'imposer une exigence d'activité substantielle dans les régimes ne relevant pas de la PI, elles ne la suppriment pas totalement. Les juridictions dotées de tels régimes doivent donc appliquer les principes définis dans le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016a) pour faire en sorte que les régimes préférentiels qui ne relèvent pas de la PI conditionnent l'octroi de leurs avantages à l'existence d'activités substantielles. Cette section décrit une approche en deux temps pour mettre en œuvre le critère d'activité substantielle dans le contexte des régimes ne relevant pas de la PI, à savoir : (1) les juridictions exigeraient la réalisation de certaines activités et établiraient des mécanismes permettant de vérifier que cette obligation est respectée, et (2) le FHTP superviserait le respect de cette obligation.

Obligation d'activités substantielles

7. Pour se conformer aux principes énoncés dans le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016a), les régimes ne relevant pas de la PI doivent être conçus de sorte que leurs avantages soient accordés uniquement lorsque les activités essentielles nécessaires à la génération du revenu sont entreprises par le contribuable éligible (ou, pour les régimes de PI situés hors de l'Union européenne, lorsque les activités essentielles nécessaires à la génération du revenu sont menées dans la juridiction qui accorde les avantages)³. Aussi, les juridictions

dotées de régimes ne relevant pas de la PI qui entrent dans le champ des travaux du FHTP doivent concevoir ces régimes de manière à garantir que les activités essentielles nécessaires pour générer le revenu soient entreprises par le contribuable qui souhaite bénéficier du régime.

8. Les activités essentielles génératrices de revenu supposent l'existence d'un nombre suffisant de salariés à temps plein possédant les compétences requises, et induisant des dépenses opérationnelles suffisantes pour entreprendre ces activités. Comme le Rapport sur l'Action 5 du Projet BEPS (OCDE, 2016a) l'expose, de telles activités peuvent inclure les suivantes :

- **Régimes des sièges sociaux** – Les activités essentielles génératrices de revenu dans un siège social d'entreprise peuvent englober la prise de décisions de gestion pertinentes, l'engagement de dépenses pour le compte d'entités du groupe et la coordination des activités du groupe.
- **Régimes des centres de distribution et de services** – Les activités essentielles génératrices de revenu dans un centre de distribution ou de services peuvent comprendre les transports et le stockage des marchandises, la gestion des stocks et la prise de commandes, et la fourniture de services de conseils et administratifs.
- **Régimes de financement ou de crédit-bail** – Les activités essentielles génératrices de revenu dans une société de financement ou de crédit-bail peuvent comprendre la négociation de conditions de financement, l'identification et l'acquisition d'actifs à louer en crédit-bail (dans le cas du crédit-bail), l'établissement des conditions et de la durée des financements et du crédit-bail, le suivi et l'amendement des contrats, et la gestion des risques.
- **Régimes de gestion de fonds** – Les activités essentielles génératrices de revenu d'un gestionnaire de fonds peuvent comprendre la prise de décisions sur la conservation ou la vente des placements, le calcul des risques et des réserves, les décisions sur les fluctuations des taux des devises ou d'intérêt et les opérations de couverture, et la préparation des rapports réglementaires ou d'autres rapports destinés aux autorités gouvernementales et aux investisseurs.
- **Régimes de la banque** – Les activités essentielles génératrices de revenu pour les établissements bancaires peuvent comprendre la levée de fonds, la gestion du risque y compris les risques de crédit, de change et de taux, les opérations de couverture, la fourniture de prêts, de crédit ou d'autres services financiers aux clients, la gestion du capital réglementaire et la préparation des rapports et déclarations réglementaires.
- **Régimes de l'assurance** – Les activités essentielles génératrices de revenu pour les compagnies d'assurance peuvent inclure la prévision et le calcul des risques, l'assurance ou la réassurance contre le risque et l'offre de services aux clients.
- **Régimes du transport maritime** – Les activités essentielles génératrices de revenu pour les compagnies maritimes peuvent comprendre la gestion des équipages (notamment l'embauche, la paie et la supervision des membres d'équipage), le remorquage et l'entretien des navires, l'organisation et le suivi des livraisons, l'identification des marchandises à commander et la détermination de la période de livraison, et l'organisation et la supervision des voyages.
- **Régimes des sociétés holding** – Pour les sociétés holding qui détiennent une gamme d'actifs et gagnent différents types de revenus (par exemple des intérêts, des loyers et des redevances), les activités essentielles génératrices de revenu sont

celles associées au revenu que les sociétés holding perçoivent, ainsi qu'il ressort de l'analyse ci-dessus. (Par exemple, une société holding qui bénéficie d'avantages au titre d'un revenu bancaire serait tenue d'exercer les activités essentielles génératrices de revenu propres aux établissements bancaires). Dans le cas de sociétés holding de participations au sens strict, qui détiennent uniquement des participations et qui ne perçoivent que des dividendes et des plus-values, le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016a) précise que ces régimes suscitent moins de préoccupations en matière d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. Le Rapport indique que ces sociétés holding doivent respecter toutes les obligations légales des sociétés en matière de dépôt des déclarations d'impôt pour se conformer au critère d'activité substantielle, et suggère qu'elles doivent disposer du personnel et des locaux nécessaires à la gestion de titres de participation. Par ailleurs, ces régimes ayant pour finalité d'éviter en partie la double imposition, il ne faut pas s'attendre à une corrélation entre les activités génératrices de revenu et les avantages. En d'autres termes, les régimes des sociétés holding, y compris les exemptions de participations, revêtent un caractère particulier dans la mesure où l'exemption ou l'avantage fiscal est basé sur des considérations d'action publique autres que la création de valeur.

9. S'agissant du transfert « interne » de revenu (le transfert dans le régime de revenus provenant d'autres sources intérieures pour éviter le taux d'imposition national plus élevé qui sinon s'appliquerait), on peut penser que les juridictions traitent déjà ces problèmes afin de protéger leurs propres bases de recettes. Concernant le transfert « externe » de revenu (le transfert dans le régime de revenus provenant de sources étrangères pour éviter le taux d'imposition étranger plus élevé qui sinon s'appliquerait), les juridictions n'ont pas nécessairement la même motivation à agir. Outre la définition des activités essentielles génératrices de revenu qui doivent être exercées pour qu'un contribuable puisse bénéficier du régime, les juridictions qui accordent des avantages doivent donc aussi mettre en place un mécanisme permettant de vérifier le respect de cette obligation par le contribuable et de refuser l'octroi des avantages si ces activités essentielles ne sont pas exercées par le contribuable ou le sont à l'extérieur de la juridiction. Les juridictions doivent prouver que ce mécanisme garantit que les contribuables respectent leurs obligations.

10. Dans le cadre de ce mécanisme, les juridictions seraient tenues de réunir et de conserver des informations sur l'identité (et donc le nombre) des contribuables qui bénéficient du régime. En outre, elles devraient rassembler des informations sur le type et le niveau d'activité exercée (permettant de déterminer si le contribuable exerce les activités essentielles pour lesquelles le régime est conçu, le niveau des activités essentielles exercées, le nombre de salariés compétents à temps plein et le montant des dépenses opérationnelles associées aux activités essentielles). Enfin, elles devraient réunir des informations sur le montant du revenu net pour lequel chaque contribuable bénéficie d'avantages au titre du régime parce que, par exemple, un revenu net excessivement élevé par rapport aux activités essentielles bénéficiant du régime peut indiquer que d'autres activités qui n'en bénéficient pas ou d'autres facteurs générateurs de valeur peuvent être à l'origine du revenu net déclaré. À cet égard, des considérations spéciales devraient s'appliquer pour les sociétés holding et les impôts autres que sur le revenu, comme le régime de taxation au tonnage.

11. La collecte de ces informations ne serait pas obligatoire concernant les régimes de sociétés holding au sens strict. De par la nature de ces régimes, leurs avantages sont généralement accordés par le biais d'exemptions légales, de sorte qu'il est difficile de réunir des informations sur leurs activités via les déclarations fiscales. Cela confirme l'argument formulé ci-dessus selon lequel les régimes de sociétés holding, y compris les exemptions des

participations, revêtent un caractère particulier dans la mesure où l'exemption ou l'avantage fiscal est basé sur des considérations d'action publique autres que la création de valeur.

12. Pour les régimes qui ne font pas intervenir la déclaration du revenu parce qu'ils s'appuient sur un impôt non basé sur le revenu ou parce que ces données ne ressortent pas de la déclaration fiscale ou sont difficilement accessibles, comme certains régimes de taxation au tonnage, les bénéficiaires comptables et autres statistiques similaires peuvent être communiqués à la place du bénéficiaire net bénéficiant du régime.

13. Voici des exemples d'application du critère d'activités substantielles aux régimes ne relevant pas de la PI⁴ :

- **Exemple 1 : Régime de financement ou de crédit-bail.** Pour bénéficier de ce régime, les contribuables doivent exercer les activités de crédit-bail dans la juridiction, ce qui implique d'identifier et d'acquérir les actifs à louer, de négocier les conditions de location et de gérer les loyers. En outre, ce régime exige que les contribuables éligibles réalisent au moins 5 millions EUR de dépenses annuelles et emploient un nombre suffisant de salariés compétents à temps plein pour exercer les activités essentielles (et au moins trois de ces salariés) dans la juridiction. La juridiction exige du contribuable qu'il communique chaque année des informations sur le revenu bénéficiant du régime, ainsi que sur le type et le niveau d'activités exercées pour générer ce revenu. Les contribuables qui ne satisfont pas à ces conditions se voient refuser les avantages du régime. Ce régime démontre que les activités essentielles génératrices de revenu sont exercées dans la juridiction et est doté d'un solide mécanisme de suivi pour s'assurer de son respect. Il remplit donc les conditions pour considérer que les activités substantielles sont exercées dans la juridiction.
- **Exemple 2 : Régime des sièges sociaux.** Pour bénéficier de ce régime, les contribuables doivent exercer les activités du siège social dans la juridiction, telles que la planification et le développement stratégiques, la gestion et la coordination de la chaîne d'approvisionnement et les activités générales administratives et de gestion, y compris le contrôle et la fourniture de services à des entreprises appartenant au même groupe. En outre, ce régime exige que les contribuables éligibles réalisent au moins 3 millions EUR de dépenses annuelles et emploient un nombre suffisant de salariés compétents à temps plein, y compris des dirigeants et des professionnels, pour exercer les activités essentielles (et au moins dix de ces salariés) dans la juridiction. La juridiction exige du contribuable qu'il communique chaque année des informations sur le revenu bénéficiant du régime, ainsi que sur le type et le niveau d'activités exercées pour générer ce revenu. Les contribuables qui ne satisfont pas à ces conditions se voient refuser les avantages du régime. Ce régime démontre que les activités essentielles génératrices de revenu sont exercées dans la juridiction et est doté d'un solide mécanisme de suivi pour s'assurer de son respect. Il remplit donc les conditions pour considérer que les activités substantielles sont exercées dans la juridiction.

Suivi par le FHTP

14. Les juridictions devraient mettre en place des procédures de suivi et informer le FHTP dans quelle mesure elles définissent les activités essentielles génératrices de revenu pour chaque régime ne relevant pas de la PI qu'elles accordent et dans quelle mesure elles évaluent le respect, par les contribuables, du critère d'activité substantielle. Le but de ce suivi n'est pas de mener une analyse des prix de transfert, mais plutôt de confirmer que le régime continue d'être cohérent avec le type et le niveau d'activités sur lesquels les

conclusions précédentes du FHTP étaient fondées. Les juridictions devraient également communiquer chaque année⁵ les informations suivantes :

- le nombre de contribuables demandant à bénéficier du régime ;
- le nombre de contribuables bénéficiant du régime;
- le type d'activités essentielles entreprises par les contribuables bénéficiant du régime ;
- le volume d'activités essentielles exercées par des contribuables bénéficiant du régime (mesuré par le nombre d'employés à temps plein et par le montant des dépenses engagées pour fournir ces activités) ;
- le montant total du revenu net bénéficiant du régime (comme indiqué ci-dessus, pour les régimes qui n'impliquent pas la déclaration du revenu parce qu'ils s'appuient sur un impôt non basé sur le revenu ou parce que ces données ne ressortent pas de la déclaration fiscale ou sont difficilement accessibles, les bénéfices comptables ou d'autres statistiques similaires peuvent être communiqués) ; et
- le nombre de contribuables qui, le cas échéant, ne remplissent plus les conditions pour bénéficier en tout ou partie du régime.

15. Pour concilier l'importance de suivre les activités substantielles dans les régimes préférentiels et la charge administrative que représente la collecte des informations requises, le suivi concernerait uniquement les contribuables qui sont membres de groupes d'entreprises multinationales dont le chiffre d'affaires annuel au cours de l'exercice précédent est supérieur ou égal à 750 millions EUR – à savoir les contribuables qui sont des entités constitutives de groupes d'entreprises multinationales tenues de déposer une déclaration pays par pays, ainsi que l'indiquent le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) et les instructions ultérieures relatives à la déclaration pays par pays. Le suivi ne serait pas non plus requis si, compte tenu du faible nombre de contribuables qui bénéficient d'un régime, la communication des informations ci-dessus aurait pour conséquence de divulguer l'identité du contribuable, et les juridictions pourraient définir des exceptions *de minimis* à l'obligation de suivi afin d'empêcher cette divulgation.

16. Les régimes de sociétés holding au sens strict ne seraient pas soumis à ce type de suivi, pour les raisons évoquées ci-dessus. En outre, le suivi de ces régimes intervient déjà grâce à la déclaration pays par pays, qui permet d'identifier ces sociétés holding membres d'un groupe multinational et qui de déterminer les principales variables économiques, telles que le nombre d'employés et les actifs incorporels.

Notes

1. Rapport sur l'Action 5 (OCDE 2016a), paragraphe 71.
2. Par exemple, le par. 87 du Rapport sur l'Action 5 indique que le facteur relatif au cantonnement traite le risque que les régimes de sociétés holding puissent réserver leurs avantages aux revenus de sociétés étrangères alors que ces revenus ne sont imposés nulle part ailleurs ou qu'ils visent les investisseurs étrangers par d'autres moyens.

3. Rapport sur l'Action 5 (OCDE 2016a), paragraphe 71 et notes de bas de page 16 et 19 du chapitre 4.
4. Ces exemples sont cités uniquement à titre explicatif et n'ont pas pour but de définir des standards minimums.
5. Le suivi décrit dans les trois points commencerait pour les exercices débutant en 2018. Pour les exercices antérieurs, les pays seraient tenus de communiquer les données dont ils disposent, et ces données seraient complétées par d'autres données de suivi.

Bibliographie

- OCDE (2016a), *Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance, Action 5 – Rapport final 2015*, Éditions OCDE, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264255203-fr>.
- OECD (2016b), *Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur, Actions 8-10 – Rapports finaux 2015*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264249202-fr>.
- OECD (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 – Rapport final 2015*, OECD Publishing, Paris, <http://dx.doi.org/10.1787/9789264248502-fr>.

ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES

L'OCDE est un forum unique en son genre où les gouvernements oeuvrent ensemble pour relever les défis économiques, sociaux et environnementaux que pose la mondialisation. L'OCDE est aussi à l'avant-garde des efforts entrepris pour comprendre les évolutions du monde actuel et les préoccupations qu'elles font naître. Elle aide les gouvernements à faire face à des situations nouvelles en examinant des thèmes tels que le gouvernement d'entreprise, l'économie de l'information et les défis posés par le vieillissement de la population. L'Organisation offre aux gouvernements un cadre leur permettant de comparer leurs expériences en matière de politiques, de chercher des réponses à des problèmes communs, d'identifier les bonnes pratiques et de travailler à la coordination des politiques nationales et internationales.

Les pays membres de l'OCDE sont : l'Allemagne, l'Australie, l'Autriche, la Belgique, le Canada, le Chili, la Corée, le Danemark, l'Espagne, l'Estonie, les États-Unis, la Finlande, la France, la Grèce, la Hongrie, l'Irlande, l'Islande, Israël, l'Italie, le Japon, la Lettonie, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, la Nouvelle-Zélande, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la République slovaque, la République tchèque, le Royaume-Uni, la Slovénie, la Suède, la Suisse et la Turquie. La Commission européenne participe aux travaux de l'OCDE.

Les Éditions OCDE assurent une large diffusion aux travaux de l'Organisation. Ces derniers comprennent les résultats de l'activité de collecte de statistiques, les travaux de recherche menés sur des questions économiques, sociales et environnementales, ainsi que les conventions, les principes directeurs et les modèles développés par les pays membres.

Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices

Pratiques fiscales dommageables - Rapport d'étape de 2017 sur les régimes préférentiels

CADRE INCLUSIF SUR LE BEPS : ACTION 5

Endiguer l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) est une priorité absolue pour les pouvoirs publics des pays du monde entier. En 2013, les pays de l'OCDE et du G20 ont adopté un Plan d'action en 15 points, à l'élaboration duquel ils ont œuvré de concert et sur un pied d'égalité, pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Le Projet BEPS réalisé sous l'égide de l'OCDE et du G20, vise à assurer aux États des recettes budgétaires grâce à une fiscalité en phase avec l'évolution des activités économiques et la création de valeur, mais aussi à créer, dans le domaine de la fiscalité internationale, un ensemble unique de règles faisant l'objet d'un consensus pour combattre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, et partant, à protéger l'assiette imposable tout en offrant aux contribuables une prévisibilité et une certitude accrues. En 2015, l'OCDE et le G20 ont mis en place le cadre inclusif sur le BEPS afin de permettre aux juridictions intéressées de travailler avec les pays membres de l'OCDE et du G20 au développement de standards sur les problématiques liées au BEPS, ainsi qu'au fonctionnement et à la mise en œuvre de l'ensemble des rapports du projet BEPS. Plus de 100 juridictions participent au Cadre inclusif sur le BEPS.

Le Rapport sur l'Action 5 établit l'un des quatre standards minimums prévus par le projet BEPS que tous les membres du Cadre inclusif se sont engagés à mettre en œuvre. Un aspect du standard minimum défini par l'Action 5 se rapporte au processus d'examen par les pairs des régimes fiscaux préférentiels afin d'identifier les caractéristiques de ces régimes qui peuvent faciliter l'érosion de la base et le transfert de bénéfices et peuvent donc avoir une incidence défavorable sur l'assiette fiscale d'autres juridictions.

Ce rapport d'étape constitue une mise à jour du rapport de BEPS sur l'Action 5 de 2015 et contient les résultats de l'examen de tous les régimes fiscaux préférentiels des membres du cadre inclusif de BEPS qui ont été identifiés. Les résultats présentés sont ceux en date du mois d'octobre 2017.

Le rapport contient également des directives relatives aux régimes fiscaux préférentiels, y compris les délais pour les régimes en cours de modification, le mode de suivi de certaines caractéristiques des régimes préférentiels et des conseils pratiques sur l'exigence selon laquelle les juridictions offrant des régimes préférentiels sont tenues d'établir des critères d'activités substantielles dans les régimes préférentiels.

Veillez consulter cet ouvrage en ligne : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264283961-fr>.

Cet ouvrage est publié sur OECD iLibrary, la bibliothèque en ligne de l'OCDE, qui regroupe tous les livres, périodiques et bases de données statistiques de l'Organisation.

Rendez-vous sur le site www.oecd-ilibrary.org pour plus d'informations.