



Feuille de route G20/OCDE sur les pays en développement et la fiscalité internationale

RAPPORT DE L'OCDE À L'INTENTION DES MINISTRES DES
FINANCES ET DES GOUVERNEURS DE LA BANQUE CENTRALE
DU G20

Octobre 2022, Indonésie

Feuille de route G20/OCDE sur les pays en développement et la fiscalité internationale

Rapport de l'OCDE à l'intention des ministres des Finances et des gouverneurs de banque centrale du G20

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.

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

Merci de citer cet ouvrage comme suit :

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

Crédits photo : Couverture © Shutterstock/vs148

© OCDE 2022

L'utilisation de ces travaux, sous une forme imprimée ou électronique, est régie par les conditions d'utilisation consultables à l'adresse suivante : www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation/

Avant-propos

Préparé à la demande du G20, ce rapport de l'OCDE fait le point sur les progrès accomplis par les pays en développement pour tirer parti des nouvelles règles fiscales internationales et sur le rôle que le renforcement des capacités peut jouer à cet égard. Il dresse un état des lieux des progrès accomplis depuis que le rapport intitulé *Les pays en développement et le Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS* a été présenté aux ministres des Finances et gouverneurs de banque centrale du G20 en octobre 2021. Depuis lors, les pays en développement ont vu leur situation budgétaire se dégrader ; beaucoup d'entre eux ne se sont pas encore entièrement remis des répercussions de la pandémie de COVID-19 sur leur économie, et subissent aujourd'hui de plein fouet l'augmentation des prix des carburants et des denrées alimentaires. Pour de nombreux pays en développement, l'impératif d'optimiser les recettes fiscales s'impose de plus en plus, et la fiscalité internationale est de toute évidence un domaine prioritaire compte tenu de leur dépendance relativement élevée à l'égard de l'impôt sur les bénéfices des sociétés et de la place importante que les entreprises multinationales (EMN) occupent dans la base de l'impôt sur les sociétés.

Dans ce contexte difficile, et alors que la fiscalité internationale conserve une importance cruciale pour la plupart des pays en développement, ce dernier rapport propose également une Feuille de route pour accompagner et accélérer le soutien à la mise en œuvre des nouvelles règles fiscales internationales. Avec l'appui du G20, une Feuille de route déroulant les actions à mener peut permettre aux pays en développement de contribuer et participer à l'évolution continue du système fiscal international. Cette Feuille de route n'a pas pour ambition de répertorier toutes les actions possibles que les pays en développement peuvent être amenés à entreprendre, mais se concentre plutôt sur celles que le G20 (et d'autres instances) peuvent engager. Alors que les recommandations formulées dans le rapport de l'année dernière ont déjà permis d'obtenir des résultats rapides, ce rapport souligne la nécessité d'agir à un horizon de plusieurs années pour répondre aux besoins des pays en développement.

À l'heure où le multilatéralisme continue d'être mis à l'épreuve partout dans le monde, le G20 peut pérenniser les progrès significatifs accomplis vers la création d'une nouvelle architecture fiscale internationale. Il est dans l'intérêt de tous les pays, y compris des membres du G20, d'investir dans la réussite du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS (le Cadre inclusif), laquelle se mesurera notamment à la capacité des pays en développement à capter les avantages de leur participation.

Table des matières

Avant-propos	3
Abréviations et acronymes	5
Synthèse	7
1 Progrès accomplis par les pays en développement dans leur participation au Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS	10
1.1. Les pays en développement et le Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS	10
1.2. BEPS : les standards minimums	12
1.3. Autres actions du projet BEPS	15
1.4. Conclusions	20
2 Point sur les recommandations	21
2.1. Recommandation générale pour un dialogue soutenu et l'évaluation des progrès	21
2.2. Recommandations relatives aux normes internationales et aux orientations correspondantes : améliorer l'efficacité du Projet BEPS au bénéfice des pays en développement	21
2.3. Recommandations relatives au renforcement des capacités et à l'assistance technique	24
2.4. Progrès accomplis au regard des recommandations en matière de gouvernance et de participation (modalités pratiques) au Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS	27
2.5. Dialogue multilatéral sur des questions autres que le BEPS	28
3 Feuille de route pour une coopération renforcée avec les pays en développement	30
3.1. Introduction	30
3.2. Feuille de route pour permettre aux pays en développement de tirer profit de la mise en œuvre des Actions du BEPS, notamment la déclaration pays par pays	30
3.3. Feuille de route pour appuyer la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers	32
3.4. Au-delà du BEPS : Réfléchir à une feuille de route pour une coopération renforcée avec les pays en développement	35
Bibliographie	37
Annexe A. Liste des recommandations figurant dans le rapport de 2021	38
GRAPHIQUES	
Graphique 1.1. Le Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS : 141 membres	11
Graphique 1.2. Composition régionale du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS	12
Graphique 2.1. Produits de la connaissance de l'OCDE (webinaires, modules d'apprentissage en ligne) disponibles dans des langues autres que l'anglais, août 2022	28

Abréviations et acronymes

AMAC	Accord multilatéral entre autorités compétentes
ATAF	Forum sur l'administration fiscale africaine
BAsD	Banque asiatique de développement
BEPS	Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices
BURS	<i>Botswana Unified Revenue Service</i>
CAAM	Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale
Cadre inclusif	Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS
CARICOM	Communauté des Caraïbes
CIAT	Centre interaméricain des administrations fiscales
CML	Convention multilatérale
COFP	<i>Council for Finance and Planning</i>
EADR	Échange automatique de renseignements
EMN	Entreprise multinationale
ES	Établissement stable
FTA	Forum sur l'administration fiscale
FHTP	Forum sur les pratiques fiscales dommageables
FIAAEC	Forum inclusif sur les approches d'atténuation des émissions de carbone
FMI	Fonds monétaire international
Forum mondial	Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales
GBM	Groupe de la Banque mondiale

GloBE	Proposition globale de lutte contre l'érosion de la base d'imposition
IGF	Forum intergouvernemental sur l'exploitation minière, les minéraux, les métaux et le développement durable
IISF	Inspecteurs des Impôts sans frontières
IM ou Instrument multilatéral	Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices
IS	Impôt sur les bénéfices des sociétés
KSP _{TA}	Plateforme de partage des connaissances pour les administrations fiscales
MRI	Mobilisation des ressources intérieures
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
ODD	Objectif de développement durable
PA	Procédure amiable
PAAA	Programme d'action d'Addis-Abeba sur le financement du développement
PCF	Plateforme de collaboration fiscale
RAI	Règle d'assujettissement à l'impôt
TADAT	Outil diagnostique d'évaluation de l'administration fiscale
TEI	Taux effectif d'imposition
TPS	Taxe sur les produits et services
TREAT	Outil d'évaluation et d'assurance des risques fiscaux
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
ZRA	<i>Zambia Revenue Authority</i> (Administration fiscale zambienne)

Synthèse

La coopération fiscale internationale est une composante essentielle du développement, et suppose de mobiliser des outils, des normes et un soutien pour taxer efficacement les économies mondialisées. Le Programme d'action d'Addis-Abeba sur le financement du développement (PAAA) reconnaît cette nécessité, en s'engageant à « intensifier la coopération fiscale internationale » et en insistant sur « l'importance d'une coopération et d'un dialogue inclusifs entre les autorités fiscales nationales sur les questions fiscales internationales » (voir les paragraphes 27-29 du PAAA).

Le Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS (le Cadre inclusif) joue un rôle central dans la coopération fiscale internationale, avec 141 membres qui contribuent à l'élaboration de mesures de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires (BEPS) et suivent leur mise en œuvre. Tous les membres participent sur un pied d'égalité, mais les pays en développement sont confrontés à toute une série de défis du fait de leurs capacités, ressources et expérience plus limitées, ainsi que de leurs priorités concurrentes. Aussi, il est important de veiller à ce que le Cadre inclusif parvienne à intégrer les pays en développement, en fournissant les outils, les normes et le soutien nécessaires pour obtenir des résultats significatifs en matière de mobilisation des ressources intérieures (MRI).

C'est pourquoi le G20 a demandé en 2021 qu'un bilan soit dressé de l'expérience et des progrès des pays en développement au cours des cinq premières années d'existence du Cadre inclusif. Le rapport intitulé *Les pays en développement et le Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS* a été présenté aux ministres des Finances et gouverneurs de banque centrale du G20 en octobre 2021, et formulait un certain nombre de recommandations d'amélioration. Faisant suite à la demande des ministres des Finances et des gouverneurs de banque centrale du G20 d'examiner plus avant les recommandations formulées dans le rapport de 2021 et de répertorier les domaines dans lesquels un soutien supplémentaire serait nécessaire, ce rapport :

1. recense les progrès accomplis par les pays en développement dans la mise en œuvre des Actions du BEPS depuis le rapport de 2021 ;
2. fait le point sur les suites données aux recommandations contenues dans le rapport de 2021 ; et
3. définit les principales priorités pour intensifier l'engagement avec les pays en développement et fournit une Feuille de route pour orienter l'action des membres du G20 et d'autres parties prenantes intéressées afin d'atteindre ces objectifs.

En réponse à la recommandation générale formulée dans le rapport de 2021 en faveur d'un dialogue régulier à haut niveau avec les responsables publics, deux réunions ministérielles ont été organisées. Les ministres présents ont souligné la nécessité pour les pays en développement de tirer profit de leur participation aux forums multilatéraux et le rôle essentiel joué par les initiatives de renforcement des capacités pour concrétiser ces avantages.

Des pays en développement continuent de rejoindre le Cadre inclusif. Plus d'un tiers de ses membres sont des pays à revenu faible ou intermédiaire qui ne sont pas membres de l'OCDE ou du G20 et qui ne sont pas considérés comme des centres financiers. Les pays en développement qui ont adhéré au Cadre

inclusif continuent de progresser dans la mise en œuvre des Actions du BEPS, même si des difficultés subsistent.

Les pays en développement ont accompli des progrès notables dans l'élimination des pratiques fiscales dommageables, et la plupart ont reçu des informations sur les décisions rendues par les administrations fiscales d'autres pays. Les pays en développement continuent de signer et de ratifier l'Instrument multilatéral (IM) en vue de modifier leurs conventions fiscales pour empêcher l'utilisation abusive des conventions ; plus de la moitié des pays en développement membres du Cadre inclusif ont désormais signé l'IM, mais à peine plus d'un quart l'ont ratifié.

La déclaration pays par pays continue de poser des difficultés. Deux autres pays en développement ont désormais accès aux déclarations pays par pays déposées à l'étranger, soit cinq au total, mais la grande majorité d'entre eux n'a pas cette possibilité. Remédier à ce problème a été jugé prioritaire au cours des deux réunions ministérielles sur la fiscalité et le développement tenues depuis le rapport de 2021, ce qui implique d'examiner plus avant à la fois l'intérêt d'imprimer un nouvel élan au renforcement des capacités et d'envisager la possibilité d'assouplir les règles.

Les progrès sont plus rapides dans d'autres domaines, comme la mise en œuvre des normes en matière d'application de la TVA au commerce électronique, même si, là encore, les pays disposant de moyens limités auront besoin d'une assistance technique importante.

Il faudra intensifier les activités de renforcement des capacités pour répondre aux besoins des pays en développement, car la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie s'accompagnera de nouvelles normes internationales. Face à la hausse de la demande, il devient de plus en plus difficile d'assurer une offre pérenne de programmes de renforcement des capacités, surtout dans les domaines où l'expertise est rare. L'initiative Inspecteurs des impôts sans frontières (IISF) s'appuie sur un modèle efficace pour dépêcher des experts qui collaborent directement avec des administrations fiscales locales. Les programmes IISF ont déjà permis de recouvrer 1.7 milliard USD de recettes fiscales supplémentaires, et il est possible de s'inspirer de ce modèle pour répondre aux besoins de renforcement des capacités associés à la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers.

Des évolutions notables se sont également produites dans la gouvernance du Cadre inclusif, avec la création d'une co-présidence chargée de faire davantage entendre la voix des pays en développement. Les relations entre le Cadre inclusif et des organisations fiscales et banques de développement régionales sont resserrées par l'organisation d'événements plus fréquents et plus systématiques, et par le lancement de nouvelles initiatives régionales.

Le Forum inclusif sur les approches d'atténuation des émissions de carbone (FIAAEC) offre une nouvelle enceinte de dialogue multilatéral. Le rapport de 2021 recensait un certain nombre de domaines dans lesquels le dialogue multilatéral, au-delà des problématiques de BEPS, pourrait être bénéfique aux pays en développement. Une évolution notable intervenue depuis lors est l'annonce de la création du FIAAEC, qui servira d'enceinte pour améliorer le recueil de données et le partage d'informations et de bonnes pratiques sur l'efficacité comparative des différentes approches d'atténuation, afin de permettre aux responsables publics de prendre des décisions mieux éclairées en vue d'atteindre la neutralité carbone.

Malgré les progrès continus réalisés par les pays en développement et les mesures prises en réponse aux recommandations formulées dans le rapport de 2021, beaucoup reste à faire. À la suite de la demande formulée en février 2022 par les ministres des Finances et gouverneurs de banque centrale d'analyser plus avant les recommandations contenues dans le rapport de 2021, le présent rapport établit une Feuille de route à l'intention du G20, d'autres parties prenantes et de partenaires au développement afin d'appuyer et de mettre en œuvre ces recommandations.

Considérées dans leur ensemble, les mesures proposées dans cette Feuille de route fournissent un fil conducteur aux pays du G20 et à d'autres parties prenantes intéressées pour accompagner les pays en développement dans leurs efforts pour faire le meilleur usage possible du système fiscal international afin d'atteindre les Objectifs de développement durable (ODD) et de faire en sorte que la solide coalition de pays formant le Cadre inclusif continue d'avancer ensemble et de s'entendre sur la conception et l'application des règles fiscales mondiales.

Les grandes priorités qui se dégagent de cette Feuille de route pour les membres du G20, les parties prenantes et les partenaires au développement intéressés sont les suivantes :

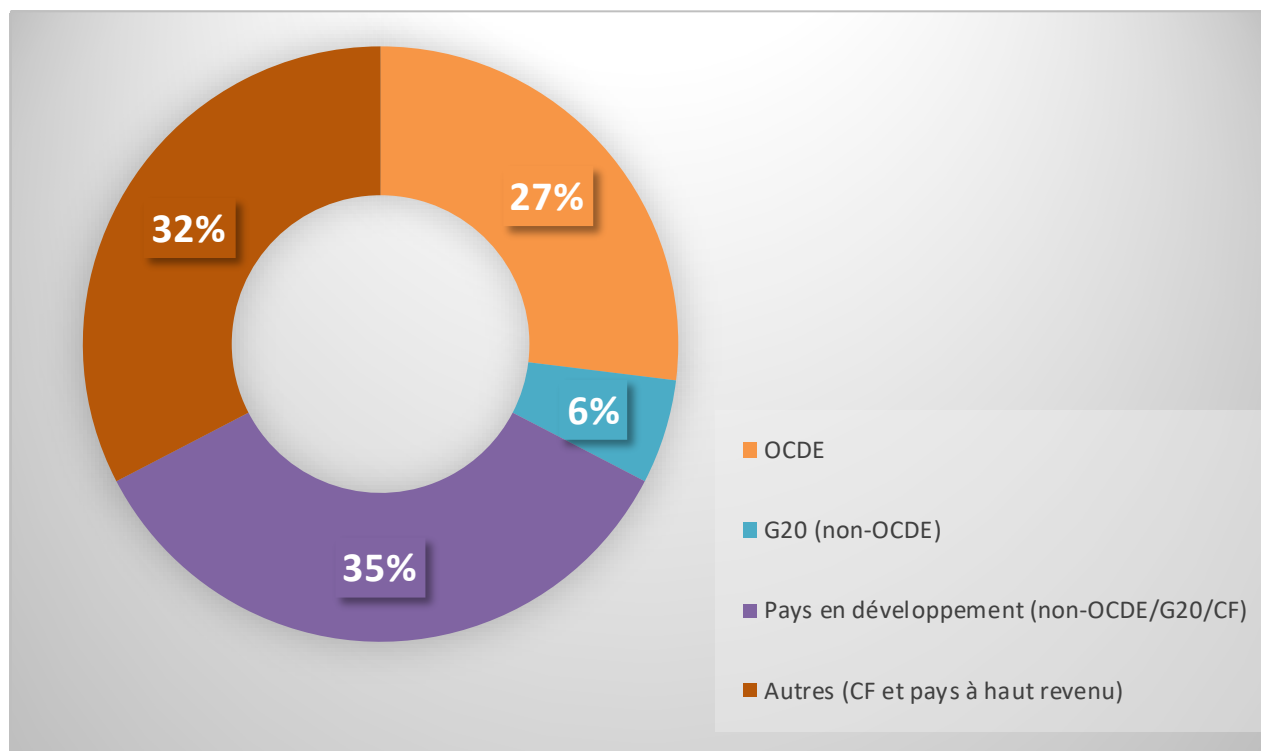
- **Aider les pays en développement à évaluer les avantages potentiels de la mise en œuvre des Actions du BEPS en suspens, et fournir une assistance correspondante.**
- **Accélérer l'accès des pays en développement aux déclarations pays par pays**, en augmentant et en intensifiant le soutien à ceux qui sont sur le point de remplir les critères, et en se demandant comment la norme adoptée pour les déclarations pays par pays peut améliorer l'accessibilité pour les pays en développement et protéger la confidentialité et l'utilisation appropriée d'informations sensibles.
- **Commencer à mobiliser les ressources et l'expertise requises pour fournir les programmes de renforcement des capacités supplémentaires nécessaires à la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers.** Dans certains domaines, notamment les règles GloBE et leur interaction avec les régimes nationaux, tels que les incitations fiscales, les travaux peuvent débuter immédiatement. Dans d'autres domaines, il est possible d'élaborer dès aujourd'hui des plans qui procureront aux pays en développement le soutien nécessaire pour transposer les nouvelles normes dans leur législation et dans leur pratique.
- **Mandater de nouveaux travaux pour évaluer dans quelle mesure la politique fiscale peut appuyer la réalisation des ODD.** Cet objectif implique de recenser l'éventail des ressources qui existent déjà et de hiérarchiser les nouveaux besoins, y compris en aidant les pays à renforcer leurs capacités d'analyse des politiques fiscales, ainsi que de déterminer dans quel domaine il y a lieu d'approfondir le dialogue multilatéral.
- **Engager des travaux supplémentaires sur la façon dont le G20 peut collaborer avec l'ensemble des juridictions, et notamment les pays en développement, pour soutenir leurs efforts en faveur de la transformation numérique de leur administration fiscale.** Cela suppose de rassembler les connaissances et l'expérience existantes des pays, de l'OCDE et de ses partenaires, des organisations fiscales régionales et du Forum sur l'administration fiscale (FTA), dans le but d'aider les pays en développement à mettre les avancées technologiques au service de gains d'efficience et d'efficacité dans l'administration de l'impôt.

1 Progrès accomplis par les pays en développement dans leur participation au Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS

Ce chapitre fait le point sur les progrès accomplis grâce à la participation des pays en développement au Cadre inclusif. Le rapport de 2021 faisait un bilan des progrès réalisés au 1^{er} juin 2021, et la présente édition dresse un état des lieux de la situation au 1^{er} juin 2022. Il commence par une présentation des membres du Cadre inclusif, avant d'étudier l'étendue de la mise en œuvre des actions du BEPS par les pays en développement membres du Cadre inclusif, en mettant l'accent sur les évolutions survenues au cours de l'année passée. Il examine les avancées réalisées au regard des standards minimums du BEPS, avant de s'intéresser aux autres mesures issues du Projet BEPS qui ont été élevées au rang de priorité par les pays en développement. L'analyse porte non seulement sur les avantages dont bénéficient les pays en développement, mais aussi sur les obstacles auxquels ils restent confrontés.

1.1. Les pays en développement et le Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS

Le Cadre inclusif compte désormais 141 membres, suite à l'adhésion du Togo en août 2021 et de la Mauritanie en novembre 2021. Quarante-neuf, soit plus d'un tiers (35 %) des membres, sont des pays à revenu faible ou intermédiaire qui ne sont pas membres de l'OCDE ou du G20 et qui ne sont pas considérés comme des centres financiers (voir Graphique 1.1.).

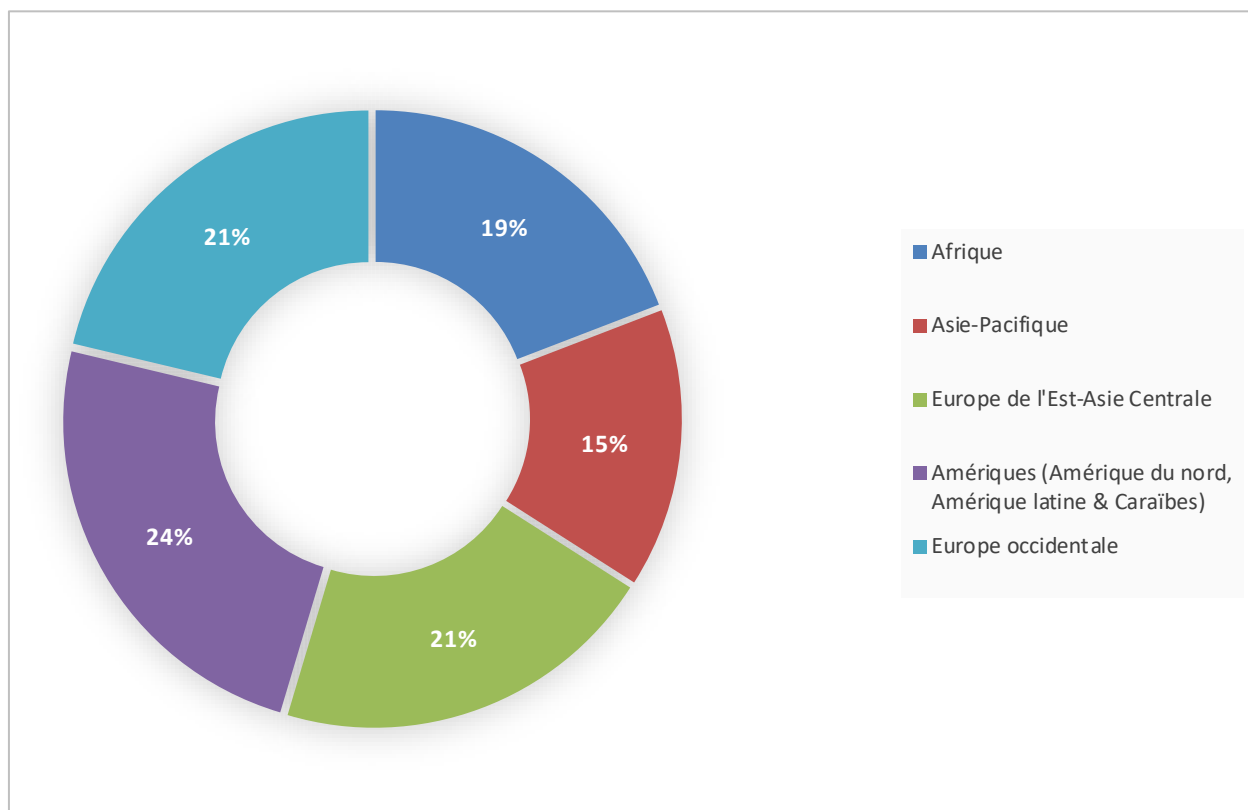
Graphique 1.1. Le Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS : 141 membres

Source : OCDE

La composition du Cadre inclusif est géographiquement équilibrée, puisque ses membres¹ sont issus de toutes les régions du monde (voir Graphique 1.2). Si la composition du Groupe de pilotage du Cadre inclusif reflète, depuis le départ, cet équilibre géographique, l'élection de Marlene Nembhard-Parker (Jamaïque) en tant que co-présidente du Groupe en 2022 a marqué un tournant puisque c'est la première fois qu'un pays en développement se voit confier un tel poste (voir section 2.4).

¹ La liste des membres du Cadre inclusif est disponible à l'adresse : www.oecd.org/tax/beps/inclusive-framework-on-beps-composition.pdf.

Graphique 1.2. Composition régionale du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS



Source : OCDE

1.2. BEPS : les standards minimums

La section suivante examine les progrès accomplis par les pays en développement dans la mise en œuvre des standards minimums du BEPS. Sauf indication contraire, ce bilan tient compte des avancées réalisées par les pays en développement membres de l'OCDE et du G20 qui ne sont pas des centres financiers au 1^{er} juin 2022.

Action 5 : régimes fiscaux préférentiels ; cadre de transparence

Le standard minimum de l'Action 5 s'articule autour de trois éléments : deux d'entre eux concernent des pays en développement qui ne sont pas des centres financiers et sont donc examinés ici. Le premier a trait aux régimes fiscaux préférentiels ; le deuxième impose aux juridictions l'échange de renseignements pertinents sur les décisions relatives aux contribuables. Pour cette action du Projet BEPS, on s'est appuyé sur les progrès accomplis par les pays en développement en matière de régimes fiscaux préférentiels, tels que mis en évidence dans le rapport présenté à la réunion d'avril 2022 du Forum sur les pratiques fiscales dommageables (FHTP) mais publié en juillet 2022.

Les pays en développement continuent de contribuer au renforcement du système fiscal international en veillant à ne pas conserver ou mettre en place de régimes fiscaux préférentiels dommageables.

Environ 30 % de l'ensemble des régimes examinés par le FHTP depuis le début du Projet BEPS concernent des pays en développement. Ceux de ces pays dont les régimes présentaient des caractéristiques dommageables ont pris des mesures pour les modifier ou les supprimer, ou ont engagé des discussions en ce sens (voir Encadré 1.1.).

La majorité des pays en développement reçoivent désormais des informations sur les décisions rendues par des administrations fiscales à l'étranger ; ils sont ainsi mieux armés pour évaluer les risques et identifier les situations de double non-imposition ou d'évasion fiscale (voir Encadré 1.2.).

Toutefois, l'examen entrepris en décembre 2021 à partir des dernières données disponibles (2020) montre que seulement deux pays en développement ont fourni à ce jour des renseignements sur les décisions fiscales à d'autres juridictions en vertu du cadre de transparence. (Un seul pays en développement était en mesure de communiquer des renseignements sur les décisions fiscales à d'autres juridictions l'année précédente.) Ce décalage peut s'expliquer en partie par le fait que les économies en développement sont moins susceptibles d'avoir mis en place la législation et les pratiques administratives nécessaires pour rendre des décisions fiscales qui relèvent du cadre de transparence.

Encadré 1.2. Action 5 : cadre de transparence pour l'échange de renseignements sur les décisions fiscales

- 28 pays en développement (57 %) ont reçu au moins une décision en 2020
- 32 pays en développement (65 %) ont reçu des renseignements sur des décisions fiscales au moins une fois au cours des quatre dernières années pour lesquelles des informations sont actuellement disponibles, c'est-à-dire entre 2017 et 2020.
- 15 pays en développement (31 %) ont reçu des renseignements sur des décisions fiscales chaque année au cours des quatre dernières années pour lesquelles des informations sont actuellement disponibles, c'est-à-dire entre 2017 et 2020.

Source : OCDE, à partir de l'examen de la mise en œuvre de l'ensemble des mesures issues du Projet BEPS en décembre 2021.

Encadré 1.1. Action 5 : régimes fiscaux préférentiels

Depuis le lancement du Projet BEPS, les pays en développement ont été à l'origine de :

- 42 des 181 régimes supprimés ou modifiés (23 %) (contre 37 sur 162, soit 23 %, selon les chiffres du rapport de 2021)
- 95 des 319 régimes examinés (30 %) (contre 79 sur 295, soit 27 %, selon les chiffres du rapport de 2021)

Source : OCDE, à partir de l'examen de la mise en œuvre de l'ensemble des mesures issues du Projet BEPS au 27 juillet 2022.

Il ressort de l'examen de décembre 2021 que deux pays en développement ont procédé à 491 des quelque 5 000 échanges de renseignements sur des décisions fiscales réalisés en 2020 à l'échelle mondiale. Les deux mêmes pays sont à l'origine de 607 échanges de renseignements sur des décisions fiscales au cours de la période de quatre ans comprise entre 2017 et 2020.

Action 6 : empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales

L'Action 6 du BEPS vise à lutter contre le chalandage fiscal et exige des juridictions de modifier leurs conventions bilatérales de double imposition. L'Instrument multilatéral est l'un des

moyens dont disposent les pays pour mettre efficacement à jour leurs conventions bilatérales et combler ces lacunes.

Les pays en développement ont réalisé des progrès constants entre juin 2021 et juin 2022 pour empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales. Comme indiqué dans le rapport de 2021, de nombreux pays en développement font remarquer que le processus de signature et de ratification de l'IM peut être long (voir Encadré 1.3.). Pourtant, plus de 500 conventions de double imposition signées par au moins un pays en développement ont été rendues conformes au standard minimum établi par l'Action 6 par le biais de l'Instrument multilatéral ou de négociations bilatérales.

Encadré 1.3. Action 6 : empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales

- 27 pays en développement (55 %) ont désormais signé l'IM (contre 24 précédemment comme indiqué dans le rapport de 2021)
- 14 pays en développement (29 %) ont ratifié l'IM, qui est désormais en vigueur dans tous ces pays (contre 11 en 2021)
- Une juridiction supplémentaire s'est déclarée intéressée par la signature de l'IM.

Source : OCDE, en juin 2022

En outre, sur les 47 pays en développement ayant été soumis à un examen par les pairs au titre du standard minimum établi par l'Action 6 en 2021, 30 (64 %) ne font l'objet d'aucune recommandation, ce qui signifie qu'ils ont soit pleinement mis en œuvre le standard en ratifiant l'IM ou par le biais de négociations bilatérales, soit élaboré un plan de mise en œuvre du standard minimum dans leurs conventions. Des recommandations ont été formulées pour 17 pays en développement qui ont signé l'IM mais qui ne l'ont pas encore fait entrer en vigueur et/ou qui n'ont pas encore fourni de plan (ou de plan actualisé) de mise en œuvre du standard minimum.

Action 13 : Déclaration pays par pays

Les pays en développement continuent de faire état de difficultés importantes pour satisfaire aux obligations relatives aux déclarations pays par pays. Les progrès sont modestes et la majorité des pays en développement membres du Cadre inclusif n'ont toujours pas accès aux déclarations pays par pays déposées à l'étranger (voir Encadré 1.4.). Cinq d'entre eux peuvent désormais recevoir des déclarations pays par pays de l'étranger, contre trois seulement en 2021. De plus, les pays en développement continuent d'indiquer que la multiplicité des exigences qui doivent être satisfaites au titre du standard minimum établi par l'Action 13 peut freiner considérablement les progrès. En outre, un certain nombre de pays font observer qu'en l'absence de relations d'échange conventionnelles, ils peuvent avoir un accès limité aux déclarations pays par pays concernant les grandes entreprises multinationales opérant sur leur territoire même s'ils satisfont à toutes les exigences du standard minimum.

En dépit de ces obstacles, un nombre important de pays en développement mettent en place la législation nationale nécessaire à l'établissement de déclarations pays par pays, ce qui montre qu'ils considèrent ces déclarations comme un outil important. Les observations des petites économies en développement donnent toutefois à penser qu'en dépit de l'obligation de dépôt des déclarations pays par pays faite au niveau national en vertu du standard minimum, ces pays considèrent ces exigences comme superflues dans la pratique, en raison de l'absence d'EMN atteignant le seuil de déclaration pays par pays qui ont leur siège dans leur juridiction. En d'autres termes, la mise en place de la législation nationale serait uniquement requise pour satisfaire au standard minimum et n'aurait autrement aucun effet dans la pratique.

Encadré 1.4. Progrès accomplis au titre de l'Action 13

- 43 pays en développement ont fait l'objet d'un examen par les pairs au titre de l'Action 13
- 23 pays en développement (47 %) ont mis en place la législation nationale requise (contre 15 en 2021)
- 37 pays en développement (75 %) ont signé la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (contre 33 en 2021), et 32 (65 %) l'ont ratifiée (contre 28 en 2021)
- 12 pays en développement (24 %) ont signé l'accord multilatéral entre autorités compétentes (AMAC) concernant l'échange des déclarations pays par pays (soit un de plus qu'en 2021)
- 9 pays en développement (18 %) ont passé avec succès l'évaluation de confidentialité prévue par la norme d'échange automatique de renseignements (contre trois en 2021)
- 5 pays en développement (10 %) ont activé des relations dans le cadre de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes concernant l'échange des déclarations pays par pays, ce qui permet l'échange réciproque de déclarations pays par pays (contre trois en 2021)

Source : OCDE.

Action 14 : améliorer le règlement des différends

Comme indiqué en 2021, une grande majorité de pays en développement n'enregistrent qu'un faible nombre de différends fiscaux soumis à la procédure amiable (PA) et peuvent donc demander un report de leur examen par les pairs au titre de l'Action 14. De fait, 43 pays en développement membres du Cadre inclusif (88 %)² ont opté pour un tel report.

1.3. Autres actions du projet BEPS

La suite de la présente section examine les progrès accomplis par les pays en développement au regard de certaines autres actions du projet BEPS qu'ils jugent prioritaires.

Action 1 : imposition effective de l'économie numérique

L'imposition effective de l'économie numérique (Action 1 du Projet BEPS) constitue une priorité essentielle pour les pays en développement. Presque tous les pays en développement membres du Cadre inclusif ont adhéré à la Déclaration relative à une Solution reposant sur deux piliers, qui prévoit de réattribuer une partie des bénéfices résiduels des entreprises multinationales les plus grandes et les plus rentables aux marchés sur lesquels elles exercent leurs activités, et d'introduire un impôt minimum mondial.

Les pays en développement continuent de jouer un rôle important dans l'élaboration et la mise en œuvre de règles détaillées au titre de la Solution reposant sur deux piliers (voir Encadré 1.5.).

² Ce pourcentage a légèrement augmenté par rapport à 2021. En effet, deux pays en développement supplémentaires ont rejoint le Cadre inclusif depuis et ont demandé un report de leur examen par les pairs au titre de l'Action 14.

Encadré 1.5. Influence des pays en développement sur l'élaboration de la Solution reposant sur deux piliers

Les pays en développement ont joué un rôle significatif dans la définition des termes de l'accord de haut niveau ayant abouti à la Solution reposant sur deux piliers conclu par les membres du Cadre inclusif l'an dernier, et continuent d'influer sur l'évolution de ces règles. La contribution des pays en développement à différents aspects de ces règles, qui doivent encore être finalisées, est illustrée par les exemples présentés ci-après.

Pilier Un : Montant A

- Un champ d'application élargi et une conception simplifiée excluant les activités extractives, pour contribuer à empêcher la réaffectation des rentes économiques associées à l'extraction des produits de base, et réduire au minimum la nécessité d'une segmentation complexe.
- Un seuil de lien abaissé, sans « facteurs supplémentaires », afin de permettre aux petites économies en développement de bénéficier davantage du Montant A.
- Un mécanisme de moyenne utilisé pour déterminer si une EMN est couverte par le Montant A conçu de telle sorte à trouver un juste équilibre entre la nécessité d'assurer la stabilité et celle de veiller à ce que les EMN ne soient pas indûment écartées du champ d'application.
- Des limites de temps plus strictes pour le report des pertes, limitant toute réduction sur le long terme de la répartition du Montant A, tout en prévoyant un délai raisonnable pour permettre aux EMN de récupérer leurs pertes économiques.
- Des seuils de minimis proposés ou envisagés dans le cadre du mécanisme d'élimination de la double imposition et de l'application du régime de protection pour les bénéficiaires des activités de commercialisation et de distribution.
- Bien que de solides dispositifs de sécurité juridique en matière fiscale aient été intégrés au Montant A, certains pays en développement pourront bénéficier de mécanismes facultatifs de règlement des différends portant sur des questions liées au Montant A.

Pilier Un : Montant B

- Les pays en développement, qui souhaitent veiller à ce que le Montant B réponde à leurs besoins, exercent une forte influence sur les discussions à ce sujet. Le Montant B vise à simplifier l'application des règles relatives aux prix de transfert aux activités de commercialisation et de distribution de référence exercées localement, tout en tenant compte des contraintes de capacités et de l'absence de comparables disponibles dans de nombreux pays en développement.

Pilier Deux : Règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (GloBE)

- Un champ d'application des règles GloBE plus étendu que pour le Montant A, avec un seuil de chiffre d'affaires annuel consolidé de 750 millions EUR, semblable à celui applicable aux déclarations pays par pays.
- Un calcul du taux effectif d'imposition reposant sur une agrégation par juridiction plutôt que sur une agrégation mondiale.
- Une approche mécanique, fondée sur la substance, de la répartition des éventuels impôts complémentaires dus en vertu de la RPII.
- Confirmation de l'importance d'une exception (mécanique) fondée sur la substance et assortie d'une transition de dix ans pour permettre aux pays en développement de continuer d'offrir des incitations

afin d'attirer l'investissement direct étranger

- Chaque entité constitutive d'une EMN couverte serait tenue par défaut de déposer une Déclaration d'informations GloBE auprès de son administration fiscale locale. Cette obligation serait « désactivée » et le dépôt central autorisé, uniquement dans les cas où la juridiction locale a accès à la déclaration via les mécanismes d'échange de renseignements.
- Les pays en développement ont salué la mention explicite des impôts minimums complémentaires nationaux qualifiés pour compléter les règles GloBE, et ont souligné la nécessité de disposer d'orientations supplémentaires à ce sujet.

Pilier Deux : Règle d'assujettissement à l'impôt (RAI)

- Les pays en développement continuent de souligner l'importance de la RAI en tant que composante essentielle de la Solution reposant sur deux piliers.

Source : OCDE.

En décembre 2021, le Cadre inclusif a publié des règles types décrivant en détail l'application des dispositions GloBE. Ces règles prévoient une approche commune de l'application d'un impôt minimum mondial dans le cadre de la Solution reposant sur deux piliers. Des commentaires et des exemples à l'appui de ces règles ont été publiés en mars 2022. Les pays en développement ont exercé une influence non négligeable sur la définition de bon nombre des paramètres clés des règles GloBE, notamment pour ce qui est de l'importance accordée au mécanisme d'exclusion de bénéfices fondée sur la substance, et de la période de transition de dix ans correspondante, ainsi que pour l'approche mécanique fondée sur la substance de la répartition des impôts complémentaires éventuellement prélevés dans le cadre du mécanisme de la RPII. Les pays en développement se sont également félicités de la mention explicite, dans les règles GloBE, d'un impôt minimum complémentaire national qualifié. Il est important de noter que ces dispositions auraient pour effet de permettre aux pays de la source d'être les premiers à avoir le droit de prélever tout impôt complémentaire éventuellement dû sur les bénéfices faiblement imposés dans une juridiction, plutôt que de laisser ce droit revenir par défaut au pays de résidence de la société mère ultime du groupe d'EMN en vertu de la RIR. Sur le plan administratif, les règles types autorisent le dépôt local par défaut des Déclarations d'information GloBE, ce qui signifie que les pays en développement ne devraient pas se heurter aux mêmes obstacles pour l'accès à ces déclarations que ceux auxquels nombre d'entre eux ont été confrontés dans le cadre des déclarations pays par pays.

Les observations de nombreux pays en développement membres du Cadre inclusif donnent à penser que ces pays, dans leur examen détaillé de la mise en œuvre des règles GloBE, mettent l'accent sur l'articulation entre ces règles et les régimes d'incitations fiscales existants (voir l'Encadré 1.6). Les pays en développement indiquent que ces incitations sont considérées comme un outil important pour attirer l'investissement direct étranger. Il est admis dans le volet des règles GloBE relatif à l'exclusion de bénéfices fondée sur la substance que des incitations fiscales bien conçues peuvent jouer un rôle à cet égard. Un rendement défini sur les actifs corporels et les frais de personnel, qui constituent des indicateurs indirects de la substance, est donc exempt de l'application de l'impôt complémentaire.

Encadré 1.6. Règles GloBE du Pilier Deux et incitations fiscales

- En vertu des règles GloBE, lorsqu'une incitation fiscale ramène le taux effectif d'imposition (TEI) d'une entreprise en deçà du taux minimum de 15 %, cette entreprise peut être soumise à un impôt complémentaire au titre de ses « bénéfices excédentaires » généralement dans son pays de résidence.
- L'impact des régimes d'incitations fiscales qui ramènent les TEI par juridiction en dessous de 15 % pourrait donc être atténué.

- Toutefois, les « bénéfices excédentaires » auxquels tout pourcentage de l'impôt complémentaire est susceptible de s'appliquer sont diminués dès lors que l'entreprise réalise des investissements substantiels dans les actifs corporels et les coûts salariaux au sein d'une juridiction. Cela signifie que l'effet de l'impôt complémentaire qui serait autrement exigé en vertu des règles GloBE est atténué dès lors qu'une incitation se traduit par des investissements et des emplois substantiels dans une juridiction. En outre, certains types d'incitations, comme celles qui prévoient des passations en charge accélérées, seront également exonérés de l'application des règles GloBE.
- Les règles GloBE offrent la possibilité de réformer les systèmes nationaux d'incitations fiscales et d'accroître les recettes tirées de bénéfices par ailleurs faiblement imposés, par exemple en instaurant un impôt minimum complémentaire national qualifié. Une telle mesure peut être mise en œuvre pour prélever des impôts sur des bénéfices qui seraient autrement soumis à des impôts complémentaires dans la juridiction de la société mère (ou ailleurs) en vertu des règles GloBE, ce qui en fait un outil important pour accroître les recettes des pays en développement sans compromettre leur compétitivité. Une analyse par juridiction est nécessaire pour comprendre précisément les interactions entre le Pilier Deux et différents régimes d'incitation.

Un soutien supplémentaire devra être fourni aux pays en développement pour les aider à évaluer les incitations fiscales à la lumière des règles GloBE. Parallèlement à ce rapport, l'OCDE présentera au G20 un rapport contenant une analyse économique des modalités et des conditions de l'impact des Règles GloBE sur différents types d'incitations fiscales, et notamment de l'incidence des différentes caractéristiques de conception. Le cadre d'analyse exposé dans le rapport sur les incitations fiscales servira de point de départ à l'assistance technique supplémentaire sur mesure que fournira l'OCDE aux pays en développement afin de les aider à mettre en œuvre les règles GloBE et à évaluer les régimes d'incitations fiscales existants ou proposés. Cette approche sera dans un premier temps testée dans le cadre d'un certain nombre de programmes pilotes menés avec des pays en développement membres du Cadre inclusif qui étudient déjà activement l'impact probable des règles GloBE sur leurs régimes d'incitations. Ces programmes pilotes comprendront des ateliers avec des responsables publics des pays en développement en charge des régimes d'imposition et d'incitations fiscales. Ces responsables examineront en collaboration avec des experts techniques du Secrétariat de l'OCDE l'éventail des incitations proposées et leurs caractéristiques, l'impact probable des règles GloBE sur ces incitations, et les possibilités de réforme future des régimes d'imposition et d'incitations fiscales nationaux.

Il est devenu prioritaire pour de nombreux pays en développement de veiller à la collecte effective de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et de la taxe sur les produits et services (TPS) sur les activités de commerce électronique, qui sont en constante expansion. La TVA/TPS représente souvent au moins un tiers des recettes fiscales totales des pays en développement. L'essor rapide du commerce électronique, qui s'est accéléré sous l'effet de la pandémie de COVID-19, est source de difficultés majeures pour les systèmes nationaux de TVA/TPS, en particulier dans les pays en développement à faibles capacités. Des réformes visant à prélever la TVA/TPS sur le commerce électronique conformément aux normes et orientations de l'OCDE dans ce domaine ont été adoptées, ou sont en cours d'adoption, dans un nombre croissant de pays. La mise en œuvre de ces réformes permet aux pays en développement de continuer d'engranger les recettes de TVA/TPS tellement nécessaires tout en mettant les entreprises de commerce électronique et les entreprises traditionnelles sur un pied d'égalité, et ce sans nuire à l'innovation et à la croissance économique. Ces normes reflètent un large consensus international fondé sur un dialogue mondial inclusif entre les pays du monde entier, y compris de nombreux pays en développement. Si la plupart de ces réformes ont pour objet de permettre la collecte de la TVA/TPS sur les ventes de services en ligne et de produits numériques, les pays envisagent désormais de prendre les dispositions nécessaires pour l'étendre aux ventes en ligne de biens importés de faible valeur, conformément aux normes et lignes directrices de l'OCDE.

Encadré 1.7. Action 7 du Projet BEPS : empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable

Sur les 27 pays en développement qui ont adhéré à l'Instrument multilatéral :

- 25 (contre 22 en 2021) ont adopté au moins une disposition relative à l'ES
- 18 (contre 16 en 2021) ont adopté toutes les dispositions relatives à l'ES

Source : OCDE.

Action 7 : empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable

Les pays en développement continuent de progresser dans la mise en œuvre de dispositions conventionnelles pour empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable (voir l'Encadré 1.7). Grâce à ces progrès, environ 360 conventions de double imposition contiennent désormais des dispositions plus strictes pour aider à se prémunir contre de telles structures artificielles.

Actions 8-10 : prix de transfert

Les pays en développement continuent de progresser dans la mise en œuvre des normes internationales en matière de prix de transfert, leurs efforts étant étayés par des activités durables de renforcement des capacités. Les prix de transfert (qui relèvent des Actions 8-10 du Projet BEPS) représentent un risque non négligeable de pratiques de BEPS et figurent au rang des priorités les plus élevées pour la plupart des pays en développement. Les progrès dans ce domaine sont cumulatifs et ne sont généralement visibles qu'à moyen ou long terme. Les exemples de la Zambie et du Botswana présentés dans l'Encadré 1.8 illustrent les progrès accomplis.

Encadré 1.8. Impact du renforcement durable des capacités en matière de prix de transfert dans deux pays africains membres du Cadre inclusif

Zambie

Un programme d'assistance technique à long terme en matière de prix de transfert est proposé à la Zambie depuis 2014 dans le cadre du partenariat entre l'Administration fiscale africaine (ATAF), l'OCDE et le Groupe de la Banque mondiale. Ces travaux ont notamment porté sur le secteur de l'extraction du cuivre, qui représente environ 70 % des recettes d'exportation de la Zambie. Ces travaux répondent aux préoccupations exprimées par de hauts responsables de l'administration fiscale de Zambie (ZRA) et du ministère des Finances zambien, selon lesquelles très peu d'entreprises minières paient l'impôt sur les sociétés en Zambie.

Grâce à l'assistance technique dont a bénéficié la ZRA, le nombre d'entreprises minières zambiennes payant l'IS a presque quadruplé, passant de trois en 2016 à 11 en 2021, et le montant de l'IS payé a été multiplié par cinq, passant de 631 millions de kwachas (63 millions USD) en 2016 à 6.819 milliards de kwachas (322 millions USD) en 2021.

Botswana

Un programme d'assistance technique à long terme en matière de prix de transfert est proposé depuis 2014 au Botswana dans le cadre du partenariat ATAF/OCDE/Groupe de la Banque mondiale. Ce programme a permis d'aider le Botswana Unified Revenue Service (BURS) à régler le différend relatif aux prix de transfert qui l'opposait à une société de polissage de diamants, Diacore Botswana, concernant ses transactions contrôlées avec deux entités étrangères liées, Diacore International et Makinson Holdings. Le BURS a sélectionné le dossier à des fins de vérification après que Diacore Botswana a signalé des pertes de 2010 à 2014 inclus. En 2021, le comité d'arbitrage du Botswana a statué en faveur du maintien par le BURS des ajustements des prix de transfert effectués par le BURS, qui se sont traduits par un impôt supplémentaire de 8 millions de pulas (environ 0.8 million USD).

Source : OCDE.

1.4. Conclusions

Dans l'ensemble, les progrès accomplis par les pays en développement dans la mise en œuvre des mesures issues du Projet BEPS initial se sont poursuivis à un rythme régulier. Dans certains domaines, comme la lutte contre les pratiques fiscales dommageables et la TVA/TPS sur le commerce électronique, les normes internationales sont largement suivies par les pays en développement. En règle générale, il s'agit de domaines faisant l'objet d'obligations distinctes (plutôt que pluridimensionnelles) et pour lesquels ces pays disposent d'orientations ou de mesures de soutien spécifiques et pratiques.

Dans certains domaines, comme la Déclaration pays par pays, les progrès ont été plus modestes. Dans de nombreux cas, ces résultats peuvent s'expliquer par les contraintes de capacités auxquelles sont confrontés la plupart des pays en développement. Ces contraintes de capacités ont été aggravées par les conflits de priorités auxquels font face les pays en développement membres du Cadre inclusif, qui résultent des travaux intensifs menés l'an dernier pour négocier les détails de la Solution reposant sur deux piliers pour réformer le système fiscal international, ainsi que des tensions supplémentaires exercées par la pandémie de COVID-19 sur les ressources de nombreux pays.

2 Point sur les recommandations

Ce chapitre présente les progrès accomplis à ce jour concernant les recommandations figurant dans le rapport de 2021, qui sont reproduites à l'3.4. Annexe A.

2.1. Recommandation générale pour un dialogue soutenu et l'évaluation des progrès

Deux manifestations ministérielles ayant trait à la fiscalité et au développement ont eu lieu depuis la recommandation, formulée dans le rapport de 2021, préconisant d'intensifier le dialogue, au niveau ministériel, avec les pays en développement et les membres intéressés du G20. Cette recommandation visait à suivre les progrès accomplis à haut niveau politique et à examiner les travaux et les priorités du Cadre inclusif dans le contexte des questions stratégiques plus larges qui revêtent de l'importance pour les pays en développement. La première manifestation a consisté en une table ronde ministérielle organisée par le ministre des Finances de la Jamaïque, M. Nigel Clarke en novembre 2021, et la seconde en un symposium ministériel du G20 sur la fiscalité et le développement organisé à Bali le 14 juillet 2022 sous la présidence indonésienne.

Lors de ces deux manifestations, les ministres ont souligné l'importance de veiller à ce que les pays en développement tirent profit de leur participation au Cadre inclusif et à d'autres instances d'échange internationales sur la fiscalité telles que le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (le Forum mondial). Il s'agit là d'un élément essentiel pour faire en sorte que tous les membres continuent de progresser ensemble vers l'élaboration de normes fiscales internationales solides, adaptées à leur finalité et qui résisteront à l'épreuve du temps.

Les ministres ont estimé, lors des deux manifestations, que l'accroissement de l'aide sous la forme d'une assistance technique sur mesure et du renforcement des capacités constituait une priorité absolue. Les retours d'expérience des pays en développement recueillis lors d'événements de consultation ont souligné l'importance d'aider ces pays à participer aux discussions en cours sur l'établissement de normes ainsi qu'à la mise en œuvre pratique des normes internationales déjà établies en matière de fiscalité et de transparence.

De nombreux ministres ont également souligné l'importance d'améliorer la gouvernance et de renforcer les réseaux régionaux afin de donner plus de voix aux pays en développement dans le cadre du processus d'élaboration des normes.

2.2. Recommandations relatives aux normes internationales et aux orientations correspondantes : améliorer l'efficacité du Projet BEPS au bénéfice des pays en développement

Cette section présente les progrès accomplis récemment au regard des recommandations formulées dans le rapport de 2021 concernant les normes et orientations fiscales internationales, qui portaient sur les déclarations pays par pays, les paiements entraînant une érosion de la base d'imposition et l'imposition

des ressources naturelles.

2.2.1. Déclarations pays par pays

Le rapport de 2021 recommandait³ de poursuivre la réflexion sur les déclarations pays par pays. Depuis cette date, la plupart des pays en développement ne peuvent toujours pas recevoir les déclarations pays par pays provenant de l'étranger. Deux autres pays en développement ont obtenu l'accès aux déclarations pays par pays depuis l'année dernière, mais cela ne porte qu'à cinq le nombre total de pays en développement qui y ont accès. Les retours d'information des pays indiquent que cette situation s'explique en partie par la multiplicité des obligations qui doivent préalablement être satisfaites au titre du standard minimum (voir encadré 2.1.).

Encadré 2.1. Éléments du standard minimum relatif aux déclarations pays par pays

Pour qu'une juridiction satisfasse au standard minimum relatif aux déclarations pays par pays, les éléments suivants sont nécessaires :

- Une législation nationale imposant aux EMN qui atteignent le seuil applicable de déposer une déclaration pays par pays.
- Un instrument conventionnel, signé et ratifié, permettant l'échange de déclarations (la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, par exemple).
- Un accord conclu entre autorités compétentes (comme l'Accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays) et des relations activées, selon un principe de réciprocité.
- Une évaluation démontrant que la juridiction respecte les règles de confidentialité pour l'échange de données sur une base réciproque (en vertu de la norme d'échange automatique de renseignements).
- Une évaluation démontrant que les mécanismes de contrôle nécessaires pour garantir l'utilisation appropriée des déclarations pays par pays ont été mis en place.

Source : OCDE.

Lors de la Table ronde de novembre 2021 et du Symposium sur la fiscalité et le développement de juillet 2022, **les ministres ont indiqué que l'amélioration de l'accès des pays en développement aux déclarations pays par pays et de leur utilisation constituait une priorité.** Lors de ces deux manifestations, les ministres ont plaidé en faveur d'une intensification du soutien au renforcement des capacités pour faire face à ce problème. Les ministres ont indiqué que le renforcement des capacités doit viser non seulement à aider les pays en développement à se conformer aux obligations de la norme relative aux déclarations pays par pays, mais aussi à leur permettre de tirer parti des informations qu'elles contiennent. Ce dernier objectif nécessite d'adopter une approche globale visant à faciliter l'utilisation efficace et efficiente des données issues des déclarations pays par pays aux fins de l'évaluation des risques, et à donner suite à ces évaluations dans le cadre d'activités favorisant réellement le respect des règles en matière de prix de transfert.

Les secrétariats de l'OCDE et du Forum mondial intensifient et concentrent les efforts consacrés au renforcement des capacités. Les pays ayant déjà mis en place plusieurs des éléments permettant d'accéder aux déclarations ont été répertoriés et se voient proposer une aide ciblée afin de satisfaire aux

³ Voir la Recommandation 1, reproduite à l'Annexe A.

autres obligations rapidement. Des progrès ont également été accomplis dans la mise au point d'outils supplémentaires à l'appui d'une utilisation efficace des données issues des déclarations pays par pays. À la suite de la publication d'un Manuel pratique d'évaluation des risques fiscaux⁴, l'OCDE a mis au point un outil d'évaluation et d'assurance des risques fiscaux (« TREAT »), très accessible, qui permet aux pays à plus faibles capacités de manier et d'évaluer les données disponibles issues des déclarations pays par pays. Un programme de soutien au renforcement des capacités concernant l'utilisation de l'outil est également en cours d'élaboration.

Outre le soutien au renforcement des capacités, il conviendrait également d'examiner plus avant comment la norme relative aux déclarations pays par pays peut garantir l'accessibilité pour les pays en développement tout en protégeant la confidentialité et l'utilisation appropriée d'informations sensibles. À défaut, le nombre de pays en développement en mesure d'accéder aux déclarations pays par pays déposées à l'étranger à court et moyen terme restera probablement limité.

Les limites rencontrées au sein des réseaux actuels d'échange fondés sur des conventions constituent également un obstacle à l'accès aux déclarations pays par pays de l'étranger. À cet égard, il convient de noter que le rapport initial sur l'Action 13 indiquait que les juridictions étaient « encouragées à étendre la couverture de leurs accords internationaux d'échange d'information » et s'engageaient à évaluer l'efficacité des dispositifs de soumission et de diffusion inclus dans la norme (OCDE, 2015^[1]).

2.2.2. Lutte contre les paiements ayant pour effet d'éroder la base d'imposition

D'après les retours d'information des pays en développement, les paiements ayant pour effet d'éroder la base d'imposition, tels que les déductions excessives d'intérêts, les redevances, les frais de gestion et de service, posent des difficultés. Pour faciliter la résolution de ce problème, le rapport de 2021 recommandait⁵ d'élaborer des orientations supplémentaires ainsi que d'autres outils. La Plateforme de collaboration sur les questions fiscales étudie la possibilité de mettre au point une boîte à outils qui fournirait des orientations et des outils adaptés aux besoins et aux capacités des pays en développement.

2.2.3. Favoriser une taxation efficace et efficiente des ressources naturelles

Compte tenu de l'importance, pour de nombreux pays en développement, de taxer les ressources naturelles de manière efficace et efficiente, le rapport de 2021 recommandait⁶ l'élaboration d'orientations supplémentaires. L'OCDE et le Forum intergouvernemental sur l'exploitation minière, les minéraux, les métaux et le développement durable (IGF) sont convenus de préparer une série de notes d'orientation à l'appui d'une fiscalité efficace et efficiente dans le secteur extractif. Des progrès ont été accomplis concernant plusieurs des six notes d'orientation qui doivent être finalisées au cours des deux prochaines années, à commencer par les notes sur les prix des minerais, les prix de transfert et la répartition des bénéfices en lien avec les plateformes de commercialisation de produits de base, ainsi que sur la fiscalité des transferts indirects à l'étranger dans le secteur des ressources naturelles (en s'appuyant sur la boîte à outils de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales).

⁴ www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-pays-par-pays-manuel-pratique-d-evaluation-des-risques-fiscaux.htm.

⁵ Voir la Recommandation 2, reproduite à l'Annexe A.

⁶ Voir la Recommandation 3, reproduite à l'Annexe A.

2.3. Recommandations relatives au renforcement des capacités et à l'assistance technique

2.3.1. Soutien au renforcement des capacités pour la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers

La mise en œuvre effective de la Solution reposant sur deux piliers dans les pays en développement sera essentielle pour garantir la poursuite de leur participation active au Cadre inclusif. Le Plan détaillé de mise en œuvre, qui s'inscrit dans la Déclaration d'octobre 2021⁷, prévoyait l'engagement de mettre à la disposition des pays en développement une assistance technique sur mesure pour soutenir tous les aspects de la mise en œuvre⁸. Le soutien apporté au renforcement des capacités en vue de l'adoption et de la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers était également une recommandation⁹ prioritaire du rapport de 2021. L'importance de ces activités de renforcement des capacités et d'assistance technique, qui nécessiteront d'être financées de manière durable dans les années à venir, est reconnue quasi universellement.

L'OCDE intensifie ses activités de renforcement des capacités et d'assistance technique sur mesure destinées aux pays en développement membres du Cadre inclusif afin de les aider à mettre en œuvre la Solution reposant sur deux piliers. L'objectif actuel est d'aider les pays à prendre une part active aux pourparlers sur les détails de la Solution. Cette démarche s'effectue sur une base *ad hoc*, au niveau bilatéral, ainsi que dans le cadre de diverses manifestations multilatérales et régionales. Une fois que la version définitive des règles et instruments de mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers aura été mise au point, les activités de soutien concerneront davantage l'assistance individuelle fournie aux niveaux régional et bilatéral pour transposer les règles dans le droit interne et faciliter la signature et la ratification en temps voulu des instruments juridiques nécessaires. Enfin, une aide à la mise en pratique des règles sera également nécessaire.

Le plan d'assistance technique, qui s'appuiera sur le succès des programmes de renforcement des capacités existants¹⁰, sera mis en œuvre selon différentes modalités :

- Des **réunions d'information** régulières pour tenir les membres informés des évolutions et leur donner la possibilité de faire part de leurs observations et de poser des questions. Sur la base des consultations régionales tenues en amont des déclarations de juillet et d'octobre 2021, cinq consultations ont été organisées en janvier 2022. Elles ont rassemblé 675 délégués issus de 124 juridictions. Un nouveau cycle de manifestations régionales a eu lieu en mai/juin 2022. Il a rassemblé 584 délégués issus de 117 juridictions, dont 87 membres du Cadre inclusif. Des informations sur les répercussions économiques des réformes sont communiquées aux pays, notamment au moyen d'outils d'estimation des recettes pour le Montant A spécifiques à chaque pays.

⁷ Voir www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-sur-une-solution-reposant-sur-deux-piliers-pour-resoudre-les-defis-fiscaux-soulevés-par-la-numerisation-de-l-economie-octobre-2021.pdf.

⁸ Les ministres des Finances et les gouverneurs de banque centrale des pays du G20 ont également retenu cet aspect, par exemple au paragraphe 4 du Communiqué publié à l'issue de leur réunion des 17 et 18 février 2022 : <https://g20.org/wp-content/uploads/2022/02/G20-FMCBG-Communique-Jakarta-17-18-February-2022.pdf>.

⁹ Voir la Recommandation 4, reproduite à l'Annexe A.

¹⁰ Pour plus d'informations sur les travaux relatifs aux questions fiscales menés par l'OCDE avec les pays en développement, voir la publication intitulée *Coopération fiscale au service du développement : Rapport d'étape sur 2021* : www.oecd.org/fr/fiscalite/fiscalite-internationale/cooperation-fiscale-au-service-du-developpement-rapport-d-etape-sur-2021.pdf.

- Des **formations sur les obligations des Piliers Un et Deux et des séminaires approfondis sur certains aspects spécifiques**. Trois cours en ligne portant sur les « défis et opportunités fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie », qui englobent la Solution reposant sur deux piliers, ont été dispensés dans le cadre du Programme des relations internationales de l'OCDE dans le domaine fiscal. Trois autres cours, sur cette même thématique, seront organisés au second semestre 2022. En outre, des séances de questions-réponses sont prévues pour répondre aux éventuelles interrogations spécifiques ayant trait aux sujets abordés dans le cadre des cours en ligne et des webinaires enregistrés.
- Un **service d'assistance pour la région Asie-Pacifique** qui a vocation à donner aux pays en développement un accès direct et régulier à des spécialistes techniques des Piliers Un et Deux, ainsi que des occasions d'échanger des points de vue avec leurs pairs et de confronter leurs meilleures pratiques. Le service d'assistance, une initiative menée conjointement avec la Banque asiatique de développement (BAsD), sera opérationnel fin 2022 dans le but de renforcer les capacités techniques des responsables des pays en développement. Il facilitera la participation de ces pays à l'élaboration en cours des règles détaillées au titre de la Solution reposant sur deux piliers et permettra aux pays de tirer parti de l'expertise de leurs propres responsables pour renforcer leurs capacités à moyen et long terme.
- **Une assistance bilatérale, notamment un cycle de programmes d'intégration actualisés¹¹**. Le lancement officiel de programmes d'intégration actualisés aura lieu une fois que les règles relatives à la Solution reposant sur deux piliers auront été finalisées, mais les discussions menées avec les membres du Cadre inclusif sur une base ad hoc, ainsi que les contributions reçues dans le cadre des consultations régionales, montrent que ce type d'assistance est très demandé. Une première manifestation pilote, portant sur les règles GloBE et les incitations fiscales, a été organisée en Malaisie en juin 2022 (voir encadré 2.2.). Les programmes actualisés comprendront une analyse de l'incidence probable des règles GloBE sur la politique fiscale nationale, en particulier sur les régimes et la conception des incitations fiscales (voir également la section 1.3). En outre, un soutien sera apporté aux pays en développement pour répondre aux questions stratégiques et de mise en œuvre telles que l'application cohérente des règles une fois qu'elles auront été adoptées. Il pourrait par exemple s'agir d'aider les pays en développement à mettre en œuvre les règles GloBE ou des impôts minimums complémentaires nationaux qualifiés qui soient compatibles avec l'approche commune. Une série de programmes pilotes devrait être lancée au dernier trimestre de 2022. Voir également la section 2.3.3, consacrée aux avantages du dialogue à haut niveau que les programmes d'intégration peuvent procurer à l'appui de la mise en œuvre.

Encadré 2.2. Règles GloBE et incitations fiscales : manifestation pilote en Malaisie

- À la demande de l'Inland Revenue Board of Malaysia et du ministère malaisien des Finances, l'OCDE a organisé un atelier pilote de deux jours en juin 2022 afin d'examiner l'incidence probable des règles GloBE sur les régimes fiscaux et les incitations fiscales du pays.
- Réunissant des spécialistes techniques, des responsables de l'action publique et des fonctionnaires, ainsi que des acteurs concernés d'organismes d'incitation, cette manifestation a été l'occasion de débattre du fonctionnement des règles GloBE et de leurs interactions avec différentes composantes des régimes d'incitation, mais aussi d'aborder des mesures complémentaires telles que l'impôt minimum complémentaire national qualifié.

¹¹ Voir la section 2.3.3, qui aborde les programmes d'intégration en général.

- **Des possibilités d'apprentissage en ligne et d'autres ressources en matière de connaissances**¹². Le Programme des relations internationales de l'OCDE dans le domaine fiscal a produit une capsule vidéo sur la genèse du projet visant à relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie, ainsi que plusieurs webinaires enregistrés passant en revue chacun des piliers. D'autres webinaires, portant sur certaines composantes du Pilier Un, ainsi que sur le champ d'application et les principaux aspects opérationnels des règles GloBE, sont en cours de préparation. En outre, la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales prévoit de mettre à jour sa boîte à outils sur les *Options pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement dans les pays à faible revenu*, publiée en 2015, afin de tenir compte des dernières évolutions, y compris celles ayant trait au Pilier Deux.
- **Programmes de l'initiative « Inspecteurs des impôts sans frontières » (IISF) à l'appui de la mise en œuvre pratique des Piliers Un et Deux**. L'Initiative IISF étudie les possibilités d'aider les pays en développement à mettre en œuvre la Solution reposant sur deux piliers. Ce type d'assistance sera une priorité une fois que les règles auront pris effet et que les administrations fiscales devront faire face aux difficultés de leur application dans la pratique. L'Initiative IISF pourrait également venir en soutien à certains travaux sur les incitations fiscales.

Enfin, il est important de continuer à soutenir les travaux sur la mise en œuvre par les pays en développement du paquet BEPS initial. Le renforcement continu des capacités permet d'obtenir des progrès satisfaisants. À titre d'exemple, les programmes IISF auraient permis de percevoir **1.7 milliard USD** de recettes fiscales supplémentaires et de majorer de 3.9 milliards USD la créance fiscale en Afrique, en Asie-Pacifique, en Europe orientale, en Amérique latine et dans les Caraïbes.

2.3.2. Renforcement des capacités concernant l'imposition des industries extractives

Le rapport de 2021 recommandait¹³ de poursuivre et d'amplifier les efforts de renforcement des capacités afin d'aider les pays en développement riches en ressources à imposer efficacement les bénéfices liés à leurs ressources naturelles. L'OCDE, en partenariat avec l'IGF et des organismes régionaux, continue d'apporter une assistance technique sur mesure et d'organiser des séminaires de renforcement des capacités dans le secteur des industries extractives prioritaires. En partenariat avec l'ATAF, le Centre interaméricain des administrations fiscales (CIAT) et la BASD, trois programmes de formation régionaux ont été organisés à distance en 2021 en Amérique latine et dans les Caraïbes, en Afrique, ainsi qu'en Asie et dans le Pacifique. Comprenant chacun une série de séminaires organisés sur une période de six mois, ils ont été conçus pour enrichir les connaissances sur la fiscalité internationale et les mesures visant à lutter contre les pratiques de BEPS à travers le prisme du secteur extractif. Au total, 24 modules ont été mis en œuvre (huit par région) auxquels ont participé quelque 700 fonctionnaires de 48 pays. Il est important de noter que le taux de rétention des participants (c'est-à-dire le nombre de participants ayant suivi l'ensemble des modules tout au long du programme de six mois) a été exceptionnel, puisqu'il a dépassé les 85 %. Les participants se sont par ailleurs déclarés extrêmement satisfaits : presque tous ont indiqué que leurs capacités s'étaient améliorées grâce à la formation. En collaboration avec l'IGF, l'ATAF, IISF et le PNUD, un atelier de suivi de deux jours a été organisé, en juillet 2022, sur la base des connaissances et des expériences tirées des séminaires de formation régionaux.

Les activités de coopération axées sur les pays ont lieu pour l'essentiel dans le cadre des programmes « approfondis » de l'OCDE et de l'IGF menés dans six pays : Colombie, Guinée, Mongolie, Papouasie-Nouvelle-Guinée, Équateur et Zambie (en partenariat avec l'ATAF). La formation

¹² Disponibles sur la Plateforme de partage des connaissances : <https://ksp-ta.org/#/webinars/recordingsofpastevents>. Pour un aperçu de tous les produits de formation disponibles sur la Solution reposant sur deux piliers, voir www.oecd.org/fr/fiscalite/fiscalite-internationale/formation-sur-la-solution-reposant-sur-deux-piliers.htm.

¹³ Voir la Recommandation 5, reproduite à l'Annexe A.

régionale organisée avec l'IGF, l'ATAF, le CIAT et la BAoD s'est en outre poursuivie en 2022, avec un nouveau programme sur le BEPS et les industries extractives axé sur les minerais de demain (ceux utilisés dans la transition énergétique et les technologies de l'information).

2.3.3. Rencontres à haut niveau à l'appui de la mise en œuvre

Les programmes d'intégration sur le BEPS constituent un outil utile pour promouvoir le dialogue politique. La première phase du programme d'intégration comprend l'élaboration d'une feuille de route sur mesure qui définit les priorités et les étapes importantes pour le pays tout au long du programme pluriannuel. Les événements organisés pour le lancement du programme d'intégration ont été autant d'occasions de dialoguer avec les ministres, les parlementaires, les commissions parlementaires et les autorités de réglementation concernées afin de sensibiliser les responsables politiques et de favoriser leur adhésion aux réformes. Depuis la création du Cadre inclusif, 46 pays en développement ont participé à des programmes d'intégration. D'autres possibilités de dialogue à haut niveau sont également envisagées. Par exemple, l'OCDE entretient un dialogue avec les ministres de la Communauté des Caraïbes (CARICOM) et du Conseil des finances et de la planification (COFAP) afin d'examiner les questions de fiscalité internationale et la manière dont elles recourent les priorités et instruments régionaux.

2.4. Progrès accomplis au regard des recommandations en matière de gouvernance et de participation (modalités pratiques) au Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS

À la suite des recommandations¹⁴ formulées dans le rapport de 2021, le Cadre inclusif a fortement remanié son mode de gouvernance pour accroître son caractère participatif. Le rapport de 2021 indiquait que certains mécanismes de gouvernance du Cadre inclusif pourraient être ajustés pour mieux tenir compte de la diversité de ses membres et pour faciliter la participation des membres dont les capacités sont limitées.

La présidence du Cadre inclusif est désormais assurée par deux personnes, dont l'une est issue d'une économie non membre de l'OCDE ou du G20. En mars 2022¹⁵, le Cadre inclusif a annoncé l'élection de Marlene Nembhard-Parker (Jamaïque), qui en devient la première co-présidente et se voit confier la mission de contribuer à faire davantage entendre la voix des pays en développement. À ce titre, Mme Nembhard-Parker siège également au sein du Groupe de pilotage du Cadre inclusif.

Avant cela, en décembre 2021, le mandat du Groupe consultatif de l'OCDE pour un dialogue mondial en matière fiscale avait été mis à jour à la lumière de l'évolution du paysage fiscal international et afin de rester en phase avec les travaux du Cadre inclusif. Par ce nouveau rôle, il aidera les pays en développement à participer davantage aux travaux du Cadre inclusif, à y contribuer et à en tirer profit. Le Groupe consultatif rassemble des pays développés et en développement invités à échanger leurs points de vue, et joue le rôle de plateforme de soutien à la participation des pays en développement aux travaux du Cadre inclusif.

Les relations avec les organisations fiscales régionales et les banques de développement se renforcent et s'intensifient : les consultations et les manifestations de renforcement des capacités sont prévues de manière plus systématique et plus fréquente. Certaines initiatives régionales,

¹⁴ Voir les Recommandations 7 et 9, reproduites à l'Annexe A.

¹⁵ www.oecd.org/tax/beps/jamaica-s-marlene-nembhard-parker-appointed-co-chair-of-oecd-g20-inclusive-framework-on-beps.htm.

comme les consultations régionales et le service d'assistance pour la région Asie-Pacifique, sont mentionnées ci-dessus.

La plupart des réunions et des manifestations régionales continuent d'être organisées à distance. Toutefois, compte tenu des avantages que présentent les échanges en personne, en particulier s'agissant des négociations multilatérales complexes, certaines réunions sont désormais également organisées en présentiel. Lorsque c'est le cas, un format hybride est toujours possible afin de permettre à tous les membres du Cadre inclusif de prendre une part active aux réunions.

Enfin, pour répondre à la demande des pays en développement, un nombre croissant de produits de la connaissance de l'OCDE, tels que des modules d'apprentissage et d'autres outils en ligne, sont désormais disponibles dans des langues autres que l'anglais afin de les rendre plus accessibles (voir Graphique 2.1).

Graphique 2.1. Produits de la connaissance de l'OCDE (webinaires, modules d'apprentissage en ligne) disponibles dans des langues autres que l'anglais, août 2022

Thématique	Anglais	Français	Espagnol	Arabe
Prix de transfert	6	3	3	(1)*
Conventions	3	1	1	(1)*
Autres thématiques de BEPS	4	3	3	
Solution reposant sur deux piliers	6	(2)*	1 (1)*	(2)*
Échange de renseignements (avec le Forum mondial)	4	3	3	
Confidentialité et protection des données (Forum mondial)	2	2	2	
TVA/TPS	3	(3)*	2	(1)*
COVID	2		1	
Fiscalité et délinquance	3	1	1	
Autres	2	1	1	

* Les nombres entre parenthèses indiquent les produits supplémentaires en cours d'élaboration
Source : OCDE

2.5. Dialogue multilatéral sur des questions autres que le BEPS

Dans sa dernière recommandation¹⁶, le rapport de 2021 appelait à la prise en compte des priorités des pays en développement en matière de dialogue multilatéral pour traiter des questions fiscales autres que le BEPS.

Le Forum inclusif sur les approches d'atténuation des émissions carbone, annoncé en juin 2022, vise à faciliter l'échange multilatéral de renseignements fondé sur des données factuelles portant sur les différents efforts déployés dans le monde pour parvenir à la neutralité carbone. À terme, le renforcement du partage de données et d'informations sur l'efficacité comparative des différentes approches d'atténuation, ainsi que la mise en commun des meilleures pratiques, permettront aux autorités

¹⁶ Voir la Recommandation 10, reproduite à l'Annexe A.

de prendre des décisions mieux éclairées. Ce Forum inclusif est conçu de sorte à contribuer à adopter, à l'échelle mondiale, une approche de l'atténuation des émissions carbone plus cohérente et mieux coordonnée. Étayée par des analyses techniques objectives, elle contribuera à assurer l'efficacité, à l'échelle mondiale, des efforts combinés engagés dans le domaine de l'atténuation des émissions de carbone, tout en s'employant à éviter des retombées négatives contreproductives. Grâce à leur participation au Forum, les pays en développement pourront accéder à des retours d'expérience d'autres juridictions en matière d'approches de l'atténuation des émissions de carbone. En outre, comme les pays en développement sont généralement plus vulnérables aux effets du changement climatique, leur participation au Forum peut aussi contribuer à créer une dynamique en faveur d'actions plus efficaces et plus ambitieuses à travers le monde.

Les organisations internationales renforcent également leur dialogue sur la fiscalité environnementale. Les partenaires de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales ont mis en place un axe de travail sur la fiscalité environnementale afin de tirer profit de la participation actuelle des comités et/ou groupes de référence. Cette collaboration renforcée visera dans un premier temps à comparer les données et les définitions utilisées par les partenaires de la Plateforme pour la tarification du carbone, ce qui contribuera à faire converger les approches suivies par les différentes organisations.

3

Feuille de route pour une coopération renforcée avec les pays en développement

3.1. Introduction

La dernière section de ce rapport présente une Feuille de route qui permettra de progresser sur les sujets jugés prioritaires par les Ministres lors de la Table ronde (de novembre 2021) et du Symposium du G20 sur la fiscalité et le développement (de juillet 2022), ainsi que dans le cadre des consultations bilatérales et régionales avec les pays en développement menées par le Secrétariat de l'OCDE en 2022. Les priorités les plus importantes sont les suivantes :

- Poursuivre et accélérer la mise en œuvre des Actions prioritaires du projet BEPS, en particulier l'établissement des déclarations pays par pays, afin que les pays en développement en tirent profit ;
- Soutenir la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers ;
- Réfléchir aux autres domaines prioritaires pour la coopération multilatérale avec les pays en développement, plus particulièrement en relation avec la fiscalité et les ODD.

Pour chacune de ces priorités, le rapport recense certains domaines d'importance pour les pays en développement, ainsi que les actions que ces pays ont déjà entreprises, et propose une Feuille de route déroulant les actions qui pourraient être menées par les membres du G20 et d'autres parties prenantes intéressées.

3.2. Feuille de route pour permettre aux pays en développement de tirer profit de la mise en œuvre des Actions du BEPS, notamment la déclaration pays par pays

Les ministres des pays en développement et du G20 ont insisté sur l'importance de faire en sorte que les pays en développement tirent avantage de leur participation au Cadre inclusif et de leur adoption des normes internationales de transparence fiscale. Bien que les pays en développement continuent d'avancer dans la mise en œuvre des mesures issues du projet BEPS, le rythme de ces progrès reste modéré. L'évaluation des avantages que leur procurerait la mise en œuvre des Actions du BEPS se poursuit. Sept ans après la publication des rapports finaux sur le BEPS, et six ans après la mise en place du Cadre inclusif, seuls cinq pays en développement ont accès aux déclarations pays par pays déposées à l'étranger. Élément phare du projet BEPS, les déclarations pays par pays peuvent constituer un outil essentiel d'évaluation des risques liés aux prix de transfert, que les pays en développement placent systématiquement parmi les risques fiscaux internationaux les plus importants. Les ministres présents lors

de la Table ronde et du Symposium ont insisté sur le fait que cet élément représente un enjeu de première importance pour les pays en développement.

Les retours d'expérience des pays en développement ont permis de mettre en évidence une série de facteurs d'attraction et de répulsion qui entravent l'avancement de la mise en œuvre du standard minimum de l'Action 13 relatif à la déclaration pays par pays. En toute logique, les pays en développement disposant de capacités limitées mettent en balance le coût de la mise en œuvre de toute nouvelle mesure et les avantages escomptés qui peuvent en découler. De nombreux pays en développement soulignent que le coût de la mise en place des différents éléments requis pour satisfaire au standard minimum (voir Encadré 2.1.) est élevé. Cela étant, si un pays n'est pas en mesure d'utiliser efficacement les informations contenues dans les déclarations pays par pays, les avantages qu'il peut espérer en retirer seront probablement minimes. L'amélioration des capacités et de l'expertise concernant l'utilisation pratique des informations contenues dans les déclarations pays par pays est jugée prioritaire par le Groupe consultatif pour le dialogue mondial sur les questions fiscales¹⁷. Il serait également utile d'améliorer les possibilités de tirer parti des autres informations auxquelles les pays auront accès dès lors qu'ils seront en mesure de se conformer à la norme d'échange automatique de renseignements.

Un soutien supplémentaire en matière de renforcement des capacités serait certes utile, mais certains pays en développement et ministres de pays du G20 appellent également à poursuivre la réflexion autour du standard minimum de l'Action 13, afin de déterminer s'il est le mieux indiqué pour répondre à l'objectif consistant à permettre l'accès aux déclarations pays par pays, tout en protégeant les informations commerciales confidentielles. À défaut, le nombre de pays en développement qui pourront consulter les déclarations pays par pays déposées à l'étranger restera probablement limité à court et moyen terme. Par exemple, certains pays en développement se demandent si les déclarations pays par pays ne devraient pouvoir être échangées que dans le cadre de mécanismes d'échange automatique de renseignements ou si les partenaires conventionnels pourraient aussi fournir ces informations spontanément ou sur demande. De même, tout en reconnaissant le caractère confidentiel des informations réunies dans les déclarations pays par pays, certains pays s'interrogent sur le point de savoir si les garde-fous prévus par la norme d'échange automatique de renseignements, conçus pour protéger d'importants volumes d'informations financières et personnelles sensibles, sont les mieux adaptés dans le contexte de la déclaration pays par pays. D'autres considèrent que les garde-fous et restrictions d'accès en vigueur sont des éléments essentiels de l'accord qui a rendu possible le standard minimum de l'Action 13.

Les pays du G20 intéressés et les autres parties prenantes du Cadre inclusif pourraient :

- **Aider les pays en développement à évaluer les avantages potentiels de la mise en œuvre des Actions de BEPS en suspens, et fournir une assistance correspondante au gré de leurs besoins.** Par exemple, les juridictions des pays en développement dotés de programmes et de capacités de mise en conformité aux règles en matière de prix de transfert, ainsi que de réseaux de conventions fiscales, estiment que les informations supplémentaires contenues dans les déclarations pays par pays pourraient leur être très utiles pour réaliser des évaluations des risques, afin de cibler correctement les ressources limitées dont elles disposent pour assurer le respect des règles en matière de prix de transfert. Ces pays sont susceptibles de tirer le meilleur parti de l'accès aux déclarations pays par pays déposées à l'étranger.
- **Contribuer à ce que les conseils sur une utilisation efficace des renseignements échangés, en particulier les déclarations pays par pays, soient intégrés sans délai dans les programmes de renforcement des capacités,** afin d'aider les pays en développement à évaluer les coûts et les avantages de la mise en œuvre du standard minimum de l'Action 13.

¹⁷ Voir : www.oecd.org/fr/fiscalite/fiscalite-internationale/recapitulatif-des-conclusions-de-la-reunion-du-groupe-consultatif-pour-un-dialogue-mondial-en-matiere-fiscale-8-avril-2022.pdf.

- **Aider les pays en développement qui font de l'accès aux déclarations pays par pays une priorité à recenser leurs obligations non satisfaites au titre du standard minimum de l'Action 13, et à renforcer leurs capacités afin de s'y conformer.**
- **Examiner, de concert avec les pays en développement, de quelle manière la norme relative à la déclaration pays par pays peut améliorer l'accessibilité pour les pays en développement, et protéger la confidentialité et l'utilisation appropriée d'informations sensibles.**
- **En collaboration avec les pays en développement, étudier les solutions palliatives éventuelles, comme la promotion de l'échange spontané de déclarations pays par pays, le cas échéant¹⁸.**
- **Fournir aux pays en développement un soutien suffisant (des ressources) au renforcement des capacités afin qu'ils puissent poursuivre la mise en œuvre d'autres Actions du BEPS, ainsi que les meilleures pratiques internationales qu'ils jugent prioritaires, notamment en matière de prix de transfert, de TVA/TPS sur le commerce électronique, et d'imposition effective des industries extractives.**

3.3. Feuille de route pour appuyer la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers

Les pays en développement mettront l'accent sur les négociations en cours en vue de mettre en œuvre la Solution reposant sur deux piliers dans les domaines où ils prévoient les meilleurs résultats en matière de mobilisation des ressources intérieures, comme le Montant B et la RAI. En ce qui concerne le Montant A, les retours d'information des pays en développement indiquent que leur priorité consiste à comprendre l'impact estimé des mesures sur leurs recettes fiscales.

S'agissant des éléments de la Solution reposant sur deux piliers qui sont désormais stabilisés, comme les Règles GloBE, les pays en développement évaluent actuellement les conséquences de ces règles sur leurs politiques et régimes nationaux, notamment en matière d'incitations fiscales, ainsi que leurs interactions, sans sacrifier la compétitivité. Comme ces éléments sont soit moins récents, soit définis de manière plus complète que d'autres éléments de la Solution reposant sur deux piliers, le renforcement des capacités et le soutien apporté aux pays en développement peuvent faire une différence notable quant à leur participation au processus de mise en œuvre.

Il est essentiel de fournir aux pays en développement une assistance technique sur mesure ainsi qu'un soutien au renforcement des capacités pour leur permettre de mettre en œuvre la Solution reposant sur deux piliers approuvée par le Cadre inclusif. Le plan de mise en œuvre détaillé¹⁹, publié en même temps que la Déclaration d'octobre, rend compte de cette nécessité, qui est régulièrement réaffirmée par les pays en développement comme par les ministres des pays du G20. La mise en œuvre de l'accord à haut niveau inclus dans la Déclaration d'octobre comprend les phases suivantes :

¹⁸ Certaines juridictions pourraient par exemple considérer l'échange spontané comme une solution appropriée lorsque les obligations prévues par le standard minimum de l'Action 13 sont satisfaites (à savoir une législation nationale, un instrument d'échange, ainsi que des mécanismes appropriés de confidentialité et de protection des données), en dehors du cadre de l'accord nécessaire entre autorités compétentes portant sur la déclaration pays par pays, et que les pays ont accepté les restrictions et procédures prévues dans le Modèle d'accord entre autorités compétentes pour la déclaration pays par pays pour toutes les déclarations pays par pays ainsi échangées, en particulier en ce qui concerne l'utilisation appropriée des déclarations pays par pays.

¹⁹ Voir l'annexe à la Déclaration d'octobre, www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-sur-une-solution-reposant-sur-deux-piliers-pour-resoudre-les-defis-fiscaux-soulevés-par-la-numerisation-de-l-economie-octobre-2021.pdf.

1. arrêter le texte définitif des règles détaillées ;
2. donner effet à ces règles au moyen d'instruments juridiques nationaux et internationaux, accompagnés de directives et procédures administratives ; et
3. veiller à l'application effective dans la pratique, c'est-à-dire le respect des règles une fois qu'elles sont entrées en vigueur.

3.3.1. Phase 1 : Élaboration des règles dans leur version définitive

Les pays en développement, en particulier ceux dont les ressources sont les plus limitées, ne cessent de faire remarquer que le rythme des discussions et la complexité des mesures relevant de la Solution reposant sur deux piliers (en particulier le Montant A et les règles GloBE) compliquent leur participation active au processus de négociation. Comme l'un des principaux objectifs de la Solution reposant sur deux piliers vise à empêcher la prolifération de mesures unilatérales non coordonnées, et à garantir des règles du jeu équitables, il est essentiel de tenir compte des points de vue des pays en développement dans le processus de négociation, et de s'assurer que leurs priorités et contraintes trouvent un écho dans les mesures adoptées. Les pays en développement ont donné la priorité à leur participation à l'élaboration du Montant B, qui peut s'avérer très bénéfique en termes de simplification et de mobilisation des ressources intérieures.

Les pays du G20 et les autres parties prenantes du Cadre inclusif intéressés pourraient :

- **Continuer de soutenir les initiatives visant à donner davantage de voix aux pays en développement durant les négociations.** Pour donner suite aux recommandations du Rapport de 2021 sur la gouvernance du Cadre inclusif, des mesures ont déjà été prises, notamment la nomination d'un représentant des pays en développement à la co-présidence du Cadre inclusif, la relance du Groupe consultatif pour un dialogue mondial en matière fiscale, et le renforcement de l'engagement régional.
- **Favoriser une coopération plus forte et plus systémique avec les partenaires régionaux,** afin de sensibiliser aux problèmes actuels, de permettre aux pays en développement de partager leurs points de vue avec leurs pairs et de contribuer aux négociations.
- **Continuer de donner la priorité à la poursuite des travaux sur le Montant B et la RAI, et veiller à ce que les pays en développement reçoivent les analyses d'impacts économiques en temps voulu, en particulier sur le Montant A.**

3.3.2. Phase 2 : Mise en œuvre juridique

Les pays en développement ont commencé à examiner l'incidence probable des règles GloBE publiées par le Cadre inclusif en décembre 2021. Ils s'interrogent en particulier sur l'opportunité de mettre en œuvre ces règles et, dans l'affirmative, dans quel délai. Ils sont plus particulièrement attentifs aux différentes possibilités d'action qui s'offrent à eux, compte tenu de l'impact attendu sur leurs systèmes fiscaux et les régimes d'incitations des autres juridictions qui mettent en œuvre les règles GloBE. À court terme, ils renforcent ou devront renforcer leur engagement politique pour faire en sorte que les pouvoirs publics puissent envisager et concrétiser les options stratégiques appropriées.

Parallèlement, les pays en développement participent également aux discussions du Cadre inclusif sur les cadres administratifs nécessaires pour soutenir la mise en œuvre pratique des règles publiées. Ces contributions sont particulièrement importantes compte tenu des contraintes de capacités particulières auxquelles se heurtent les administrations des pays en développement.

Les pays du G20 et les autres parties prenantes du Cadre inclusif intéressés pourraient :

- **Aider les pays en développement, notamment par un engagement à haut niveau, à adopter les instruments juridiques nécessaires à la mise en œuvre des mesures convenues.** Pour prendre effet, le Montant A nécessitera l'élaboration d'une nouvelle Convention multilatérale (CML) et sa ratification par un nombre suffisant de pays. L'Instrument multilatéral, mis au point lors de la première phase du projet BEPS, constitue un précédent qui montre que le processus de signature et de ratification peut être long pour les pays en développement, en partie en raison de conflits de priorités législatives, et de difficultés de communication avec des parties prenantes de haut niveau sur des questions fiscales et techniques souvent complexes.
- **Favoriser la production par l'OCDE de documents d'orientation appropriés** pour aider les pays en développement à analyser et adopter ces instruments.
- **Aider les pays en développement à poursuivre l'évaluation des effets probables** des mesures stabilisées, et à mobiliser leurs hauts dirigeants afin qu'ils élaborent et mettent en œuvre des mesures adaptées.
- **Aider les pays en développement à continuer de participer activement** à l'élaboration des cadres administratifs nécessaires à la mise en œuvre des règles stabilisées, afin de veiller à ce que ces cadres répondent à leurs besoins particuliers, et prennent en compte les contraintes de capacités auxquelles ils se heurtent.
- **Soutenir, notamment par l'octroi de financements, la relance des programmes d'intégration sur le BEPS** proposés par le Secrétariat de l'OCDE afin d'aider les pays en développement à mettre en œuvre les mesures convenues en fonction de leurs priorités et de leurs besoins. Les pays en développement eux-mêmes devraient être encouragés (et, le cas échéant, soutenus) pour évaluer, recenser et organiser ces priorités et besoins, en leur apportant notamment :
 - Un soutien tout au long du processus de signature et de ratification des instruments juridiques internationaux, y compris la fourniture d'outils de communication afin d'expliquer l'objet, la finalité et le fonctionnement de l'instrument aux parties prenantes de haut niveau.
 - Un soutien sur mesure visant à s'assurer que les règles de droit interne ne sont pas en contradiction avec les mesures adoptées (par exemple, faire en sorte que les règles GloBE adoptées au niveau national ou l'impôt minimum complémentaire national associé soient considérés comme des règles « qualifiées »).
 - Un soutien sur mesure et/ou au niveau régional afin d'analyser les régimes d'incitations fiscales et la manière dont la mise en œuvre des impôts minimums en vertu du Pilier Deux se ferait sentir sur ces régimes.
- **Soutenir les efforts du Secrétariat de l'OCDE pour élaborer des documents d'orientation supplémentaires**, par exemple des manuels ou des guides destinés à faciliter la mise en œuvre de bout en bout des règles convenues et des mesures complémentaires connexes. Les pays en développement ont par exemple souligné la nécessité de disposer de documents explicatifs supplémentaires précisant l'objet et la finalité des différents éléments des règles GloBE, afin de faciliter la transposition des règles types (le cas échéant) dans leur droit interne, et d'expliquer ces mesures aux parties prenantes de haut niveau. S'agissant des interactions entre les incitations fiscales et les mesures du Pilier Deux, il pourrait être envisagé de réviser et de mettre à jour le rapport de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales intitulé *Options pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement dans les pays à faible revenu*.

- **Participer à l'élaboration par le Secrétariat de l'OCDE d'orientations sur la mise en œuvre de mesures complémentaires**, telles que l'impôt complémentaire minimum qualifié prélevé localement.

3.3.3. Phase 3 : Application effective dans la pratique

Une fois mis en œuvre les instruments juridiques pertinents, du fait de la nature novatrice de bon nombre de ces mesures, les administrations fiscales des pays à plus faibles capacités bénéficieront d'un soutien permanent pour s'assurer du respect des règles. Les pays en développement eux-mêmes ont accueilli avec intérêt les échanges de vues et de bonnes pratiques sur ces questions, notamment dans le cadre de leur adhésion à des organisations fiscales régionales.

Les pays du G20 et les autres parties prenantes du Cadre inclusif intéressés pourraient :

- **Contribuer à des initiatives bilatérales et multilatérales d'assistance à la mise en application**, notamment par le biais d'actions d'apprentissage entre pairs sur le modèle des programmes IISF.

3.4. Au-delà du BEPS : Réfléchir à une feuille de route pour une coopération renforcée avec les pays en développement

Le Rapport de 2021 a recensé un certain nombre de défis fiscaux transnationaux supplémentaires face auxquels les pays en développement pourraient bénéficier d'une coopération et d'une coordination multilatérales renforcées. Cela s'avère particulièrement important compte tenu de la marge de manœuvre budgétaire réduite dont disposent la plupart des pays en développement au lendemain de la pandémie de COVID-19, et des défis économiques et sociaux supplémentaires engendrés par les chocs affectant les prix des denrées alimentaires et des carburants, ainsi que l'offre.

Les impôts directs et indirects, qui constituent la source de recettes intérieures la plus importante et la plus stable dans presque tous les pays en développement, jouent un rôle important dans le financement des ODD. Parallèlement, sous l'effet de la pandémie et de la crise économique qui en a découlé, la situation budgétaire des pays en développement s'est détériorée, et nombre d'entre eux ont réexaminé les paramètres de leur politique fiscale, à la fois pour soutenir la reprise dans un contexte d'incertitude persistante, mais aussi, à plus long terme, pour rétablir les finances publiques durables nécessaires aux investissements dans les ODD. Toutefois, de nombreux pays en développement à moindres capacités n'ont pas accès à des outils d'analytique des données puissants leur permettant d'évaluer les options envisageables concernant la formulation des politiques fiscales, tant en termes de répercussions probables sur les recettes, que d'effets induits au sens large.

Les pays réfléchissent également à une série de moyens d'action en matière de politique et d'administration fiscales qu'ils pourraient utiliser pour soutenir plus directement les ODD, en particulier dans des domaines tels que l'environnement, la santé, la protection sociale, l'éducation, l'égalité entre les sexes, et pour lutter contre l'économie informelle, les flux financiers illicites et la délinquance fiscale et financière. Par exemple, en plus du rôle essentiel qu'elles jouent dans le financement des systèmes de santé, les taxes sur le tabac et l'alcool peuvent envoyer des signaux de prix (de la même manière que les taxes liées à l'environnement contribuent à réduire la pollution), et favoriser la réduction de la consommation de produits nocifs. De même, une simplification de l'administration de l'impôt et une amélioration de la conception des régimes d'imposition forfaitaire peuvent contribuer à réduire l'économie informelle, tandis qu'une plus grande transparence fiscale, une administration fiscale et des dispositifs connexes solides peuvent contribuer à lutter contre les flux financiers illicites et d'autres délits fiscaux et financiers (OCDE, 2021^[2]). La transparence peut également être renforcée par une évaluation du manque à gagner et des effets redistributifs liés aux dépenses fiscales, ainsi que par la publication régulière de

rapports sur les dépenses fiscales, qui sous-tendent des débats nationaux éclairés sur la politique fiscale. L'édition 2022 du rapport de l'OCDE sur les réformes des politiques fiscales présente ces mesures, ainsi que d'autres mesures fiscales, mises en œuvre par un certain nombre de pays en développement en 2021.

Si d'importants travaux ont été entrepris sur la façon dont les politiques fiscales peuvent concourir à la réalisation des ODD, notamment avec le soutien des membres de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales, il est possible de renforcer la collaboration et la systématisation entre les partenaires au développement. Cela faciliterait la réflexion sur des thèmes communs et l'identification des meilleures pratiques concernant l'utilisation des systèmes fiscaux pour atteindre les ODD. Il est également possible de renforcer l'apprentissage mutuel pour concevoir des systèmes fiscaux à même de financer et de soutenir les ODD.

Les progrès dans le domaine du numérique sont de nature à permettre des gains d'efficacité et d'efficacités pour les administrations fiscales des pays en développement. Les pays en développement disposeront ainsi d'une base plus ferme et plus solide pour mobiliser leurs ressources intérieures et mettre en œuvre des politiques fiscales à l'appui de leurs ODD en général. Les restrictions imposées en raison de la pandémie ont mis en lumière une série de possibilités ouvertes par la numérisation croissante de l'administration fiscale, qui se sont traduites par une hausse de l'investissement des pays en développement, et une augmentation du nombre des demandes d'assistance. Divers organismes internationaux et régionaux se mobilisent activement dans ce domaine. En particulier, le FMI et le Groupe de la Banque mondiale, ainsi qu'une série de partenaires au développement, aident activement les pays en développement à progresser dans ce domaine, notamment par le biais de l'outil diagnostique d'évaluation de l'administration fiscale (TADAT), qui permet de cibler les conseils techniques. En décembre 2021, le FTA et l'ATAF ont publié un rapport intitulé *Soutenir la numérisation des administrations fiscales des pays en développement*, qui examine les caractéristiques communes d'un programme de transformation numérique performant et les avantages qu'il procure. À la suite de la publication du rapport, un programme pilote destiné à accompagner le processus de transformation numérique des administrations fiscales a été mis en place dans le cadre de l'initiative IISF, et plusieurs autres programmes sont en préparation.

Il est possible de tirer le meilleur parti de ces initiatives en mettant en commun les travaux, les connaissances et l'expérience des pays, de l'OCDE et de ses partenaires, des organisations fiscales régionales et du FTA, selon une perspective d'ensemble, et en mettant l'accent sur les priorités des pays en développement et les contraintes de capacités. Par exemple, l'OCDE a progressivement intégré les considérations relatives au développement dans l'ensemble de ses travaux, y compris les questions de politique et d'administration fiscales dépassant le cadre du BEPS et de l'échange de renseignements, en cherchant à mettre l'expérience et l'expertise de l'OCDE au service des pays en développement. Associer ces travaux à des travaux complémentaires menés par d'autres pourrait aider les pays en développement à se repérer dans l'éventail des aides disponibles.

Les pays du G20 et les autres parties prenantes du Cadre inclusif intéressés pourraient :

- **Demander à l'OCDE, en collaboration avec ses partenaires, de préparer un rapport afin d'évaluer les possibilités de mettre la politique fiscale au service de la réalisation des ODD** grâce à une analyse plus systémique et à un dialogue multilatéral.
- **Demander à l'OCDE, en collaboration avec ses partenaires, de rendre compte de la façon dont le G20 peut collaborer avec l'ensemble des juridictions, et notamment les pays en développement, pour soutenir leurs efforts en faveur de la transformation numérique de leur administration fiscale**, en faisant la synthèse des connaissances existantes.

Bibliographie

- Christensen, R., M. Hearson et T. Randriamanalina (2020), *At the Table, Off the Menu? Assessing the Participation of Lower-Income Countries in Global Tax Negotiations*, ICTD. [5]
- O'Reilly, P., K. Parra Ramirez et M. Stemmer (2019), « Exchange of information and bank deposits in international financial centres », *OECD Taxation Working Papers*, n° 46, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/025bfebe-en>. [6]
- OCDE (2021), *Lutte contre la délinquance fiscale – les dix principes mondiaux, deuxième édition*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/b64062dd-fr>. [2]
- OCDE (2021), *Supporting the Digitalisation of Developing Country Tax Administrations*, Forum sur l'administration de l'impôt, OCDE. [4]
- OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/doi.org/10.1787/9789264248502-fr>. [1]
- Ohlendorf, N., M. Jakon et J. Minx (2021), « Distributional Impacts of Carbon Pricing: A Meta-Analysis », *Environmental and Resource Economics*, pp. 1-42. [3]

Annexe A. Liste des recommandations figurant dans le rapport de 2021

Recommandation générale

Il est essentiel de continuer à évaluer régulièrement les progrès accomplis par les pays en développement afin de faire en sorte que le groupe uni de pays qui composent le Cadre inclusif reste solide et réponde aux besoins de l'ensemble de ses membres. Une évaluation annuelle, sous la forme d'un dialogue au niveau ministériel avec les pays en développement et les pays du G20 membres du Cadre inclusif intéressés, pourrait être envisagée afin d'aborder :

- Les progrès réalisés par les pays en développement dans la mise en œuvre des mesures visant à combattre les pratiques de BEPS y compris concernant l'accord reposant sur deux piliers et les domaines qui leur posent particulièrement problème, comme la Déclaration pays par pays.
- Leur point de vue sur les travaux et priorités du Cadre inclusif et les normes correspondantes. Ils pourraient aussi être consultés sur des enjeux stratégiques de plus vaste portée, tels que l'utilisation des normes établies par le Cadre inclusif et l'impact macroéconomique plus global de la Solution reposant sur deux piliers, y compris sur les petits États insulaires en développement.

Recommandations relatives aux normes internationales et aux orientations correspondantes

1. Toutes les parties prenantes, y compris les membres du Cadre inclusif, doivent, en priorité, examiner comment faire en sorte de rendre la déclaration pays par pays plus accessible aux pays en développement, tout en protégeant la confidentialité des informations sensibles.
2. Les intervenants des programmes d'assistance devraient élaborer des orientations et des outils adaptés aux besoins et aux priorités des pays en développement en matière de lutte contre les paiements susceptibles d'éroder leur base d'imposition, comme les paiements excessifs d'intérêts et de redevances, et ainsi leur fournir des moyens supplémentaires de renforcer leurs systèmes fiscaux.

Recommandations à l'appui d'une taxation efficace et efficiente des ressources naturelles

3. Compte tenu de l'importance des ressources naturelles dans les efforts de mobilisation des ressources intérieures d'un grand nombre de pays en développement, le Secrétariat de l'OCDE, en concertation avec les partenaires concernés, y compris le Forum intergouvernemental sur l'exploitation minière, les minéraux, les métaux et le développement durable (IGF), devrait élaborer des outils pratiques et des orientations sur la fixation des prix des produits minéraux, les plateformes de commercialisation de produits de base et la taxation des transferts indirects à l'étranger d'intérêts dans le secteur des ressources naturelles. Il s'avère que ces domaines posent des risques importants de pratiques de BEPS pour de nombreux pays en développement riches en ressources.

Recommandations relatives au renforcement des capacités et à l'assistance technique

4. Les partenaires au développement, y compris les membres du G20, devraient se donner comme priorité de soutenir le lancement d'une grande initiative du Cadre inclusif début 2022, destinée à accompagner le renforcement des capacités et à apporter une assistance technique pour que les pays en développement puissent adopter et mettre en œuvre les mesures se rapportant au Pilier 1 et au Pilier 2 en temps voulu et dans de bonnes conditions.
5. Les partenaires au développement et les intervenants des programmes d'assistance, y compris les membres du G20, devraient apporter une expertise et un financement à travers :
 - l'intensification et la poursuite des initiatives actuelles d'assistance technique et de renforcement des capacités sur mesure, dont il a été démontré qu'elles apportent des avantages significatifs à moyen et long terme, et l'élargissement des travaux visant à soutenir le renforcement des capacités en ce qui concerne les questions liées aux conventions fiscales pour y inclure la prévention et le règlement des différends fiscaux par un recours effectif à la procédure amiable (PA) lorsque le processus de consultation en fait apparaître le besoin ;
 - la poursuite du renforcement de l'initiative Inspecteurs des impôts sans frontières (IISF) et d'initiatives similaires faisant appel aux pairs et ayant trait au respect de la législation fiscale, en mettant l'accent sur les secteurs et les questions stratégiques, notamment les ressources naturelles, les services financiers et les télécommunications, ainsi que sur des questions telles que l'amélioration de l'administration fiscale ;
 - l'élargissement des programmes approfondis de renforcement des capacités menés par le Secrétariat de l'OCDE avec le Forum intergouvernemental sur l'exploitation minière, les minéraux, les métaux et le développement durable (IGF), ainsi que d'autres partenaires, pour aider les pays en développement à tirer profit de leurs ressources minérales.
6. Toutes les parties prenantes du Cadre inclusif devraient encourager et soutenir le renforcement de la sensibilisation et de l'adhésion politiques à la nécessité de mener des réformes législatives et administratives, notamment en agissant auprès des parlements et des autres décideurs publics au plus haut niveau.

Recommandations en matière de gouvernance et de participation (modalités pratiques) au Cadre inclusif

Les parties prenantes du Cadre inclusif devraient :

7. En priorité, réfléchir aux mécanismes de gouvernance propres à garantir l'inclusion large et systématique des pays en développement. Il peut notamment s'agir de repenser la représentation au sein des instances dirigeantes du Cadre inclusif et de ses organes subsidiaires, et de revoir le mandat du Groupe consultatif pour la coopération avec les économies partenaires.
8. Compte tenu de l'importance grandissante des questions liées à la TVA/TPS et des recoupements entre les travaux du Groupe de travail n° 9 sur les impôts sur la consommation (GT9) et ceux du Cadre inclusif, envisager, en priorité, d'intégrer le GT9 dans le périmètre du Cadre inclusif.
9. Mettre en place des mesures pratiques visant à accroître l'engagement et la participation des pays en développement, notamment :
 - renforcer l'accessibilité des réunions liées au Cadre inclusif en finançant les déplacements lorsqu'il y a lieu, en mettant à disposition des services d'interprétation et de traduction et en organisant des séances d'information préalables et des ateliers sur mesure ;

- aider les intervenants des programmes d'assistance à proposer des programmes de formation et de mentorat pour renforcer les compétences techniques, de négociation et de diplomatie des responsables des pays en développement ; et
- encourager le renforcement de la collaboration entre les pays en développement, notamment au niveau régional, avec l'appui des organisations fiscales régionales, afin qu'ils puissent formuler et faire valoir leurs positions et intérêts communs au sein du Cadre inclusif.

Recommandations concernant l'avenir du Cadre inclusif

10. Le Cadre inclusif devrait tenir compte des priorités des pays en développement en matière de dialogue multilatéral afin d'aborder des sujets autres que le BEPS, tels que la fiscalité environnementale, la fiscalité indirecte du commerce électronique et des questions relatives à l'administration de l'impôt, pour lesquels l'approche multilatérale facilitée par le Cadre inclusif pourrait être bénéfique.

Feuille de route G20/OCDE sur les pays en développement et la fiscalité internationale

RAPPORT DE L'OCDE À L'INTENTION DES MINISTRES DES FINANCES ET DES GOUVERNEURS DE LA BANQUE CENTRALE DU G20, INDONESIE

Cette Feuille de route constitue un suivi du rapport au G20 de 2021 sur les pays en développement et le Cadre inclusif de l'OCDE et du G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS). Elle tient compte des progrès réalisés depuis 2021 et établit les principales priorités. Le rapport présente également une feuille de route permettant d'orienter les initiatives prises par les membres du G20 intéressés et d'autres parties prenantes, afin d'aider les pays en développement à optimiser les bénéfices d'un engagement multilatéral en matière de fiscalité internationale, et de capitaliser sur les avancées réalisées en termes de politique et d'administration fiscales visant à soutenir la réalisation des Objectifs de développement durable.



Pour plus d'informations :

 ctp.contact@oecd.org

 <https://oe.cd/beps>

 @OECDtax

 OECD Tax