



Rapport d'étape 2023 sur la coopération fiscale au XXIe siècle

RAPPORT DE L'OCDE À L'INTENTION DES MINISTRES
DES FINANCES ET DES GOUVERNEURS DE BANQUE
CENTRALE DU G7

Mai 2023, Japon

Rapport d'étape 2023 sur la coopération fiscale au XXIe siècle

Rapport de l'OCDE à l'intention des ministres des Finances et
des gouverneurs de banque centrale du G7

Mai 2023, Japon

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.

Ce document a été préparé par le Centre de politique et d'administration fiscales de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), afin d'éclairer les discussions de la réunion des ministres des Finances et des gouverneurs de banque centrale du G7 de mai 2023, à la demande de la Présidence japonaise du G7. Les opinions exprimées et les arguments développés dans ce document ne reflètent pas nécessairement les vues officielles de l'OCDE, de ses pays membres ou des membres du G7.

Ce rapport est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE.

Merci de citer cet ouvrage comme suit :

OCDE (2023), *Rapport d'étape 2023 sur la coopération fiscale au XXI^e siècle : Rapport de l'OCDE à l'intention des ministres des Finances et des gouverneurs de banque centrale du G7, Mai 2023, Japon*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/e6b55d8e-fr>.

Crédits photo : Couverture © Shutterstock/metamorworks

L'utilisation de ce contenu, qu'il soit numérique ou imprimé, est régie par les conditions d'utilisation suivantes : <https://www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation>.

Avant-propos

Une approche de l'administration des règles communes qui soit collective, fondée sur la collaboration, facilitée par le numérique et davantage en temps réel devient un axe essentiel de la conception des règles fiscales internationales, pour l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés et au-delà. À mesure que l'élaboration de solutions multilatérales visant à intensifier la coopération internationale en matière fiscale continue de progresser, des avantages considérables sont à attendre d'une refonte de l'approche de l'administration de l'impôt, laquelle pourrait stimuler l'investissement et la croissance, et rapprocher les juridictions dans leurs pratiques quotidiennes.

Préparé à la demande du Japon, qui assure la Présidence du G7, ce rapport de l'OCDE actualise un rapport publié en mai 2022 et intitulé « Coopération fiscale au XXI^e siècle ». Il examine les domaines sur lesquels pourrait porter la coopération fiscale internationale à l'avenir et suggère les mesures que les responsables publics pourraient prendre à court terme.

Ce rapport comporte trois sections, outre la synthèse et l'introduction : le chapitre 1 analyse en quoi l'ambition affichée dans le rapport « Coopération fiscale au XXI^e siècle » s'incarne dans les réformes entreprises par le Cadre inclusif à la faveur de sa Solution reposant sur deux piliers à la numérisation de l'économie. Le chapitre 2 passe en revue les évolutions récemment survenues dans l'architecture internationale de l'échange de renseignements. Enfin, le chapitre 3 examine les domaines dans lesquels les pays en développement auront besoin d'une aide au renforcement des capacités pour garantir des résultats pérennes à l'appui de la réalisation des Objectifs de développement durable.

Table des matières

Avant-propos	3
Abréviations et acronymes	5
Synthèse	6
1 Paysage de la fiscalité des entreprises	9
1.1. Mise à jour	9
1.2. Conclusion	19
Notes	20
2 Au-delà de l'impôt sur les sociétés	21
2.1. Mise à jour	21
2.2. Actualités	23
2.3. Conclusion	26
3 Conséquences pour les pays en développement	28
3.1. Dernières informations	28
3.2. Actualités	29
3.3. Conclusion	33
Notes	34
Références	35

GRAPHIQUES

Graphique 1. Un projet relatif à l'administration de règles fiscales internationales communes selon une méthode simple, collaborative et tirant profit du numérique	10
Graphique 2. Guichet unique pour la Déclaration d'information GloBE	11
Graphique 3. Approches collaboratives dans les processus de sécurité juridique en matière fiscale pour le Montant A	14
Graphique 4. Un processus d'examen commun au titre du Montant A	15
Graphique 5. Coordination des enquêtes pour la solution reposant sur deux piliers	17
Graphique 6. Utilisation des données collectées en vertu de la NCD par l'administration fiscale japonaise dans le cadre de l'examen d'une déclaration de succession	24

Abréviations et acronymes

APP	Accords préalables en matière de prix de transfert
ATAF	Forum africain sur l'administration fiscale
BEPS	Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices (<i>Base Erosion and Profit Shifting</i>)
CARF	Cadre déclaratif applicable aux crypto-actifs (<i>Crypto-Asset Reporting Framework</i>)
DIG	Déclaration d'information GloBE
EMN	Entreprise multinationale
EMU	Entité mère ultime
FAI	Forum sur l'administration de l'impôt
FMI	Fonds monétaire international
G20	Groupe des Vingt
G7	Groupe des Sept
GloBE	<i>Global Anti-Base Erosion Rules</i>
ICAP	Programme international pour le respect des obligations fiscales (<i>International Compliance Assurance Program</i>)
NCD	Norme commune de déclaration
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
PA	Procédure amiable
PNUD	Programme des Nations Unies pour le développement
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée

Synthèse

Le paysage de la fiscalité internationale continue d'évoluer rapidement, avec la multiplication de règles communes adoptées à un niveau multilatéral et d'outils connexes. Cette évolution a d'importantes conséquences sur la coopération internationale en matière fiscale, parce que l'existence de règles communes et d'obligations déclaratives et d'échange harmonisées ouvre la voie à de nouvelles approches de l'administration de l'impôt.

C'est dans ce contexte que la Présidence allemande du G7 a demandé à l'OCDE de préparer un rapport que son Secrétaire général a soumis aux ministres des Finances et gouverneurs de banque centrale des pays du G7 en mai 2022 (« Coopération fiscale au XXI^e siècle », ci-après le Rapport de 2022). Le Rapport de 2022 formulait dix recommandations qui englobaient l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés, des domaines autres que l'impôt sur les sociétés, et les implications pour les pays en développement. Ces recommandations sont énumérées ci-dessous.

Impôt sur les sociétés

Un cadre fiable pour l'investissement international. Les pays devraient veiller à ce que le cadre de la coopération fiscale internationale constitue, non pas un obstacle, mais un tremplin pour l'investissement international.

L'administration de l'impôt, une mission conjointe. Les pays devraient considérer l'administration des règles fiscales internationales communes comme une mission conjointe qui consiste à appliquer une règle donnée de façon adéquate et homogène, et non comme un exercice potentiellement conflictuel.

Une démarche collaborative assortie d'un règlement précoce et contraignant des différends. Les règles communes devraient être administrées dans le cadre d'une collaboration fondée sur l'évaluation commune des risques et une action coordonnée, assorties d'un règlement précoce et contraignant des différends.

Transformation numérique. L'administration de la Solution reposant sur deux piliers et, de manière plus générale, des règles fiscales internationales communes suppose l'existence de canaux de communication numériques efficaces accompagnés de systèmes de guichet unique. Cet ensemble devrait permettre le dialogue avec les contribuables et la communication entre les administrations fiscales tout en respectant la confidentialité des données, notamment celles relatives aux contribuables.

Supprimer les obstacles. Compte tenu de la Solution reposant sur deux piliers et de l'évolution du paysage fiscal international, les pays devraient supprimer ou modifier les règles et mesures existantes qui traitent de risques analogues et font désormais double emploi.

Passer des idées à l'action. Le niveau élevé d'ambition exprimé dans ce rapport vise à nourrir la réflexion et à stimuler le débat. Sa concrétisation passe par de nouveaux travaux, qui pourraient nécessiter de revoir les règles et procédures prévues en droit interne, ainsi que certaines règles fiscales internationales. L'OCDE se tient prête à le faire.

Au-delà de l'impôt sur les sociétés

Vers un traitement en temps réel. Face à la tendance de fond que représente le développement de l'accès aux données en temps réel, et compte tenu des avantages qu'elle procure tant aux contribuables qu'aux administrations fiscales, les pays devraient explorer les moyens d'assurer un accès plus immédiat aux informations utiles à des fins fiscales qui sont détenues à l'étranger en s'appuyant sur une utilisation efficace des technologies qui ne cessent d'évoluer et ce, tout en respectant la protection de la vie privée et la confidentialité des données.

Vers une discipline fiscale garantie par la conception même du système. Face à l'orientation qui s'affirme en direction d'une discipline fiscale garantie par la conception même du système, et compte tenu des avantages qui en découlent tant pour les contribuables que pour les administrations fiscales, les pays devraient envisager de placer le plus possible leur politique fiscale, y compris l'architecture de l'échange de renseignements, sous le signe de cette tendance.

Des principes aux actes. Il conviendrait à présent de poursuivre les travaux pour passer des principes aux actes, ce qui pourrait amener, par exemple, à faire évoluer les régimes déclaratifs aux niveaux national et international et à mettre au point de nouveaux outils informatiques pour accompagner ces changements. L'OCDE se tient prête à apporter sa contribution à cet effort.

Implications pour les pays en développement

Assurer la pleine participation des pays en développement. Les économies avancées devraient s'engager à accompagner les pays en développement, notamment via les réseaux régionaux qu'ils ont constitués, pour qu'ils puissent pleinement bénéficier des changements de cap dans la politique publique, en axant pour cela leur action sur le renforcement des capacités, particulièrement aux fins de la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers. Leur soutien devrait se concrétiser par la mise à disposition de moyens financiers et d'expertise. Dans cette perspective, le G7 pourrait montrer la voie aux économies avancées en proposant un programme de soutien de grande envergure pour la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers.

Dans leur Communiqué de Petersberg de juin 2022, les ministres des Finances et gouverneurs de banque centrale des pays du G7 ont salué le Rapport et demandé à l'OCDE de poursuivre ses travaux dans ce domaine et de leur rendre compte des évolutions nouvelles. En réponse à cette demande, le Japon, en sa qualité de Président du G7 en 2023, a invité l'OCDE à élaborer un rapport de suivi qui présente les progrès et les nouveaux domaines de coopération fiscale.

Le présent rapport comporte trois sections principales qui reflètent les trois principaux domaines de travail futurs évoqués dans le Rapport de 2022. En premier lieu, il analyse comment les membres du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS prennent en compte les principes exposés dans le Rapport de 2022 pour concevoir la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie, en mettant l'accent sur le Montant A et sur les Règles GloBE. En second lieu, il montre que les principes exposés dans le Rapport de 2022 au-delà du cadre de l'impôt sur les sociétés deviennent réalité, avec par exemple l'offre de solutions technologiques pour recueillir et utiliser efficacement des informations aux fins de l'impôt sur le revenu des personnes physiques. Enfin, il prend acte de certaines évolutions récentes en matière de renforcement des capacités, en réponse aux recommandations du Rapport de 2022, et recense les travaux qui restent à accomplir.

À la lumière des progrès réalisés, le rapport cerne les domaines de coopération futurs et les actions que les pouvoirs publics pourraient engager à court terme.

Domaines potentiels de coopération et mesures immédiates

Impôt sur les bénéficiaires des sociétés : Continuer d'intégrer l'ambition exprimée dans le Rapport de 2022 dans le cadre administratif applicable à la Solution reposant sur deux piliers, et plus largement en faire un axe central de l'administration de toutes les règles fiscales communes convenues à l'échelle internationale.

Au-delà de l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés : Ancrer les principes de l'information en temps réel et de la conformité dès la conception dans tous les nouveaux régimes déclaratifs, tout en renforçant l'uniformisation de l'architecture de l'échange de renseignements dans les référentiels de données.

Pays en développement : Les pays du G7 doivent mobiliser leurs ressources, y compris financières, leur expertise et leur capacité à nouer un dialogue sur les politiques à suivre, afin d'organiser des événements de renforcement des capacités, y compris :

- Soutien à la mise en œuvre à grande échelle des règles du Pilier Deux, et notamment de l'impôt complémentaire minimum prélevé localement, par exemple par le biais des activités de renforcement des capacités du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement et des initiatives de formation du Programme de relations mondiales ;
- Appui aux réformes de la TVA en lien avec le cybercommerce et les échanges numériques ;
- Aide à la transformation numérique des administrations fiscales, y compris par le biais du Forum sur l'administration de l'impôt et d'autres organisations internationales et régionales.

Solutions numériques : Considérant que la coopération internationale s'appuie de plus en plus sur des outils efficaces de communication numérique, l'OCDE devra achever rapidement ses travaux en vue d'élaborer un mécanisme sécurisé de communication entre administrations fiscales, qui devra être opérationnel en 2024 au plus tard.

1 Paysage de la fiscalité des entreprises

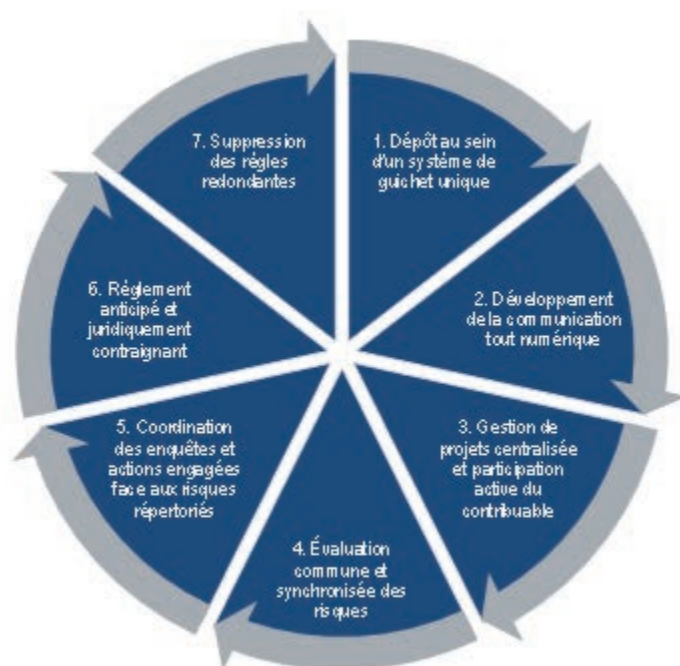
1.1. Mise à jour

1. Le rapport *Coopération fiscale au XXI^e siècle* (le Rapport de 2022) (OCDE, 2022^[1]) proposait un projet permettant d'administrer les règles fiscales internationales selon une méthode simple, collaborative et tirant profit du numérique. Le Rapport de 2022 déroulait un ensemble de principes qui sous-tendent cette ambition (voir le Graphique 1) et qui concrétisent les recommandations qui y figurent. Cette section évalue dans quelle mesure les réformes engagées par le Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS concernant sa Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie s'inspirent de ces principes. Certains aspects de ces réformes restent en cours de négociation, et la discussion dans le présent rapport reflète l'approche adoptée dans les documents de consultation publique pertinents les plus récents, sans préjudice de la finalisation de ces négociations.

2. Pour mémoire, le Pilier Un de cette solution prévoit le Montant A, qui permettrait de réattribuer une partie des droits d'imposition sur les entreprises multinationales (EMN) de leurs pays d'origine aux marchés où elles exercent des activités commerciales et réalisent des bénéfices, qu'elles y aient ou non une présence physique. Les travaux relatifs au Pilier Un se poursuivent à bon rythme.¹

3. Le Pilier Deux comporte les Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Règles GloBE), qui limitent la concurrence en matière d'impôt sur les bénéfices des sociétés en introduisant un impôt minimum mondial au taux effectif de 15 %. En décembre 2021, l'OCDE a publié « Les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie - Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux) » (OCDE, 2023^[2]), à savoir le Modèle de Règles GloBE se rapportant au Pilier Deux de la Solution reposant sur deux piliers. Début 2023, plus de 40 juridictions avaient déjà annoncé leur volonté d'appliquer l'impôt minimum (ou déjà engagé le processus législatif nécessaire), soit en adoptant l'ensemble des Règles GloBE, soit en introduisant un impôt complémentaire minimum prélevé localement, pour une entrée en vigueur en 2024 le plus souvent. Cela signifie que l'impôt minimum mondial est déjà une réalité, et de nouvelles juridictions devraient leur emboîter le pas l'année prochaine. Cela représente un changement sans précédent en termes de couverture des entreprises multinationales, qui pour la première fois seront assujetties à des règles communes d'imposition minimum des bénéfices, en utilisant une base d'imposition et un taux minimum effectif communs.²

Graphique 1. Un projet relatif à l'administration de règles fiscales internationales communes selon une méthode simple, collaborative et tirant profit du numérique



Source : OCDE

1.1.1. Grâce à un dépôt unique, les mêmes informations et documents sont mis à la disposition de toutes les administrations fiscales concernées (guichet unique)

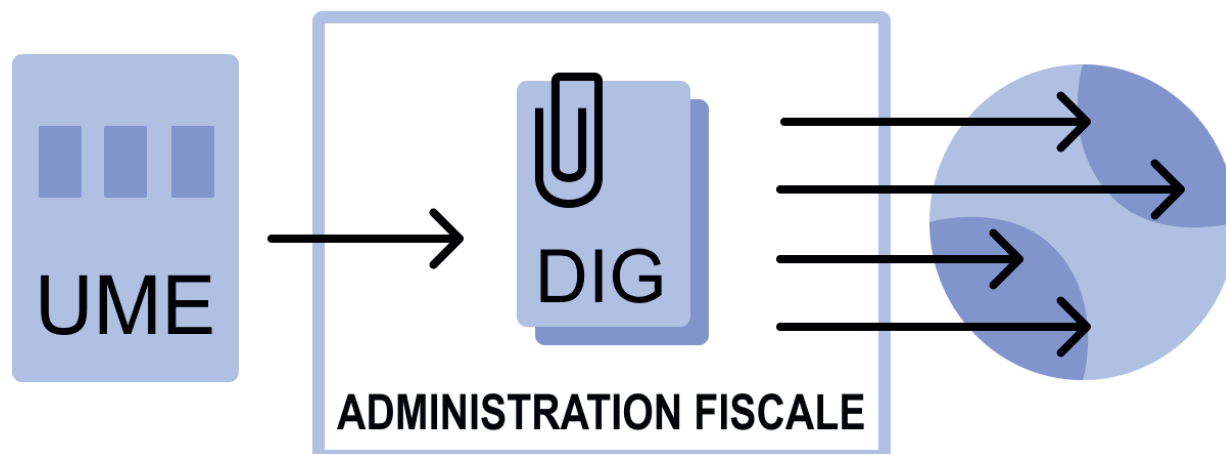
4. Le principe du guichet unique est que la normalisation du système de déclaration des informations et le dépôt unique allègent les contraintes qui pèsent sur les contribuables en matière de respect des obligations fiscales, ce qui permet également d'éviter l'asymétrie des informations entre administrations fiscales concernant les informations pertinentes.

5. Les règles fiscales communes établies sous l'égide du Pilier Deux offrent une opportunité sans précédent de créer des déclarations d'information communes et de mener des actions coordonnées en matière de discipline fiscale. Le Modèle de Règles GloBE et les Commentaires publiés par la suite prévoyaient l'obligation de déposer une Déclaration d'information GloBE (DIG). La DIG est une déclaration d'information standardisée remplie par les Groupes d'EMN qui entrent dans le champ d'application des Règles GloBE. Cette déclaration procure à l'administration fiscale les renseignements dont elle a besoin pour évaluer l'exactitude du montant de l'impôt dû par une Entité constitutive au titre des Règles GloBE et pour procéder à une évaluation des risques appropriée. En décembre 2022, un document de consultation publique a été publié concernant la Déclaration d'information GloBE (OCDE, 2022^[3]). Une fois approuvée, elle deviendra la déclaration commune à tous les Groupes d'EMN qui relèvent des Règles GloBE ; ce document unique et complet réduit la nécessité d'exigences déclaratives multiples, divergentes ou en double dans chaque juridiction qui met en œuvre.

6. Bien que l'obligation déclarative initiale qui incombe à chaque Entité constitutive relève du droit interne, cette obligation peut être satisfaite dès lors que l'Entité mère ultime (EMU) ou l'Entité déclarante désignée dépose la DIG de façon centrale dans une juridiction qui a conclu un Accord éligible entre autorités compétentes avec la juridiction de l'Entité constitutive. En autorisant le dépôt centralisé des déclarations qui sont ensuite partagées avec les administrations fiscales concernées, les Règles GloBE

garantissent que toutes les autres administrations fiscales reçoivent les informations nécessaires à l'évaluation. La possibilité d'un dépôt centralisé allège également la charge administrative pour les Groupes d'EMN. En acceptant la DIG et en communiquant l'information pertinente à toutes les juridictions concernées, l'administration fiscale de la juridiction de l'EMU ou de l'Entité déclarante désignée fait office de guichet unique pour le Groupe d'EMN couvert.

Graphique 2. Guichet unique pour la Déclaration d'information GloBE



Source : OCDE

7. Ce sont les mêmes principes qui sous-tendent les travaux en cours sur le Montant A du Pilier Un. Dans le rapport d'étape sur l'administration et les aspects de sécurité juridique du Montant A du Pilier Un (OCDE, 2022^[4]) (publié dans le cadre d'un processus de consultation publique mené en octobre 2022), un guichet unique pour le dépôt de la déclaration fiscale relative au Montant A et du dossier de documentation commun est prévu. Les principes clés de conception sont les mêmes que ceux évoqués dans le Rapport de 2022 : faire en sorte que toutes les administrations fiscales reçoivent les informations pertinentes en temps utile et dans un format standardisé ; faciliter une approche commune pour examiner l'application correcte des règles fiscales en vigueur ; et réduire la charge qui pèse sur les contribuables induite par le dépôt de formulaires différents auprès d'administrations fiscales différentes à des moments différents.

8. L'importance du principe du guichet unique s'incarne dans d'autres initiatives concernant l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés, au-delà du cadre de la Solution reposant sur deux piliers. Elle trouve par exemple son expression dans deux rapports publiés par le Forum de l'OCDE sur l'administration de l'impôt : le *Manuel sur les accords préalables bilatéraux en matière de prix* (BAPAM) (OCDE, 2022^[5]) et le *Manuel sur le traitement des procédures amiables multilatérales et des accords préalables en matière de prix de transfert multilatéraux* (MoMA) (OCDE, 2023^[6]). Ces outils encouragent les bonnes pratiques en matière de règlement efficace des différends en tant que volet essentiel de la coopération fiscale internationale. Le BAPAM énumère parmi les bonnes pratiques le fait pour les contribuables de soumettre leurs demandes bilatérales d'APP simultanément aux autorités compétentes et la nécessité que les demandes bilatérales d'APP contiennent les mêmes informations. Le MoMA reprend ce principe et ajoute que, dans un processus multilatéral, les mêmes informations doivent être communiquées à l'ensemble des autorités compétentes concernées, et envisage la possibilité qu'une autorité compétente de coordination joue le rôle de principal point de contact avec le contribuable.

1.1.2. Développement de la communication tout numérique

9. Le principe de la communication tout numérique désigne la transformation numérique des systèmes de déclaration et de communication. Cela inclut le dépôt au format électronique d'informations qui étaient traditionnellement transmises au format papier, ainsi que l'utilisation d'outils de communication virtuelle permettant une collaboration efficace au sein des administrations fiscales et entre elles. C'est important non seulement pour faciliter la bonne gestion des documents et exploiter les possibilités offertes par les outils informatiques pour mener une évaluation des risques, mais aussi pour mettre la technologie au service de la protection de la confidentialité de ces informations. Par exemple, les administrations fiscales ont recours à des politiques de sécurité informatique et de cryptage définies d'un commun accord afin de mettre à profit les échanges de renseignements par voie numérique dans le cadre du Programme international pour le respect des obligations fiscales (« ICAP ») de l'OCDE, ainsi que pour faciliter les échanges automatiques de renseignements effectués au titre de la Norme commune de déclaration, par le biais du Système commun de transmission. La pandémie de COVID-19 a accéléré l'adoption des outils de communication tout numérique pour permettre aux administrations fiscales de collaborer (dans les limites des instruments juridiques pertinents) dans des conditions efficaces et sécurisées.

10. Comme mentionné précédemment, les Règles GloBE prévoient l'élaboration d'une déclaration d'information standardisée, la DIG. Le document de consultation publique sur la DIG indique que les travaux se poursuivent pour mettre au point les mécanismes appropriés pour permettre aux administrations fiscales d'échanger automatiquement les informations GloBE collectées, y compris sur un système d'accords bilatéraux ou multilatéraux entre autorités compétentes et sur des solutions informatiques visant à faciliter l'échange de renseignements, en particulier un schéma XML spécifique. Le développement d'un schéma XML spécifique, associé aux obligations de dépôt centralisé et à l'échange automatique de renseignements, permettra le dépôt et l'échange tout numériques de la DIG. Disposer des informations sous forme numérique, permettra à chaque administration fiscale concernée d'utiliser des systèmes d'analyse et d'évaluation des risques plus perfectionnés et mieux coordonnés, faisant appel par exemple aux logiciels d'analytique et aux technologies d'évaluation automatisée des risques. Les échanges de renseignements en lien avec le Montant A du Pilier Un s'appuieront sur des infrastructures analogues.

11. La transmission en bloc de renseignements sera facilitée par le Système commun de transmission de l'OCDE, mais les réunions entièrement virtuelles constitueront un tremplin pour la poursuite de la collaboration autour de la Solution reposant sur deux piliers, et devraient ouvrir la voie à une intensification de la coopération et de la communication internationales en matière fiscale à l'avenir. Au vu de la complexité de la conception des processus de sécurité juridique en matière fiscale et des documents qui devront être communiqués aux juridictions concernées, les communications numériques joueront un rôle essentiel pour garantir un processus efficace, sachant que les délais ambitieux fixés pour obtenir des décisions anticipées excluent l'utilisation de communications au format papier. Des communications numériques efficaces seront également au cœur des processus de sécurité juridique, qui feront intervenir des comités représentatifs affichant une grande diversité régionale chargés de mener les examens détaillés dans l'optique de la contribution des autres parties, aux côtés de nombreuses entreprises multinationales qui participeront directement aux discussions sur la sécurité juridique. Ces processus mettent en évidence la nécessité de disposer d'un outil collectif qui permette aux acteurs concernés des secteurs public et privé de s'engager en toute confiance dans des discussions confidentielles et en temps réel, sur la base de données transmises en blocs grâce au Système commun de transmission.

12. Pour libérer tout le potentiel des technologies numériques pour les administrations fiscales, des travaux coordonnés sont entrepris afin de bâtir un mécanisme de communication sécurisé permettant aux administrations fiscales, ainsi qu'aux contribuables, de prendre part à des discussions confidentielles et à partager en toute sécurité des documents dans un environnement international, d'une manière conforme aux instruments juridiques prévoyant et protégeant la confidentialité des renseignements échangés. Un

tel système pourrait répondre à de nombreux besoins urgents des administrations fiscales. Au-delà des usages décrits ci-dessus dans le contexte de la Solution reposant sur deux piliers, un mécanisme de communication sécurisé pourrait faciliter de nombreuses autres activités internationales des administrations fiscales, comme les vérifications conjointes impliquant de multiples contribuables, les processus d'échange de renseignements sur demande, et les cas soumis à la procédure amiable (PA), qui toutes bénéficieraient d'un tel mécanisme. Un mécanisme sécurisé de communication entre administrations fiscales pourrait aussi accroître la capacité des réunions internationales multilatérales, telles que celles du Groupe de travail international pour le partage des renseignements et la collaboration (Réseau JITSIC) ou de l'initiative Inspecteurs des impôts sans frontières menée conjointement par l'OCDE et le PNUD, de diffuser des informations confidentielles dans des conditions de sécurité renforcées.

13. Toutefois, toutes les administrations fiscales ne sont pas soumises aux mêmes spécifications fonctionnelles ou technologiques, dès lors que, par exemple, les différences de politique informatique d'une organisation à l'autre empêchent de s'entendre sur une plateforme sécurisée commune. Pour relever ce défi, l'OCDE a entrepris des travaux visant à déterminer les possibilités d'élaborer des solutions communes susceptibles de répondre à des exigences différentes. Ces efforts pourraient aboutir à une plateforme commune permettant à l'ensemble des administrations fiscales (et des contribuables) de communiquer et de collaborer, et serait accessible aux administrations des pays développés comme en développement. Les travaux devraient se poursuivre en 2023 et s'achever en 2024.

1.1.3. Approche collaborative avec gestion de projets centralisée et rôle actif du contribuable

14. L'adoption d'une approche collaborative prévoyant la gestion centralisée des projets et un rôle actif du contribuable constitue un principe essentiel qui sous-tend la vision portée par le Rapport de 2022. Il s'agit de mettre en place des règles et une infrastructure de déclaration de renseignements communes à l'appui de leur administration, l'objectif consistant à se défaire d'une attitude potentiellement conflictuelle pour privilégier l'idée d'une mission conjointe. Le Rapport de 2022 suggérait également un cadre de gouvernance conférant aux administrations fiscales participantes la pleine maîtrise de leurs activités, de sorte qu'elles puissent mettre en place une fonction commune de gestion de projets agissant sur la base d'objectifs clairement définis et convenus d'un commun accord.

15. Ce principe a été mis en avant lors de l'examen des éléments de conception du Montant A du Pilier Un (comme l'indique le Rapport d'étape sur le Montant A du Pilier Un, publié en juillet 2022 (OCDE, 2022^[7])). Étant donné que le Montant A a vocation à appliquer un ensemble unique de règles au chiffre d'affaires et aux bénéfices mondiaux d'un Groupe (sous réserve d'un nombre limité d'exclusions), l'application unilatérale de ces règles dans chaque juridiction, par le recours à l'évaluation des risques et au contrôle fiscal au niveau national, serait longue et coûteuse pour les Groupes comme pour les administrations fiscales. Elle créerait en effet un nombre exceptionnel de doublons dans les tâches menées dans chaque juridiction, même en l'absence d'ajustements, et aurait de ce fait d'importantes conséquences sur les ressources. Dès lors que les administrations fiscales parviennent à des positions différentes et préconisent des ajustements différents des déclarations fiscales d'un Groupe, un risque de double imposition peut survenir qui n'implique pas seulement deux juridictions, mais potentiellement chaque juridiction où un Groupe réalise un chiffre d'affaires. La résolution des différends qui en résulteraient au moyen d'outils traditionnels tels que la PA s'avérerait également complexe et chronophage.

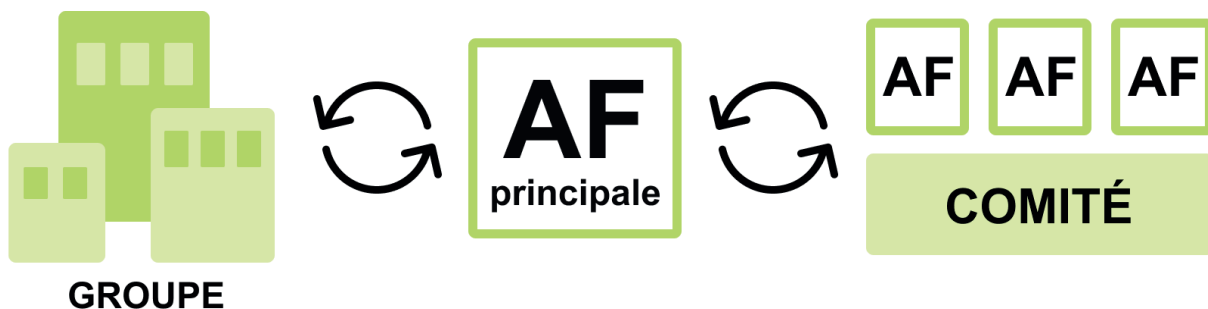
16. Aussi une approche novatrice est-elle envisagée, fondée sur les principes exposés dans le Rapport de 2022. Elle agence les différents éléments de la prévention et du règlement des différends selon un processus structuré et contraignant à même de procurer aux groupes une sécurité juridique anticipée et d'assurer l'efficacité dans l'utilisation des ressources des administrations fiscales. Pour relever ce défi, un cadre de sécurité juridique en matière fiscale pour le Montant A a été présenté dans le *Rapport d'étape*

sur l'administration et les aspects de sécurité juridique du Montant A du Pilier Un (publié en octobre 2022) (OCDE, 2022^[4]). Il repose sur le principe d'une collaboration entre administrations fiscales et prévoit un rôle de coordination essentiel pour l'Administration fiscale principale (généralement celle de l'Entité mère ultime du Groupe).

17. Le cadre décrit dans le rapport contient trois mécanismes permettant d'assurer la sécurité juridique sur différents aspects du Montant A, que les Groupes appliquent volontairement. Il s'agit de l'Examen du champ d'application (lorsqu'un Groupe cherche à obtenir la confirmation qu'il n'entre pas dans le champ d'application du Montant A au titre d'un exercice donné), de l'Examen de sécurité juridique anticipée (un processus qui certifie la méthode employée par un Groupe visé pour appliquer certains aspects des nouvelles règles spécifiques au Montant A) et de l'Examen de sécurité juridique globale (un processus qui garantit à un Groupe visé, sur une base contraignante et multilatérale, qu'il applique correctement tous les aspects des nouvelles règles au titre d'un Exercice). Dans chacun de ces mécanismes de sécurité juridique, l'Administration fiscale principale joue un rôle clé en assurant la coordination du processus et le dialogue avec le Groupe. En outre, lorsque le Groupe soumet sa déclaration fiscale relative au Montant A et son Dossier de documentation commun à l'Administration fiscale principale, cette dernière transmet les documents aux Parties affectées, conformément aux exigences de la Convention multilatérale pour mettre en œuvre le montant A, y compris les exigences de confidentialité. Si les processus de sécurité juridique sont coordonnés par l'Administration fiscale principale, l'examen des demandes de sécurité juridique émanant des contribuables est souvent réalisé par un comité. Celui-ci se compose de représentants des différentes parties affectées à la Convention relative au Montant A.

18. Lorsqu'un Examen du champ d'application, un Examen de sécurité juridique anticipée ou un Examen de sécurité juridique globale est réalisé par un Comité d'examen du champ d'application ou un Comité d'examen (selon le cas), ce dernier est coordonné par l'Administration fiscale principale. Les Groupes jouent un rôle actif tout au long du processus. Par exemple, un examen peut comprendre des réunions ou appels multilatéraux avec des représentants du Groupe. Ces échanges sont menés par l'Administration fiscale principale. En outre, afin d'assurer la transparence du processus de sécurité juridique applicable, l'Administration fiscale principale tient également le Groupe informé de l'état d'avancement de l'examen.

Graphique 3. Approches collaboratives dans les processus de sécurité juridique en matière fiscale pour le Montant A



Source : OCDE

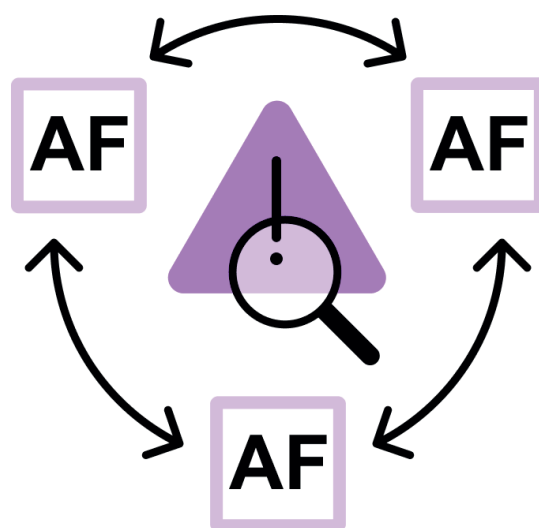
19. La possibilité de procurer une sécurité juridique anticipée de manière collaborative est également envisagée dans le contexte des Règles GloBE. Ces travaux en sont à un stade précoce, mais ils viseront à prendre en compte les principes énoncés dans le Rapport de 2022, notamment la reconnaissance de l'importance des approches collaboratives, la gestion centralisée des projets pour assurer une gestion

efficace du processus dans un contexte multilatéral, et la garantie d'un rôle actif pour le groupe d'EMN concerné.

1.1.4. Évaluation commune et synchronisée des risques

20. Le Rapport de 2022 note que dès lors que des règles communes s'appliquent, un Groupe est susceptible de représenter un risque identique dans différentes juridictions. Il fait par ailleurs observer qu'une conception commune de l'évaluation des risques se traduirait donc par la convergence des avis des administrations fiscales quant à la question de savoir si, face à une situation donnée, il y a lieu d'agir plus avant ou si une transaction peut être considérée comme faiblement risquée. La coordination des évaluations dans le cadre d'exercices simultanés ou d'un processus multilatéral donne ainsi aux administrations fiscales la possibilité de confronter leur avis sur le niveau de risque éventuel et, avant d'aboutir à une conclusion, d'obtenir de la part du groupe concerné des réactions sur les problèmes soulevés. Comme indiqué dans le Rapport de 2022, cette façon de procéder permet théoriquement de réduire les contraintes qui pèsent sur les ressources des administrations fiscales et les contribuables.

Graphique 4. Un processus d'examen commun au titre du Montant A



Source : OCDE

21. Il s'agit là d'une caractéristique essentielle du processus de sécurité juridique au titre du Montant A du Pilier Un. La mise en place d'un processus d'examen centralisé (piloté par un comité ou par l'Administration fiscale principale, selon le cas) pour entreprendre l'examen des documents du contribuable confère à ce processus d'examen la responsabilité de dégager les questions qui présentent des risques, et ce pour le compte (et avec l'approbation) des autres juridictions concernées qui sont parties à la Convention relative au Montant A. En d'autres termes, non seulement le comité procède à une évaluation commune et synchronisée des risques, mais, ce faisant, il vise également à faire en sorte qu'une seule évaluation commune et synchronisée des risques s'applique à l'ensemble du Montant A.

22. Cet aspect du projet de coopération fiscale pour l'avenir est également exprimé dans le document de consultation publique intitulé « *Pilier Deux – Sécurité juridique en matière fiscale au regard des Règles GloBE* » (publié en décembre 2022) (OCDE, 2022^[81]). Ce document s'intéresse à la manière dont une

approche coordonnée de l'évaluation des risques liés aux Règles GloBE pourrait produire des résultats plus cohérents. Il examine notamment la possibilité de mettre au point, pour les besoins des règles GloBE, un programme coordonné similaire à celui de l'ICAP.

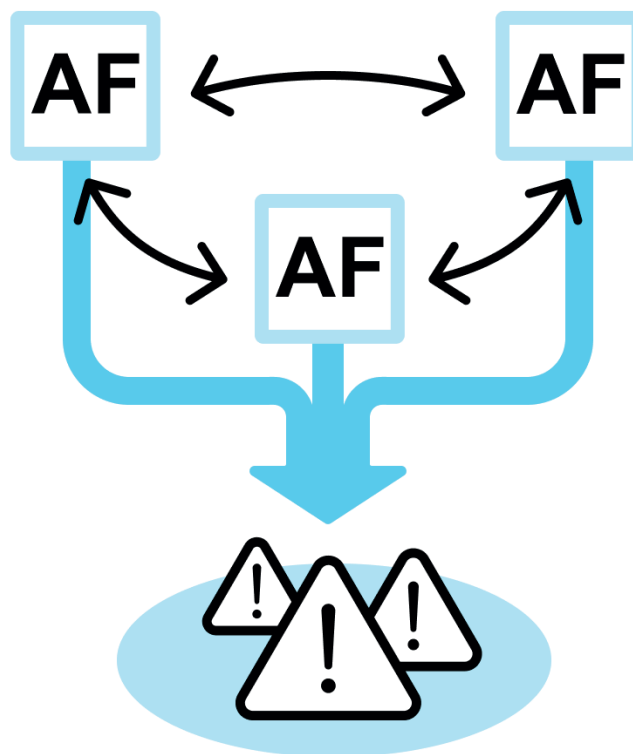
23. Le document de consultation publique souligne l'intérêt d'une collaboration active entre les administrations fiscales et les groupes d'EMN dans le contexte des Règles GloBE et le fait que la mise sur pied d'un cadre commun global, notamment par la réalisation d'enquêtes coordonnées, pourrait réduire au minimum les différends et garantir une utilisation concertée et efficace des ressources des administrations fiscales. Cette démarche s'appuie sur l'expérience du programme ICAP, qui a montré que l'adoption d'une approche commune a non seulement permis d'accroître la sécurité juridique et de réduire les doublons pour les administrations fiscales et les groupes d'EMN, mais aussi de faciliter l'apprentissage mutuel entre administrations fiscales, ce qui a conduit à la mise en place d'approches plus cohérentes en matière d'évaluation des risques. Ce type d'avantages collatéraux découlant d'une évaluation commune et synchronisée des risques sera d'autant plus pertinent que de nombreuses juridictions s'apprêtent à évaluer les toutes nouvelles Règles GloBE, ce qui créera d'importantes possibilités d'apprentissage mutuel et d'amélioration globale des résultats.

1.1.5. Coordination des enquêtes et actions engagées face aux risques répertoriés

24. Si l'application d'une évaluation commune et synchronisée des risques, comme on l'a vu plus haut, constitue un axe important du projet relatif à l'administration de règles fiscales internationales communes selon une méthode collaborative et tirant profit du numérique, elle doit être envisagée parallèlement à des réponses coordonnées aux risques répertoriés. Les administrations fiscales peuvent envisager de coordonner leurs actions lorsque des risques sont répertoriés afin d'éviter d'introduire des demandes de compléments d'information concurrentes et d'adopter des avis divergents sur un même cas.

25. Cet aspect du Rapport de 2022 figure dans le Rapport d'étape sur l'administration et les aspects de sécurité juridique du Montant A du Pilier Un. Le projet de règles envisage un processus qui apporte une sécurité juridique par l'intermédiaire d'un processus d'examen qui fait office de contrôle, mené de manière multilatérale et coordonnée au cours des années clés, à savoir l'Examen de sécurité juridique globale. À cet effet, un Comité d'examen est mis sur pied, composé de représentants des administrations fiscales chargées de déterminer ensemble le calcul et l'attribution du Montant A ainsi que l'élimination de la double imposition pour un Groupe d'EMN au titre d'une période donnée. Le comité centralise la coordination des enquêtes et des actions engagées face aux risques répertoriés, dans le cadre du même processus d'examen des documents, procède à l'évaluation commune et synchronisée des risques, prend des mesures pour répondre aux risques et se prononce sur les questions en vue de formuler une décision de sécurité juridique contraignante.

Graphique 5. Coordination des enquêtes pour la solution reposant sur deux piliers



Source : OCDE

26. En ce qui concerne le Pilier Deux, comme indiqué dans le document de consultation publique sur la DIG, des travaux supplémentaires sont envisagés pour élaborer des mécanismes administratifs visant à faciliter une coordination plus poussée et une application cohérente des Règles GloBE. Par exemple, un cadre coordonné régissant les demandes d'information complémentaires concernant les risques répertoriés sur la base des renseignements figurant dans la DIG pourrait être élaboré, en s'inspirant là encore des principes énoncés dans le Rapport de 2022, afin d'alléger les contraintes et de faciliter l'adoption d'approches rationalisées, concertées et coordonnées. La possibilité de procéder à des contrôles simultanés en vertu de la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, afin d'assurer la sécurité juridique en matière fiscale, a également été examinée dans le contexte des Règles GloBE dans le document de consultation publique intitulé « Pilier Deux – Sécurité juridique en matière fiscale au regard des Règles GloBE » (publié en décembre 2022) (OCDE, 2022^[8]).

1.1.6. Règlement anticipé et juridiquement contraignant

27. Comme indiqué dans le Rapport de 2022, malgré tous les efforts déployés pour prévenir les différends, la position des administrations fiscales ne sera pas toujours unanime. En assurant le règlement des différends à une certaine échéance, les mécanismes obligatoires et contraignants prévus à cet effet procurent une sécurité tant aux contribuables qu'aux autorités fiscales.

28. Cet aspect du projet de coopération fiscale pour l'avenir figure dans le Rapport d'étape sur l'administration et les aspects de sécurité juridique du Montant A du Pilier Un. Le Cadre de sécurité juridique pour le Montant A, qui repose sur le triptyque Processus de sécurité juridique relative au champ d'application, Processus de sécurité juridique anticipée et le Processus de sécurité juridique globale, apporte aux contribuables une sécurité juridique contraignante et en temps utile. Ainsi, les administrations

fiscales de toutes les juridictions concernées accepteront l'approche suivie par un Groupe pour calculer et attribuer le Montant A et éliminer la double imposition, sans devoir procéder, au niveau national, à des contrôles concernant les obligations au titre du Montant A et sans risque de non-élimination de la double imposition. En outre, le Cadre de sécurité juridique pour le Montant A contient une disposition qui permet de résoudre les différends en faisant remonter les questions à un Comité de décision lorsque le Comité d'examen n'a pas été en mesure de mener à bien un processus de Sécurité juridique relative au champ d'application, de Sécurité juridique anticipée ou de Sécurité juridique globale. Il est proposé, dans le projet de règles énoncées dans le rapport d'étape, que le Comité de décision résolve toutes les questions qui lui sont soumises à tout moment et rende ses décisions sur les questions qui lui sont adressées, en un seul lot, dans un délai convenu. Il s'agit là d'une approche ambitieuse qui répond avec sérieux à l'appel à prévoir un règlement anticipé et juridiquement contraignant formulé dans le Rapport de 2022 et qui élimine tout risque de voir des questions non résolues perdurer.

29. Le Montant A du Pilier Un propose un processus complémentaire de sécurité juridique en matière fiscale, qui est abordé dans la partie du Rapport d'étape intitulée « Sécurité juridique pour les questions liées au Montant A ». Il prévoit des dispositions définissant un mécanisme obligatoire et contraignant qui sera utilisé pour régler les différends, y compris en matière de prix de transfert et d'attribution des bénéfices aux établissements stables que les Autorités compétentes ne sont pas en mesure de résoudre par la PA dans un délai de deux ans à compter de la date à laquelle le cas leur est soumis.³ Il s'agit d'un processus de sécurité juridique de vaste portée qui tient compte de la possibilité que les différends relevant de la législation en vigueur en matière d'impôt sur les sociétés puissent se répercuter sur le Montant A et que, de ce fait, le fait de laisser ces questions en suspens peut compromettre le bon fonctionnement du Montant A. Par la mise sur pied de ce cadre complémentaire de règlement des différends, l'approche garantit la stabilisation du système fiscal international et met un terme à l'incertitude et aux coûts découlant de différends qui perdurent durant de très longues périodes.

30. En outre, plusieurs possibilités de règlement des différends concernant l'interprétation ou l'application des Règles GloBE ont été examinées dans le document de consultation publique intitulé « Pilier Deux – Sécurité juridique en matière fiscale au regard des Règles GloBE » (publié en décembre 2022) (OCDE, 2022^[8]). Étant donné que les Règles GloBE sont transposées dans le droit interne au moyen de législations qui se font écho, des solutions innovantes pour le règlement des différends dans ce domaine sont à l'étude, notamment :

- s'appuyer sur l'équivalent de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ou du Modèle de Convention des Nations Unies, qui offre aux parties une importante marge de manœuvre pour se concerter en vue d'éliminer la double imposition, même dans les cas non prévus par une Convention applicable ;
- la possibilité de recourir à des dispositions de droit interne réciproques permettant aux autorités fiscales d'accepter et de résoudre les cas soumis à la PA, même en l'absence de convention, en utilisant comme norme commune le Modèle de Règles GloBE, les Commentaires et les Instructions administratives convenues ;
- la possibilité de procéder à des contrôles conjoints/simultanés, comme indiqué à la section 3.1.5, afin d'apporter une sécurité juridique en matière fiscale anticipée et de manière coordonnée sur les questions d'interprétation ou d'application des Règles GloBE ; et
- l'examen d'une Convention multilatérale pour permettre le règlement des différends liés aux Règles GloBE.

1.1.7. Suppression des règles redondantes

31. Le rapport de 2022 soulignait les inconvénients des règles et mesures redondantes, tels que la complexité, la charge pesant sur les contribuables, l'utilisation inefficace des ressources de l'administration fiscale pour vérifier le respect de règles inutiles, ainsi que des incidences de portée plus

large sur le climat de l'investissement. Portant un regard prospectif sur cette question, le Rapport de 2022 recommande que lorsque des pays mettent en place ou adoptent de nouvelles règles ou obligations déclaratives, il conviendrait d'en évaluer les conséquences afin d'établir quelles règles et obligations, parmi celles existantes, ne sont manifestement plus nécessaires ou doivent être recentrées, modifiées, simplifiées ou uniformisées. Il ajoute que dès lors qu'une telle évaluation fait apparaître une répétition de règles ou d'obligations déclaratives, les pays devraient étudier la possibilité de les supprimer ou de les adapter.

32. Un élément de cette recommandation est déjà intégré dans la conception du Montant A du Pilier Un. L'une des principales conditions de l'accord prévoit en effet que la mise en place de nouvelles règles permettant aux juridictions du marché de taxer l'économie numérique s'accompagne de l'obligation de supprimer les autres mesures qui poursuivent un objectif similaire, par exemple les taxes sur les services numériques. Il s'agit là d'un exemple de situation où l'existence d'une solution mondiale commune ouvre la voie à la suppression de la mosaïque de mesures nationales unilatérales qui accroît la complexité et alourdit les coûts de la discipline fiscale.

33. Les travaux menés l'année dernière avaient pour objectif de finaliser les nouvelles obligations de fond qui composent la solution reposant sur deux piliers, mais la prise en compte des règles redondantes et l'accent mis sur la simplification administrative passent désormais au premier plan.

1.2. Conclusion

34. Le Rapport de 2022 exposait un projet, reposant sur une série de principes essentiels, permettant d'administrer les règles fiscales internationales selon une méthode simple, collaborative et tirant profit du numérique. Ce chapitre dresse le bilan des efforts déployés par le Cadre inclusif pour que la solution reposant sur deux piliers prenne en compte ces principes autant que possible. Il en ressort que la solution reposant sur deux piliers intègre bon nombre de ces principes, même s'il reste encore beaucoup à faire pour finaliser ces règles et adopter les caractéristiques communes en matière d'administration et de règlement des différends ainsi que, dans un deuxième temps, pour faire le point sur les règles redondantes. Dans le cadre de la mise en œuvre des principes énoncés dans le Rapport de 2022, la conception de la solution reposant sur deux piliers valide sur le principe le potentiel que présente la coopération fiscale internationale lorsqu'elle est intégrée dans la conception même de la règle. En adoptant des règles et des informations communes, en tirant parti des communications numériques et en faisant de la coordination, de la collaboration et de la sécurité juridique des principes essentiels de la conception des règles, le risque de duplication des coûts et de résultats faisant double emploi est réduit. Cela ouvre la voie à une conception multilatérale et plus coordonnée des règles, qui peuvent être administrées de manière efficace, et donne effet au principe d'administration de l'impôt en tant que mission commune. Cette solution est non seulement plus efficace pour les administrations fiscales, mais elle est également nécessaire, puisqu'elle prend en compte la complexité sous-jacente de certains aspects de la solution reposant sur deux piliers elle-même. Si ces complexités sont liées à l'existence d'un ensemble de règles applicables à l'échelle mondiale et dans tous les secteurs, elles démontrent aussi qu'une administration efficace, coordonnée et rationalisée est essentielle au bon fonctionnement des règles.

35. Il en ressort que les responsables en matière de politique fiscale peuvent intégrer des approches d'administration de l'impôt coordonnée dans la conception des règles. Par ailleurs, il ne faut pas perdre de vue la charge qui pèse sur les contribuables et les administrations fiscales : les choix en matière de conception des politiques doivent aboutir à des règles rationalisées et qui ne font pas double emploi, intégrer les possibilités de collaboration internationale en matière de discipline fiscale et, plus généralement, reconnaître la nécessité de veiller à ce que les systèmes fiscaux soient favorables à l'investissement et à la croissance.

Domaines potentiels de réflexion pour l'avenir

Impôt sur les bénéfices des sociétés – Continuer d'intégrer l'ambition exprimée dans le Rapport de 2022 dans le cadre administratif applicable à la Solution reposant sur deux piliers, et plus largement en faire un axe central de l'administration de toutes les règles fiscales communes convenues à l'échelle internationale.

Solutions numériques – Considérant que la coopération internationale s'appuie de plus en plus sur des outils efficaces de communication numérique, l'OCDE devra achever rapidement ses travaux en vue d'élaborer un mécanisme sécurisé de communication entre administrations fiscales, qui devra être opérationnel en 2024 au plus tard.

Notes

¹ Le Pilier Un comporte un Montant A et un Montant B. Le Montant B concerne la simplification et la rationalisation de l'application de principe de pleine concurrence des règles en matière de prix de transfert, s'agissant des fonctions de commercialisation et de distribution de référence. Il s'agit d'un aspect essentiel du Pilier Un mais qui ne fait pas l'objet du présent rapport.

² Le Pilier Deux inclut les Règles GloBE et la règle d'assujettissement à l'impôt (RAI). La RAI est une composante essentielle du Pilier Deux mais qui ne fait pas l'objet du présent rapport.

³ Il convient de noter que certains pays en développement ont la possibilité de participer à ce processus.

2 Au-delà de l'impôt sur les sociétés

2.1. Mise à jour

36. Le Rapport de 2022 pointait l'importance croissante de l'échange de renseignements pour les administrations fiscales et l'évolution vers un accès aux données détenues par des tiers non plus périodiquement, mais de manière plus ciblée, plus directe et en temps réel. Les auteurs y exposaient une vision de la transformation possible de l'architecture internationale de l'échange de renseignements. Les paragraphes qui suivent font le point sur une évolution récente de cette architecture, le Cadre déclaratif applicable aux crypto-actifs (« CARF »).

2.1.1. Le Cadre déclaratif applicable aux crypto-actifs

37. Le Rapport de 2022 soulignait que l'OCDE travaillait à l'élaboration d'un nouveau cadre mondial pour la transparence fiscale destiné à garantir la collecte et l'échange de renseignements sur les transactions portant sur des crypto-actifs, et qu'elle procédait à un premier examen de la Norme d'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale (la Norme commune de déclaration ou NCD). Ces travaux ont abouti, en octobre 2022, à la publication d'un document intitulé « Cadre déclaratif applicable aux crypto-actifs et modifications de la Norme commune de déclaration » (OCDE, 2022^[9]). Cette publication contient les règles et commentaires relatifs au Cadre déclaratif applicable aux crypto-actifs, ainsi qu'une série de modifications apportées à la Norme commune de déclaration (NCD) qui peuvent être transposées dans le droit interne des juridictions et ont été approuvées par le Comité des affaires fiscales de l'OCDE en août 2022.

38. L'élaboration de ce nouveau cadre déclaratif se justifiait par le fait qu'en raison de certaines caractéristiques propres au secteur des crypto-actifs, les administrations fiscales manquaient d'informations sur les activités imposables menées au sein du secteur, rendant plus difficile la tâche de vérifier si les impôts dus au titre de ces activités sont dûment déclarés et calculés. Le marché des crypto-actifs se caractérise en particulier par le fait que les intermédiaires financiers traditionnels, qui sont les fournisseurs habituels d'informations dans les régimes de tiers déclarants fiscaux, tels que la NCD, tendent à céder le pas au profit d'un nouvel ensemble d'intermédiaires et d'autres prestataires de services qui n'ont été soumis que récemment à la réglementation financière et qui, bien souvent, ne sont pas assujettis aux obligations de déclaration fiscale à l'égard de leurs utilisateurs. En outre, comme la NCD s'applique aux actifs financiers traditionnels, les crypto-actifs ne relèveront pas, la plupart du temps, de son champ d'application. Enfin, le fait que les particuliers puissent détenir des crypto-actifs dans des portefeuilles gérés par des prestataires de services et qu'ils aient la possibilité de transférer ces crypto-actifs dans des portefeuilles non affiliés à un prestataire de services et entre juridictions présente le risque que ces crypto-actifs soient utilisés pour financer des activités illicites ou pour se soustraire à leurs obligations fiscales. Il était donc nécessaire de mettre en place un nouveau cadre de déclaration fiscale pour permettre aux administrations fiscales de se procurer des informations sur les crypto-actifs.

39. Consciente de l'importance de répondre aux risques de non-respect des obligations fiscales mentionnés plus haut au regard des crypto-actifs, l'OCDE a entrepris d'élaborer, à la demande du G20, le Cadre déclaratif applicable aux crypto-actifs (CARF). Le CARF permet la déclaration d'informations

fiscales sur certaines transactions portant sur des crypto-actifs de manière standardisée, en vue d'échanger automatiquement et sur une base annuelle ces informations avec les juridictions de résidence des contribuables. Le CARF concerne donc un large éventail de crypto-actifs qui ne relèvent pas actuellement du champ d'application de la NCD.

40. Le CARF contient des règles et des commentaires qui précisent : i) les crypto-actifs concernés ; ii) les Entités et les personnes physiques soumises aux obligations de collecte de données et de déclaration ; iii) les transactions soumises à déclaration, ainsi que les informations à déclarer au sujet de ces transactions ; et iv) les procédures de diligence raisonnable visant à identifier les particuliers et les Entités concernés, ainsi que les juridictions fiscales concernées à des fins de déclaration et d'échange de renseignements.

41. Comme mentionné plus haut, le rapport incluait également les modifications apportées à la NCD destinées à faire en sorte que les investissements indirects dans les crypto-actifs réalisés par l'intermédiaire de produits dérivés et de fonds de placement soient désormais couverts, ainsi que d'autres mises à jour de la NCD adoptées à la lumière des enseignements tirés de sa mise en œuvre par les pays dans le monde entier.

42. Des travaux sont en cours de finalisation afin d'élaborer un dispositif de mise en œuvre visant à assurer une application cohérente et une mise œuvre effective du CARF ainsi que de la version modifiée de la NCD au niveau national et international.

43. En partageant des renseignements avec leurs partenaires internationaux par l'intermédiaire du CARF, les administrations fiscales pourront accéder à des données tierces sur les activités de leurs contribuables liées aux crypto-actifs auprès de diverses sources de données étrangères (tels que les prestataires facilitant les échanges entre crypto-actifs). Cette transparence supplémentaire réduira probablement l'intérêt des crypto-actifs en tant qu'instrument de fraude fiscale, permettant aux administrations fiscales d'améliorer le respect de la discipline fiscale des contribuables dans ce secteur. Le CARF illustre donc la manière dont la coopération en matière fiscale permet de répondre aux grandes évolutions du secteur financier et de mettre en œuvre des changements fondés sur les enseignements tirés au fil du temps, préservant ainsi les avancées accomplies ces dernières années dans le domaine de la transparence fiscale.

2.1.2. Progrès réalisés au regard d'autres initiatives d'échange de renseignements au niveau international

44. Au-delà de la NCD et du CARF, l'OCDE a poursuivi ses travaux en vue de développer des instruments et des approches communes visant d'autres formes d'échange de renseignements en lien avec des pratiques transnationales. On citera à cet égard les Règles types de déclaration à l'intention des vendeurs relevant de l'économie du partage et de l'économie à la demande (OCDE, 2021^[10]). Ces règles ont été élaborées en réponse à la croissance rapide de l'économie numérique, en particulier de l'économie du partage et de l'économie à la demande. Il ressort de ces travaux que les administrations fiscales n'ont pas toujours connaissance des activités facilitées par les opérateurs de plateformes dans l'économie du partage et à la demande et que les contribuables ne déclarent pas systématiquement ces activités.

45. Les Règles types, qui ont également donné lieu à une directive de l'UE, exigent des opérateurs de plateformes numériques qu'ils collectent des informations sur les revenus perçus par ceux qui utilisent ces plateformes afin de proposer des services à la personne, d'hébergement et de transport, et qu'ils communiquent ces informations aux autorités fiscales (un module optionnel visant la vente de biens et la location de moyens de transport a également été développé). Ces règles présentent plusieurs avantages. Elles aident les contribuables à se conformer à leurs obligations fiscales. Elles contribuent également à alléger la charge administrative des opérateurs de plateformes en instaurant un ensemble unique d'obligations déclaratives communes. Elles sont enfin une réponse à l'évolution de l'économie en ce

qu'elles garantissent des règles du jeu équitables entre les plateformes et les entreprises traditionnelles et permettent aux autorités de mettre à profit leur connaissance d'activités qui relevaient auparavant de l'économie monétaire informelle du fait que celles-ci se déroulent désormais sur des plateformes numériques.

46. Les Règles types sont entrées en vigueur dans plusieurs juridictions. Depuis novembre 2022, 25 juridictions ont déjà signé l'Accord multilatéral entre autorités compétentes visant à faciliter l'échange international de renseignements fondé sur les Règles types (OCDE, 2023^[11]).

47. Les juridictions du monde entier restent par ailleurs déterminées à assurer l'application effective de la NCD. Pour les y aider, l'OCDE a publié en 2018 les Règles de communication obligatoire d'informations relatives aux dispositifs de contournement de la NCD et aux structures extraterritoriales opaques (OCDE, 2018^[12]). Dans le cadre de leur stratégie à cet égard, 17 juridictions ont signé, depuis novembre 2022, l'Accord multilatéral entre autorités compétentes visant à faciliter l'échange international de renseignements fondé sur les Règles types (OCDE, 2023^[13]).

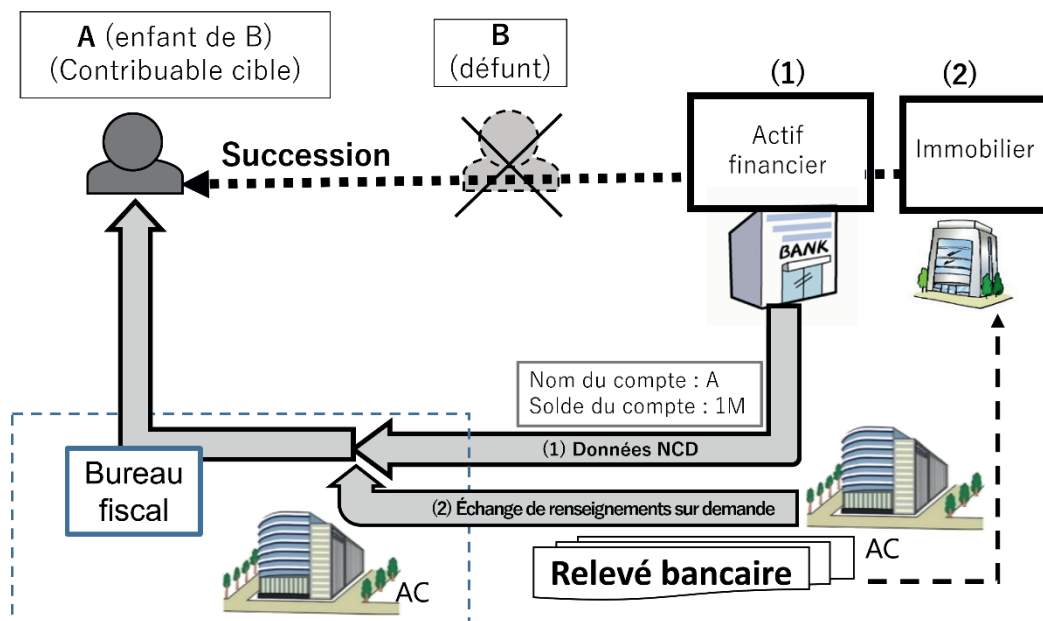
2.2. Actualités

48. Les juridictions continuent de progresser quant à l'utilisation effective des renseignements, obtenus notamment en vertu de la NCD, conscientes que ces cadres déclaratifs ont non seulement un effet dissuasif, mais qu'ils sont également très utiles pour décider des enquêtes, contrôles et investigations à entreprendre.

2.2.1. Étude de cas sur l'utilisation de la NCD par l'administration fiscale japonaise

49. L'administration fiscale japonaise utilise les données qui lui sont transmises par d'autres juridictions au titre de la NCD afin de contribuer à la réussite de ses activités dans le domaine de la gestion des risques de non-conformité. Les données collectées dans le cadre de la NCD sont recoupées avec d'autres données internes (par exemple, les registres des transferts de fonds transfrontières, les informations déclaratives des contribuables et les pièces justificatives telles que les déclarations d'actifs détenus à l'étranger). Le Graphique 6 ci-après illustre la façon dont l'administration fiscale japonaise utilise les données transmises au titre de la NCD.

Graphique 6. Utilisation des données collectées en vertu de la NCD par l'administration fiscale japonaise dans le cadre de l'examen d'une déclaration de succession



Source : Administration fiscale japonaise, 2022

50. Dans l'exemple ci-dessus, un agent de l'administration fiscale a utilisé les informations collectées en vertu de la NCD dans le cadre de l'examen d'une déclaration de succession. La personne B était un parent de la personne A et elle détenait des actifs financiers à l'étranger. Au décès de la personne B, la personne A a hérité de ces actifs.

51. La personne A a rempli une déclaration de succession, mais n'a pas déclaré les actifs financiers détenus à l'étranger. La personne A s'attendait à ce que le fisc japonais n'ait pas connaissance de l'existence de ces actifs du fait qu'ils étaient détenus en dehors du Japon. Le contrôleur des impôts a cependant recoupé les informations communiquées dans la déclaration de succession avec celles collectées en vertu de la NCD. Il s'est rendu compte que les actifs financiers détenus à l'étranger n'avaient pas été renseignés dans la déclaration fiscale et a signalé le dossier afin qu'un contrôle sur site soit diligenté.

52. Au cours du contrôle, la personne A n'a fourni aucun document relatif aux actifs financiers détenus à l'étranger, même si les informations obtenues en vertu de la NCD laissaient entendre qu'elle devait posséder des actifs financiers à l'étranger dont elle aurait pu hériter du défunt. Le contrôleur a considéré qu'il pourrait obtenir davantage d'informations concernant ces actifs au titre de l'échange de renseignements sur demande. L'autorité compétente de l'administration fiscale japonaise s'est alors mise en rapport avec la juridiction partenaire afin qu'elle lui transmette certaines informations figurant sur le relevé bancaire du contribuable, ce qu'elle a fait. Ces informations révélaient que la personne A détenait des actifs financiers dans la banque ainsi que des actifs immobiliers, ce dont le contrôleur n'avait jusque-là pas connaissance.

53. À l'issue du contrôle, le contribuable a dû s'acquitter du paiement des droits de succession au titre des actifs non déclarés et des pénalités associées. Dans le cas présent, les informations communiquées au titre de la NCD ont déclenché l'ouverture d'une enquête sur la situation financière globale du contribuable.

2.2.2. Étude de cas sur l'utilisation des données collectées au titre de la NCD par l'administration nationale des impôts et des douanes de Hongrie

54. L'administration nationale des impôts et des douanes de Hongrie utilise les données qui lui sont transmises par d'autres juridictions au titre de la NCD afin de contribuer à la réussite de ses activités dans le domaine de la gestion des risques de non-conformité. Les données issues de la NCD sont principalement utilisées dans le cadre du programme de discipline fiscale volontaire de l'administration fiscale. Une fois que les données issues de la NCD ont été reçues et que les contribuables concernés ont été identifiés, un processus d'évaluation des risques est engagé. Au cours de ce processus, l'administration compare les données transmises en vertu de la NCD et celles renseignées par les contribuables dans leurs déclarations fiscales. En cas d'écart entre les informations reçues dans le cadre de l'échange de renseignements et la déclaration fiscale d'un contribuable, un courrier est envoyé à ce dernier lui demandant d'expliquer l'anomalie puis de déposer une déclaration fiscale modifiée le cas échéant. Le contribuable est libre de participer ou non à ce programme. S'il décide d'y participer, il ne s'expose toutefois à aucune sanction.

55. L'administration fiscale mesure les résultats du programme de discipline fiscale volontaire. Elle considère que l'objectif a été atteint avec succès lorsque le décalage entre les données issues de la NCD et celles contenues dans la déclaration fiscale a été corrigé (et qu'une déclaration mise à jour a été déposée) ou qu'il s'avère que l'anomalie constatée était une erreur. Le taux de réussite du programme s'élève à 60 %.

2.2.3. Systèmes connectés

56. Au cours des 20 dernières années, le volume des données auxquelles ont accès les administrations a connu une croissance exponentielle. Cette tendance s'observe au niveau national aussi bien qu'international avec la mise en place d'un nombre croissant de cadres destinés à faciliter la collaboration transnationale. Par exemple, un consensus politique a émergé en faveur de la fin du secret bancaire et de l'établissement d'une norme internationale d'échange de renseignements sur demande autorisant les administrations fiscales à demander, aux fins de l'application des dispositions d'une convention fiscale ou d'une législation nationale, des renseignements sur les données comptables, les comptes bancaires ainsi que la propriété légale et les bénéficiaires effectifs d'actifs. Par ailleurs, la Norme commune de déclaration, le Cadre déclaratif applicable aux crypto-actifs, les Règles types de déclaration applicables aux plateformes numériques et les Règles de communication obligatoire d'informations décrits précédemment facilitent la collecte d'un ensemble prédéfini d'informations détenues à l'étranger auprès d'intermédiaires et l'échange automatique de ces informations sur une base annuelle.

57. En plus des données échangées dans le cadre de la collaboration transnationale, les administrations fiscales disposent d'un accès plus large aux données provenant de diverses sources au niveau national, comme les factures électroniques, les appareils connectés tels que les caisses enregistreuses électroniques, et d'autres organismes publics. Les administrations fiscales sont également désormais en mesure de collecter des ensembles de données non structurées auprès de sources telles que les médias sociaux, ce qui peut ajouter une nouvelle dimension à leur capacité à appréhender les schémas de comportement des contribuables. L'utilisation croissante des technologies a contribué à faciliter l'accès à cette masse de données, ouvrant aux administrations fiscales des possibilités inédites pour :

- repérer les cas de non-conformité et y remédier, et, partant, accroître l'effet dissuasif, et
- fournir de nouveaux services aux contribuables visant à faciliter le respect de leurs obligations fiscales.

58. Les données massives sont au cœur de ces travaux ; dans l'édition 2022 de la série de l'OCDE sur les administrations fiscales, les auteurs indiquaient que près de 90 % des administrations fiscales

participantes utilisaient des outils d'analyse des données massives (OCDE, 2022^[14]), tels que des tableaux de bord analytiques, des contrôles automatiques de la conformité fondés sur des règles, des systèmes de modélisation de données prédictives et des algorithmes, pour réaliser des évaluations des risques plus complexes. Ces outils permettent de mettre en évidence de nouveaux liens entre les contribuables et les actifs et revenus non déclarés, et donc de cibler les risques plus efficacement. L'édition 2022 du rapport de l'OCDE sur l'administration fiscale soulignait également que plus de 80 % des administrations fiscales participantes déclaraient exploiter des données tierces pour préremplir les déclarations d'impôt, preuve que les données échangées peuvent être utilisées pour aider les contribuables à remplir leur déclaration de revenus. Le rapport de l'OCDE *Advanced Analytics for Tax Administration: Putting data to work* (OCDE, 2016^[15]) met également en lumière la façon dont les administrations fiscales utilisent l'analytique pour favoriser la discipline fiscale et la prestation de services.

59. Comme indiqué dans le rapport de 2022, ces nouvelles capacités en matière de données permettent de passer d'une réception périodique d'informations fournies par des tiers à un accès plus ciblé et en temps réel. La facturation électronique illustre particulièrement bien cette tendance et un certain nombre de juridictions (dont l'Argentine, le Brésil, la Croatie, l'Inde, l'Italie, la République tchèque et la Türkiye) ont notamment déjà adopté la notification des factures en temps réel aux fins de la TVA, obligeant les entreprises à déclarer les opérations de vente par voie électronique à l'administration fiscale au moment où les transactions sont réalisées. Dans certains cas, le logiciel utilisé permet une intégration du système de gestion ou du système de comptabilité de l'entreprise et de celui de l'administration fiscale, gage d'un respect des obligations fiscales plus rapide et plus rigoureux. Les rapports de l'OCDE *Administration fiscale 2022* (OCDE, 2022^[14]) et *Tax Administration 3.0 and Electronic Invoicing* (OCDE, 2022^[16]) montrent comment les administrations fiscales mettent en œuvre ces systèmes.

60. Ces politiques et ces solutions ont été couronnées de succès. Toutefois, les progrès technologiques et la poursuite de la transformation numérique de pans plus larges de la société invitent à réfléchir aux moyens de continuer à aller de l'avant et d'utiliser au mieux ces informations, d'éclairer les choix stratégiques futurs quant à la nature et à la forme des nouvelles informations requises, ainsi qu'à la façon d'intégrer de manière plus fluide ces informations aux initiatives en matière de recouvrement de l'impôt.

61. Le principe de l'intégration des données étudié dans le rapport du Forum de l'OCDE sur l'administration fiscale 3.0 (OCDE, 2020^[17]) repose sur l'idée qu'en concevant les éléments relatifs à la collecte, à la déclaration et à l'échange de données de manière à les intégrer dans les processus existants des contribuables et des entreprises, de sorte que la transmission des données s'effectue de manière automatisée dans le cadre de processus d'échange de machine à machine, y compris éventuellement en temps réel, la discipline fiscale peut être prise en compte dès la conception des systèmes. Cette démarche permet d'alléger la charge qui pèse sur les entreprises et les contribuables, et d'accroître la sécurité juridique en matière fiscale, car elle offre la possibilité de visualiser en temps réel le statut et les paiements d'un contribuable. C'est ainsi que l'on envisage les systèmes connectés et le principe de la discipline fiscale garantie dès la conception ; d'ailleurs, les membres du FAI réfléchissent actuellement aux moyens d'avancer dans cette voie.

2.3. Conclusion

62. Comme indiqué précédemment, le rapport de 2022 traitait entre autres de l'évolution possible de l'architecture internationale de l'échange de renseignements. Il est admis que cette évolution suppose : (i) d'évaluer les changements affectant l'économie, les modèles économiques et le comportement des contribuables, afin de s'adapter et de faire en sorte que les administrations fiscales aient accès aux informations dont elles ont besoin ; (ii) d'évaluer les formats de réception des informations les plus efficaces, notamment les formats numériques standardisés, les échanges en temps réel, et d'intégrer en

amont les caractéristiques de conception afin de garantir d'emblée une qualité optimale des informations transmises ; (iii) de collaborer avec les gestionnaires d'accès aux informations afin de permettre un allègement de la charge de travail des uns et des autres et un échange de renseignements de qualité ; (iv) de recourir davantage aux solutions technologiques afin de rationaliser la collecte et l'utilisation des renseignements par les administrations fiscales.

63. Ces aspects sont pertinents pour les responsables de l'action publique dans le cadre de leur réflexion sur les prochaines étapes concernant la transparence fiscale et les sujets qui dépassent le cadre de la fiscalité des entreprises. Par exemple, compte tenu de l'évolution des outils technologiques et de leur capacité à améliorer l'accès à l'information et à réduire les coûts, et du fait que l'existence de normes communes facilite l'adoption de solutions communes, d'autres avancées peuvent être envisagées. Il est ainsi possible d'optimiser les formats standardisés et les solutions techniques pour automatiser les recherches d'informations sur les bénéficiaires effectifs et dans les référentiels de données accessibles au public, afin de réduire le nombre d'enquêtes plus chronophages et coûteuses. Les principes de conception pourraient être appliqués à des domaines autres que celui de l'impôt sur les sociétés. Par exemple, le fait de disposer de documents standardisés et la possibilité de mettre en place des approches internationales communes en matière d'évaluation des risques pourraient également présenter un intérêt au regard de certains aspects liés à l'imposition des revenus des personnes physiques (les travailleurs très mobiles ou les crypto-actifs, par exemple), ou en matière de TVA et d'autres impôts présentant des éléments transnationaux.

Domaines potentiels de réflexion pour l'avenir

Au-delà de l'impôt sur les bénéfices des sociétés : Ancrer les principes de l'information en temps réel et de la conformité dès la conception dans tous les nouveaux régimes déclaratifs, tout en renforçant l'uniformisation de l'architecture de l'échange de renseignements dans les référentiels de données.

3 Conséquences pour les pays en développement

3.1. Dernières informations

64. Depuis de nombreuses années, des travaux sont menés dans le but de mieux répondre aux besoins des pays en développement et d'œuvrer au renforcement de leurs capacités. La gravité de cet enjeu est bien connue et continue de le placer au centre du programme d'action engagé dans le domaine de la fiscalité internationale, comme en témoignent les Objectifs de développement durable (ODD) des Nations Unies, le Programme d'action d'Addis-Abeba et les appels réitérés du G7 et du G20.

3.1.1. Avantages de la solution reposant sur deux piliers

65. Les règles à suivre pour mettre en œuvre la solution reposant sur deux piliers ont été en grande partie façonnées en fonction des points de vue et des besoins des pays en développement, ce qui a ouvert à ces derniers la possibilité d'en retirer des avantages non négligeables.

66. Des travaux d'évaluation de l'impact économique ont été menés à bien pour appréhender le potentiel, en termes de recettes fiscales supplémentaires, que recèle la solution reposant sur deux piliers. S'agissant du Montant A du Pilier Un, l'objectif principal est la réattribution des droits d'imposition. Un bénéfice estimé à 200 milliards de dollars (2021) ou 132 milliards de dollars en moyenne sur la période 2017-21 sera alloué dans le cadre du nouveau système. Bien que les gains de revenus ne soient pas l'objectif principal du pilier Un, l'OCDE estime que le montant des recettes supplémentaires au niveau mondial s'élèvera à 13-36 milliards USD pour l'année 2021 ou 12-25 milliards USD par an en moyenne sur la période 2017-2021. Ces évaluations d'impact économique pourraient varier en fonction de la conception détaillée des règles, qui sont encore en discussion. Si la situation n'est pas la même dans tous les pays en développement, en moyenne, les pays à faible revenu et à revenu intermédiaire bénéficient davantage de cette répartition que les pays à revenu élevé, à l'aune du pourcentage des recettes actuelles de l'IS (avec un gain équivalent à près de 3 % des recettes de l'IS pour les pays à faible revenu contre approximativement 1 % pour les pays à revenu élevé). En effet, dans le cadre du système existant, les pays en développement ont tendance à avoir peu de droits d'imposition sur les bénéfices résiduels des multinationales du champ d'application, ce que le premier pilier abordera. Il est prévu que le surcroît de recettes augmentera avec le temps et que l'élargissement prévu du champ d'application des règles, au moyen d'un abaissement du seuil de chiffre d'affaires à partir duquel les Groupes entreront dans le champ d'application, se concrétisera.

67. Plusieurs modifications des règles relatives au Montant A qui ont été négociées ces dernières années ont notablement contribué à procurer aux pays en développement les avantages escomptés de ces règles, en termes de recettes. Il s'agit notamment du champ d'application global qui permet d'inclure mêmes les grands Groupes dont les chaînes d'approvisionnement ou les bénéfices ne se trouvent pas dans des pays en développement en vertu des règles fiscales en vigueur. Il existe des règles spéciales de détermination de la source du chiffre d'affaires qui assurent aux pays en développement des recettes

supplémentaires tirées de la vente de produits finis (prélevées sur le « chiffre d'affaires restant »). Les pays en développement ne seront généralement pas tenus d'accorder un allègement de la double imposition ; ils bénéficieront en règle générale de l'application d'un critère du lien fixé à un niveau plus bas, de façon à conférer le droit d'imposition à des économies de petite taille ; ils bénéficieront généralement de l'application d'une règle de minimis dans le cadre du « régime de protection applicable aux bénéficiaires des activités de commercialisation et de distribution », de façon à continuer à protéger le Montant A qui leur est attribué d'ajustements compensatoires éventuels ; et les industries extractives (qui revêtent une importance particulière pour nombre de pays en développement) ont été exclues. L'analyse de l'OCDE donne à penser que le champ d'application global, le chiffre d'affaires restant, la protection de l'allègement de la double imposition, le seuil fixé à un niveau plus bas pour le critère du lien et la règle de minimis appliquée dans le cadre du régime de protection applicable aux bénéficiaires issus des activités de commercialisation et de distribution sont des dispositions qui, conjuguées les unes aux autres, aboutissent à un doublement de l'augmentation de la base d'imposition pour les pays à faible revenu et à revenu intermédiaire par comparaison avec un scénario dans lequel elles seraient omises.

68. S'agissant du Pilier Deux, l'analyse de l'OCDE estime le montant des recettes supplémentaires au niveau mondial jusqu'à 220 milliards USD pour 2018. De façon plus globale, des retombées bénéfiques sont également escomptées de changements de comportement des EMN et de réformes susceptibles d'être conduites par les pays en réaction à l'impôt minimum mondial (des réformes des incitations fiscales inefficaces notamment). En outre, les Règles GloBE sont conçues de telle manière qu'elles autorisent l'exercice du droit principal d'imposition par les pays de la source. C'est l'Impôt complémentaire minimum qualifié prélevé localement qui le permet. Le but est d'octroyer en premier lieu aux pays de la source le droit d'appliquer l'impôt complémentaire aux filiales des Groupes d'EMN qui sont situées sur leur territoire, et cette disposition s'applique avant toute règle relative aux SEC, règle d'inclusion du revenu ou règle relative aux paiements insuffisamment imposés (RPII), souvent référencées pour règles relatives aux profits insuffisamment imposés. Par conséquent, les pays en développement ont ainsi la possibilité d'exercer leurs droits d'imposition et de percevoir des recettes auprès de groupes faiblement imposés situés sur leur territoire. Le fait que les Règles GloBE s'inscrivent dans le cadre d'un effort coordonné à l'échelle mondiale est pour les pays en développement le signe de l'enclenchement d'une nouvelle dynamique pour mettre en œuvre l'impôt complémentaire minimum prélevé localement, sans crainte de perdre en compétitivité ou de se priver d'investissements, car les Groupes d'EMN s'attendent désormais à devoir payer l'impôt d'une manière ou d'une autre. Il offre également aux pays en développement l'opportunité d'engager une réflexion de plus vaste portée sur la réforme de l'action des pouvoirs publics, concernant en particulier les incitations fiscales.

69. La solution reposant sur deux piliers ouvre par ailleurs des perspectives d'apprentissage entre pairs et de coopération sur les divers aspects de sa mise en œuvre et de l'examen de sa mise en œuvre, dont il est question au chapitre 2 du présent rapport et dont les pays en développement peuvent espérer des effets bénéfiques accessoires sachant qu'ils auront ainsi l'occasion de collaborer avec les administrations fiscales d'autres pays.

3.2. Actualités

3.2.1. Nouveau programme pilote visant à étudier les effets, sur les incitations fiscales, dans le cadre du Pilier Deux

70. Les règles relatives à l'impôt minimum mondial ont été adoptées et sont appliquées dans le monde entier. Aider les pays en développement à analyser l'impact de ces règles et à comprendre comment ils doivent réagir est une priorité absolue. Si 220 milliards USD de recettes supplémentaires devraient être collectées, les pays en développement doivent s'assurer d'être en mesure d'en percevoir leur part. Le Secrétariat de l'OCDE a lancé une série de neuf programmes pilotes destinés à accompagner les pays en

développement sur cette voie et à les aider à mettre au point des réponses stratégiques et législatives appropriées. Des experts prêteront main forte à ceux qui cherchent à appréhender comment leur système d'imposition des bénéficiaires des sociétés s'articule avec la base d'imposition GloBE, à analyser le fonctionnement des incitations fiscales, afin de mieux comprendre qui peut en bénéficier et comment elles interagissent avec les règles relatives à l'impôt minimum mondial, et qui s'efforcent enfin de mieux cerner les activités des EMN pour évaluer l'effet qu'auront les Règles GloBE dans leur juridiction. Les programmes pilotes permettront de recueillir des éléments d'information sur les problèmes rencontrés par les pays en développement et les enseignements ainsi dégagés pourront constituer le point de départ du déploiement d'un soutien plus large aux membres du Cadre inclusif dans le futur.

71. Par ailleurs, les travaux sur ce sujet vont se poursuivre sur la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales, qui est le fruit d'efforts conjoints du Fonds monétaire international, des Nations Unies, du Groupe de la Banque mondiale et de l'OCDE. Une partie du programme de travail de la Plateforme prévoit une mise à jour de la boîte à outils sur les incitations fiscales visant à prendre en compte l'impact de l'impôt minimum mondial.

3.2.2. Renforcement des capacités à l'appui de la solution reposant sur deux piliers

72. Des projets ont été engagés pour développer les compétences sur le Montant A et les Règles GloBE. La solution reposant sur deux piliers est synonyme de défis pour tous les pays, mais ces défis sont plus exigeants dans les pays en développement dont les capacités et les ressources sont soumises à des tensions encore plus fortes.

73. Le cycle de la mise en œuvre des nouvelles réformes comporte trois volets pour lesquels un soutien au renforcement des capacités peut être dispensé.

74. Le premier volet concerne la sensibilisation, de sorte que les responsables politiques qui se trouvent confrontés à une multitude d'initiatives et à des demandes concurrentes, disposent des informations nécessaires pour prendre des décisions appropriées. Les pays en développement peuvent bénéficier d'un appui sur ce point sous la forme d'actions de sensibilisation (par le truchement d'organisations fiscales régionales, de banques de développement et d'instances politiques telles que le G20, l'ASEAN et l'Union africaine ainsi que les initiatives du Cadre inclusif, que ce soit dans le cadre de projets pilotes, comme ceux mentionnés précédemment, ou des travaux en cours sur les évaluations de l'impact économique). L'OCDE a organisé une série de séminaires en ligne sur des sujets précis en rapport avec la solution reposant sur deux piliers, qui ont notamment pris la forme de modules de présentation générale, mais aussi de cours plus approfondis et détaillés. Ceux-ci ont été complétés, dans certains cas, par des séances interactives de questions-réponses avec des experts. Un cycle de sessions de formation multilatérales est également déployé tout au long de l'année.

75. Le deuxième volet concerne le soutien à la mise en œuvre des règles. Les règles pour les deux piliers sont détaillées et reposent sur quelques concepts complexes. Un soutien peut être dispensé au personnel technique des pays en développement (y compris aux responsables de l'élaboration des politiques publiques, aux législateurs et aux administrations fiscales en charge de l'administration de l'impôt) pour contribuer à une meilleure compréhension des règles grâce à des actions de formation, à l'élaboration de modèles de législation, à la rédaction de manuels et d'orientations et à la fourniture de conseils sur mesure au stade de l'examen des projets de textes législatifs. C'est également la démarche suivie dans le cadre des programmes pilotes décrits précédemment. L'ATAF a par exemple publié une approche suggérée (ATAF, s.d.^[18]), contenant un modèle de législation à l'intention de ses membres, utilisable pour mettre en œuvre un impôt complémentaire minimum qualifié prélevé localement, et accompagnera ses membres pour la transposition des règles dans leur système national. Un grand nombre d'organismes ont également pris l'engagement de prendre part au renforcement des capacités de mise en œuvre des deux piliers. L'administration fiscale du Royaume-Uni par exemple, HMRC, lance actuellement un Réseau de partage des connaissances à l'appui de la mise en œuvre de la solution

reposant sur deux piliers, placé sous l'égide du Réseau sur le renforcement des capacités du Forum sur l'administration fiscale. Cela sera hébergé en grande partie sur la plateforme de partage des connaissances pour les administrations fiscales (*Knowledge Sharing Platform*), une ressource mondiale en ligne pour le partage des connaissances et de l'expertise en matière d'administration fiscale que l'Agence du revenu du Canada continue d'améliorer. La Banque asiatique de développement a créé un Pôle fiscalité Asie-Pacifique et travaille actuellement à la mise en place d'un centre d'assistance à la mise en œuvre de la solution reposant sur deux piliers ainsi qu'à l'élaboration de boîtes à outils sur la mise en œuvre de l'impôt minimum mondial et du Montant A.

76. Enfin, un appui à l'application des règles est dispensé, y compris afin d'assurer un accès aisé des pays en développement aux données pertinentes nécessaires. Dans le cas des Règles GloBE comme du Montant A, un grand nombre de règles s'appliquent mécaniquement par essence, ce qui signifie qu'il existe des possibilités de collaboration internationale entre les administrations fiscales passant par le partage de ressources et la conduite d'évaluations des risques coordonnées et, peut-être même en partie automatisées. De plus, la conception du Processus de sécurité juridique en matière fiscale pour le Montant A (décrit au chapitre 1) dépendra dans une large mesure du Groupe d'EMN et de l'administration fiscale principale, qui bénéficieront du concours d'un comité d'examen pluriel et représentatif chargé d'examiner la documentation du Montant A. La diversité dans la composition des comités d'examen sera pour les administrations fiscales le gage qu'elles pourront d'apprendre les unes des autres et développer de nouvelles compétences. Par ailleurs, le processus est conçu de telle manière qu'il existe des moyens de partager le fardeau dans une certaine mesure. Parallèlement, il est reconnu que les comités d'examen doivent être représentatifs pour pouvoir être efficaces. Le renforcement des capacités indispensable pour que les pays en développement puissent participer au processus aura également son importance et pourrait être envisagé avec le concours d'organisations fiscales régionales. Compte tenu par exemple des relations et des liens que des organisations fiscales régionales ont noués au sein de leurs régions respectives, il est envisageable de constituer des viviers régionaux d'experts à même de siéger dans les comités d'examen appelés à intervenir dans le processus de sécurité juridique en matière fiscale.

77. Le renforcement des capacités axé sur ces trois aspects : sensibilisation, soutien législatif et application sera capital pour faire en sorte que les pays en développement puissent bénéficier dès que possible des avantages découlant de la solution reposant sur deux piliers.

3.2.3. Défis fiscaux à relever en dehors des piliers

78. Il existe d'autres priorités pour les pays en développement au-delà de la solution reposant sur deux piliers. Les défis soulevés par la transformation numérique de façon plus globale, de même que l'assistance dispensée pour permettre de les relever, sont traités dans les paragraphes qui suivent. Ces priorités (comme la fiscalité environnementale, l'impôt sur le revenu des personnes physiques et la fiscalité des industries extractives) ont été mises en évidence par un certain nombre d'organisations, dont le FMI, l'ATAF et la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales.¹

TVA sur le commerce électronique et les échanges numériques

79. La TVA est souvent la principale source de recettes pour les pays en développement (en moyenne en 2020, représentant 28 % des recettes fiscales totales en Amérique latine et dans les Caraïbes, 23 % en Asie-Pacifique et 29 % en Afrique) (OCDE, 2022^[19]). Sauvegarder ces recettes d'une importance cruciale pour des économies de plus en plus exposées à la transformation numérique et à la mondialisation est une priorité pour de nombreux pays en développement. L'expansion soutenue du commerce électronique et des échanges numériques met sérieusement à l'épreuve leurs systèmes de TVA. Les règles classiques applicables en matière de TVA ne comportent souvent pas de dispositions efficaces pour appliquer la TVA aux ventes numériques, en particulier lorsque celles-ci sont réalisées par des vendeurs en ligne. Il peut en résulter des pertes de plus en plus importantes de recettes de TVA et des

pressions concurrentielles qui handicapent indûment les entreprises nationales, celles-ci n'étant pas en mesure de rivaliser face à l'essor continu du volume des ventes en ligne sur lesquelles le montant de la TVA prélevée est nul ou anormalement faible. Il est donc nécessaire d'agir pour sauvegarder ces recettes indispensables au financement du développement durable et renforcer la mobilisation des ressources intérieures après la crise du COVID-19, mais aussi pour réduire le plus possible les distorsions de la concurrence entre les vendeurs en ligne étrangers et les magasins physiques locaux.

80. Face à cette réalité, l'OCDE a élaboré un cadre d'action complet approuvé au niveau international pour relever les défis en matière de TVA soulevés par l'économie numérique ; ce cadre est le fruit d'un large consensus entre les administrations fiscales de pays du monde entier sur des solutions efficaces et efficientes. Ces solutions ont déjà été mises en œuvre dans plus de 90 juridictions, et ont été véritablement couronnées de succès si l'on se réfère aussi bien aux recettes de TVA perçues qu'à la protection des commerces traditionnels face à la concurrence déloyale de la part des vendeurs en ligne. Elles suscitent également un intérêt grandissant auprès des pays en développement qui parfois ne disposent pas de capacités suffisantes pour assurer une mise en œuvre rapide et efficace.

81. Devant le nombre croissant de demandes d'assistance technique en matière de TVA et de commerce électronique, l'OCDE a lancé un programme complet et ambitieux de renforcement des capacités. Trois « boîtes à outils de portée régionale sur l'application de la TVA aux échanges numériques » ont été mises au point, en partenariat avec le Groupe de la Banque mondiale et des organisations régionales représentant respectivement l'Amérique latine et les Caraïbes (CIAT et BID), la région Asie-Pacifique (BAD) et l'Afrique (ATAF). On trouve dans ces boîtes à outils des orientations détaillées sur la conception et la mise en œuvre d'une stratégie complète pour l'application de la TVA au commerce électronique et aux échanges numériques, fondée sur des principes internationalement acceptés et tenant compte des circonstances et des problématiques spécifiques à chaque région. Parallèlement, un programme d'acheminement d'une assistance technique sur mesure a été mis sur pied pour aider les économies en développement qui le souhaitent à relever les défis, en termes de TVA, soulevés par l'expansion du commerce électronique et des échanges numériques. Une assistance technique bilatérale a été dispensée à plus d'une vingtaine de pays en développement en 2022 et ces activités se poursuivront et seront même élargies en 2023.

82. Compte tenu de l'importance de la TVA en tant que source de recettes essentielle pour les pays en développement, d'autres activités dans ce domaine viseront à permettre aux économies en développement d'optimiser le potentiel offert par leurs systèmes de TVA aux fins de la mobilisation des ressources intérieures. Dans ce contexte, les travaux menés par l'OCDE, le FMI et des organisations régionales qui aident les économies en développement à concevoir et à faire fonctionner leurs systèmes de TVA conservent toute leur pertinence.

La transformation numérique des administrations fiscales

83. La modernisation de l'administration de l'impôt à l'ère du numérique sera primordiale pour l'accès aux services aux contribuables et pour les recettes publiques. L'opportunité qu'elle offre aux pays en développement de passer des supports papier à des systèmes fondée sur des technologies avancées est décisive car il peut en résulter un accroissement des recettes et un élargissement de la base d'imposition, une utilisation plus rationnelle des ressources et la possibilité de multiplier les évaluations des risques conduites à l'aide d'outils plus sophistiqués. Ces aspects ont été étudiés dans le rapport, de l'OCDE intitulé « Soutenir la transformation numérique des administrations fiscales des pays en développement » (OCDE, 2023^[20]), publié à l'origine en anglais en 2021.

84. La transformation numérique ouvre également la perspective de mettre à profit les avancées réalisées dans le domaine de la coopération en matière fiscale, telles que la facturation électronique et l'instauration d'obligations déclaratives plus effectives pour les tiers, pour préparer le terrain en vue de l'adoption de systèmes plus performants et plus connectés. Elle peut également faciliter l'investissement

en améliorant les conditions d'exercice d'activités économiques. La transformation numérique de l'administration s'accompagne néanmoins de nombreuses difficultés, notamment lorsqu'il s'agit de trouver les experts requis pour œuvrer au renforcement des capacités. Des outils comme l'Outil diagnostique d'évaluation de l'administration fiscale (TADAT)² et le modèle de maturité de transformation numérique du FAI (OCDE, 2022^[21]) peuvent être d'une importance fondamentale à cet égard. Des organisations régionales telles que l'ATAF et l'Initiative Inspecteurs des impôts sans frontières s'emploient à étoffer leur soutien dans ce domaine.

Gestion de la sécurité de l'information

85. La gestion de la sécurité de l'information (GSI) est un axe de travail essentiel pour de nombreux pays en développement au moment où ils abordent de nouveaux domaines de la coopération en matière fiscale, notamment l'échange automatique de renseignements à des fins fiscales, y compris la mise en œuvre de la Norme commune de déclaration (NCD) et de la déclaration pays par pays. Les pays sont censés garantir la confidentialité et la protection en bonne et due forme des données reçues dans le cadre de l'échange automatique de renseignements, et utiliser ces données en stricte conformité avec les finalités convenues. En ce qui concerne les échanges de renseignements en vertu de la NCD, les juridictions doivent obligatoirement, à l'issue de l'examen par les pairs portant sur « la confidentialité et la protection des données » (CDS) mené à bien par le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (le Forum mondial), satisfaire aux exigences prévues en la matière pour pouvoir procéder à des échanges.

86. Sans perdre de vue cette toile de fond, le Secrétariat du Forum mondial a mis en place un programme de renforcement des capacités destiné à aider les administrations fiscales des pays en développement à améliorer, si besoin, leurs cadres GSI et à préparer leurs examens par les pairs au regard de la NCD. Ce soutien s'inscrit dans le cadre d'une stratégie plus vaste intitulée « Libérer le potentiel de l'échange automatique de renseignements pour les pays en développement : Stratégie 2021 » (OCDE, 2021^[22]), dont le but est de faciliter la participation des pays en développement à l'échange automatique de renseignements. La stratégie et la méthodologie reposent sur une démarche modulaire par étapes consistant à apporter une assistance aux pays en développement sur les modalités de mise en œuvre de l'échange automatique de renseignements (législation, conventions, GSI et systèmes informatiques d'échange automatique de renseignements) pour lesquelles ils en ont besoin selon un échéancier réaliste et rigoureux. Plus d'une dizaine de pays en développement ont bénéficié d'une assistance à l'amélioration de leur GSI et ont ainsi pu passer avec succès l'étape de l'examen par les pairs au regard de la NCD. Plus d'une vingtaine d'autres juridictions participent actuellement au programme sur la GSI et mettent tout en œuvre en vue de l'examen. Trente-cinq économies en développement ont reçu le feu vert à l'issue de l'examen par les pairs au regard de la NCD et participent actuellement à des échanges automatiques de renseignements. Cet accompagnement à la mise en œuvre de l'échange automatique de renseignements est accessible aux pays qui souhaitent adopter la NCD et/ou la déclaration pays par pays.

3.3. Conclusion

87. Le présent rapport comme celui de 2022 démontre que la politique fiscale et l'administration de l'impôt sont de plus en plus axées sur des questions liées à la transformation numérique de l'économie. En témoignent notamment des réformes telles que la solution reposant sur deux piliers, le Cadre déclaratif, le passage au recueil d'informations en temps réel et à des systèmes connectés et les principes directeurs sur la TVA et le commerce électronique et les échanges numériques ainsi que la tendance, pour les administrations fiscales, à recourir de plus en plus à des solutions et des outils numériques. Cette tendance va se poursuivre, les évolutions technologiques étant à la fois le moteur et la clé des réformes de l'administration de l'impôt à long terme.

88. Cependant, comme dans les pays en développement, les capacités de mettre en œuvre des réformes et d'assurer une transformation numérique complète de l'administration de l'impôt sont insuffisantes, le risque existe de voir se creuser le fossé entre les économies avancées et celles auxquelles ces capacités font défaut. C'est pourquoi il faudra impérativement renforcer les capacités dans tous les domaines de la transformation numérique de l'économie, et s'orienter, si possible, vers la simplification.

89. La demande d'assistance est très forte et l'on manque d'expertise et de ressources pour y répondre. Il est urgent de fournir un appui à la mise en œuvre du Pilier Deux, en particulier à la mise en œuvre des Règles GloBE car, si rien n'est fait, les pays risquent de passer à côté de recettes qui pourraient leur revenir à partir de 2024.

90. De plus, au vu de l'étendue du champ des questions sur lesquelles portent les demandes des pays en développement, qui dépasse largement l'imposition des bénéficiaires des sociétés, et couvre notamment la TVA et la transformation numérique des administrations fiscales, le renforcement des capacités devra être pluridimensionnel afin de garantir l'obtention de résultats durables pouvant concourir à la réalisation des Objectifs de développement durable.

Conclusions et prochaines étapes

Pays en développement : Les pays du G7 doivent mobiliser leurs ressources, y compris financières, leur expertise et leur capacité à nouer un dialogue sur les politiques à suivre, afin d'organiser des événements de renforcement des capacités, y compris :

- Soutien à la mise en œuvre à grande échelle des règles du Pilier Deux, et notamment de l'Impôt complémentaire minimum prélevé localement, par exemple par le biais des activités entreprises dans le cadre du volet sur le renforcement des capacités du Programme de l'OCDE sur la fiscalité et le développement et du volet formation du Programme de relations mondiales ;
- Appui aux réformes de la TVA en lien avec le cybercommerce et les échanges numériques ;
- Aide à la transformation numérique des administrations fiscales, y compris par le biais du Forum sur l'administration de l'impôt et d'autres organisations internationales et régionales.

Notes

¹ Voir par exemple, FMI, International Corporate Tax Reform, février 2023, accessible à l'adresse suivante : <https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2023/02/06/International-Corporate-Tax-Reform-529240>; Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF), Perspectives fiscales africaines 2021, consultable à l'adresse suivante : https://events.ataftax.org/index.php?page=documents&func=view&document_id=155&language=fr_FR ; Plateforme de collaboration sur les questions fiscales, First Global Conference Report, 2018, consultable à l'adresse suivante : <https://www.tax-platform.org/sites/pct/files/publications/130559-WP-ReportFinalMar.pdf>.

² <https://www.tadat.org/home>.

Références

- ATAF (2021), *Perspective fiscales africaines*, [23]
https://events.ataftax.org/index.php?page=documents&func=view&document_id=155&language=fr_FR.
- ATAF (s.d.), *Approche suggérée par l'ATAF pour l'élaboration d'une législation sur l'impôt complémentaire minimum national*, [18]
https://events.ataftax.org/index.php?page=documents&func=view&document_id=191&language=fr_FR.
- FMI (2023), *International Corporate Tax Reform, Policy Paper No. 2023/001*; février 2023, IMF, Washington D.C., <https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2023/02/06/International-Corporate-Tax-Reform-529240>. [24]
- OCDE (2023), *Les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux): Cadre inclusif sur le BEPS*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/9464d0c4-fr>. [2]
- OCDE (2023), *Manuel sur le traitement des procédures amiables multilatérales et des accords préalables en matière de prix de transfert multilatéraux (Manual on the Handling of Multilateral Mutual Agreement Procedures and Advance Pricing Arrangements: Enhancing Tax...)*, OECD Forum on Tax Administration, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/f0cad7f3-en>. [6]
- OCDE (2023), *Signataires de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes concernant l'échange automatique de renseignements relatifs aux dispositifs de contournement de la NCD et aux structures extraterritoriales opaques*, <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/mdr-mcaa-signatories.pdf> (consulté le 21 avril 2023). [13]
- OCDE (2023), *Signataires de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes concernant l'échange automatique de renseignements relatifs aux revenus tirés des plateformes numériques*, <https://www.oecd.org/tax/exchange-of-tax-information/dpi-mcaa-signatories.pdf> (consulté le 21 avril 2023). [11]
- OCDE (2023), *Soutenir la transformation numérique des administrations fiscales des pays en développement*, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/administration/soutenir-la-transformation-numerique-des-administrations-fiscales-des-pays-en-developpement.htm>. [20]

- OCDE (2022), *Administration fiscale 2022: Informations comparatives sur les pays de l'OCDE et autres économies avancées et émergentes*, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/6f55a020-fr>. [14]
- OCDE (2022), *Base de données mondiale des statistiques des recettes publiques*, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/politiques-fiscales/base-de-donnees-mondiale-des-statistiques-des-recettes-publiques.htm> (consulté le 21 avril 2023). [19]
- OCDE (2022), *Cadre de déclaration des Crypto-actifs et modifications de la Norme commune de déclaration*, OCDE, Paris, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/echange-de-renseignements-fiscaux/cadre-de-declaration-des-crypto-actifs-et-modifications-de-la-norme-commune-de-declaration.htm>. [9]
- OCDE (2022), *Coopération fiscale au XXIe siècle : Rapport de l'OCDE à l'intention des ministres des Finances et des gouverneurs de banque centrale du G7, mai 2022, Allemagne*, OCDE, Paris, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/cooperation-fiscale-au-xxie-siecle-rapport-ocde-g7-mai-2022-allemande.htm>. [1]
- OCDE (2022), *Défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie: L'OCDE lance une consultation publique sur les aspects de conformité et de sécurité juridique en matière fiscale pour l'impôt minimum mondial*, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/l-ocde-lance-une-consultation-publique-sur-les-aspects-de-conformite-et-de-securite-juridique-en-matiere-fiscale-pour-l-impot-minimum-mondial.htm>. [3]
- OCDE (2022), *Document de consultation publique : Pilier Deux – Sécurité juridique en matière fiscale au regard des règles GloBE, 20 décembre 2022 – 3 février 2023*, <https://www.oecd.org/fr/ctp/beps/document-de-consultation-publique-pilier-deux-securite-juridique-en-matiere-fiscale-au-regard-des-regles-globe.pdf>. [8]
- OCDE (2022), *Manuel sur les accords préalables bilatéraux en matière de prix (Bilateral Advance Pricing Arrangement Manual)*, OECD Forum on Tax Administration, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/4aa570e1-en>. [5]
- OCDE (2022), *Modèle de maturité de transformation numérique*, OCDE, Paris, <https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/digital-transformation-maturity-model.htm>. [21]
- OCDE (2022), *Rapport d'étape sur le Montant A du Pilier Un - Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/rapport-d-etape-sur-le-montant-a-du-pilier-un-solution-reposant-sur-deux-piliers-pour-resoudre-les-defis-fiscaux-soulevés-par-la-numerisation-de-l-economie.htm>. [7]
- OCDE (2022), *Rapport d'étape sur l'administration et les aspects de sécurité juridique du Montant A du Pilier Un – Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie*, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/rapport-d-etape-sur-l-administration-et-les-aspects-de-securite-juridique-du-montant-a-du-pilier-un.htm>. [4]
- OCDE (2022), *Tax Administration 3.0 and Electronic Invoicing: Initial Findings*, OECD Forum on Tax Administration, Éditions OCDE, Paris, <https://doi.org/10.1787/2ffc88ed-en>. [16]

- OCDE (2021), *Libérer le potentiel de l'échange automatique de renseignements pour les pays en développement - Stratégie 2021*, OCDE, Paris, [22]
<https://www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/documents/strategie-ear-pays-en-developpement.pdf>.
- OCDE (2021), *Règles types de déclaration à l'intention des vendeurs relevant de l'économie du partage et de l'économie à la demande*, OCDE, Paris, [10]
<https://www.oecd.org/fr/fiscalite/echange-de-renseignements-fiscaux/regles-types-de-declaration-a-l-intention-des-vendeurs-relevant-de-l-economie-du-partage-et-de-l-economie-a-la-demande.htm>.
- OCDE (2020), *Tax Administration 3.0: The Digital Transformation of Tax Administration*, OCDE, Paris, [17]
<https://www.oecd.org/tax/forum-on-tax-administration/publications-and-products/tax-administration-3-0-the-digital-transformation-of-tax-administration.htm>.
- OCDE (2018), *Règles de communication obligatoire d'informations relatives aux dispositifs de contournement de la NCD et aux structures extraterritoriales opaques*, OCDE, Paris, [12]
<https://www.oecd.org/fr/fiscalite/echange-de-renseignements-fiscaux/regles-de-communication-obligatoire-ncd-structures-extraterritoriales-opaques.htm>.
- OCDE (2016), *Advanced Analytics for Better Tax Administration : Putting Data to Work*, Édition OCDE, Paris, [15]
<https://doi.org/10.1787/9789264256453-en>.
- Plateforme de collaboration sur les questions fiscales (2018), *First Global Conference of the Platform for Collaboration on Tax - Conference Report*, <https://www.tax-platform.org/sites/pct/files/publications/130559-WP-ReportFinalMar.pdf>. [25]

Rapport d'étape 2023 sur la coopération fiscale au XXIe siècle

RAPPORT DE L'OCDE À L'INTENTION DES MINISTRES DES FINANCES ET DES GOUVERNEURS DE BANQUE CENTRALE DU G7, MAI 2023, JAPON

Ce rapport examine les conséquences de l'évolution du paysage de la politique fiscale internationale sur la coopération fiscale internationale tout en fournissant une mise à jour du rapport publié en mai 2022, "*Coopération fiscale pour le XXIe siècle*". Il analyse la manière dont les principes énoncés dans le rapport de 2022 sont intégrés par les membres du cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS dans la conception de la solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie, en se concentrant sur Montant A et les règles GloBE. En outre, il montre que les principes du rapport 2022 au-delà de l'impôt sur le revenu des sociétés se traduisent en actions, par exemple avec des solutions technologiques pour collecter et utiliser efficacement les informations liées à l'impôt sur le revenu. Enfin, il souligne certains des développements récents en matière de renforcement des capacités, comme demandé par le rapport 2022, et identifie une partie du travail qui reste à faire pour garantir des résultats pérennes et atteindre les Objectifs de développement durable. Le rapport propose des possibles domaines à considérer et les prochaines étapes pour poursuivre les efforts visant à renforcer la coopération internationale dans un contexte où les règles internationales sont de plus en plus coordonnées.

Ce rapport a été préparé par l'OCDE pour éclairer les discussions lors de la réunion de mai 2023 des ministres des Finances et des gouverneurs des banques centrales du G7, à la demande de la présidence japonaise du G7.



Pour plus d'informations :

 ctp.contact@oecd.org

 www.oecd.org/tax

 @OECDtax

 OECD Tax