

BELGISCHE KAMER VAN
VOLKSVERTEGENWOORDIGERS

13 november 2015

HOORZITTING

over de internationale fiscale fraude met de
heer Pascal Saint-Amans, directeur van het
Centre for Tax Policy and Administration
van de OESO

VERSLAG

NAMENS DE COMMISSIE
VOOR DE FINANCIËN EN DE BEGROTING
UITGEBRACHT DOOR
DE HEER **Ahmed LAAOUEJ**

INHOUD

Blz.

I. Inleiding van de heer Eric Van Rompuy, voorzitter van de commissie voor de Financiën en de Begroting	3
II. Uiteenzetting van de heer Pascal Saint-Amans, directeur van het <i>Centre for Tax Policy and Administration</i> van de OESO	4
III. Vragen van de leden	10
IV. Antwoorden van de heer Pascal Saint-Amans	16
Bijlage: het ontwerp van de OESO/G20 over de uitholling van de belastbare basis en de verschuiving van winsten (<i>Base Erosion and Profit Shifting</i> , BEPS): uiteenzetting van de actiepunten 2015	26

Zie:

Doc 54 **1116/ (2014/2015)**:
001 en 002: Verslagen.

CHAMBRE DES REPRÉSENTANTS
DE BELGIQUE

13 novembre 2015

AUDITION

de M. Pascal Saint-Amans, directeur du
Centre de politique et d'administration
fiscales de l'OCDE, à propos de la fraude
fiscale internationale

RAPPORT

FAIT AU NOM DE LA COMMISSION
DES FINANCES ET DU BUDGET
PAR
M. **Ahmed LAAOUEJ**

SOMMAIRE

Pages

I. Introduction de M. Eric Van Rompuy, président de la commission des Finances et du Budget	3
II. Exposé de M. Pascal Saint-Amans, directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE	4
III. Questions des membres	10
IV. Réponses de M. Pascal Saint-Amans	16
En annexe: le projet de l'OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (<i>Base Erosion and Profit Shifting</i> , BEPS): exposé des actions 2015	26

Voir:

Doc 54 **1116/ (2014/2015)**:
001 et 002: Rapports.

2819

**Samenstelling van de commissie op de datum van indiening van het verslag/
Composition de la commission à la date de dépôt du rapport**

Voorzitter/Président: Eric Van Rompuy

A. — Vaste leden / Titulaires:

N-VA Peter Dedecker, Robert Van de Velde, Hendrik Vuye,
Veerle Wouters
PS Stéphane Crusnière, Ahmed Laaouej, Alain Mathot
MR Gautier Calomne, Benoît Piedboeuf, Vincent
Scourneau
CD&V Roel Deseyn, Eric Van Rompuy
Open Vld Luk Van Biesen, Carina Van Cauter
sp.a Peter Vanvelthoven
Ecolo-Groen Georges Gilkinet
cdH Benoît Dispa

B. — Plaatsvervangers / Suppléants:

Peter Buysrogge, Inez De Coninck, Bart De Wever, Johan Klaps, Jan
Spooren
Frédéric Daerden, Emir Kir, Eric Massin, Sébastien Pirlot
Olivier Chastel, Philippe Goffin, Kattrin Jadin, Damien Thiéry
Hendrik Bogaert, Griet Smaers, Jef Van den Bergh
Patricia Ceysens, Dirk Van Mechelen, Frank Wilrycx
Karin Temmerman, Dirk Van der Maelen
Meyrem Almaci, Jean-Marc Nollet
Michel de Lamotte, Catherine Fonck

C. — Niet-stemgerechtigde leden / Membres sans voix délibérative:

VB Barbara Pas
PTB-GO! Marco Van Hees
FDF Olivier Maingain

N-VA	:	<i>Nieuw-Vlaamse Alliantie</i>
PS	:	<i>Parti Socialiste</i>
MR	:	<i>Mouvement Réformateur</i>
CD&V	:	<i>Christen-Democratisch en Vlaams</i>
Open Vld	:	<i>Open Vlaamse liberalen en democraten</i>
sp.a	:	<i>socialistische partij anders</i>
Ecolo-Groen	:	<i>Ecologistes Confédérés pour l'organisation de luttes originales – Groen</i>
cdH	:	<i>centre démocrate Humaniste</i>
VB	:	<i>Vlaams Belang</i>
PTB-GO!	:	<i>Parti du Travail de Belgique – Gauche d'Ouverture</i>
FDF	:	<i>Fédéralistes Démocrates Francophones</i>
PP	:	<i>Parti Populaire</i>

<i>Afkortingen bij de nummering van de publicaties:</i>	<i>Abréviations dans la numérotation des publications:</i>
DOC 54 0000/000: <i>Parlementair document van de 54^e zittingsperiode + basisnummer en volgnummer</i>	DOC 54 0000/000: <i>Document parlementaire de la 54^e législature, suivi du n^o de base et du n^o consécutif</i>
QRVA: <i>Schriftelijke Vragen en Antwoorden</i>	QRVA: <i>Questions et Réponses écrites</i>
CRIV: <i>Voorlopige versie van het Integraal Verslag</i>	CRIV: <i>Version Provisoire du Compte Rendu intégral</i>
CRABV: <i>Beknopt Verslag</i>	CRABV: <i>Compte Rendu Analytique</i>
CRIV: <i>Integraal Verslag, met links het definitieve integraal verslag en rechts het vertaald beknopt verslag van de toespraken (met de bijlagen)</i>	CRIV: <i>Compte Rendu Intégral, avec, à gauche, le compte rendu intégral et, à droite, le compte rendu analytique traduit des interventions (avec les annexes)</i>
PLEN: <i>Plenum</i>	PLEN: <i>Séance plénière</i>
COM: <i>Commissievergadering</i>	COM: <i>Réunion de commission</i>
MOT: <i>Moties tot besluit van interpellaties (beigekleurig papier)</i>	MOT: <i>Motions déposées en conclusion d'interpellations (papier beige)</i>

<i>Officiële publicaties, uitgegeven door de Kamer van volksvertegenwoordigers</i>	<i>Publications officielles éditées par la Chambre des représentants</i>
<i>Bestellingen: Natieplein 2 1008 Brussel Tél.: 02/ 549 81 60 Fax : 02/549 82 74 www.dekamer.be e-mail : publicaties@dekamer.be</i>	<i>Commandes: Place de la Nation 2 1008 Bruxelles Tél.: 02/ 549 81 60 Fax : 02/549 82 74 www.lachambre.be courriel : publications@lachambre.be</i>
<i>De publicaties worden uitsluitend gedrukt op FSC gecertificeerd papier</i>	<i>Les publications sont imprimées exclusivement sur du papier certifié FSC</i>

DAMES EN HEREN,

Uw commissie heeft op haar vergadering van woensdag 30 september 2015 een hoorzitting georganiseerd met de heer Pascal Saint-Amans, directeur van het *Centre for Tax Policy and Administration* van de OESO over internationale fiscale fraude.

I. — INLEIDING VAN DE HEER ERIC VAN ROMPUY, VOORZITTER VAN DE COMMISSIE VOOR DE FINANCIËN EN DE BEGROTING

De heer Eric Van Rompuy, voorzitter, verwijst naar de ontmoeting georganiseerd door de bijzondere commissie TAXE van het Europees Parlement met de nationale parlementen dat doorging op 17 juni 2015. Deze interparlementaire vergadering werd gewijd aan de verschillende fiscale behandeling van multinationale ondernemingen in de EU-lidstaten. Een van de sprekers op deze vergadering was de heer Pascal Saint-Amans die een uiteenzetting heeft gegeven over de massieve belastingontwijking van multinationale ondernemingen in de Europese Unie. Het betreft een problematiek die de laatste maanden ook ruime aandacht heeft gekregen in de media.

Om dit fenomeen te bestrijden, heeft de OESO (Organisatie voor Economische Samenwerking en Ontwikkeling) het actieplan BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*) opgesteld dat bestaat uit 15 actiepunten. Zo zijn er algemene acties zoals o.a. de digitale economie en de verstrenging van anti-ontwijkingsbepalingen. Daarnaast zijn er acties m.b.t. vaste inrichtingen en *transfer pricing*. Er zijn verdragsgerelateerde acties om het niet betalen van belastingen via de toepassing van dubbelbelastingverdragen te vermijden en acties rond transparantie zoals een meldingsplicht rond "agressieve" *tax planning*-structuren. De OESO kan geen bindende rechtsregels uitvaardigen. De effectieve implementatie van BEPS is bijgevolg afhankelijk van de individuele landen.

In februari 2013 publiceerde OESO een eerste rapport, gevolgd door een concreet actieplan in juli 2013. In september 2014 werden zeven tussenrapporten gepubliceerd. De afronding van alle vijftien actiepunten duurt in totaal twee jaar. Het einde van de werkzaamheden is voorzien tegen het najaar van 2015.

Het BEPS-actieplan werd mede opgesteld onder impuls van de ministers van Financiën van de lidstaten van de G20 die de OESO in 2012 hebben opgedragen stappen te ondernemen om de uitholling van de fiscale basis en de winstverschuiving door

MESDAMES, MESSIEURS,

Votre commission a organisé, au cours de sa réunion du mercredi 30 septembre 2015, une audition de M. Pascal Saint-Amans, directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE, à propos de la fraude fiscale internationale.

I. — INTRODUCTION DE M. ERIC VAN ROMPUY, PRÉSIDENT DE LA COMMISSION DES FINANCES ET DU BUDGET

M. Eric Van Rompuy, président, renvoie à la rencontre avec les parlements nationaux organisée le 17 juin 2015 par la commission spéciale TAXE du Parlement européen. Cette réunion interparlementaire était consacrée à la différence de traitement fiscal des entreprises multinationales dans les États membres de l'UE. Au cours de cette réunion, l'un des orateurs était M. Pascal Saint-Amans, qui a présenté un exposé sur l'évasion fiscale massive des entreprises multinationales au sein de l'Union européenne. Il s'agit d'une problématique à laquelle les médias ont également accordé beaucoup d'attention ces derniers mois.

Afin de lutter contre ce phénomène, l'OCDE (l'Organisation de coopération et de développement économiques) a lancé le plan d'action BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*, érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices), comprenant quinze points d'action. Il prévoit des actions générales, telles que l'économie numérique et le renforcement des dispositions anti-évasion, des actions concernant les établissements stables et les prix de transfert, des actions en lien avec les conventions visant à éviter le non-paiement d'impôts à la faveur de l'application de conventions préventives de la double imposition, et des actions relatives à la transparence, telle l'obligation de déclaration au sujet de la planification fiscale agressive. L'OCDE ne peut promulguer aucune règle de droit contraignante. Aussi la mise en œuvre effective de BEPS dépend-elle des pays individuels.

L'OCDE a publié un premier rapport en février 2013, suivi d'un plan d'action concret en juillet 2013. Sept rapports intérimaires ont été publiés en septembre 2014. La finalisation des quinze points d'action prendra deux ans au total. La fin des travaux est prévue d'ici l'automne 2015.

Le plan d'action BEPS a notamment été rédigé sous l'impulsion des ministres des Finances des États membres du G20, qui en 2012 ont chargé l'OCDE de prendre des mesures afin de lutter de manière coordonnée contre l'érosion de la base d'imposition

multinationale ondernemingen (*Base Erosion and Profit Shifting, BEPS*) op een gecoördineerde manier aan te pakken. Dit actieplan moet landen zowel intern als internationaal de nodige instrumenten aanreiken om de multinationale ondernemingen te belasten in het land waar de economische activiteit plaatsvindt. Het is van belang dat de betrokken landen eendrachtig optreden om inconsistenties in de fiscale wetgeving van de verschillende landen weg te werken.

In 2009 werd de heer Saint-Amans aangesteld als hoofd van de afdeling “*Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes*” binnen de schoot van de G20.

De spreker verwijst naar het voorstel voor een Richtlijn van de Raad tot wijziging van Richtlijn 2011/16/EU wat betreft verplichte uitwisseling van inlichtingen op belastinggebied, COM(2015)135. Daarin is sprake van *country-by-country reporting*.

Tenslotte benadrukt de heer Van Rompuy dat de Belgische Kamer van volksvertegenwoordigers volledig achter het BEPS actieplan staat en ook proactief wil meewerken aan de implementatie ervan. Alleen met een internationale aanpak en samenwerking kan het fenomeen van de internationale fiscale fraude efficiënt worden bestreden.

II. — UITEENZETTING VAN DE HEER PASCAL SAINT-AMANS, DIRECTEUR VAN HET CENTRE FOR TAX POLICY AND ADMINISTRATION VAN DE OESO

De heer Pascal Saint-Amans, directeur van het Centre for Tax Policy and Administration van de OESO, geeft aan dat naar aanleiding van de financiële crisis in 2008 de internationale fiscaliteit hoog op de politieke agenda staat van de vergaderingen van de staats- en regeringsleiders van de G20. Een van de 50 actiepunten die werden genomen op de vergadering van de G20 te Washington op 15 november 2008 was de afschaffing van het bankgeheim.

De OESO werd door de G20 gemandateerd om de landen te identificeren die niet wilden meewerken aan de opheffing van het bankgeheim, om een internationale standaard uit te werken en om een internationaal forum uit te bouwen voor de implementatie van deze standaard.

In 2013 heeft OESO een nieuw mandaat ontvangen van de G20 om een nieuwe internationale standaard uit te werken voor de automatische uitwisseling van

et le transfert de bénéfices (*Base Erosion and Profit Shifting, BEPS*). Ce plan d'action doit équiper les pays tant au niveau interne qu'au niveau international des instruments nécessaires pour imposer les entreprises multinationales dans le pays où l'activité économique est exercée. Il est important que les pays concernés agissent en bonne intelligence afin d'éliminer les incohérences de la législation fiscale des différents pays.

En 2009, M. Saint-Amans a été désigné en qualité de directeur du département “*Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales*” au sein du G20.

L'intervenant renvoie à la proposition de directive du Conseil modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal, COM(2015)135. Il y est question de la publication d'informations pays par pays.

M. Van Rompuy souligne enfin que la Chambre belge des représentants souscrit pleinement au plan d'action BEPS et qu'elle entend collaborer de manière proactive à sa mise en œuvre. Seules une approche et une coopération internationales permettront de combattre efficacement le phénomène de la fraude fiscale internationale.

II. — EXPOSÉ DE M. PASCAL SAINT-AMANS, DIRECTEUR DU CENTRE DE POLITIQUE ET D'ADMINISTRATION FISCALES DE L'OCDE

M. Pascal Saint-Amans, directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE, indique qu'à la suite de la crise financière de 2008, la fiscalité internationale est devenue l'une des priorités politiques majeures des réunions des chefs d'État et de gouvernement du G20. L'un des 50 points d'action qui ont été décidés lors de la réunion du G20 à Washington, le 15 novembre 2008, était la levée du secret bancaire.

L'OCDE a été mandatée par le G20 pour identifier les pays qui ne souhaitaient pas collaborer à la levée du secret bancaire, élaborer une norme internationale et mettre en place un forum mondial chargé de l'application de cette norme.

En 2013, l'OCDE a, à nouveau, été mandatée par le G20 pour développer une nouvelle norme internationale concernant l'échange automatique de données

gegevens voor fiscale doeleinden. Het gaat dan meer in het bijzonder om de uitwisseling van bankgegevens (rekeningsaldo's, de geïnde intresten en dividenden en transacties met meerwaarde). Het is de bedoeling dat de fiscale administraties van de 94 betrokken jurisdicties deze gegevens uitwisselen vanaf 2017 en 2018. Enkele jurisdicties hebben beslist om niet mee te werken waaronder Panama, Bahrein en de Marshall-eilanden. Alle grote financiële centra zoals Hong Kong, Zwitserland, Singapore, het Groothertogdom Luxemburg, het Verenigd Koninkrijk en de Verenigde Staten hebben wel hun medewerking verleend.

Gaandeweg is de G20 zich meer gaan focussen op internationale fiscale samenwerking vertrekkende vanuit het idee van de nationale soevereiniteit. Uit verschillende persberichten is gebleken dat internationale ondernemingen maar een fractie aan belastingen betalen van de nominale belastingtarieven in de lidstaten door gebruik te maken van *off shore*-constructies (het dossier *Off Shore Leaks*).

In 2012 werd de OESO door de G20 opnieuw gemandateerd om onderzoek te doen naar het fenomeen van de uitholling van de belastbare basis en het verschuiven van winsten. Daarbij maken multinationale ondernemingen gebruik van de verschillen in de fiscale wetgeving van verschillende landen om winsten te verschuiven zodat hun belastbare basis wordt uitgehoud en ze zo weinig mogelijk belastingen moeten betalen.

In een eerste verslag dat door de OESO in het voorjaar van 2013 werd voorgelegd aan de ministers van Financiën van de G20, werd een eerste beschrijving gegeven van het fenomeen BEPS. Op basis van dit verslag heeft de G20 aan de OESO gevraagd om een actieplan op te stellen om het fenomeen aan te pakken. In juli 2013 werd reeds een eerste versie van het actieplan door de ministers van Financiën van de G20 goedgekeurd en bekrachtigd door de staats- en regeerders van de G20 in september 2013.

Sindsdien heeft de OESO zich ingespannen om het BEPS-actieplan verder uit te werken. Momenteel is de eindfase bereikt en zullen de 15 actiepunten van het BEPS-actieplan officieel worden goedgekeurd door de Raad van de OESO op 1 oktober 2015. Op 5 oktober volgt dan de officiële bekendmaking. Respectievelijk op 8 oktober en 14 en 15 november zal het actieplan worden voorgesteld aan de ministers van Financiën van de G20 (te Lima) en de staats- en regeerders (te Antalya).

De 15 punten van het actieplan zijn op 22 september 2015 aangenomen door het comité voor Fiscale Zaken van de OESO, waarin de 34 lidstaten van de OESO zijn vertegenwoordigd, alsmede de 8 landen van de G20 die

à des fins fiscales. Il s'agit plus particulièrement de l'échange de données bancaires (soldes de comptes, intérêts et dividendes perçus et transactions avec plus-value). L'objectif est que les administrations fiscales des 94 juridictions concernées échangent ces données à compter de 2017 et de 2018. Certaines juridictions, notamment le Panama, le Bahreïn et les Îles Marshall, ont décidé de ne pas collaborer. Tous les grands centres financiers comme Hong Kong, la Suisse, Singapour, le Grand-Duché de Luxembourg, le Royaume-Uni et les États-Unis ont, en revanche, accepté de coopérer.

Graduellement, le G20 a davantage mis l'accent sur la coopération fiscale internationale, dans l'optique de la souveraineté nationale. Il est ressorti de différents articles de presse que certaines entreprises internationales ne payaient qu'une fraction des taux d'imposition nominaux aux États membres grâce à l'utilisation de constructions *off shore* (dossier *Off Shore Leaks*).

En 2012, l'OCDE a de nouveau été mandaté par le G20 pour examiner le phénomène de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices: certaines entreprises multinationales se servent des différences dans la législation fiscale de plusieurs pays pour transférer des bénéfices en vue d'éroder leur base d'imposition et de payer le moins d'impôts possible.

Le premier rapport présenté par l'OCDE au printemps 2013 aux ministres des Finances du G20 contenait une première description du phénomène BEPS. Sur la base de ce rapport, le G20 a demandé à l'OCDE d'établir un plan d'action en vue de s'attaquer au phénomène. Dès juillet 2013, une première version du plan d'action a été approuvée par les ministres des Finances du G20 et, en septembre 2013, elle a été ratifiée par les chefs d'État et de gouvernement du G20.

Depuis lors, l'OCDE s'est employée à poursuivre l'élaboration du plan d'action BEPS. La phase finale a maintenant été atteinte et les 15 points du plan d'action BEPS seront officiellement approuvés par le Conseil de l'OCDE le 1^{er} octobre 2015. Le 5 octobre, le plan d'action sera publié officiellement. Le 8 octobre et les 14 et 15 novembre, il sera présenté respectivement aux ministres des Finances du G20 (à Lima) et aux chefs d'État et de gouvernement (à Antalya).

Les 15 points du plan d'action ont été adoptés le 22 septembre 2015 par le Comité des affaires fiscales de l'OCDE, où sont représentés les 34 États membres de l'OCDE, ainsi que les 8 pays du G20 qui ne font

geen deel uitmaken van de OESO, de twee landen die in de toetredingsprocedure zitten (Columbia en Letland) en een vijftiental ontwikkelingslanden.

Dankzij de politieke bereidwilligheid en druk is er tussen al deze landen een ambitieus akkoord bereikt over de 15 actiepunten van het BEPS. Het bevat een allesomvattende aanpak die doordringt tot de wortel van het fenomeen. De voorgestelde oplossingen zijn sluitend zodat zij niet kunnen worden omzeild. Op basis van onderzoek van de agressieve fiscale schema's die door *multinationals* worden toegepast, verricht door de fiscale administraties van de lidstaten, werden 500 typeschema's onderscheiden.

De 15 actiepunten van BEPS-actieplan zijn opgebouwd rond drie luiken:

a) 1^e luik: Nood aan meer samenwerking en coördinatie

Aangezien de fiscaliteit behoort tot de soevereiniteit van elk land, kijkt elk land enkel naar zijn eigen fiscale wetgeving zonder rekening te houden met de andere lidstaten. Deze verschillen faciliteren de fiscale optimalisatie. Een goed voorbeeld hiervan zijn de hybride producten. De heer Saint-Amans schetst een typevoorbeeld. Een multinationale onderneming heeft een zetel in België maar leent geld aan een filiaal in Frankrijk via een obligatielening die convertibel is in aandelen. In Frankrijk zal de lening fiscaal worden beschouwd als een obligatie en in België als een aandeel. Door de nationale soevereiniteit kan eenzelfde product dus in twee landen fiscaal verschillend worden gekwalificeerd. Het Franse filiaal gaat intrest betalen voor de lening aan zijn Belgische moeder. Volgens het Franse recht is deze intrest fiscaal aftrekbaar waardoor bijgevolg de belastbare grondslag in Frankrijk wordt verlaagd. Tegelijkertijd zal de intrest die de Belgische moeder ontvangt volgens Belgisch fiscaal recht als een dividend op een aandeel worden beschouwd, dat voor 95 % fiscaal vrijgesteld is. De intrest geeft een belastingkrediet in Frankrijk zonder dat de belastbare basis in België verhoogt. Het gaat dus om legale fiscale constructies die door gebruik te maken van de verschillen in de fiscale wetgeving de belastbare basis verlagen om uiteindelijk minder belastingen of geen belastingen te betalen. Deze agressieve fiscale planning is mogelijk door een gebrek aan samenwerking en coördinatie tussen de soevereine landen.

In het actieplan wordt het gebrek aan coördinatie aangepakt via verschillende actiepunten:

— Het 2^e actiepunt: de strijd tegen de hybride producten;

pas partie de l'OCDE, les deux pays dont la procédure d'adhésion est en cours (la Colombie et la Lettonie) et une quinzaine de pays en développement.

Grâce à la bonne volonté et à la pression politiques, un accord ambitieux a pu être conclu entre tous ces pays sur les 15 points d'action du projet BEPS. Il s'agit d'une approche globale qui s'attaque aux racines du phénomène. Les solutions proposées sont exhaustives, de manière à ne pouvoir être contournées. Sur la base d'une étude réalisée par les administrations fiscales des États membres sur les schémas fiscaux agressifs appliqués par les multinationales, 500 schémas types ont été dégagés.

Les 15 points d'action du projet BEPS s'articulent autour de trois volets:

a) 1^{er} volet: nécessité d'accroître la coopération et la coordination

Dès lors que la fiscalité relève de sa souveraineté, chaque pays se focalise exclusivement sur sa propre législation fiscale sans tenir compte des autres États membres. Ces différences facilitent l'optimisation fiscale. Les produits hybrides en sont un bon exemple. M. Saint-Amans donne un exemple type. Une multinationale possède un siège en Belgique mais prête de l'argent à une filiale française par le biais d'un emprunt obligataire convertible en actions. Fiscalement parlant, ce prêt sera considéré comme une obligation en France et comme une action en Belgique. En raison de la souveraineté nationale, un produit identique peut donc recevoir, dans deux pays différents, des qualifications fiscales différentes. La filiale française paiera des intérêts sur le prêt à la maison-mère belge. Selon le droit français, ces intérêts seront fiscalement déductibles, ce qui aura pour effet de réduire la base imposable en France. Dans le même temps, les intérêts perçus par la maison-mère belge seront considérés, au regard du droit fiscal belge, comme un dividende sur action qui bénéficie d'une exonération fiscale à hauteur de 95 %. Ces intérêts procurent un crédit d'impôt en France sans faire augmenter la base imposable en Belgique. Il s'agit donc de montages fiscaux légaux qui, par le jeu des différences de législation fiscale, diminuent la base imposable pour arriver *in fine* à payer moins d'impôts, voire aucun impôt. Cette planification fiscale agressive est possible en raison de l'absence de coopération et de coordination entre les pays souverains.

Le plan d'action entend remédier à l'absence de coordination par le biais de différents points d'action:

— 2^e point d'action: la lutte contre les produits hybrides;

— Het 3^e actiepunt: het versterken van de gecontroleerde buitenlandse vennootschappen (*Controlled Foreign Companies*: CFC): namelijk de strijd tegen de delocalisatie van winst door multinationale ondernemingen;

— Het 4^e actiepunt: het excessief aftrekken van interesten. Hierbij gaat het vooral om intragroepelingen tussen de verschillende entiteiten van een *multinational* in verschillende landen. De thesaurie van dergelijke *multinational* wordt dan geplaatst in een land waar dergelijke transacties niet of weinig worden belast.

— Het 5^e actiepunt: De strijd tegen schadelijke fiscale praktijken. Het gaat dan vooral om de strijd tegen fiscale voordeelregimes die er enkel toe strekken de belastbare basis uit te hollen. Het betreft voornamelijk gunstregimes in twee domeinen:

- de fiscale *rulings*: Via de uitwisseling van de fiscale *rulings* tracht de OESO meer transparantie te brengen in het systeem;

- De *patent boxes*: fiscale regimes die de inkomsten uit intellectuele eigendomsrechten fiscaal vrijstellen of bevoordelen kunnen de belastbare basis uithollen, zonder welvaartcreatie. Daarom pleit de OESO ervoor de *patent box* te beperken voor inkomsten die in het land zelf zijn gegenereerd.

b) 2^e luik: Internationale standaarden

Een tweede luik vormt de internationale standaarden. De eerste standaarden dateren uit 1928 en waren bedoeld om de dubbele belastingen te vermijden. Dubbele belastingen ontmoedigen grensoverschrijdende investeringen en belemmeren de internationale handel. Daarom heeft de OESO een model opgesteld voor dubbele belastingverdragen en regels voor *transfer pricing*.

Er is echter gebleken dat dit model en de regels voor *transfer pricing* vaak werden omzeild. Daarom voorziet het BEPS actieplan in een aanpassing van het model en de regels om belastingontduiking tegen te gaan.

De spreker geeft twee voorbeelden van dergelijke belastingontduiking.

- Dubbelbelastingverdragen

Deze bilaterale verdragen worden afgesloten om de belastingen in het bronland te verlagen of om dubbele belastingen te vermijden in het land waar de standplaats is gevestigd. Momenteel bestaan er ongeveer 3500 belastingverdragen. Zo heeft België met heel

— 3^e point d'action: le renforcement des sociétés étrangères contrôlées (*Controlled Foreign Companies*: CFC): à savoir la lutte contre la délocalisation des bénéfices par les multinationales;

— 4^e point d'action: la déduction excessive des intérêts. Sur ce point, il s'agit surtout des emprunts intragroupes entre les différentes entités d'une multinationale dans différents pays. La trésorerie de ces multinationales est alors déplacée dans un pays où ces transactions ne sont pas ou guère taxées.

— 5^e point d'action: la lutte contre les pratiques fiscales préjudiciables. En l'espèce, il s'agit surtout de lutter contre les régimes de faveur fiscaux dont le seul but est d'éroder la base imposable. Il s'agit principalement de régimes de faveur dans deux domaines:

- les *rulings* fiscaux: par l'échange de *rulings* fiscaux, l'OCDE s'efforce d'accroître la transparence du système;

- Les *patent boxes*: les régimes fiscaux qui exonèrent fiscalement ou favorisent les recettes provenant de droits de propriété intellectuelle peuvent éroder la base imposable, sans créer de richesse. C'est pourquoi l'OCDE plaide pour limiter le *patent box* aux revenus qui ont été générés dans le pays même.

b) 2^e volet: normes internationales

Un deuxième volet porte sur les normes internationales. Les premières normes datent de 1928 et avaient pour but d'éviter la double imposition. Les doubles impositions dissuadent les investissements transfrontaliers et entravent le commerce international. C'est pourquoi l'OCDE a rédigé un modèle de convention préventive de la double imposition ainsi que des règles pour les prix de transfert (*transfer pricing*)

Il est toutefois apparu que ce modèle et les règles relatives aux prix de transfert ont souvent été contournés. Pour cette raison, le plan d'action BEPS prévoit de les adapter pour lutter contre la fraude fiscale.

L'orateur donne deux exemples de ce type d'évasion fiscale.

- Conventions préventives de la double imposition

Ces conventions bilatérales sont conclues dans le but de réduire l'imposition dans le pays source ou d'éviter la double imposition dans le pays où l'intéressé a établi sa résidence. Il existe à l'heure actuelle environ 3 500 conventions fiscales. La Belgique a ainsi conclu

veel landen dergelijke verdragen afgesloten. Nochtans worden deze verdragen in grote mate omzeild. Zo kan de meerwaarde van de verkoop van een Indische vennootschap opgericht door een Belgische vennootschap fiscaal worden vrijgesteld als men daarvoor een fiscale constructie opzet op het eiland Mauritius. Door legaal gebruik te maken van verschillende belastingverdragen: enerzijds het dubbelbelastingverdrag tussen België en India en anderzijds het dubbelbelastingverdrag tussen Mauritius en India kan de meerwaarde volledig fiscaal worden vrijgesteld, terwijl die verdragen daarvoor niet waren bedoeld. Van alle directe buitenlandse investeringen in India, verloopt 27 % via het eiland Mauritius om de meerwaarde fiscaal te kunnen vrijstellen. Deze fiscale ontduiking is mogelijk omdat de dubbelbelastingverdragen geen antimisbruikbepaling bevatten.

- *Transfer pricing*

Transfer pricing bevat de regels die de modaliteiten bepalen volgens de welke verschillende entiteiten van een groep elkaar tarieven mogen aanrekenen (*pricing*) voor de levering van goederen of diensten. Sinds 1928 geldt de regel dat de entiteiten van eenzelfde groep aan elkaar moeten factureren aan marktprijs. Zodoende kan in elke staat belasting geheven worden op de waarde die in dat land is gecreëerd. Echter heeft de toepassing van *transfer pricing* er toe geleid dat miljarden dollars zijn versluisd naar belastingparadijzen zoals de Bermuda-eilanden. De techniek die daarbij wordt gebruikt is het verplaatsen van de intellectuele eigendomsrechten naar deze belastingparadijzen terwijl het onderzoek en de ontwikkeling heeft plaatsgevonden in een ander land. Via een hele reeks onderlinge contracten slagen de *multinationals* erin om hun winsten te versluizen naar belastingparadijzen waar in werkelijkheid geen enkele activiteit plaatsvindt.

Het 6^e actiepunt van het BEPS-actieplan beoogt het misbruik van de dubbelbelastingverdragen een halt toe te roepen door een minimumstandaard te voorzien.

- c) 3^e luik: transparantie

Het derde luik van actiepunten is gewijd aan de transparantie. Door een gebrek aan transparantie beschikken de fiscale administraties niet over de nodige gegevens om op een correcte wijze belastingen te heffen. Daarom roept de OESO op dat de belastingplichtigen zouden worden verplicht om hun fiscale constructies *ex ante* te melden aan de fiscus (zie het 12^e actiepunt).

Het 11^e actiepunt spoort de lidstaten aan om de gevolgen van BEPS beter te monitoren zodat de

de telles conventions avec de très nombreux pays. Or, ces conventions sont contournées dans une large mesure. C'est ainsi que par le biais d'un montage fiscal à l'île Maurice, il est par exemple possible d'obtenir l'exonération fiscale d'une plus-value dérivée de la vente d'une société indienne créée par une société belge. En utilisant légalement différentes conventions fiscales, à savoir, d'une part, la convention préventive de la double imposition entre la Belgique et l'Inde, et, d'autre part, la même convention entre l'île Maurice et l'Inde, la plus-value peut être intégralement exonérée d'impôt, ce qui n'était pas l'objectif de ces conventions. Sur l'ensemble des investissements étrangers directs en Inde, 27 % transitent par l'île Maurice à des fins d'exonération fiscale des plus-values. Ce type d'évasion fiscale est possible parce que les conventions préventives de la double imposition ne contiennent pas de disposition anti-abus.

- *Transfer pricing* (établissement des prix de transfert)

Le *transfer pricing* comprend les règles fixant les modalités selon lesquelles différentes entités d'un groupe peuvent se facturer l'une à l'autre la livraison de biens ou de services. Depuis 1928, la règle est que les entités d'un seul et même groupe doivent se facturer ces livraisons au prix du marché. De cette manière, chaque État est en mesure de prélever une taxe sur la valeur créée dans le pays. L'application du *transfer pricing* a toutefois entraîné le détournement de milliards de dollars vers des paradis fiscaux tels que les Bermudes. La technique utilisée consiste à transférer les droits de propriété intellectuelle dans ces paradis fiscaux, alors que le travail de recherche et développement a eu lieu dans un autre pays. Par le biais de toute une série de contrats, les multinationales arrivent ainsi à transférer leurs bénéfices dans des paradis fiscaux où elles n'exercent, en réalité, pas la moindre activité.

L'Action 6 du plan d'action BEPS vise à mettre un terme à l'usage abusif des conventions préventives de la double imposition en instaurant une norme minimale.

- c) 3^e volet: transparence

Le troisième volet du Plan d'action est consacré à la transparence. Un manque de transparence empêche en effet les administrations fiscales de disposer des données nécessaires pour lever correctement l'impôt. C'est pourquoi l'OCDE lance un appel pour que l'on oblige les contribuables à déclarer *ex ante* leurs montages fiscaux à l'administration (voir le point d'action n° 12).

Le point d'action n° 11 vise à inciter les États membres à effectuer un meilleur suivi des conséquences du

macro-economische gevolgen ervan beter kunnen worden gemeten. Daartoe heeft de OESO een *dashboard* opgesteld met 6 indicatoren.

Het 13^e actiepunt bestaat er een minimumstandaard in te voeren voor *country-by-country reporting*. Het principe van *country-by-country reporting* houdt in dat de *multinationals* worden gevraagd om per land waar ze actief zijn een overzicht te geven van hun fiscale architectuur en planning aan de lokale belastingadministratie. Per land zullen er vijf gegevens moeten worden doorgegeven: het zakencijfer, de winst, de belastingen, het aantal werknemers en de activa.

Als alle gegevens per land worden samengelegd, zal snel duidelijk worden welke multinationale ondernemingen hun winsten verschuiven naar belastingparadijzen waar geen enkele economische activiteit plaatsvindt. De *country-by-country reporting* heeft tot doel de multinationale ondernemingen te confronteren met hun eigen fiscaal ontwijkingsgedrag in de hoop dat zij minder gebruik zullen maken van agressieve fiscale planning.

Tenslotte voorziet het 14^e actiepunt in de totstandkoming van een effectiever resolutiemechanisme om geschillen over dubbele belastingen te beslechten. De huidige bemiddelingsprocedures zijn ondoeltreffend.

Daarnaast zijn er ook twee horizontale actiepunten.

Het 15^e actiepunt beoogt een multilaterale overeenkomst te bereiken tussen alle betrokken landen om ineens alle bilaterale belastingverdragen automatisch aan te passen aan de actiepunten van het BEPS-actieplan. Het is veel efficiënter om een multilaterale overeenkomst te sluiten dan alle 3500 bestaande dubbelbelastingverdragen individueel te gaan wijzigen. Momenteel zijn er met 88 landen onderhandelingen gestart om tot zo'n multilaterale overeenkomst te komen.

Het 1^e actiepunt gaat over de digitale economie. De digitalisering van de economie vormt een groot risico voor de uitholling van belastbare basis en het verschuiven van de winst. De OESO hoopt dat het BEPS-actieplan dat risico kan inperken. Verder is er nood aan een eenduidige definitie van de vaste inrichting (*établissement stable*). Het leveren en stockeren van goederen in een land werd tot nu toe niet beschouwd als een activiteit die kan worden belast volgens het principe van de vaste inrichting. In de digitale economie is het noodzakelijk om een einde te stellen aan dit principe. Daarnaast moet

phénomène d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, afin de pouvoir mieux en mesurer les effets macroéconomiques. L'OCDE a élaboré à cet effet un "tableau de bord" (*dashboard*) comportant 6 indicateurs.

Le point d'action n° 13 consiste à instaurer une norme minimale pour la déclaration pays par pays. Le principe de la déclaration pays par pays consiste à demander aux multinationales de remettre à l'administration fiscale locale une vue d'ensemble de leur architecture et de leur planification fiscales, et ce, pour chaque pays où elles sont actives. Cinq données devront être communiquées par pays: le chiffre d'affaires, le bénéfice, les impôts, le nombre de travailleurs et le montant de l'actif.

Une fois que toutes les données auront été rassemblées par pays, il apparaîtra rapidement quelles entreprises multinationales transfèrent leurs bénéfices dans des paradis fiscaux où n'a pas lieu la moindre activité économique. La déclaration pays par pays a pour but de confronter les entreprises multinationales à leur propre comportement d'évasion fiscale, dans l'espoir qu'elles auront moins recours à la planification fiscale agressive.

Le point d'action n° 14 prévoit enfin l'élaboration d'un mécanisme de résolution plus efficace afin de trancher les litiges en matière de double imposition, les procédures de médiation actuelles ayant montré leur inefficacité.

Il y a en outre deux points d'action horizontaux.

Le 15^{ème} point d'action vise à aboutir à la conclusion d'une convention multilatérale entre tous les pays concernés afin d'adapter automatiquement en une fois toutes les conventions bilatérales d'imposition aux points d'action du plan d'action BEPS. Il est beaucoup plus efficace de conclure une convention multilatérale que d'aller modifier une à une toutes les 3500 conventions préventives de la double imposition existantes. Pour l'instant, des négociations ont été entreprises avec 88 pays afin d'aboutir à une convention multilatérale de ce type.

Le 1^{er} point d'action concerne l'économie numérique. La numérisation de l'économie constitue un risque important d'érosion de la base imposable et de déplacement des profits. L'OCDE espère que le plan d'action BEPS pourra limiter ce risque. Une définition univoque de l'établissement stable est, en outre, nécessaire. La livraison et le stockage de marchandises dans un pays n'étaient pas considérés jusqu'à présent comme une activité pouvant être imposée selon le principe de l'établissement stable. Dans le contexte de l'économie numérique, il est nécessaire de mettre fin à ce principe.

ook het probleem van de btw op *downloads* worden opgelost (Is de btw verschuldigd in het land waar de download plaatsvindt of in het land waar de software is ontwikkeld?)

De heer Saint-Amans besluit dat het BEPS-actieplan maar kan slagen als de regeringen van de betrokken landen het plan politiek steunen en implementeren. De spreker is ervan overtuigd dat het engagement aanwezig is gezien de stappen die reeds zijn gezet op het vlak van de uitwisseling van financiële gegevens en de opheffing van het bankgeheim. Door deze maatregelen werd reeds 37 miljard euro aan belastingen geïnd door 25 landen.

De maatregelen die zijn opgesomd in het BEPS-actieplan zijn “*soft law*” die door de parlementen van de betrokken landen moeten worden omgezet in juridische afdwingbare wetgeving (*hard law*). De actiepunten zijn zo opgesteld dat niet alle lidstaten moeten akkoord zijn om ze te kunnen implementeren.

Het BEPS-actieplan blijkt nu al resultaat te boeken aangezien heel wat multinationale ondernemingen (*Starbucks, Amazon, ...*) hun fiscale planning aan het herzien zijn. Sommige landen hebben zelfs niet gewacht op het BEPS-actieplan. Zo heeft Ierland de fiscale constructie “*double Irish*” zelf reeds afgeschaft omdat multinationale ondernemingen er teveel misbruik van maakten.

III. — VRAGEN VAN DE LEDEN

De heer Ahmed Laaouej (PS) vraagt naar de motieven van de OESO bij het opstellen van het BEPS-actieplan. In het verleden heeft de OESO vaak gewezen op schadelijke fiscale praktijken die de eerlijke concurrentie tussen de economische actoren belemmerden. De OESO leek zich meer te bekommeren om vrije en eerlijke concurrentie dan om fiscale rechtvaardigheid en de openbare financiën. Is er in de hoofden van de politieke leiders een verandering merkbaar in de zin dat zij naast een vrije marktwerking ook oog hebben voor de fiscale rechtvaardigheid en de houdbaarheid van de publieke financiën? Wat waren de drijfveren van de G20 om aan de OESO te vragen om het BEPS-actieplan op te stellen?

De heer Saint-Amans heeft erop gewezen dat er grote interne geldstromen bij de multinationale ondernemingen plaatsvinden waarbij de verschillende entiteiten bij elkaar schulden aangaan. Door deze fiscale optimalisatie zou de interne schuld van multinationale ondernemingen groter zijn dan de externe schuld. Hoe gaat de OESO te werk in haar betrachting om het volume

En outre, il faut également résoudre le problème de la TVA sur les téléchargements (La TVA est-elle due dans le pays où le téléchargement a lieu ou dans le pays où le logiciel a été développé?).

M. Saint-Amans conclut en affirmant que le plan d'action BEPS ne peut réussir que si les gouvernements des pays concernés le soutiennent et le mettent en œuvre politiquement. L'orateur est convaincu que la volonté existe à la lumière des mesures qui ont déjà été prises dans le domaine de l'échange de données financières et de la levée du secret bancaire. Grâce à ces mesures, 37 milliards d'euros d'impôts ont déjà été perçus par 25 pays.

Les mesures énumérées dans le plan d'action BEPS sont du type “*soft law*” et doivent être transposées en législation juridiquement contraignante (*hard law*) par les parlements des pays concernés. Les points d'action sont formulés de manière à ce que leur mise en œuvre ne soit pas tributaire de l'unanimité des États membres.

Il apparaît que le plan d'action BEPS enregistre d'ores et déjà des résultats vu que nombre d'entreprises multinationales (*Starbucks, Amazon, ...*) sont en train de revoir leur planification fiscale. Certains pays n'ont même pas attendu le plan d'action BEPS. L'Irlande a ainsi déjà supprimé la construction fiscale “*double Irish*” de sa propre initiative parce que les entreprises multinationales y avaient recours de manière excessive.

III. — QUESTIONS DES MEMBRES

M. Ahmed Laaouej (PS) s'enquiert des raisons pour lesquelles l'OCDE a élaboré le plan d'action BEPS. Par le passé, l'OCDE a souvent attiré l'attention sur les pratiques fiscales dommageables qui entravaient la concurrence loyale entre les acteurs économiques. L'OCDE semblait se préoccuper davantage de la libre concurrence dans des conditions loyales que de la justice fiscale et des finances publiques. Un changement de mentalité est-il perceptible dans le chef des dirigeants politiques en ce sens qu'ils tiennent également compte de la justice fiscale et de la soutenabilité des finances publiques en plus du fonctionnement du marché? Quelles motivations ont amené le G20 à demander à l'OCDE d'élaborer un plan d'action BEPS?

M. Saint-Amans a souligné l'existence de flux financiers considérables au sein des entreprises multinationales, les différentes entités s'endettant les unes envers les autres. Le résultat de cette optimisation fiscale serait que la dette interne des entreprises multinationales serait plus élevée que leur dette externe. Comment l'OCDE procède-t-elle dans sa tentative de

aan interne schuld te reduceren? Wordt er gekeken naar de (aftrekbaarheid van de) intresten of wordt er gewerkt met ratio's (verhouding van de interne schuld t.o.v. de externe schuld of de verhouding van de interne schuld t.o.v. het eigen vermogen)?

Voorts wenst de spreker te vernemen of de OESO een advies heeft over de Belgische fiscale regeling voor *royalties*. Welke aanbevelingen heeft de OESO voor de Belgische overheid om onderzoek en ontwikkeling in België te stimuleren zonder de fiscale grondslag in de buurlanden te ondergraven?

Vervolgens stelt de heer Laaouej nog een aantal specifieke vragen:

Hoe ver zal de OESO gaan in de herziening van de dubbelbelastingverdragen? Zal er via de multilaterale overeenkomst (multilateraal instrument) in elk dubbelbelastingverdrag een antimisbruikbepaling worden opgenomen? Het is van belang dat deze antimisbruikbepaling duidelijk wordt gedefinieerd. De spreker wijst erop dat de antimisbruikbepaling in België lange tijd in praktijk niet werkbaar was wegens een onduidelijke definitie.

Er kan worden vastgesteld dat door de opheffing van het bankgeheim de voormalige belastingparadijzen hun economisch en fiscaal beleid beginnen te heroriënteren. Zo heeft het Groothertogdom Luxemburg een aantal nieuwe juridische constructies (zoals de Luxemburgse stichtingen) bedacht die het beheer van activa op een discrete manier mogelijk maken. Hoe anticipeert de OESO op deze nieuwe tendens? Welke maatregelen beveelt de OESO aan op het vlak van het voorkomen van het witwassen van geld? Werkt de OESO op dit vlak samen met de Europese instellingen?

De Europese Unie streeft naar aan een harmonisatie van de fiscaliteit in de Europese lidstaten om de fiscale optimalisatie door multinationale ondernemingen onmogelijk te maken. Welke rol kan de OESO spelen bij deze fiscale harmonisatie? Wat is het standpunt van de OESO over deze fiscale harmonisatie? Gaat de OESO blijven werken met zwarte en grijze lijsten van belastingparadijzen? Hoe verloopt de interactie tussen de OESO en de BRIC-landen? Werken deze landen goed samen met de OESO inzake het BEPS-actieplan?

De spreker is van mening dat er naast de automatische uitwisseling van fiscale *rulings* ook nood is aan een Europese autoriteit die toezicht houdt op deze *rulings*. Hoe staat de OESO tegenover de oprichting van dergelijke autoriteit?

réduire le volume de la dette interne? Prend-t-on en compte les intérêts (leur déductibilité) ou travaille-t-on à l'aide de ratios (rapport entre la dette interne et la dette externe ou rapport entre la dette interne et les fonds propres)?

L'intervenant souhaite en outre savoir si l'OCDE a un conseil à donner concernant le régime fiscal belge pour les *royalties*. Quelles sont les recommandations de l'OCDE aux autorités belges afin de stimuler la recherche et le développement en Belgique sans miner la base fiscale dans les pays voisins?

Ensuite, M. Laaouej pose encore une série de questions spécifiques.

Jusqu'où l'OCDE ira-t-elle dans la révision des conventions préventives de la double imposition? Une disposition anti-abus sera-t-elle insérée dans chaque convention préventive de la double imposition par le biais de la convention multilatérale (instrument multilatéral)? Il importe de définir clairement cette disposition anti-abus. L'intervenant souligne que la disposition anti-abus a été longtemps inefficace en Belgique à cause de l'imprécision de sa définition.

On peut constater qu'à la suite de la levée du secret bancaire, les anciens paradis fiscaux ont commencé à réorienter leur politique économique et fiscale. C'est ainsi que le Grand-Duché de Luxembourg a conçu un certain nombre de nouvelles constructions juridiques (telles que les fondations luxembourgeoises), permettant de gérer les actifs dans la discrétion. Comment l'OCDE anticipe-t-elle cette nouvelle tendance? Quelles mesures l'OCDE recommande-t-elle en matière de prévention du blanchiment d'argent? L'OCDE collabore-t-elle avec les institutions européennes à cet égard?

L'Union européenne tend vers une harmonisation de la fiscalité dans les États membres européens afin d'empêcher l'optimisation fiscale par les entreprises multinationales. Quel rôle l'OCDE peut-elle jouer dans cette harmonisation fiscale? Quelle est la position de l'OCDE par rapport à cette harmonisation fiscale? L'OCDE continuera-t-elle à inscrire les paradis fiscaux sur des listes noires et des listes grises? Comment l'OCDE interagit-elle avec les pays BRIC? Ces pays collaborent-ils correctement avec l'OCDE en ce qui concerne le plan d'action BEPS?

L'intervenant estime qu'outre un échange automatique de décisions fiscales anticipées, il faudrait une autorité européenne surveillant ces décisions anticipées. Comment l'OCDE voit-elle l'institution d'une telle autorité?

De heer Roel Deseyn (CD&V) verklaart uit te kijken naar het door de OESO aangekondigde actieplan. Voorts benadrukt de spreker dat de input van gespecialiseerde instellingen, zoals de OESO, meer dan ooit noodzakelijk is. Immers, telkens als de naakte cijfers met betrekking tot de erosie van de belastbare basis aan het licht komen, stijgt de publieke verontwaardiging. Deze hoorzitting is dan ook een duidelijk signaal van aanmoediging vanwege de Belgische Kamer van volksvertegenwoordigers aan de OESO om het werk voort te zetten.

In verband met de uitwisseling van gegevens van financiële rekeningen, wenst de heer Deseyn te vernemen hoe dit zal worden geconcretiseerd: zal er één databank worden geconstrueerd en zo ja, op welke wijze zal de *privacy* dan worden gegarandeerd? Of denkt men eerder aan het uitbouwen van een kruispuntbank, waarbij betrokken administraties via een aanspreekpunt informatie kunnen opvragen zonder dat alle gegevens centraal moeten worden beheerd en waarbij elke aangesloten administratie verantwoordelijk blijft voor de eigen databank?

Is er aan België en ook aan andere lidstaten gevraagd om bepaalde onderdelen van het BEPS-actieplan uit te werken en zo ja, dewelke? Welke administratieve en institutionele capaciteit moet hiervoor worden voorzien?

De activiteiten van de OESO kaderen tevens in de internationale evoluties: zo is er ondermeer het implementatieproces van de FATCA-wetgeving in de Europese lidstaten. Gaat de OESO de implementatie ervan in verschillende landen op één of andere manier coördineren?

Is er voldoende ondersteuning voorzien voor de ontwikkelingslanden die ook bij de automatische uitwisseling van gegevens van financiële rekeningen betrokken zijn? De spreker dringt hier op aan. Zoniet, bestaat het risico dat juist die landen als ontsnappingsroute zouden worden gekozen.

Een tweede belangrijk punt is dat de nationale parlementen op een zo efficiënt mogelijk wijze bij de implementatie van het BEPS-actieplan zouden worden betrokken. Concreet is de spreker van oordeel dat alle commissieleden van de commissie voor de Financiën en de Begroting actief zouden moeten worden betrokken bij het *OECD Parliamentary Group on Tax* (een parlementaire werkgroep die de werkzaamheden van de OESO inzake fiscaliteit opvolgt en bespreekt).

M. roel Deseyn (CD&V) attend avec impatience le plan d'action annoncé par l'OCDE. L'intervenant souligne par ailleurs que l'apport d'institutions spécialisées, telles que l'OCDE, est plus nécessaire que jamais. En effet, lors de chaque publication des chiffres bruts concernant l'érosion de la base imposable, l'indignation publique croît. En organisant cette audition, la Chambre des représentants de Belgique envoie dès lors un signal clair d'encouragement à l'OCDE afin qu'elle poursuive son travail.

En ce qui concerne l'échange de renseignements au sujet de comptes financiers, M. Deseyn s'enquiert de la manière dont la mesure sera concrétisée: élaborera-t-on une seule banque de données et, dans l'affirmative, comment le respect de la vie privée sera-t-il dès lors garanti? Ou envisage-t-on plutôt l'élaboration d'une banque-carrefour, auprès de laquelle les administrations concernées pourraient recueillir des informations par le biais d'un point de contact, sans que cela impose une gestion centrale de toutes les données, chaque administration affiliée demeurant responsable de sa propre banque de données?

La Belgique et d'autres États membres ont-ils été invités à mettre en œuvre certaines composantes du plan d'action BEPS et, dans l'affirmative, lesquelles? Quelle capacité administrative et institutionnelle faut-il prévoir à cette fin?

Les activités de l'OCDE s'inscrivent en outre dans le contexte des évolutions internationales, notamment du processus de mise en œuvre de la législation FATCA dans les États membres européens. L'OCDE va-t-elle coordonner, d'une manière ou d'une autre, son exécution dans les différents pays?

Une assistance suffisante est-elle prévue pour les pays en développement qui participent également à l'échange automatique de données des comptes financiers? L'intervenant insiste sur ce point. Dans la négative, ces pays risquent précisément d'être choisis pour contourner les règles établies.

Un deuxième aspect important est que les parlements nationaux seraient associés de la manière la plus efficace possible à la mise en œuvre du plan d'action BEPS. Concrètement, l'intervenant considère que tous les membres de la commission des Finances et du Budget devraient s'impliquer activement dans le Groupe parlementaire de l'OCDE en matière fiscale (groupe de travail parlementaire qui suit et examine les travaux de l'OCDE dans le domaine de la fiscalité).

De heer Georges Gilkinet (*Ecolo-Groen*) verklaart gematigd positief te zijn over de 15 aangekondigde actiemaatregelen. Hij wacht met spanning het definitieve actieplan af en hoopt dat er eindelijk schot in de zaak komt. Maar de heer Gilkinet kan zich niet van de indruk ontdoen dat de OESO al te vaak door de lidstaten gebruikt wordt als alibi om zelf geen wijzigingen te hoeven doorvoeren. Het gaat zelfs zover dat men resultaten bekomt die het tegenovergestelde zijn van hetgeen juist wordt beoogd: cf. de dubbele belastingverdragen die door sommige *multinationals* worden gebruikt om te ontsnappen aan elke vorm van belastingheffing (*treaty-shopping*). Voorts is de spreker van oordeel dat, gezien de soms moeilijke financiële situatie van de lidstaten, de door de OESO en de G-20 vooropgestelde kalender te veel in de tijd is uitgespreid. Zeker gezien het feit dat de overheden jaarlijks miljarden euro's mislopen, is een vooruitzicht naar beterschap tegen 2017- 2018 té ver af.

Maar de spreker wenst ook het positieve van het OESO-actieplan te benadrukken, namelijk de internationale consensus die bereikt is om effectief tot daden over te gaan. Deze consensus is een hefboom voor de wetgevende macht om van de regering de nodige wetwijzigingen af te dwingen.

Voorts wenst de heer Gilkinet van de heer Saint-Amans een aantal antwoorden op een aantal specifieke vragen die de Belgische situatie betreffen:

— Wat is de analyse van de OESO over het Belgische systeem van de notionele intrestaftrek?

— Wat is de analyse van de OESO over het Belgische systeem van belastingaftrek voor octrooi-inkomsten?

— Wat is de visie van de OESO op fiscale *rulings* en hoe beoordeelt de OESO de werking van de Belgische *rulings* dienst?

— Hoever staat men in de onderhandelingen over een multilaterale overeenkomst ter vermijding van dubbele belastingen? Is België actief betrokken bij de onderhandelingen over dit verdrag?

Voor wat het Europees niveau betreft, is de heer Gilkinet ervan overtuigd dat de meest deugdelijke oplossing er één is waarbij een zo coherent mogelijk systeem op Europees niveau wordt uitgewerkt, waarbij de logica van de fiscale soevereiniteit van de lidstaten zoveel mogelijk wordt verlaten. Deze coherentie is noodzakelijk om te vermijden dat de lidstaten fiscale regimes uitwerken die ingaan tegen de idee van de Europese Unie: immers,

M. Georges Gilkinet (*Ecolo-Groen*) réserve un accueil modérément positif aux 15 mesures annoncées. Il attend avec impatience le plan d'action définitif et espère que les choses vont enfin bouger. Le membre ne peut toutefois pas se départir de l'impression que l'OCDE sert trop souvent d'alibi aux États membres pour ne devoir opérer eux-mêmes aucune modification. Cela va parfois tellement loin que les résultats obtenus sont aux antipodes des objectifs poursuivis. L'intervenant renvoie, à cet égard, à l'utilisation, par certaines multinationales, des conventions préventives de la double imposition pour échapper à toute forme de prélèvement fiscal (recherche de la convention la plus favorable — *treaty shopping*). M. Gilkinet estime par ailleurs que, compte tenu de la situation financière parfois difficile des États membres, le calendrier proposé par l'OCDE et par le G20 est trop étalé dans le temps. Eu égard aux milliards d'euros qui échappent chaque année aux autorités, la perspective d'une amélioration à l'horizon 2017-2018 est trop éloignée.

Mais l'intervenant souhaite également souligner l'aspect positif du plan d'action de l'OCDE, à savoir le consensus international obtenu en vue de passer effectivement aux actes. Ce consensus constitue pour le pouvoir législatif un levier lui permettant d'arracher au gouvernement les modifications législatives nécessaires.

M. Gilkinet souhaiterait ensuite que M. Saint-Amans réponde à plusieurs questions spécifiques concernant la situation belge:

— Quelle est l'analyse de l'OCDE du système belge de la déduction des intérêts notionnels?

— Quelle est l'analyse de l'OCDE du système belge de la déduction fiscale pour les revenus de brevets?

— Que pense l'OCDE des *rulings* fiscaux et comment évalue-t-elle le fonctionnement du service de *ruling* belge?

— Où en sont les négociations relatives à une convention multilatérale préventive de la double imposition? La Belgique est-elle associée activement aux négociations relatives à cette convention?

Pour ce qui est du niveau européen, M. Gilkinet est convaincu que la solution la plus appropriée consiste à élaborer un système aussi cohérent que possible au niveau européen, en abandonnant autant que faire se peut la logique de la souveraineté fiscale des États membres. Cette cohérence est nécessaire pour éviter que les États membres n'élaborent des régimes fiscaux contraires à l'idée de l'Union européenne: en effet,

afzonderlijke fiscale maatregelen per lidstaat gaan vaak gepaard met erosie van de belastbare basis in andere lidstaten. Toch kan hij zich niet van de indruk ontdoen dat er te veel geaarzeld wordt. Hij vraagt zich af wat hiervan de oorzaak is. Europese coherentie is immers noodzakelijk aangezien de VS toch verdergaat met de implementatie van het FATCA-systeem.

Tot slot verklaart de heer Gilkinet verheugd te zijn over het BEPS-actieplan maar wenst hij meer duidelijkheid over de implementatie van het actieplan. Momenteel bereiden de *multinationals* reeds nieuwe fiscale vluchtroutes voor om aan het BEPS-actieplan te ontsnappen.

De heer Marco Van Hees (PTB-GO!) wenst in de eerste plaats de visie te kennen van de heer Saint-Amans over die Belgische fiscale maatregelen die door de Europese Unie reeds als schadelijk werden beschouwd voor de fiscale systemen van andere lidstaten. (vb. notionele interestaftrek, *Excess Profit Ruling*).

Voorts vraagt de spreker of de heer Saint-Amans de definitie die de OESO hanteert van fiscaal paradijs nader zou kunnen toelichten. Is deze definitie niet al te tolerant opgesteld, waardoor het optreden tegen laakbare praktijken niet optimaal verloopt? De heer Van Hees is van oordeel dat het werken met een grijze of een zwarte lijst niet volstaat. Bovendien, het is niet omdat fiscale paradijzen zich geëngageerd hebben om mee te werken aan gegevensuitwisseling, dat het geen fiscale paradijzen meer zouden zijn. De definitie, bestaande uit 4 criteria, die de OESO vroeger hanteerde, lijkt de heer Van Hees correcter te zijn.

Mevrouw Karin Temmerman (sp.a) wijst er in eerste instantie op dat dankzij de talrijke inspanningen van de heer Saint-Amans en zijn teamleden bij de OESO, belangrijke stappen vooruit zijn gezet in de strijd tegen de erosie van de belastbare basis. Dit na jaren van impasse op het internationale niveau.

De spreekster uit vervolgens haar bezorgdheid over een aantal punten:

Voor wat betreft de *country-by-country reporting*, beurt mevrouw Temmerman dat dit nog steeds beperkt blijft tot *multinationals* met een omzet van minstens 750 miljoen euro. Zal dit mogelijks in de toekomst nog evolveren zodat ook *multinationals* die een lagere omzet draaien ook aan *country-by-country reporting* zouden kunnen worden onderworpen? Overweegt de OESO een uitbreiding ervan naar kleinere ondernemingen?

lorsque des mesures fiscales distinctes sont prises dans un État membre, cela va souvent de pair avec une érosion de la base d'imposition dans un autre État membre. L'intervenant ne peut toutefois se défaire de l'impression que l'on hésite trop. Il se demande pour quelle raison. La cohérence européenne est en effet indispensable, étant donné que les États-Unis poursuivent de toute façon la mise en œuvre du système FATCA.

Enfin, M. Gilkinet se réjouit du plan d'action BEPS, mais il souhaiterait obtenir plus de précisions concernant la mise en œuvre de ce plan. Les multinationales sont déjà en train de préparer de nouvelles méthodes d'évasion fiscale en vue d'y échapper.

M. Marco Van Hees (PTB-GO!) s'enquiert tout d'abord de la manière dont M. Saint-Amans considère les mesures fiscales belges que l'Union européenne a déjà qualifiées de dommageables pour les systèmes fiscaux d'autres États membres (par exemple, la déduction des intérêts notionnels, l'*Excess Profit Ruling*).

L'intervenant demande par ailleurs si M. Saint-Amans peut commenter plus en détail la définition du paradis fiscal retenue par l'OCDE. Cette définition n'est-elle pas trop tolérante, la lutte contre des pratiques répréhensibles n'étant dès lors pas optimale? M. Van Hees estime qu'il ne suffit pas d'utiliser une liste grise ou une liste noire. En outre, ce n'est pas parce que des paradis fiscaux se sont engagés à collaborer à l'échange de renseignements qu'ils ne sont plus des paradis fiscaux. La définition, comprenant quatre critères, que l'OCDE utilisait précédemment semble plus correcte à M. Van Hees.

Mme Karin Temmerman (sp.a) fait d'abord observer que les nombreux efforts consentis par M. Saint-Amans et les membres de son équipe à l'OCDE ont permis d'avancer sensiblement dans la lutte contre l'érosion de la base imposable après des années d'impasse au niveau international.

L'intervenante exprime ensuite son inquiétude au sujet d'un certain nombre de points:

En ce qui concerne les déclarations pays par pays, Mme Temmerman déplore qu'elles se limitent toujours aux multinationales réalisant un chiffre d'affaires de 750 millions d'euros au moins. Une évolution est-elle encore possible à l'avenir de sorte que les multinationales réalisant un chiffre d'affaires moins élevé puissent aussi être soumises aux déclarations pays par pays? L'OCDE envisage-t-elle un élargissement de la mesure aux plus petites entreprises?

Mevrouw Temmerman wenst voorts meer duidelijkheid over de acties die momenteel worden ondernomen om de bestaande dubbelbelastingverdragen aan te passen. Is het juridisch-technisch mogelijk om de bestaande bilaterale verdragen in één beweging om te vormen via een multilaterale overeenkomst? Bestaat er daarover ook een politieke consensus?

Eens de BEPS-acties formeel zijn goedgekeurd, hoe zal dan de implementatie geschieden en zeker ook de controle op de naleving van de aanbevelingen? Welke hefboom heeft de OESO om dit te bewerkstelligen en welke sancties zijn er voorzien? De spreekster is er niet zo zeker van dat de OESO over de juiste drukingsmiddelen ter zake beschikt.

Het 3^e actiepunt uit het BEPS-actieplan strekt ertoe de *Controlled Foreign Company* (CFC)-regels te harmoniseren en te versterken. België heeft evenwel geen CFC-regels en het invoeren ervan is vooralsnog niet aangekondigd. Hoe zou een CFC-wet voor België er het best uitzien?

Internationaal komt de Belgische regeling betreffende de notionele intrestaftrek meer en meer onder druk te staan. Klopt het dat, naar aanleiding van de BEPS-besprekingen, bepaalde landen hun twijfels geuit hebben over de Belgische regeling.

De automatische uitwisseling van gegevens kan alleen maar werken als de afspraken echt worden nageleefd. Als er geen sancties zijn, bestaat de kans dat de afspraken dode letter blijven. Het is bovendien algemeen gekend dat de afspraken rond de gegevensuitwisselingen niet door alle lidstaten met evenveel liefde werden ondertekend. Zullen er steekproefsgewijs controles worden uitgeoefend, zowel bij de financiële instellingen als bij de lidstaten zelf?

Voor wat de in het kader van het Mondiaal Forum voorziene *peerreviews* betreft, worden de parameters volgens dewelke tot nog toe werd geëvalueerd, én de nieuwe parameters, naast elkaar toegepast of zullen de nieuwe parameters de huidige vervangen?

De heer Benoît Piedboeuf (MR) wenst, bij wijze van synthese van de vragen van de vorige sprekers, van de heer Saint-Amans te vernemen of België nu een fiscaal paradijs is of niet. Waar ligt de grens tussen een fiscaal paradijs en het op een efficiënte wijze stimuleren van de economische activiteit in het algemeen?

Mme Temmerman demande également un complément d'informations sur les actions actuellement entreprises en vue d'adapter les conventions préventives de la double imposition. Est-il possible, sous l'angle de la technique juridique, de transformer d'un coup les conventions bilatérales existantes grâce à une convention multilatérale? Existe-t-il également un consensus politique à ce sujet?

Une fois que les actions BEPS auront été formellement approuvées, comment seront-elles mises en œuvre, et comment contrôlera-t-on le respect des recommandations? De quel levier l'OCDE dispose-t-elle à cet effet et quelles sont les sanctions prévues? L'intervenante n'est pas vraiment convaincue que l'OCDE dispose des bons moyens de pression en la matière.

La troisième action du plan d'action BEPS vise à harmoniser et à renforcer les règles applicables aux sociétés étrangères contrôlées (SEC). La Belgique n'a cependant pas de règles SEC, et leur instauration n'a pas encore été annoncée. Que devrait prévoir une loi SEC en Belgique?

Sur le plan international, la réglementation belge relative à la déduction des intérêts notionnels est de plus en plus remise en question. Est-il exact qu'à l'occasion des discussions relatives au BEPS, certains pays ont exprimé des doutes quant à la réglementation belge?

L'échange automatique de données ne peut fonctionner que si les conventions sont véritablement respectées. En l'absence de sanctions, les conventions risquent de rester lettre morte. Il est en outre bien connu que les conventions relatives aux échanges de données n'ont pas été signées avec le même enthousiasme par tous les États membres. Des contrôles seront-ils menés par sondage, tant auprès des organismes financiers que des États membres eux-mêmes?

En ce qui concerne les *peer reviews* prévus dans le cadre du Forum Mondial, les paramètres d'évaluation utilisés jusqu'à présent et les nouveaux paramètres seront-ils appliqués simultanément, ou bien les nouveaux paramètres remplaceront-ils les paramètres actuels?

M. Benoît Piedboeuf (MR) demande à M. Saint-Amans, pour synthétiser les questions des intervenants précédents, si la Belgique est oui ou non un paradis fiscal. Où se situe la frontière entre un paradis fiscal et la stimulation efficace de l'activité économique en général?

IV. — ANTWOORDEN VAN DE HEER SAINT-AMANS

Vooreerst formuleert *de heer Pascal Saint-Amans* twee algemene opmerkingen:

De heer Saint-Amans benadrukt dat er duidelijk vooruitgang is geboekt met tastbare resultaten. Alles staat of valt echter met de concrete toepassing van hetgeen is afgesproken. In elk geval is er een belangrijke rol weggelegd voor de parlementen. De wetgevende Kamers van de verschillende lidstaten zijn belangrijke actoren in het omzetten van de OESO-aanbevelingen in nationale wetgeving. Voorts is het aan de OESO om verder op te volgen en te monitoren wat de evoluties zijn wanneer de nieuwe regelgevingen zullen worden toegepast, zowel wat de concrete omzetting door de lidstaten betreft, als de strategische beslissingen van de ondernemingen ten gevolge van de nieuwe regelgevingen.

Tijdens de onderhandelingen over het BEPS-actieplan heeft de spreker geen scheidingslijn rechts-links kunnen vaststellen. Daardoor is de OESO erin geslaagd vooruitgang te boeken. De Australische regering die toch traditioneel conservatief is, is één van de voortrekkers gebleken in de onderhandelingen. Volgens de heer Saint-Amans is dit te wijten aan een belangrijk onderliggend probleem, met name het wantrouwen van de burgers ten aanzien van het fiscale systeem: zij zijn het geloof in de rechtvaardigheid van dit systeem kwijt. De politieke leiders zijn zich hiervan bewust en zijn dan ook overtuigd van de noodzaak om hierop een antwoord te bieden en zijn daardoor bereid de links-rechts tegenstellingen opzij te schuiven.

Voorts onderlijnt de heer Saint-Amans de beweegredenen van de OESO als volgt: vanuit de basisopdracht om de OESO-lidstaten te dienen, ziet de OESO het als haar opdracht om de lidstaten bij te staan in hun streven naar:

- het organiseren en in stand houden van een gezonde en rechtvaardige concurrentie: zo voldoen regels die enkel ten goede komen aan multinationale ondernemingen, niet aan deze doelstelling;

- het garanderen van de overheidsinkomsten: belastingontduiking en –ontwijking moeten worden bestreden;

- het vertrouwen herstellen van de burgers in de Westerse democratie in het algemeen;

- de instandhouding en de bevordering van de transnationale investeringen.

IV. — RÉPONSES DE M. SAINT-AMANS

M. Pascal Saint-Amans commence par formuler deux observations générales:

M. Saint-Amans précise que des progrès manifestes ont été réalisés et que les résultats sont tangibles. Tout dépendra néanmoins de l'application concrète des mesures convenues. En tout état de cause, les parlements joueront un rôle important dans ce domaine. Les chambres législatives des différents États membres sont des acteurs importants de la transposition des recommandations de l'OCDE dans la législation nationale. Il appartiendra en outre à l'OCDE de continuer à suivre et à surveiller les évolutions lorsque les nouvelles réglementations seront appliquées, tant en ce qui concerne leur transposition concrète par les États membres qu'en ce qui concerne les décisions stratégiques prises par les entreprises à la suite desdites réglementations.

Au cours des négociations relatives au plan d'action BEPS, l'orateur n'a pas constaté de clivage gauche-droite. C'est ce qui a permis à l'OCDE de progresser. Le gouvernement australien, qui est traditionnellement conservateur, s'est révélé l'un des chefs de file des négociations. M. Saint-Amans attribue son implication à l'un des principaux problèmes sous-jacents, à savoir la méfiance des citoyens à l'égard du système fiscal: ils ne croient plus en l'équité de ce système. Conscients de cette situation, les dirigeants politiques sont dès lors convaincus de la nécessité d'y remédier et sont dès lors disposés à faire abstraction des oppositions politiques à cette fin.

M. Saint-Amans décrit en outre les motivations de l'OCDE comme suit. Compte tenu de sa mission fondamentale, qui est de servir ses États membres, l'OCDE s'engage à aider ceux-ci dans leurs démarches visant à:

- organiser et maintenir une concurrence saine et juste, étant entendu que les règles qui ne servent que les intérêts des entreprises multinationales ne répondent pas à cet objectif;

- garantir les revenus de l'État: la fraude et l'évasion fiscales doivent être combattues;

- rétablir la confiance des citoyens dans la démocratie occidentale en général;

- maintenir et promouvoir les investissements transnationaux.

Verdragen die worden afgesloten om dubbele belastingen te vermijden, maar die in de praktijk leiden tot volledige belastingvrijstelling, zijn niet verdedigbaar. Omdat deze verdragen de *multinationals* toelaten om aan fiscale optimalisatie te doen, heeft de ondernemerswereld sterk gelobbyd tegen het BEPS-actieplan. De spreker roept de lidstaten op de ondernemingen ervan te overtuigen het BEPS-actieplan te aanvaarden. Indien er geen gecoördineerde BEPS-actieplan komt, zullen de lidstaten op niet-gecoördineerde wijze eenzijdig maatregelen nemen, met alle gevolgen van dien. Deze eenzijdige maatregelen zullen zeer nadelig zijn voor de *multinationals* aangezien ze de internationale handel drastisch zullen doen afnemen en de rechtszekerheid zullen doen dalen. Het is om die reden dat de OESO vaart heeft gezet achter het BEPS-project. Mede door de tijdsdruk is de OESO erin geslaagd om in minder dan twee jaar het BEPS-actieplan rond te krijgen. Het actieplan heeft juist tot doel ervoor te zorgen dat het internationaal systeem tot vermindering van dubbele belastingen ten voordele van de ondernemingen, zou overleven.

Via het 4^e actiepunt “het beperken van de erosie van de belastbare basis door de beperking van de interest-af trek en andere financiële kosten”, tracht de OESO de fiscale optimalisatie door *multinationals* via het verschuiven van interne geldstromen (en het intern aangaan van schulden tussen de entiteiten) tegen te gaan. Er is gekozen voor een benadering via de geldstromen en meer concreet op basis van de EBITDA-ratio (*Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*). Na lange technische discussies heeft men voor deze oplossing gekozen. In Duitsland is een dergelijk systeem reeds in voege en het functioneert er naar behoren. De OESO streeft geen harmonisatie van de aftrekbaarheid van interesten na: zo zal er geen uniforme maximumlimiet op de schuldenhefboom worden opgelegd. Enkel beoogt de OESO een betere convergentie via het opleggen van een aantal minimumstandaarden.

Ingaande op de talrijke vragen over de Belgische situatie, wijst de heer Saint-Amans erop dat hij geen diepgaande evaluatie van het Belgische systeem kan maken. Hij beperkt zich tot een aantal algemene opmerkingen:

- *Treaty shopping*

Voor wat BEPS betreft, is er een scheidingslijn vast te stellen tussen kleine open economieën (zoals België, Ierland, Zwitserland, Zweden en het Groothertogdom Luxemburg) en de grote landen (zoals Duitsland, Frankrijk en de Verenigde Staten).

België is geen fiscaal paradijs volgens de OESO-normen. Echter heeft België wel in de jaren 90 heel wat

Les conventions conclues en vue d'éviter la double imposition, mais qui dans la pratique engendrent une exonération fiscale complète, sont indéfendables. C'est parce que ces conventions permettent aux multinationales de faire de l'optimisation fiscale que les entreprises ont exercé de fortes pressions contre le plan d'action BEPS. L'orateur appelle les États membres à convaincre les entreprises d'accepter le plan BEPS. En l'absence de plan d'action BEPS coordonné, les États membres prendront des mesures unilatérales non coordonnées, avec toutes les conséquences qui s'ensuivront. Les mesures unilatérales seront très défavorables pour les multinationales, étant donné qu'elles réduiront drastiquement le commerce international et limiteront la sécurité juridique. C'est la raison pour laquelle l'OCDE a accéléré le projet BEPS. L'OCDE est parvenue à finaliser le plan d'action BEPS en moins de deux ans, notamment en raison de la brièveté du délai qui lui a été imparti. Le plan d'action a précisément pour objectif d'éviter que le système international visant à prévenir la double imposition au profit des entreprises ne survive.

Par le 4^e point d'action “ limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et autres frais financiers”, l'OCDE tente de lutter contre l'optimisation fiscale réalisée par les multinationales grâce au transfert de flux financiers internes (et en contractant des dettes au niveau interne entre les entités). Il a été choisi d'opérer via les flux financiers, plus concrètement sur la base du ratio EBITDA (*Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization*). Cette solution a été choisie à l'issue de longues discussions techniques. Ce système est déjà en vigueur en Allemagne, où il fonctionne correctement. L'OCDE ne tend pas vers une harmonisation de la déductibilité des intérêts: le levier d'endettement ne sera donc pas soumis à un plafond uniforme. L'OCDE vise uniquement une meilleure convergence en imposant un certain nombre de normes minimales.

En réponse aux nombreuses questions relatives à la situation en Belgique, M. Saint-Amans affirme qu'il ne peut procéder à une analyse approfondie du système belge. Il se limite à une série d'observations générales:

- *Treaty shopping*

En ce qui concerne le BEPS, on note une ligne de fracture entre les petites économies ouvertes (comme la Belgique, l'Irlande, la Suisse, la Suède et le Grand-duché de Luxembourg) et les grands pays (comme l'Allemagne, la France et les États-Unis).

La Belgique n'est pas un paradis fiscal au regard des normes de l'OCDE. Dans les années 90, elle a toutefois conclu une série de conventions préventives de la

bilaterale dubbelbelastingverdragen afgesloten, wat serieus wat vragen oproept bij de betrokken landen. Via misbruik van deze verdragen (*treaty-shopping*) slagen de *multinationals* erin in sommige landen geen belasting te betalen. Naast België staat ook Nederland bekend om deze *treaty-shopping*. Uit een officiële studie blijkt dat in Nederland 8000 tot 12000 advocaten daar exclusief hun broodwinning uithalen.

- Belastingaftrek voor octrooi-inkomsten (*patent box*)

Op de vraag of het Belgisch systeem van belastingaftrek voor octrooi-inkomsten (*patent box*) als een schadelijke fiscale maatregel moet worden beschouwd, antwoordt de heer Saint-Amans in het algemeen dat het belasten van de *output*, namelijk de octrooi-inkomsten vanuit macro-economisch oogpunt niet zo efficiënt is. Dit is niet het beste fiscale stelsel om investeringen en innovatie te bevorderen. Het is veel beter om een fiscale stimulans te geven aan de bron, met name via een belastingkrediet voor onderzoek en ontwikkeling. Via de methodologie van de *Nexus Approach* zal het BEPS-actieplan ervoor zorgen dat het regime van de *patent boxes* de belastbare basis van de vennootschapsbelasting niet wereldwijd ondergraaft.

- Notionele intrestaftrek

Wat de notionele intrestaftrek betreft, wijst de heer Saint-Amans er enerzijds op dat het vanuit fiscaal-technisch oogpunt een goed systeem is omdat het de fiscale neutraliteit nastreeft. Het zorgt ervoor dat ondernemingen naast het aangaan van schulden ook het eigen vermogen versterken. Anderzijds kan de notionele intrestaftrek als een schadelijke fiscale maatregel worden bestempeld. Grote multinationale ondernemingen kunnen het eigen vermogen van hun Belgische vennootschappen kunstmatig opblazen om gebruik te kunnen maken van de Belgische notionele intrestaftrek zonder dat dit gepaard gaat met enige economische activiteit. In die zin is de notionele intrestaftrek een instrument van fiscale optimalisatie geworden waarbij vragen kunnen worden gesteld. In een recent verslag van het IMF en de OESO, voorgesteld aan de ministers van Financiën van de G20 in Ankara op 4 september 2015, is er evenwel op gewezen dat er grote risico's op belastingontduiking verbonden zijn aan het systeem van notionele intrestaftrek, maar dat het systeem een diepgaander onderzoek verdient aangezien het bijdraagt tot de fiscale neutraliteit. Het IMF is, vanuit een zuiver economisch oogpunt eerder voor dergelijk systeem, terwijl de OESO eerder gekant is tegen een dergelijk systeem.

double imposition, qui posent sérieusement question dans les pays concernés. En abusant de ces conventions (*treaty shopping*), les multinationales parviennent à ne pas payer d'impôts dans certains pays. Outre la Belgique, les Pays-Bas sont aussi connus pour ces pratiques. Il ressort d'une étude officielle qu'aux Pays-Bas, 8 000 à 12 000 avocats vivent exclusivement de ce marché.

- Déduction fiscale pour revenus de brevet (*patent box*)

À la question de savoir si le système belge de déduction fiscale pour revenus de brevet (*patent box*) devait être considéré comme une mesure fiscale néfaste, M. Saint-Amans répond, d'une manière générale, que l'imposition de l'*output*, à savoir les revenus de brevet, n'est pas très efficace d'un point de vue macroéconomique. Ce régime fiscal n'est pas le plus à même de stimuler les investissements et l'innovation. Il serait nettement préférable d'octroyer un incitant fiscal à la source, sous la forme d'un crédit d'impôt pour la recherche et le développement. Grâce à la méthodologie de l'approche Nexus, le plan d'action BEPS fera en sorte que le régime des *patent boxes* n'érode pas, à l'échelle mondiale, la base imposable de l'impôt des sociétés.

- Déduction des intérêts notionnels

En ce qui concerne la déduction des intérêts notionnels, M. Saint-Amans souligne, d'une part, que sur le plan de la technique fiscale, il s'agit d'un bon système, car il vise la neutralité fiscale. Il permet aux entreprises de renforcer leurs fonds propres tout en contractant des dettes. D'autre part, la déduction des intérêts notionnels peut être qualifiée de mauvaise mesure fiscale. Les grandes entreprises multinationales peuvent gonfler artificiellement les fonds propres de leurs sociétés belges en vue d'utiliser la déduction des intérêts notionnels belges, sans que cela soit associé à la moindre activité économique. En ce sens, la déduction des intérêts notionnels est devenue un instrument d'optimisation fiscale qui peut être remis en question. Un rapport récent du FMI et de l'OCDE, présenté aux ministres des Finances du G20 à Ankara le 4 septembre 2015, a cependant souligné que le système de la déduction des intérêts notionnels, même s'il comporte des risques importants d'évasion fiscale, mérite une étude plus approfondie car il contribue à la neutralité fiscale. D'un point de vue purement économique, le FMI est plutôt favorable à ce système, alors que l'OCDE y est plutôt opposé.

- Fiscale *rulings*

Voor fiscale *rulings* betreft, is de spreker van oordeel dat de automatische uitwisseling van deze *rulings* de schadelijke effecten ervan zal wegwerken. Er is geen nood aan een centraal controle-orgaan op Europees niveau dat de *rulings* beoordeelt. De heer Saint-Amans benadrukt dat niet alle *rulings* moeten worden uitgewisseld, alleen de belangrijke *rulings*. Een overvloed aan gegevens dreigt het systeem minder efficiënt te maken. De OESO werkt nauw samen met de Europese Unie om de uitwisseling van de fiscale *rulings* tot een goed einde te brengen.

- Fiscale paradijzen

Met betrekking tot de fiscale paradijzen antwoordt de heer Saint-Amans dat het moeilijk is om juist te bepalen wat een fiscaal paradijs is. In het OESO-verslag van 1998 betreffende de schadelijke fiscale praktijken worden vier criteria gehanteerd om het begrip fiscaal paradijs te definiëren: de afwezigheid van belastingen, geen reële economische activiteit, geen transparantie en geen gegevensuitwisseling. Op basis van deze criteria heeft de OESO dan verder een concept uitgebouwd van voor de marktwerking schadelijke belastingpraktijken. Er werd gewerkt op basis van twee pijlers: enerzijds de gegevensuitwisseling en transparantie en anderzijds de schadelijke belastingpraktijken zonder achterliggende economische activiteit.

Voor wat de eerste pijler betreft, wijst de heer Saint-Amans erop dat er een grote vooruitgang is geboekt met de introductie van de gegevensuitwisseling, zowel de uitwisseling op aanvraag als de automatische gegevensuitwisseling. Vanuit dit oogpunt, is de eerder gehanteerde werkwijze met zwarte en grijze lijsten die gebaseerd was op de uitwisseling van twaalf specifieke gegevens, voorbijgestreefd. Het werken met een lijst was in het verleden een goede zaak omdat het tot gevolg had dat het thema hoog op de politieke agenda kwam. Het heeft ermee toe bijgedragen dat een aantal landen zoals het Groothertogdom Luxemburg, Zwitserland, Hong Kong en Singapore hun bankgeheim hebben opgeheven.

Vervolgens is het Mondiaal Forum opgericht, dat zelf lijsten in kleur opstelt, gaande van groen naar rood, gebaseerd op de conformiteit van het wettelijk en reglementaire kader van een lidstaat aan bepaalde standaarden (de publicatie van boekhoudkundige gegevens en effectieve begunstigen van ondernemingen, toegang tot informatie, de uitwisseling van gegevens, het aantal dubbelbelastingverdragen,...). In een eerste fase wordt het wettelijk en reglementair kader onderzocht, in een tweede fase wordt gekeken in hoeverre

- *Rulings* fiscaux

En ce qui concerne les *rulings* fiscaux, l'orateur estime que l'échange automatique de ces *rulings* fera disparaître leurs effets néfastes. Il n'est pas nécessaire de créer un organe de contrôle central au niveau européen pour évaluer les *rulings*. M. Saint-Amans souligne que tous les *rulings* ne doivent pas être échangés, mais seulement les *rulings* importants. Une profusion de données risque de rendre le système moins efficace. L'OCDE collabore étroitement avec l'Union européenne en vue de mener à bonne fin l'échange des *rulings* fiscaux.

- Paradis fiscaux

En ce qui concerne les paradis fiscaux, M. Saint-Amans répond qu'il est difficile d'en donner une définition précise. Dans le rapport de l'OCDE de 1998 relatif aux pratiques fiscales dommageables, le paradis fiscal est défini à l'aune de quatre critères: l'absence d'impôt, l'absence d'activité économique réelle, l'absence de transparence et l'absence d'échange de renseignements. Sur la base de ces critères, l'OCDE a ensuite élaboré un concept de pratiques fiscales dommageables pour le fonctionnement du marché. Le travail s'est fondé sur deux piliers: d'une part, l'échange de renseignements et la transparence et, d'autre part, les pratiques fiscales dommageables sans activité économique sous-jacente.

En ce qui concerne le premier pilier, M. Saint-Amans fait observer qu'une avancée considérable a été enregistrée avec l'introduction de l'échange de renseignements, tant l'échange sur demande que l'échange automatique de renseignements. Sous cet angle, la méthode des listes noires et grises utilisée précédemment, qui reposait sur l'échange de douze données spécifiques, est dépassée. L'utilisation d'une liste était une bonne chose par le passé, dès lors qu'elle plaçait ainsi le sujet parmi les thèmes majeurs de l'agenda politique. Cela a contribué à ce qu'un certain nombre de pays tels que le Grand-Duché de Luxembourg, la Suisse, Hong Kong et Singapour ont levé leur secret bancaire.

Ensuite, le Forum mondial a été institué, qui dresse lui-même des listes allant du vert au rouge, en se basant sur la conformité du cadre légal et réglementaire d'un État membre à certaines normes (la publication des données comptables et des bénéficiaires effectifs d'entreprises, l'accès à l'information, l'échange de renseignements, le nombre de conventions préventives de la double imposition, ...). Dans une première phase, l'examen porte sur le cadre légal et réglementaire; dans une seconde phase, on vérifie dans quelle mesure un

een lidstaat in de praktijk reageert op de vragen die haar worden gesteld.

De resultaten van het Mondiaal Forum zijn zeer bevredigend. Zo werd het Groothertogdom Luxemburg bij de aanvang "non compliant" bevonden. Sindsdien heeft het Groothertogdom zijn aanpak gewijzigd en werd er belangrijke vooruitgang geboekt. In totaal zijn er nog twaalf rechtsgebieden waarvan het wettelijk en reglementair kader nog niet bevredigend is. Deze rechtsgebieden zitten dus nog steeds in de eerste fase en worden als niet meewerkend (*non compliant*) beschouwd. Daarnaast zijn er ook nog vier rechtsgebieden die al in de tweede fase zitten, maar ook als *non compliant* worden beschouwd: Het Groothertogdom Luxemburg, de Seychellen, Cyprus en de Britse Maagdeneilanden. Echter doen deze vier landen enorme inspanningen waardoor zij binnenkort allemaal de status *compliant* zullen bekomen.

De werkwijze van het Mondiaal Forum zal ook worden gehanteerd voor de automatische gegevensuitwisseling. Vanaf 2016 zullen er referentietermen worden vastgelegd en vanaf 2017-2018 zullen er *peerreviews* worden uitgevoerd. De verslaggeving aan de G-20 dient bovendien als motor en zet de lidstaten ook aan tot actie.

- Juridische constructies

Wat de juridische constructies betreft, erkent de heer Saint-Amans dat de lidstaten zich inderdaad aanpassen door het uitwerken van juridische constructies. Alhoewel deze constructies in principe legaal zijn, is de OESO van oordeel dat er een link moet zijn tussen de lokalisatie van de winst en die van de economische activiteit. Er moet een einde worden gesteld aan het verschuiven van winsten naar landen met lage (of geen) belasting zonder dat dit gepaard gaat met een onderliggende economische activiteit. De heer Saint-Amans beklemtoont dat dit niet inhoudt dat de OESO ook de fiscale competitie tussen de landen wil beëindigen. Daarover bestaat immers geen internationale consensus waardoor de OESO hierover ook geen standpunt kan innemen.

- Strijd tegen de witwaspraktijken

Op de vraag of de OESO samenwerkt met de (inter)nationale organisaties die strijden tegen witwaspraktijken, zoals de GAFI (*Groupe d'action financière intergouvernementale*), antwoordt de heer Saint-Amans dat er gedurende lange tijd maar een beperkte samenwerking was wegens een zeker wantrouwen vanuit het GAFI. Ondertussen heeft een evolutie plaatsgehad en

État membre réagit dans la pratique aux questions qui lui sont posées.

Les résultats du Forum mondial sont très satisfaisants. Ainsi, le Grand-Duché de Luxembourg a initialement été jugé non coopératif (*non compliant*). Depuis lors, le Grand-Duché a modifié son approche et des avancées importantes ont été réalisées. Il subsiste encore au total douze juridictions dont le cadre légal et réglementaire n'est pas encore satisfaisant. Ces dernières se trouvent donc toujours dans la phase initiale et sont considérées comme non coopératives. Par ailleurs, quatre juridictions se trouvent déjà dans la deuxième phase, tout en étant encore considérées comme non coopératives: le Grand-Duché de Luxembourg, les Seychelles, Chypre et les îles Vierges britanniques. Cependant, ces quatre pays fournissent d'énormes efforts et obtiendront donc tous bientôt le statut de pays coopératif.

La méthode de travail du Forum mondial sera également utilisée pour les échanges automatiques d'informations. À partir de 2016, des termes de référence seront fixés, et à partir de 2017-2018, des examens par les pairs (*peer reviews*) seront réalisés. Le rapportage au G-20 sert en outre de moteur et incite les États membres à agir.

- Constructions juridiques

En ce qui concerne les constructions juridiques, M. Saint-Amans reconnaît que les États membres s'adaptent en effet en élaborant des constructions juridiques. Bien que ces constructions soient en principe légales, l'OCDE estime qu'il doit exister un lien entre la localisation du bénéfice et celle de l'activité économique. Il convient de mettre fin au transfert de bénéfices vers des pays au taux d'imposition faible (voire inexistant) sans que ce transfert aille de pair avec une activité économique. M. Saint-Amans souligne que cela n'implique pas que l'OCDE souhaite également mettre fin à la compétition fiscale entre les pays. En effet, comme il n'existe pas de consensus international à ce sujet, l'OCDE ne peut adopter un point de vue en la matière.

- Lutte contre les pratiques de blanchiment d'argent

M. Saint-Amans répond à la question de savoir si une collaboration s'est développée entre l'OCDE et les organisations (inter)nationales qui luttent contre les pratiques de blanchiment d'argent, comme le GAFI (*Groupe d'action financière intergouvernementale*), que cette collaboration a longtemps été limitée en raison de la méfiance du GAFI, mais qu'elle est aujourd'hui de

wordt er meer en meer samengewerkt, zoals bijvoorbeeld rond het definiëren van het begrip “de uiteindelijk gerechtigde”.

Voorts is er in de schoot van de OESO de “Dialogo van Oslo” opgestart. Deze dialoog heeft tot doel de samenwerking te bevorderen tussen alle diensten die bevoegd zijn voor de bestrijding van de witwaspraktijken en opsporing van financiële misdrijven (de parketten, de fiscale administraties en de diensten die witwaspraktijken opsporen (*Financial Intelligence Units of FIU's*) van de Westerse landen en de ontwikkelingslanden zodat er meer en beter gegevens kunnen worden uitgewisseld.

- Samenwerking met de BRIC-landen

De heer Saint-Amans wijst erop dat er voor het BEPS-project voor het eerst is samengewerkt met de BRIC-landen. In het begin werd er enkel samengewerkt tussen de 33 lidstaten van de OESO. Voor het Mondiaal Forum dat zich beperkte tot gegevensuitwisseling, werd er samengewerkt met 127 landen. Nu voor het BEPS-project wordt er voor het eerst samengewerkt met de lidstaten van de G-20, die geen OESO-lidstaat zijn, met name: Rusland, Indonesië, India, Argentinië, Zuid-Afrika, Brazilië, Saoedi-Arabië en China. De uitbreiding van het BEPS-project is voor de OESO van cruciaal belang: het heeft het project alleen maar aan pertinentie doen winnen. Op deze wijze is meer dan 85 % van de wereld-economie betrokken bij het BEPS-project. Voor het bevorderen van de wereldhandel en de investeringen is het van groot belang dat het BEPS-actieplan een zo ruim mogelijke toepassing krijgt. Het was nochtans geen evidente oefening om de BRIC-landen bij de OESO-werkzaamheden te betrekken: zij stonden bij aanvang weigerachtig ten opzichte van de dubbelbelastingverdragen waarvan de toepassing dikwijls leidt tot het niet betalen van belasting. In die zin vormt het BEPS-project een belangrijke vooruitgang. De OESO hoopt de samenwerking met de BRIC-landen in de toekomst verder te kunnen intensifiëren.

- Europese fiscale harmonisatie

Voor het grootste deel van de opdrachten verloopt de samenwerking tussen de diensten van de OESO en de Europese Commissie, ondermeer de DG TAXUD, optimaal. Toch stelt de heer Saint-Amans vast dat het binnen de Europese Unie zeer moeilijk is om snel vooruitgang te boeken. Het is paradoxaal dat men in het BEPS-project, met 44 onderling toch zeer verschillende landen aan de tafel, tot concretere engagementen komt dan in de schoot van de Europese Unie met 28 lidstaten. De fiscale soevereiniteit van de EU-lidstaten belemmert vandaag een stap voorwaarts in de Europese fiscale

plus en plus intensive, par exemple en ce qui concerne la définition de la notion de “bénéficiaire effectif”.

Par ailleurs, le “Dialogue d’Oslo” a été lancé au sein de l’OCDE. Ce dialogue vise à promouvoir la collaboration entre l’ensemble des services des pays occidentaux et des pays en développement qui sont compétents en matière de lutte contre les pratiques de blanchiment d’argent et de recherche des délits financiers (les parquets, les administrations fiscales et les services de détection du blanchiment d’argent (Cellules de renseignements financiers ou CRF), l’objectif étant de renforcer et d’améliorer l’échange de données.

- Collaboration avec les pays BRIC

M. Saint-Amans souligne que c’est pour le projet BEPS qu’une collaboration a été mise en place pour la première fois avec les pays BRIC. Au départ, la collaboration se limitait aux trente-trois États membres de l’OCDE. Elle a été étendue à cent vingt-sept pays pour le Forum mondial, dont l’objet était limité à l’échange de données. C’est pour le projet BEPS qu’une collaboration a vu le jour pour la première fois avec les États membres du G-20 qui ne font pas partie de l’OCDE, à savoir: la Russie, l’Indonésie, l’Inde, l’Argentine, l’Afrique du sud, le Brésil, l’Arabie saoudite et la Chine. L’élargissement du projet BEPS permet à celui-ci de gagner en pertinence, ce qui est crucial pour l’OCDE. De cette façon, l’économie mondiale est associée à plus de 85 % au projet BEPS. Pour promouvoir le commerce mondial et les investissements, il est capital que le plan d’action BEPS soit appliqué aussi largement que possible. L’orateur souligne qu’il n’a pas été aisé d’impliquer les pays BRIC dans les travaux de l’OCDE, car ces derniers se montraient au départ réticents à l’égard des conventions préventives de la double imposition, dont l’application entraîne souvent le non-paiement de l’impôt. Le projet BEPS constitue à cet égard une avancée importante. L’OCDE espère pouvoir intensifier dans le futur la collaboration avec les pays BRIC.

- Harmonisation fiscale européenne

Pour la plupart des tâches, la coopération est optimale entre les services de l’OCDE et la Commission européenne, en particulier avec la DG TAXUD. M. Saint-Amans constate toutefois qu’il est très difficile de progresser rapidement au sein de l’Union européenne. Il est paradoxal que les 44 pays très différents réunis autour de la table dans le cadre du projet BEPS prennent des engagements plus concrets que les 28 États membres réunis au sein de l’Union européenne. La souveraineté fiscale des États membres de l’Union européenne empêche aujourd’hui de progresser dans le sens de

harmonisatie. De belangrijkste oorzaak daarvoor is dat er geen politieke consensus is over de te hanteren tarieven. Vooral Ierland verzet zich hevig tegen de harmonisatie van de belastingtarieven.

De spreker hoopt in elk geval dat de BEPS-actiepunten via de omzetting van EU-richtlijnen snel en efficiënt zullen worden omgezet in intern recht in elk van de 28 EU-lidstaten. De Europese Unie kan hierin zeker een voortrekkersrol spelen. Een mooi voorbeeld hiervan is de beslissing van de Europese Unie om de fiscale *rulings* van de lidstaten onderling uit te wisselen.

- OESO als alibi

Wordt de OESO al te veel als excuus gebruikt door de lidstaten om niet te moeten optreden? De heer Saint-Amans erkent dat dit risico bestaat, maar voor het BEPS-project heeft de spreker bij de lidstaten een oprechte politieke wil ervaren om tot meer convergentie te komen. Dit heeft er zelfs toe geleid dat dit project binnen de twee jaar is tot stand gekomen, wat toch een huzarenstuk mag worden genoemd.

- Automatische gegevensuitwisseling

Inzake de automatische gegevensuitwisseling antwoordt de heer Saint-Amans dat er geen centrale gegevensbank zal worden opgericht waaraan alle gegevens moeten worden bezorgd omdat dit te veel problemen zou opleveren inzake confidentialiteit en privacybescherming. De OESO zal wel een technisch platform aanbieden waarop alle landen gegevens kunnen uitwisselen met dien verstande dat elk land bevoegd blijft voor de bescherming van zijn eigen gegevens.

De efficiëntie van het systeem zal afhangen van het sanctiemechanisme dat moet worden uitgewerkt in geval van niet-naleving van de afspraken door een operator. De evaluatie ervan zal deel uitmaken van de *Common Reporting Standard*, wat de standaard is voor het uitwisselen van gegevens, uitgewerkt door de OESO.

De OESO heeft aan de lidstaten gevraagd om een eigen sanctiemechanisme uit te werken en dat systeem zal door de OESO worden geëvalueerd. Als er geen sanctiesysteem in voege is, zal de OESO besluiten dat er geen compatibiliteit is. De lidstaten krijgen twee jaar om zich te conformeren: tijdens het eerste jaar zal er worden geëvalueerd op basis van "best efforts",

l'harmonisation fiscale européenne. La principale cause de ce blocage réside dans le manque de consensus politique sur les taux à appliquer. C'est surtout l'Irlande qui s'oppose fortement à l'harmonisation des taux d'imposition.

L'intervenant espère en tout cas que la transposition des directives européennes permettra de transposer rapidement et efficacement les points d'action du BEPS en droit interne dans les 28 États membres de l'Union européenne. L'Union européenne peut certainement jouer un rôle de pionnier dans ce domaine. On en trouve un bel exemple dans la décision européenne concernant l'échange mutuel des *rulings* fiscaux.

- L'OCDE comme alibi

L'OCDE sert-elle trop souvent d'alibi pour ne pas devoir agir? M. Saint-Amans reconnaît que ce risque existe mais, s'agissant du projet BEPS, l'intervenant a constaté une réelle volonté politique en faveur d'une plus grande convergence, auprès des États membres, volonté qui a même permis la finalisation de ce projet dans un délai de deux ans, ce qui constitue un exploit.

- Échange automatique de données

En ce qui concerne l'échange automatique des données, M. Saint-Amans répond que l'intention n'est pas de créer une banque de données centrale à laquelle toutes les données devraient être transmises car cette solution poserait trop de problèmes de confidentialité et en matière de protection de la vie privée. L'OCDE proposera cependant une plate-forme technique grâce à laquelle tous les pays pourront échanger des données, étant entendu que chaque pays restera compétent à l'égard de la protection de ses propres données.

L'efficacité du système dépendra du mécanisme qui doit être élaboré afin de pouvoir sanctionner le non-respect des accords par les opérateurs. Cette évaluation constituera l'un des éléments des normes communes de déclaration (*Common Reporting Standard*) qui seront élaborées par l'OCDE pour l'échange de données.

L'OCDE a demandé aux États membres d'élaborer leurs propres mécanismes de sanction et ce système sera évalué par l'OCDE. Si aucun système de sanction n'est entré en vigueur, l'OCDE conclura à l'incompatibilité. Un délai de des deux ans est accordé aux États membres pour se conformer à cette décision: au cours de la première année, une évaluation sera effectuée en

het tweede jaar zal er een verplicht sanctiemechanisme moeten worden voorzien, dat ook zal worden geëvalueerd.

Er zal geen sanctiemechanisme tegen de lidstaten zelf kunnen worden uitgewerkt, maar er zal een evaluatie geschieden via *peerreview* en *reporting* in de schoot van de G-20: de spreker is ervan overtuigd dat de *peer pressure* het gewenste resultaat zal hebben. In het verleden heeft dit ook reeds zijn deugdelijkheid bewezen. Het bewijs ervan is dat heel wat rechtsonderhorigen zich aan het terugtrekken zijn ten gevolge van het opheffen van het bankgeheim. Op dit ogenblik zijn de Zwitserse bankiers bij de meest coöperatieve als het aankomt op het uitwisselen van bankgegevens en het detecteren van schadelijke financiële constructies.

- De relatie van de OESO met ontwikkelingslanden

De ontwikkelingslanden werden betrokken bij het Mondiaal Forum (van de 127 leden zijn er ongeveer 50 ontwikkelingslanden) en zij werken actief mee. Recent werd het *African Initiative* opgestart dat de onderlinge samenwerking tussen de ontwikkelingslanden moet bevorderen. Voor wat het BEPS-project betreft, was het onmogelijk om de ontwikkelingslanden op voet van gelijkheid met de andere lidstaten te behandelen. Er is beslist om een soort inclusief Mondiaal Forum op te richten, waaraan alle ontwikkelingslanden kunnen deelnemen en waar de minimumstandaarden aan hun niveau kunnen worden aangepast zodat ook deze landen van de behaalde resultaten kunnen gebruik maken.

- De multilaterale overeenkomst

De multilaterale overeenkomst heeft als doel om alle bestaande bilaterale belastingverdragen van de betrokken landen in één keer aan te passen aan de BEPS-actiepunten. Hierover worden momenteel onderhandelingen gevoerd waar ook België bij betrokken is. Zo is het de bedoeling om een reeks antimisbruikbepalingen te laten opnemen in alle bilaterale verdragen, zonder dat die allemaal apart moeten worden gewijzigd. De heer Saint-Amans heeft er goede hoop op dat meer en meer lidstaten zich bij de onderhandelingen over de multilaterale overeenkomst zullen aansluiten. Ook landen die gekend zijn voor *treaty shopping* doen mee aan de onderhandelingen.

fonction des efforts réalisés (*best efforts*) et, au cours de la deuxième année, un mécanisme de sanction obligatoire devra être prévu et ce mécanisme sera également évalué.

Aucun mécanisme de sanction ne pourra être élaboré à l'encontre des États membres en tant que tels mais un contrôle aura lieu sous la forme d'une évaluation par les pairs (*peer review*) et d'un rapport (*reporting*) au sein du G20. L'intervenant est par ailleurs convaincu que la pression entre les pairs (*peer pressure*) aura l'effet désiré, et que ce mécanisme a déjà prouvé son efficacité par le passé. Il en voit la preuve dans l'observation que de nombreux justiciables se retirent en raison de la suppression du secret bancaire. En ce moment, les banquiers suisses sont parmi les plus coopératifs à l'égard de l'échange de données bancaires et de la détection des constructions financières nuisibles.

- La relation de l'OCDE avec les pays en développement

Les pays en développement ont été associés au forum mondial (près de 50 de ses 127 membres sont des pays en développement) et y participent activement. L'initiative africaine (*African Initiative*) récemment prise doit favoriser la coopération mutuelle entre les pays en développement. En ce qui concerne le projet BEPS, il a été impossible de traiter les pays en développement sur un pied d'égalité avec les autres États membres. Il a été décidé de mettre en place un forum mondial "inclusif" auquel tous les pays en développement pourront participer et dans le cadre duquel les normes minimales pourront être adaptées au niveau de ces pays afin de leur permettre d'également faire usage des résultats obtenus.

- La convention multilatérale

La convention multilatérale a pour but d'adapter dans une même opération toutes les conventions fiscales existantes des pays concernés aux points d'action BEPS. Des négociations, auxquelles la Belgique est également associée, sont actuellement en cours à ce sujet. Il est notamment question d'insérer un certain nombre de dispositions anti-abus dans toutes les conventions bilatérales, sans devoir les adapter toutes séparément. M. Saint-Amans a bon espoir que les États membres seront de plus en plus nombreux à se joindre aux négociations portant sur la convention multilatérale. Même certains pays connus pour leur pratique de *treaty shopping* participent aux négociations.

- De impact van BEPS op belastingontwijking

De heer Saint-Amans wijst erop dat het BEPS-project zal bijdragen tot een mentaliteitswijziging bij de multinationale ondernemingen waardoor zij minder gebruik zullen maken van (schadelijke) fiscale optimalisatie. Het BEPS-project kan belastingontwijking evenwel niet volledig voorkomen, dat zal altijd blijven bestaan.

- *Country-by-country reporting*

De *country-by-country reporting* volstaat misschien niet, zoals sommige commissieleden opmerkten, omwille van de beperking tot multinationale ondernemingen met een wereldwijd omzet van meer dan 750 miljoen euro. Dit vertegenwoordigt inderdaad slechts 10 % van de bestaande multinationale ondernemingen. Maar het vertegenwoordigt wel 90 % van het wereldwijd gerealiseerde omzet van deze ondernemingen. Omwille van het feit dat het om een totale innovatieve aanpak gaat, is beslist om de hogervermelde drempel in te bouwen. Alle bij het BEPS-project betrokken lidstaten waren het erover eens dat het beter was om het nieuwe systeem uit te testen op een kleinere schaal om de slaagkans ervan te verhogen, eerder dan het gevaar te lopen dat het project van in het begin onoverzichtelijk zou worden en zou verzanden. In 2020 is een eerste evaluatie voorzien van het BEPS-project en op basis daarvan, zal een uitbreiding steeds mogelijk zijn.

- *Controlled Foreign Company*

In het BEPS-actieplan zullen aanbevelingen worden geformuleerd met betrekking tot de wijze waarop deugdelijke *Controlled Foreign Company* (CFC)-regels (zie het derde actiepunt) kunnen worden uitgewerkt. Bij het uitwerken van deze aanbevelingen is erover gewaakt dat zij de toets met het Europees Unierecht doorstaan. Het Deense systeem is ter zake wellicht het meest interessante. Maar het is niet aan de OESO om een lidstaat te verplichten al of niet CFC-regels uit te werken. Maar het gaat hier om “best practices” en geen minimumstandaard. Indien één van de andere lidstaten van oordeel is dat zij geschaad wordt (met andere woorden fiscale inkomsten misloopt) door het feit dat België geen CFC-regels heeft en er bijgevolg belastingontwijking gebeurt, mogen deze lidstaten andere maatregelen treffen om hun belastbare basis te beschermen.

- *Peerreviews*

De *peerreviews* in het kader van het Wereld Forum worden ondertussen verdergezet totdat de automatische gegevensuitwisseling in 2017-2018 een feit zal zijn. Deze *peerreviews* zijn zeer indringend en streng. De GAFI-evaluaties zijn doorgaans meer inschikkelijk, zo

- L'impact de BEPS sur l'évasion fiscale

M. Saint-Amans fait observer que le projet BEPS contribuera à un changement de mentalité de la part des entreprises multinationales, qui les conduira à moins recourir à l'optimisation fiscale (dommageable). Le projet BEPS ne pourra toutefois prévenir totalement l'évasion fiscale, qui existera toujours.

- Déclarations pays par pays

Ainsi que certains membres de la commission l'ont relevé, les déclarations pays par pays ne suffisent probablement pas, du fait qu'elles sont limitées aux multinationales réalisant un chiffre d'affaires mondial de plus de 750 millions d'euros. Celles-ci ne représentent effectivement que 10 % des multinationales existantes. Cela représente néanmoins 90 % du chiffre d'affaires mondial de ces entreprises. C'est parce qu'il s'agit d'une approche totalement innovante qu'il a été décidé de prévoir le seuil précité. Tous les États membres associés au projet BEPS ont convenu qu'il était préférable de tester le nouveau système à petite échelle afin d'augmenter les chances de réussite plutôt que prendre le risque de voir le projet d'emblée devenir confus et s'enliser. Une première évaluation du projet BEPS est prévue en 2020, projet qui pourra toujours être étendu sur la base de cette évaluation.

- Sociétés étrangères contrôlées

Le plan d'action BEPS contiendra des recommandations concernant la manière d'élaborer des règles efficaces applicables aux sociétés étrangères contrôlées (SEC) (voir le 3^e point d'action). Lors de leur mise au point, il a été veillé à ce que ces recommandations résistent au contrôle au regard du droit européen. Le système danois est probablement le plus intéressant en la matière. Il n'appartient toutefois pas à l'OCDE d'obliger un État membre à élaborer ou non des règles SEC. Il s'agit toutefois en l'occurrence de “bonnes pratiques” et non d'un standard minimum. Si un des autres États membres s'estime lésé (en d'autres mots, que des recettes fiscales lui échappent) du fait que la Belgique n'applique pas de règles SEC et qu'il y a dès lors une évasion fiscale, cet État membre peut prendre d'autres mesures pour protéger sa base imposable.

- Examens par les pairs

Les examens par les pairs se poursuivent dans le cadre du Forum mondial jusqu'à ce que l'échange automatique de renseignements soit effectif en 2017-2018. Ces examens par les pairs sont très intrusifs et sévères. De l'avis de M. Saint-Amans, les évaluations

beoordeelt de heer Saint-Amans. Ondanks de strengheid van de *peerriews*, worden zij goed onthaald door de lidstaten.

- Is België een fiscaal paradijs?

Volgens de heer Saint-Amans is België geen fiscaal paradijs. België is een kleine, open economie en poogt aantrekkelijk te zijn via fiscale gunstregimes. Deze laatste mogen zich echter niet omvormen tot schadelijke belastingpraktijken. Sommige Belgische fiscale maatregelen flirten met de grens van het verdedigbare. Maar België heeft op zeer constructieve en actieve wijze meegewerkt aan het tot stand komen van het BEPS-actieplan. Als kleine, open economie heeft België er alle belang bij dat de fiscale wetgeving zo transparant mogelijk is en dat de fiscale concurrentie niet schadelijk is. Een transparant fiscaal systeem zal ertoe bijdragen dat meer ondernemingen in België zullen investeren. De Belgische Staat heeft er dus alle belang bij om de BEPS actiepunten zo snel mogelijk te implementeren.

Tenslotte benadrukt de heer Saint-Amans dat België bij de OESO een goede reputatie geniet.

De rapporteur,

Ahmed LAAOUEJ

De voorzitter,

Eric VAN ROMPUY

du GAFI sont généralement plus souples. En dépit de la sévérité des examens par les pairs, ceux-ci sont bien accueillis par les États membres.

- La Belgique est-elle un paradis fiscal?

Selon M. Saint-Amans, la Belgique n'est pas un paradis fiscal. La Belgique est une économie exiguë et ouverte qui tente d'être attrayante grâce à des régimes fiscaux préférentiels. Ces derniers ne peuvent toutefois se muer en pratiques fiscales dommageables. Certaines mesures fiscales belges sont à la limite du défendable. Mais la Belgique a collaboré de manière très constructive et active à l'élaboration du plan d'action BEPS. En tant que petite économie ouverte, la Belgique a tout intérêt à ce que la législation fiscale soit la plus transparente possible et à ce que la concurrence fiscale ne soit pas dommageable. Un régime fiscal transparent contribuera à amener davantage d'entreprises à investir en Belgique. Aussi l'État belge a-t-il tout intérêt à exécuter les points d'action BEPS dans les meilleurs délais.

Enfin, M. Saint-Amans souligne que la Belgique jouit d'une bonne réputation à l'OCDE.

Le rapporteur,

Ahmed LAAOUEJ

Le président,

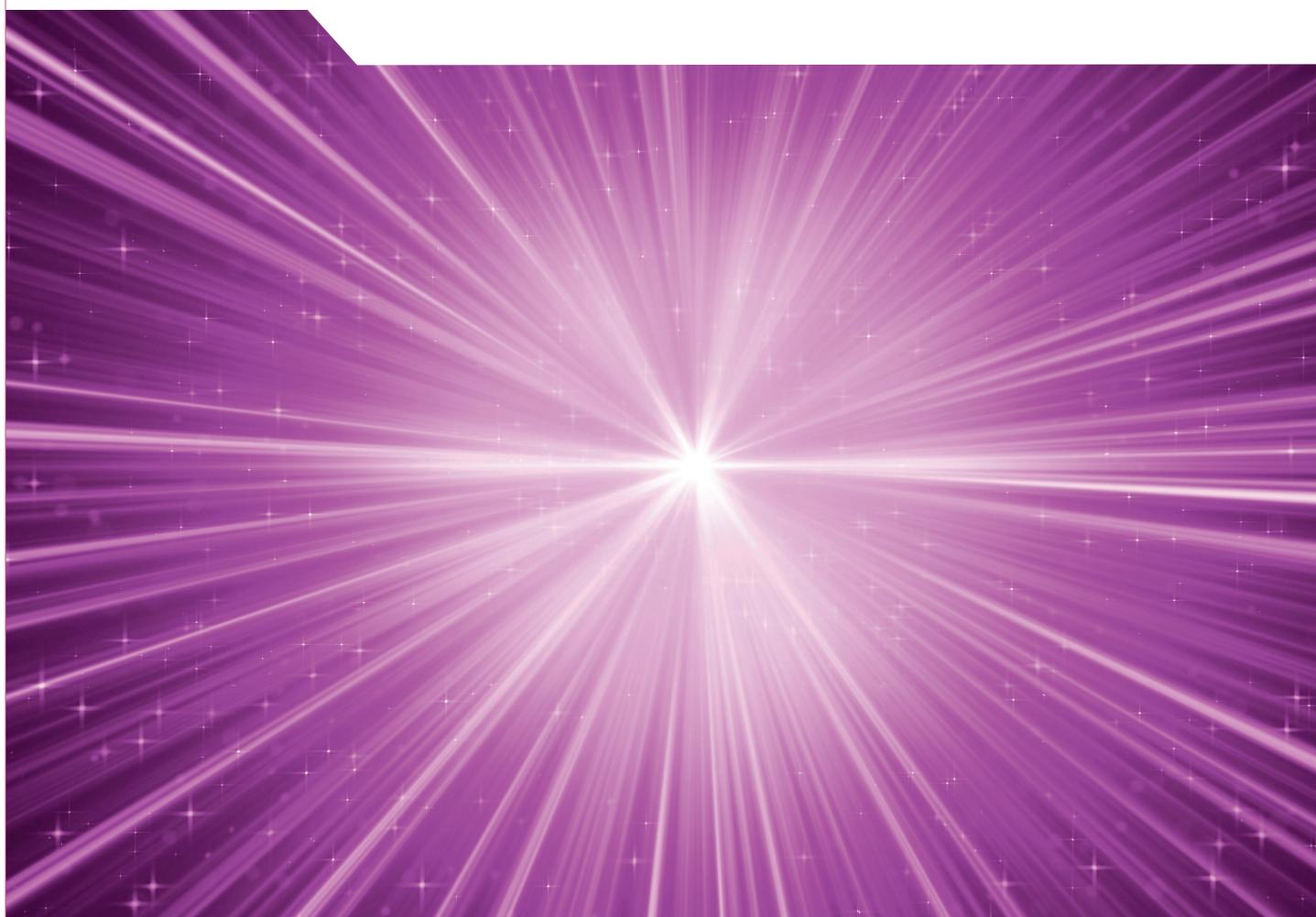
Eric VAN ROMPUY

BIJLAGE

ANNEXE



**Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base
d'imposition et le transfert de bénéfices**
Exposé des actions 2015



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

Exposé des actions 2015

Merci de citer cet ouvrage comme suit :

OCDE (2015), *Exposé des actions 2015*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, www.oecd.org/fr/fiscalite/beps-expose-des-actions-2015.pdf.

Crédits photo : Couverture © ninog / Fotolia.com

© OCDE 2015

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

Table des matières

Introduction	5
Résultats du projet BEPS.....	7
Prolongements du projet BEPS.....	11
A. La mise en œuvre commence dès maintenant	11
B. Suivi de la mise en œuvre et des résultats obtenus	13
C. Définition d'un cadre inclusif	13
D. Prochaines étapes	14
Annexe A. Vue d'ensemble des mesures issues du projet BEPS.....	15
Action 1 Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique	15
Action 2 Neutraliser les effets des dispositifs hybrides.....	15
Action 3 Concevoir des règles efficaces concernant les sociétés étrangères contrôlées	16
Action 4 Limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et autres frais financiers	16
Action 5 Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance.....	16
Action 6 Empêcher l'octroi des avantages des conventions fiscales lorsqu'il est inapproprié d'accorder ces avantages	17
Action 7 Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable	17
Actions 8-10 Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur	18
Action 11 Mesurer et suivre les données relatives au BEPS	18
Action 12 Règles de communication obligatoire d'information	19
Action 13 Documentation des prix de transfert et aux déclarations pays par pays	19
Action 14 Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends.....	20
Action 15 L'élaboration d'un instrument multilatéral pour modifier les conventions fiscales bilatérales.....	21
Notes.....	22

Introduction

1. Les questions fiscales internationales sont aujourd'hui plus que jamais au cœur des préoccupations des gouvernements. L'intégration des économies et des marchés nationaux a connu une accélération marquée ces dernières années, mettant à l'épreuve le cadre fiscal international, conçu voilà plus d'un siècle. Les règles en place ont laissé apparaître des fragilités qui sont autant d'opportunités pour des pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéficiaires (BEPS), appelant une action résolue de la part des dirigeants pour restaurer la confiance dans le système et faire en sorte que les bénéficiaires soient imposés là où les activités économiques sont réalisées et là où la valeur est créée. Lors de leur réunion de Saint-Petersbourg, en septembre 2013, les dirigeants du G20 ont approuvé un Plan d'action exhaustif et ambitieux concernant le BEPS. Les 13 rapports issus du projet BEPS, établis en seulement deux ans, décrivent des standards internationaux nouveaux ou renforcés ainsi que des mesures concrètes grâce auxquelles les pays pourront lutter contre les pratiques de BEPS. Ces rapports sont le fruit d'un effort important, et sans précédent, mené par les pays de l'OCDE et du G20¹ œuvrant sur un pied d'égalité et rejoints par un nombre croissant de pays en développement.

2. Les enjeux sont considérables. Bien qu'il soit difficile d'évaluer le préjudice total représenté par l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires, les travaux conduits depuis 2013 en confirment l'étendue potentielle, puisque le manque à gagner pour les États pourraient être compris entre 4 et 10 % des recettes totales de l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés, soit entre 100 et 240 milliards de dollars chaque année à l'échelle mondiale. Plusieurs facteurs sont ici en cause, notamment la planification fiscale agressive de la part de certaines entreprises multinationales, le chevauchement de règles fiscales nationales, le manque de transparence ou de coordination entre les administrations fiscales, les ressources limitées des États dans la mise en application de leurs règles nationales et les pratiques fiscales dommageables. Les filiales des entreprises multinationales situées dans des juridictions à fiscalité faible déclarent un taux de bénéficiaires (par rapport à leurs actifs) presque deux fois supérieur à celui de leur groupe. Selon les estimations disponibles, les pratiques de BEPS ont des effets plus marqués en pourcentage des recettes fiscales dans les pays en développement que dans les pays développés, considérant la plus grande dépendance de ces derniers à l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés. Dans un contexte économique mondialisé, les États doivent coopérer et limiter les pratiques fiscales dommageables, afin de lutter efficacement contre l'évasion fiscale et offrir un environnement fiscal international certain, afin d'attirer et de soutenir les investissements. À défaut d'une telle coopération entre États, l'impôt sur les bénéficiaires des sociétés perdrait de son efficacité comme outil de mobilisation de ressources, ce qui pénaliserait gravement les pays en développement.

3. L'ensemble des rapports issus du projet BEPS, dont sept premiers rapports remis aux dirigeants du G20 lors du sommet de Brisbane en 2014, a été établi et approuvé par les pays en l'espace de deux ans. En effet, des actions devaient être menées d'urgence pour rétablir la confiance des citoyens dans le système fiscal international, instaurer des règles de jeu équitables pour toutes les entreprises et fournir aux États des outils plus efficaces pour leurs politiques fiscales nationales. Il importait aussi d'agir vite pour limiter les risques d'apparition de mesures unilatérales, non coordonnées, susceptibles de remettre en cause les grands principes de la fiscalité internationale qui constituent un cadre pérenne favorable aux investissements internationaux. Par ailleurs, si les pratiques de BEPS peuvent entraîner une double non-imposition, il importe que les mesures prises

6 – EXPOSÉ DES ACTIONS 2015

en réponse n'aboutissent pas à une double imposition. Les cas de double imposition porteraient préjudice aux entreprises multinationales, qui ont contribué à stimuler les échanges et l'investissement à l'échelle mondiale, soutenant la croissance, créant des emplois, favorisant l'innovation et offrant des moyens de sortir de la pauvreté. De plus, la double imposition augmente le coût du capital et peut pénaliser l'investissement dans les économies concernées.

4. Le projet BEPS a bénéficié d'une implication et d'une mobilisation sans précédent: plus de 60 pays² ont pris part directement aux groupes techniques et davantage encore sont intervenus dans l'élaboration des conclusions au travers d'initiatives régionales de consultation. En outre, des organisations fiscales régionales, comme le Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF), le Centre de rencontres et d'études des dirigeants des administrations fiscales (CREDAF), et le Centre interaméricain des administrations fiscales (CIAT), ont travaillé aux côtés d'organisations internationales, telles que le Fonds monétaire international (FMI), la Banque mondiale et les Nations Unies. Les parties prenantes, notamment des représentants d'entreprises et d'organisations de la société civile, ont été associées aux travaux et ont apporté une contribution précieuse en soumettant plus de 12 000 pages d'observations relatives aux 23 projets de rapport publiés et débattus au cours de 14 réunions publiques de consultation, tandis que les sessions interactives que l'OCDE a diffusées sur le Web ont attiré plus de 40 000 visiteurs.

5. Le rapport intitulé *Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires*, publié en 2013, concluait que les pratiques de BEPS ne découlent pas de la fragilité d'une règle fiscale isolée, mais sont rendues possibles par une conjonction de facteurs. Des réglementations et législations fiscales nationales insuffisamment harmonisées entre différents pays, des standards internationaux qui n'ont pas toujours évolué au rythme des changements de l'environnement économique mondial, et l'absence quasi généralisée de données pertinentes à l'échelle des administrations fiscales et des gouvernements sont autant de facteurs qui se conjuguent et permettent aux contribuables d'élaborer des stratégies de BEPS. La disponibilité de pratiques fiscales dommageables a aussi été identifiée comme un élément clé.

6. Animés par une même volonté de neutraliser ces pratiques de BEPS, un accord a été trouvé sur **un ensemble complet de mesures** conçues pour être transposées dans les législations nationales et dans les conventions fiscales selon une approche coordonnée, qui pourra s'appuyer sur des mécanismes de suivi ciblés et sur une transparence accrue. Il s'agit de neutraliser les structures de BEPS non en traitant les symptômes, mais bien en s'attaquant aux causes premières.

7. Une fois les mesures recommandées mises en œuvre, de nombreux dispositifs générant une double non-imposition seront traités. L'adoption de l'ensemble des actions issues du projet BEPS permettra de mieux aligner le lieu où les bénéfices sont imposés et celui de l'exercice des activités économiques et de la création de valeur, et fournira aux administrations des données plus fiables grâce auxquelles le droit fiscal s'appliquera efficacement. En outre, afin de minimiser les conséquences d'éventuels cas de double imposition, les réformes proposées par le Plan d'action BEPS prévoient l'amélioration du règlement des différends et la création de mécanismes d'accompagnement et de suivi de la mise en œuvre des nouvelles mesures.

8. L'ensemble des mesures issues du Plan d'action BEPS représente le premier remaniement d'importance – et longtemps attendu – des standards fiscaux internationaux depuis près d'un siècle. Cette remise à niveau est nécessaire non seulement pour

combattre les pratiques de BEPS, mais aussi pour garantir la viabilité du cadre international adopté pour l'imposition des activités transnationales et l'élimination de la double imposition. Le G20 et l'OCDE ont souligné que les mécanismes de BEPS, par leur nature même, appellent des réponses coordonnées, ce qui a conduit les pays à mobiliser des ressources pour la définition de solutions communes. Le présent Exposé des actions décrit les résultats déjà obtenus à cet égard et les prochaines étapes nécessaires pour l'adoption effective des mesures convenues et le suivi des réalisations, au moyen d'un mécanisme de contrôle inclusif et ciblé.

Résultats du projet BEPS

9. L'ensemble des pays de l'OCDE et du G20 ont, fait sans précédent, œuvré sur un pied d'égalité pour définir des solutions communes aux grands défis posés en matière de fiscalité internationale. Les travaux visant à définir des standards fiscaux internationaux acceptés par tous ont bénéficié d'une participation sans précédent des pays en développement. Le fait que les pays aient été aussi nombreux à prendre part aux travaux et à coopérer pour définir les changements à apporter à l'environnement fiscal international est, en lui-même, **une réussite notable du projet BEPS**.

10. Par ailleurs, en complément aux travaux menés au titre du projet, d'autres travaux ont été consacrés aux principales préoccupations en matière de BEPS recensées par les pays à faibles revenus et présentées dans le rapport en deux phases destiné au Groupe de travail du G20 sur le développement³. Parmi les points étudiés figurent la difficulté de disposer de données comparables aux fins de la fixation des prix de transfert, en particulier dans le secteur des matières premières ; la définition d'incitations fiscales qui sont transparentes et efficaces ; et la question des transferts indirects d'actifs. La mise au point des outils qui permettront aux pays en développement de traiter ces problèmes se poursuivra en 2016 et 2017, en associant les pays concernés, et en partenariat avec des organisations fiscales régionales ainsi qu'avec le FMI, la Banque mondiale et les Nations unies.

11. **Les pays se sont accordés sur un ensemble complet de mesures.** Les pays s'engagent désormais à adopter cet ensemble compréhensible de mesures. Celles-ci comprennent notamment de nouveaux standards minimums, des remises à niveau de standards fiscaux existants, des approches communes qui faciliteront la convergence des pratiques nationales, et des orientations fondées sur les bonnes pratiques. **Des standards minimums ont été retenus comme une réponse appropriée dès lors qu'une absence d'action de certains pays aurait eu des effets négatifs** (y compris en termes de compétitivité) pour les autres pays. Conscients de la nécessité d'instaurer des règles de jeu équitables, tous les pays de l'OCDE et du G20 s'engagent à adopter de manière cohérente les mesures relatives au chalandage fiscal, aux déclarations pays par pays, à la lutte contre les pratiques fiscales dommageables et à l'amélioration du mécanisme de règlement des différends. Les normes existantes ont été mises à jour et seront adoptées, cependant il convient de noter que tous les pays participant au projet BEPS n'ont pas approuvé les normes sous-jacentes relatives aux conventions fiscales ou aux prix de transfert. Dans d'autres domaines, comme par exemple les recommandations sur les montages hybrides ou les bonnes pratiques en matière de déduction des intérêts, les pays ont convenu d'une orientation générale pour leurs politiques fiscales. Dans ces domaines, les législations des pays devraient se rapprocher avec le temps en mettant en application les approches communes retenues, permettant d'évaluer dans le futur si ces mesures ont vocation à devenir des standards minimums. Les orientations fondées sur les bonnes

pratiques seront également utiles aux pays souhaitant réformer leurs règles en matière de déclaration obligatoire de transactions ou leur régime applicable aux sociétés étrangères contrôlées (SEC). Il a été convenu que les pays seront soumis à un mécanisme de suivi ciblé, appliqué notamment pour évaluer la mise en œuvre des normes *a minima*. De plus, les pays de l'OCDE et du G20 devraient être rejoints par les autres pays, qui pourront ainsi protéger leur propre base d'imposition et prendre part à l'établissement de règles de jeu équitables.

12. Des dispositions types visant à **empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales, y compris au moyen du chalandage fiscal**, ont été élaborées. Elles feront partie de l'instrument multilatéral, qui permettra aux pays, qui décident d'en faire partie, d'intégrer dans les conventions bilatérales les résultats des travaux relatifs aux conventions fiscales. Ainsi, des sociétés relais établies dans des pays dont les conventions fiscales sont favorables ne pourront plus être utilisées pour transférer des investissements et obtenir des taux d'imposition réduits. Certaines de ces dispositions appellent des travaux techniques complémentaires, qui seront finalisés en 2016.

13. **Grâce à la déclaration normalisée pays par pays** et aux nouvelles exigences en matière de documentation des prix de transfert, les administrations fiscales auront une vision d'ensemble, pour chaque entreprise multinationale, des lieux de déclaration des bénéfices, des impôts acquittés et des activités économiques exercées. Ces données permettront d'évaluer les risques en matière de prix de transfert et d'autres pratiques de BEPS, afin d'affecter au mieux les ressources disponibles lors des contrôles, qui seront ainsi plus efficaces. Chaque entreprise multinationale doit inclure dans cette déclaration, pour chaque juridiction fiscale dans laquelle elle exerce des activités, les informations suivantes: chiffre d'affaires, bénéfice avant impôt, impôts payés et restant dus, nombre de salariés, capital social, bénéfices non distribués, actifs corporels. Les recommandations de mise en œuvre contiennent des orientations pour faire en sorte que ces informations soient transmises à l'administration fiscale en temps utile et dans des conditions de confidentialité, et qu'elles soient utilisées de manière appropriée. Il est recommandé que les premières déclarations pays par pays soient remplies au titre des périodes fiscales débutant à partir du 1^{er} janvier 2016. Il est reconnu que certaines juridictions auront possiblement besoin de temps supplémentaire pour ajuster leur législation nationale selon leur processus législatif afin de dûment introduire la mesure. Cette mesure concerne les entreprises multinationales dont le chiffre d'affaires annuel consolidé est égal à ou dépasse 750 millions EUR (ou un montant équivalent dans la devise nationale concernée). Ce système de déclaration a déjà été appliqué de manière anticipée afin de décourager la planification fiscale agressive.

14. **Une procédure d'examen mutuel redynamisée va permettre d'éliminer les pratiques fiscales dommageables, notamment les régimes spéciaux applicables aux brevets (« patent boxes ») qui incluent des dispositions dommageables, tout en renforçant la transparence grâce aux échanges spontanés de renseignements sur les décisions administratives relatives à un contribuable qui seraient susceptibles, en l'absence d'un échange de données, de soulever des préoccupations de BEPS.** Les pays ont décidé d'appliquer aux régimes préférentiels applicables à la propriété intellectuelle (PI) l'approche du *lien* qui demande que soit mis en regard les avantages fiscaux éventuellement accordés et l'existence d'une activité significative de recherche-développement. Ces nouvelles dispositions visant à éliminer les pratiques fiscales dommageables réduiront les distorsions induites par la fiscalité sur la localisation des bénéfices générés par des activités financières et des services mobiles, et favoriseront les conditions d'une concurrence équitable en matière fiscale.

15. Grâce à un engagement réel des pays en faveur d'un règlement rapide et efficace des différends selon la procédure amiable, un accord a été trouvé concernant un standard minimum **permettant de pérenniser les progrès dans le règlement des différends**. De sorte que les différends fiscaux transfrontaliers liés à l'interprétation ou à l'application des conventions fiscales seront réglés avec une rapidité et une efficacité accrues. Le Forum sur l'administration de l'impôt (FAI), auquel tous les pays membres de l'OCDE, du G20, et les pays et juridictions intéressés, participent sur un pied d'égalité, poursuivra ses travaux pour l'amélioration des procédures d'accord amiable par l'intermédiaire du Forum sur les procédures amiables, créé depuis peu et chargé en particulier de définir et développer une méthodologie d'évaluation pour une mise en œuvre rapide de la nouvelle norme de règlement des différends. En parallèle, de nombreux pays ont pris l'engagement d'introduire très prochainement une clause d'arbitrage obligatoire et contraignante. Cet engagement devrait se concrétiser rapidement grâce à l'ajout d'une clause d'arbitrage dans l'instrument multilatéral qui sera élaboré pour mettre en application les mesures issues du projet BEPS touchant aux conventions fiscales bilatérales. La mise en place d'un mécanisme de suivi efficace sera effectuée afin d'améliorer le règlement de différends.

16. Le projet BEPS a également donné lieu à un **réexamen** des standards fiscaux internationaux **visant à supprimer la double imposition, pour mettre un terme à l'utilisation abusive des règles existantes et éliminer des possibilités d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices**. Les pays se sont accordés sur un ensemble d'orientations qui reflètent leur compréhension et leur interprétation commune des dispositions fondées sur l'article 9 des modèles de convention de l'OCDE et des Nations Unies. Les changements apportés aux Principes applicables en matière de prix de transfert permettront de s'assurer que les prix de transfert établis par les entreprises multinationales mettent mieux en correspondance l'imposition des bénéfices et les activités économiques. Les règles compareront le comportement effectif des parties liées et les dispositions contractuelles définies pour chaque transaction. Ces changements et les autres révisions limiteront les incitations des entreprises multinationales à transférer des revenus vers des structures *ad hoc* (appelées « cash boxes ») qui sont des sociétés écrans présentant des effectifs limités voire nuls, qui exercent des activités économiques limitées voire inexistantes, et qui cherchent à obtenir des avantages dans des juridictions à fiscalité faible ou nulle. En particulier, la révision des Principes applicables aux prix de transfert permet de traiter le cas dans lequel une entité fortement capitalisée, à savoir une « cash box », se contente de fournir les actifs utilisés, tel des fonds, par une société d'exploitation et n'exerce elle-même que des activités limitées. Si l'entité fortement capitalisée ne contrôle pas, dans les faits, les risques financiers liés à ces actifs, elle ne peut percevoir qu'un taux de rendement sans risque, voire moins lorsque, par exemple, la transaction n'obéit pas à une optique commerciale rationnelle ce qui conduit à appliquer les recommandations en matière de non-prise en compte des transactions. **Les Principes applicables en matière de prix de transfert sont également révisés pour ce qui concerne les actifs incorporels**. Certains actifs incorporels étant difficiles à évaluer, une nouvelle approche de valorisation a été définie pour cette catégorie d'actifs. Les pays disposeront ainsi d'un outil supplémentaire pour contrer les pratiques qui utilisent l'asymétrie des informations entre contribuables et administrations fiscales pour sous-évaluer des cessions intra-groupe d'actifs incorporels. **Des changements ont été apportés à la définition de l'établissement stable** pour mettre en échec les stratégies visant à éviter artificiellement un lien fiscal, notamment au moyen de la conclusion d'accords de commissionnaire et d'une fragmentation des activités commerciales.

17. **Les modifications de la définition de l'établissement stable** permettront de mettre en échec les pratiques visant à éviter de manière inappropriée l'apparition d'un lien fiscal, en particulier en faisant appel à des commissionnaires plutôt qu'à des distributeurs ou en fragmentant les activités de manière artificielle. Tel qu'indiqué dans le rapport consacré à l'action 7, des travaux supplémentaires sont attendus quant à l'attribution des bénéfices aux établissements stables. Des travaux supplémentaires seront également nécessaires en 2016 afin d'intégrer les modifications apportées par le rapport consacré à l'action 7 au Modèle de convention fiscale. Ces travaux permettront au Comité, lorsque nécessaire, de fournir plus de détails concernant la nouvelle formulation du texte des traités introduite par le rapport et de traiter des conséquences non-intentionnelles du rapport, notamment par l'examen d'une question liée aux transactions mondialisées sur instruments financiers.

18. L'ensemble des mesures issues du projet BEPS prévoit aussi une approche commune qui facilitera la convergence des pratiques nationales entre les pays cherchant à **limiter l'érosion de la base d'imposition découlant de déductions d'intérêts**, notamment en utilisant des prêts, conclus au sein du groupe ou auprès de tiers, pour générer des déductions d'intérêts excessives. Des dispositions pourront être inscrites dans le droit national ou dans les conventions afin de **neutraliser les dispositifs hybrides** et protéger la base d'imposition des juridictions concernées ou celle de leurs partenaires. Les pays ont défini conjointement des recommandations pour définir des règles nationales et des dispositions conventionnelles types, assorties de commentaires détaillés concernant leur mise en œuvre. Des orientations sont également proposées à l'intention des pays qui souhaitent renforcer leur législation nationale concernant la **déclaration obligatoire par les contribuables des transactions, dispositifs ou structures à caractère agressif ou abusif**, et des composantes ont été définies pour **élaborer des règles efficaces relatives aux sociétés étrangères contrôlées (SEC)**.

19. Les dix dernières années ont été marquées par l'expansion rapide de l'économie numérique, toujours plus étroitement liée à l'économie elle-même. De ce fait une stratégie trop ciblée ne permettrait pas de répondre aux préoccupations propres à ce domaine. En tout état de cause, **les risques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, qui sont démultipliés par l'économie numérique, devraient être significativement réduits par les mesures découlant du projet BEPS**. En effet, les principales caractéristiques de l'économie numérique ont été prises en compte dans l'ensemble du projet BEPS, tant pour réviser la définition de l'établissement stable et mettre à jour les Principes applicables en matière de prix de transfert, que pour définir les orientations concernant les règles applicables aux SEC. Dans le domaine des impôts indirects, des orientations ont été définies et des mécanismes identifiés pour faciliter la collecte de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à partir du pays où se situe le client, ce qui revêt une importance particulière dans le cas du commerce en ligne et de la livraison de biens et de services. Les travaux ont également examiné plusieurs approches en réponse aux préoccupations propres à l'économie numérique, notamment une nouvelle notion de territorialité sous la forme d'une présence économique significative. À ce jour, aucune de ces approches n'a fait l'objet d'une recommandation. En effet, entre autres raisons, il est attendu que les mesures issues du projet BEPS conduisent à une réduction significative des problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices identifiés dans l'économie numérique, que certaines mesures BEPS réduiront plusieurs aspects des défis fiscaux identifiés, et que les taxes sur la consommation seront effectivement collectées dans le pays où est situé le marché. Cependant, les États peuvent introduire l'une quelconque de ces options dans leurs législations nationales comme des moyens de

défense supplémentaire contre le BEPS, dans la mesure où ils respectent leurs obligations conventionnelles existantes ; ou dans leurs conventions fiscales bilatérales. L'OCDE et les pays du G20 ont accepté de surveiller et d'analyser les données disponibles dans le futur. Sur la base des futures données, il sera déterminé si des travaux supplémentaires relatifs aux options discutées et analysées seront entrepris. Il devra ainsi être évalué si les standards fiscaux internationaux actuels arrivent à dûment relever les défis posés par les développements en matière d'économie numérique.

20. Une approche novatrice a été retenue pour la mise à jour du réseau mondial de conventions fiscales bilatérales, qui comprend plus de 3 500 conventions. Un groupe ad hoc réunissant approximativement 90 pays conduit les **négociations relatives à un instrument multilatéral** pour appliquer les mesures arrêtées au titre du projet BEPS en mettant à jour les conventions fiscales bilatérales de manière synchronisée et efficace, sans renégociation bilatérale de chaque convention. Cet instrument multilatéral, qui devrait être mis au point d'ici fin 2016, permettra de renforcer la coopération fiscale internationale.

21. Plusieurs annonces récentes ont mentionné d'importants changements apportés par certaines grandes entreprises multinationales à leur structuration fiscale, ce qui révèle que les mesures ont des effets tangibles sur le comportement des contribuables avant même leur pleine adoption. Une synthèse des mesures retenues au titre de chaque action du projet BEPS figure ci-après en Annexe.

Prolongements du projet BEPS

22. En adoptant les mesures issues du projet BEPS, les pays de l'OCDE et du G20 et les pays en développement qui ont pris part aux travaux poseront les fondations d'un cadre modernisé pour la fiscalité internationale, dans lequel les bénéfices sont imposés là où les activités économiques sont exercées et où la valeur est créée. L'heure est venue de préparer les prochaines étapes, à savoir l'accompagnement à la mise en œuvre cohérente des changements préconisés, le suivi des résultats sur la double non-imposition et des incidences en termes de double imposition, et la définition d'un cadre plus inclusif pour mener à bien l'accompagnement à l'application des mesures et les actions de suivi.

A. La mise en œuvre commence dès maintenant

23. Certaines modifications peuvent être introduites sans délai, comme les révisions des Principes applicables en matière de prix de transfert, tandis que d'autres supposent des changements qui pourront être adoptés par l'intermédiaire des conventions fiscales et notamment de l'instrument multilatéral. Plusieurs mesures appellent des révisions du droit interne, comme celles proposées à l'issue des travaux sur les dispositifs hybrides, les règles applicables aux SEC, la déductibilité des intérêts, la déclaration pays par pays, ou les règles de déclaration obligatoire des transactions. Dans certains cas, il pourra s'avérer nécessaire d'harmoniser les dispositions nationales concernant les régimes préférentiels avec les critères relatifs aux pratiques fiscales dommageables. Les pays sont des États souverains auxquels il appartient de mettre en œuvre ces changements. Les mesures à adopter peuvent être introduites de manières différentes, pour autant qu'elles soient conformes aux engagements et obligations internationaux des pays. Il doit cependant être considéré que les pratiques de BEPS, par leur nature, demandent à ce que soit introduite une réponse coordonnée, particulièrement lorsque la réponse se traduit par l'introduction de mesures nationales. Il est ainsi attendu que les pays veillent à respecter les

engagements pris et à orienter leurs décisions au bénéfice de la cohérence et de la convergence des règles nationales entre les pays.

24. Plusieurs difficultés ont été rencontrées lors de la définition des mesures: certains pays ont pris des dispositions unilatérales, certaines administrations fiscales se sont montrées plus agressives et certains experts ont dénoncé des incertitudes croissantes, liées aussi bien à l'évolution de l'économie mondiale qu'à une sensibilisation accrue à l'égard des possibilités d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. Comme l'indiquait le Plan d'action BEPS:

... l'apparition de normes internationales qui se font concurrence et le remplacement du cadre consensuel existant par des mesures unilatérales de nature à provoquer une anarchie fiscale généralisée, avec le retour en force de la double imposition.

25. Conscients de ces difficultés, les États soulignent **l'importance décisive d'une application cohérente des mesures**: les options proposées afin que les mesures puissent s'inscrire dans différents systèmes fiscaux ne devraient pas conduire à des conflits entre des législations nationales ; l'interprétation des nouveaux standards ne devrait pas aboutir à une hausse du nombre de différends. À l'inverse, pour favoriser une mise en œuvre efficace et cohérente, **les pays de l'OCDE et du G20 ont décidé de poursuivre leur coopération dans le cadre mis en place pour le projet BEPS. Plusieurs initiatives sont déjà en cours, dans des pays de l'OCDE et du G20 comme dans d'autres pays, pour garantir une application cohérente et coordonnée des mesures.** À titre d'exemple, la Commission européenne a récemment publié une Communication intitulée « Un système d'imposition des sociétés juste et efficace au sein de l'Union européenne » qui vise à préciser comment les mesures issues du projet BEPS pourront être appliquées dans l'Union européenne. La participation d'approximativement 90 pays aux négociations relatives à l'instrument multilatéral est un autre signal fort de l'engagement des pays en faveur d'une mise en œuvre rapide et cohérente des mesures dans un contexte multilatéral.

26. **Les pays de l'OCDE et du G20 poursuivront en outre leur coopération, sur un pied d'égalité, dans les domaines qui appellent d'autres travaux en 2016 et 2017.** Les travaux en question permettront en particulier de finaliser les lignes directrices pour l'application des méthodes transactionnelles du partage des bénéfices, les recommandations concernant les transactions financières, les principes d'attribution des bénéfices aux établissements stables conformément à la nouvelle définition de l'établissement stable, les dispositions types et les commentaires détaillés concernant la règle de la limitation des avantages, et la révision du traitement dans les conventions fiscales des fonds de placement (en dehors des organismes de placement collectif). Concernant la déductibilité des intérêts, il conviendra de préciser les modalités de l'exception liée au ratio de groupe ainsi que les règles particulières pour les secteurs de la banque et de l'assurance. Enfin, il conviendra de définir la stratégie visant à associer des pays qui ne sont pas membres de l'OCDE ou du G20 aux travaux relatifs aux pratiques fiscales dommageables, y compris en envisageant le réexamen des critères applicables en la matière.

27. Parallèlement à la finalisation de ces travaux, les pays de l'OCDE et du G20 s'efforceront de renforcer la clarté et la certitude dans l'application des règles et examineront l'opportunité de consacrer des travaux à différentes questions connexes à celles traitées au titre du projet BEPS.

B. Suivi de la mise en œuvre et des résultats obtenus

28. Les progrès déjà accomplis sont nombreux, y compris concernant la définition d'un nouveau cadre OCDE-G20 plus inclusif qui favorise l'ouverture des débats, et il s'avère nécessaire d'approfondir la coopération et de **mettre l'accent sur le suivi de l'adoption et de la mise en œuvre des mesures adoptées au titre du projet BEPS, des effets sur l'observation des règles par les contribuables, et de l'application appropriée des mesures par les administrations fiscales.**

29. **Les pays de l'OCDE et du G20 sont convenus de poursuivre leurs travaux en œuvrant sur un pied d'égalité pour assurer le suivi de la mise en place des mesures issues du projet BEPS.** Les actions de suivi prendront la forme d'une évaluation du respect des règles, en particulier concernant les standards minimums, au moyen de rapports décrivant les mesures prises par les pays pour adopter les recommandations issues du projet BEPS. Ce processus comprendra notamment un volet d'examen par les pairs, dont les modalités seront définies et adaptées aux différentes actions, pour établir des règles de jeu équitables en assurant que tous les pays et juridictions respectent leurs engagements et qu'aucun n'obtienne d'avantages compétitifs indus. En outre, une meilleure compréhension de la manière dont les recommandations issues du projet BEPS sont mises en pratique pourrait limiter les malentendus et les différends entre États. Une attention accrue accordée à la mise en œuvre des actions et à l'administration de l'impôt pourrait être bénéfique tant pour les États que pour les entreprises et le Forum sur l'administration de l'impôt a un rôle important à jouer à cet égard. Enfin, des solutions sont proposées pour améliorer les données et les analyses, ce qui permettra d'évaluer et de quantifier régulièrement l'impact des mécanismes d'érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices et les résultats des mesures issues du projet BEPS appliquées pour lutter contre ces pratiques.

C. Définition d'un cadre inclusif

30. Dans le contexte d'une économie mondialisée, c'est à l'échelle planétaire que les débats doivent être menés et les solutions appliquées, ce qui suppose d'élargir le cercle au-delà des pays membres de l'OCDE et du G20. L'intérêt manifesté par les pays en développement qui ont rejoint le projet BEPS devrait soutenir la **mise en place d'un cadre encore plus inclusif**, qui continue à accueillir d'autres organisations internationales et organisations fiscales régionales. Tôt dans l'année 2016, en s'appuyant sur les expériences concluantes du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, **les pays de l'OCDE et du G20 définiront une proposition relative à un cadre plus inclusif pour accompagner la mise en œuvre et le suivi des mesures issues du projet BEPS, permettant la participation des pays et juridictions sur un pied d'égalité.** À cette fin, il conviendra d'examiner de quelle manière des pays et juridictions qui ne sont pas membres de l'OCDE ni du G20 peuvent formaliser leur engagement à adopter et appliquer les standards définis. Cet examen devra s'appuyer sur le mandat des ministres des finances et gouverneurs de banques centrales du G20 inclus dans le communiqué du 5 septembre 2015 publié à Ankara: "*« L'efficacité du projet sera mesurée à l'aune de sa mise en œuvre qui doit être cohérente et la plus large possible. Nous continuerons de travailler sur un pied d'égalité pour évaluer le déploiement des résultats du projet BEPS à l'échelle mondiale, notamment l'échange d'informations sur les décisions administratives dans des affaires fiscales internationales. Nous demandons à l'OCDE de préparer un cadre d'ici début 2016, avec la participation*

d'égal à égal des juridictions et des pays non membres du G20 intéressés, notamment des économies en développement... »

D. Prochaines étapes

31. Les pays de l'OCDE et du G20 poursuivront leur coopération autour des questions d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices jusqu'en 2020 afin de finaliser les travaux en cours et d'assurer un suivi efficace et ciblé des mesures retenues. Tôt dans l'année 2016, ils définiront notamment le cadre de suivi en envisageant comment mieux intégrer à ce processus les autres pays et juridictions intéressés.

Annexe A

Vue d'ensemble des mesures issues du projet BEPS

Action 1 – Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique

Le rapport établi au titre de l'action 1 conclut que l'économie numérique ne peut être séparée du reste de l'économie, car elle se confond avec l'économie tout entière. Soulignant que les risques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices sont fortement accentués dans le contexte de l'économie numérique, le rapport décrit les effets attendus des mesures issues de l'ensemble des actions qui constituent le projet BEPS. Des règles et des mécanismes d'application ont été définis pour faciliter la collecte de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) à partir du pays où se trouve le consommateur lors de transactions transfrontalières qui concernent des consommateurs finaux. Il s'agit d'établir des règles de jeu équitables entre les fournisseurs nationaux et étrangers, et de faciliter une collecte efficace de la TVA relative à ces transactions. Les travaux ont également examiné les solutions techniques permettant de répondre aux préoccupations propres à l'économie numérique, notamment aux questions de territorialité et des données. Les problèmes recensés comme les réponses proposées soulèvent des questions importantes concernant le cadre actuel d'imposition des activités transfrontalières, et dépassent le périmètre du projet BEPS. Les pays de l'OCDE et du G20 ont donc convenu de suivre la progression de ces travaux et d'analyser les nouvelles données qui seront recueillies au fil du temps. Sur la base du futur travail de suivi, une décision devra être prise sur le point de savoir si des travaux supplémentaires devront être réalisés sur les options qui ont été analysées. Cette décision devrait se fonder sur la capacité des règles existantes en fiscalité internationale à s'appliquer aux défis fiscaux soulevés par les évolutions de l'économie numérique.

Action 2 – Neutraliser les effets des dispositifs hybrides

Les travaux ont permis de définir une approche commune qui permettra la convergence des pratiques des pays, en s'appuyant sur des règles nationales et des dispositions conventionnelles. Cette nouvelle approche contribuera à limiter les cas de double non-imposition en neutralisant les avantages fiscaux qui découlent des asymétries, en mettant un terme aux déductions multiples et coûteuses au titre d'une même dépense, aux déductions opérées dans un pays sans imposition correspondante dans l'autre pays et à la génération de plusieurs crédits d'impôt étrangers pour un seul impôt étranger acquitté. En neutralisant l'asymétrie des résultats fiscaux, ces règles empêcheront l'utilisation des dispositifs hybrides à des fins d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, sans avoir d'effets négatifs sur le commerce et l'investissement à l'international.

Action 3 – Concevoir des règles efficaces concernant les sociétés étrangères contrôlées

Le rapport établi dans le cadre de l'action 3 formule des recommandations sous la forme de composantes permettant d'élaborer des règles efficaces applicables aux sociétés étrangères contrôlées (SEC), tout en reconnaissant que les objectifs assignés à ces règles pourront différer selon les priorités de chaque juridiction. Ces recommandations, qui ne constituent pas des standards minimums, sont conçues pour fournir aux juridictions qui les adopteront des règles efficaces empêchant les contribuables de transférer des revenus vers des filiales étrangères. Le rapport décrit les difficultés propres à l'application des règles existantes aux revenus mobiles, tels que ceux générés par les droits de propriété intellectuelle, les services et les transactions numériques, et donne aux juridictions les éléments nécessaires pour envisager les réponses appropriées. Il souligne également que les règles relatives aux SEC conserveront un rôle important dans la lutte contre les pratiques de BEPS, en complément des règles en matière de prix de transfert et d'autres règles.

Action 4 – Limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et autres frais financiers

Les travaux consacrés à la déductibilité des intérêts ont défini une approche commune qui favorisera la convergence des règles nationales. Plusieurs études ont établi que les entreprises multinationales localisent leur endettement en fonction des dispositions du droit fiscal, et il est notoire que les groupes peuvent aisément utiliser des mécanismes de financement intra-groupe pour démultiplier le niveau d'endettement de l'une de leurs entités. Dans ce contexte, la lutte contre les déductions excessives de charges d'intérêts, y compris celles destinées à financer la production d'un revenu exonéré ou différé, devra suivre une approche coordonnée pour tenir compte des enjeux de compétitivité élevés et faire en sorte que les limites fixées en matière de dépenses d'intérêts soient appropriées et n'entraînent pas de double imposition. L'approche commune proposée doit permettre d'établir un lien direct entre les déductions nettes de charges d'intérêts d'une entité et le revenu imposable issu des activités économiques de celle-ci, tout en contribuant à renforcer la coordination des règles des pays en la matière.

Action 5 – Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance

En matière de pratiques fiscales dommageables, les préoccupations actuelles sont liées pour l'essentiel aux régimes préférentiels qui peuvent être utilisés pour transférer artificiellement des bénéfices et au manque de transparence entourant des décisions administratives relatives à des contribuables. Le rapport établi dans le cadre de l'action 5 définit un standard minimum qui s'appuie sur une méthodologie approuvée par les pays pour établir l'existence d'une activité substantielle aux fins de l'application d'un régime préférentiel. Dans le cas des régimes relatifs à la propriété intellectuelle tels que les régimes spéciaux applicables aux brevets (« patent boxes »), un consensus a été dégagé autour de l'approche du « lien ». Dans cette approche, les dépenses réalisées dans le pays sont la variable de substitution retenue pour mesurer l'activité substantielle, ce qui permet d'assurer que les contribuables qui bénéficient d'un régime préférentiel ont bien conduit des activités de recherche-développement et effectué les dépenses correspondantes. Ce principe est applicable à d'autres régimes préférentiels, de sorte que la réalisation d'une

activité substantielle devienne la condition à l'octroi d'avantages fiscaux au contribuable, et que ce dernier soit tenu de prouver qu'il a bien réalisé les principales activités génératrices de revenu requises pour obtenir le type de revenu qui bénéficie d'un régime préférentiel. Pour accroître la transparence, un cadre d'échange spontané de renseignements couvrira les décisions de l'administration qui seraient susceptibles, en l'absence d'un tel échange, de soulever des préoccupations en matière de BEPS. Le rapport décrit également les résultats que devraient permettre d'obtenir l'application à différents régimes préférentiels de l'exigence d'une l'activité substantielle et les nouvelles mesures en faveur de la transparence.

Action 6 – Empêcher l'octroi des avantages des conventions fiscales lorsqu'il est inapproprié d'accorder ces avantages

Le rapport établi au titre de l'action 6 présente une norme *a minima* visant à empêcher les utilisations abusives des conventions fiscales, notamment celles découlant du chalandage fiscal, et propose de nouvelles règles qui offriraient la protection suffisante pour prévenir de telles utilisations abusives, tout en prévoyant une certaine latitude quant aux moyens d'y parvenir. Les nouvelles règles anti-abus décrites dans le rapport concernent en premier lieu les stratégies de chalandage fiscal par lesquelles une personne qui n'est pas résidente d'un État contractant tente d'obtenir les avantages d'une convention fiscale conclue par cet État. Des règles plus ciblées ont également été définies pour répondre à d'autres formes d'utilisation abusive des conventions. De nouvelles modifications à apporter au Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ont été approuvées afin que les conventions ne fassent pas obstacle, involontairement, à l'application de règles nationales anti-abus. Une reformulation du titre et du préambule du Modèle de Convention fiscale précise que les conventions fiscales ne doivent pas être utilisées pour générer une double non-imposition. Enfin, le rapport recense les éléments à examiner lors de la conclusion d'une convention fiscale avec certaines juridictions à fiscalité faible ou nulle.

Action 7 – Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable

Les conventions fiscales prévoient généralement que les bénéfices générés par l'activité d'une entreprise étrangère ne sont imposables dans un État que si cette entreprise y dispose d'un établissement stable auquel ces bénéfices sont attribuables. La définition d'un établissement stable contenue dans les conventions fiscales est donc un élément déterminant pour établir si une entreprise doit acquitter un impôt sur les bénéfices dans un État dont elle n'est pas résidente. Le rapport propose des changements à apporter à la définition de l'établissement stable figurant à l'article 5 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE, qui constitue fréquemment la base de travail lors des négociations relatives à une nouvelle convention bilatérale. Ces modifications permettront de mettre en échec les pratiques visant à éviter de manière inappropriée l'apparition d'un lien fiscal, en particulier en faisant appel à des commissionnaires plutôt qu'à des distributeurs ou en fragmentant les activités de manière artificielle.

Actions 8-10 – Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur

Les règles de fixation des prix de transfert, énoncées à l'article 9 des conventions fondées sur les Modèles de Convention fiscale de l'OCDE et des Nations Unies et dans les Principes applicables en matière de prix de transfert, permettent d'établir, selon le principe de pleine concurrence, les conditions des transactions effectuées au sein d'un groupe multinational, notamment leur prix. Les normes existantes en la matière ont été clarifiées et renforcées et les pays se sont notamment accordés sur des recommandations relatives au principe de pleine concurrence et sur une approche de fixation de prix de transfert appropriés pour des actifs incorporels difficiles à évaluer. Ces travaux ont été répartis autour de trois grands axes. L'action 8 s'est centrée sur les questions de prix de transfert dans le cas de transactions contrôlées impliquant des actifs incorporels, qui sont des actifs par nature mobiles et souvent difficiles à évaluer. L'attribution incorrecte des bénéfices générés par des actifs incorporels de valeur est l'une des pratiques les plus utilisées aux fins d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. L'action 9 s'est intéressée à l'allocation contractuelle des risques, concluant que celle-ci doit être respectée uniquement lorsqu'elle correspond aux pratiques réelles de prise de décision et de contrôle effectif de ces risques. L'action 10 a couvert d'autres transactions à haut risque, examinant notamment l'attribution des bénéfices issus de transactions contrôlées qui n'obéissent pas à une optique commerciale rationnelle, les pratiques utilisant les règles de prix de transfert pour détourner des bénéfices des activités commerciales principales d'un groupe multinational, et le recours à certains types de paiement entre entités d'un même groupe multinational (frais de gestion, dépenses engagées par le siège) pour réduire la base d'imposition en l'absence d'alignement avec la création de valeur. Le rapport établi au titre de ces trois actions propose de nouvelles orientations pour répondre à ces problèmes et faire en sorte que les règles relatives aux prix de transfert conduisent à une meilleure mise en correspondance appropriée des bénéfices opérationnels et des activités économiques dont ils sont issus.

Le rapport propose également des orientations concernant les opérations transnationales portant sur des matières premières et les services intra-groupe à faible valeur ajoutée. Les pays en développement, ont désigné ces deux questions comme des domaines d'action prioritaire. En conséquence, ces orientations seront complétées lors de nouveaux travaux à l'initiative du Groupe de travail du G20 sur le développement, grâce auxquels les pays en développement auront accès aux connaissances, aux bonnes pratiques et aux outils nécessaires pour fixer les prix de transfert lors de transactions portant sur des produits de base en neutralisant les catégories de paiement qui érodent leur base d'imposition.

Action 11 – Mesurer et suivre les données relatives au BEPS

De nombreuses études factuelles, utilisant différentes sources de données et méthodes d'évaluation, ont établi l'existence de transferts de bénéfices répondant à des motivations fiscales. Si l'ampleur des pratiques de BEPS est difficile à estimer, compte tenu de la complexité de ces stratégies et des limitations affectant les données disponibles, plusieurs études récentes suggèrent un manque à gagner important en termes de recettes de l'impôt sur les bénéfices des sociétés en raison des pratiques de BEPS. Dans le cadre de l'action 11, les données et les méthodologies disponibles ont été évaluées, ce qui a mis en lumière les obstacles actuels à une analyse économique de l'ampleur et des effets des pratiques de BEPS, soulignant le besoin d'améliorer ces données et méthodologies. Concernant les limitations propres aux données, un tableau de bord regroupant six

indicateurs des pratiques de BEPS a été créé, afin d'analyser diverses stratégies de BEPS à partir de plusieurs sources de données. Selon ces indicateurs, la réalité des pratiques de BEPS ne fait guère de doute, et il semble même qu'elles aient pris de l'ampleur au fil des ans. -Tout en reconnaissant la complexité des stratégies de BEPS et les limitations précitées en termes de méthodologies et de données, de nouvelles études empiriques menées par l'OCDE permettent d'estimer que le manque à gagner subi par les États en recettes fiscales de l'impôt sur les bénéfices des sociétés serait compris entre 100 et 240 milliards USD chaque année dans le monde.- Ces recherches ont aussi souligné l'existence d'importantes distorsions, de nature non fiscale, générées par les pratiques de BEPS, et formulent des recommandations pour utiliser au mieux les données disponibles et améliorer les analyses de suivi de ces pratiques. Elles proposent notamment de nouveaux outils d'analyse pouvant aider les pays à mesurer les effets négatifs des stratégies d'érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices et l'efficacité des mesures prises au titre du projet BEPS. À l'avenir, une amélioration des analyses économiques et du suivi des pratiques de BEPS ne sera possible que si les pays améliorent la collecte, la compilation et l'analyse des données.

Action 12 – Règles de communication obligatoire d'information

À ce jour, l'une des principales difficultés rencontrées par les administrations fiscales est l'absence d'accès en temps voulu à des informations complètes et pertinentes sur les stratégies de planification fiscale. La consultation de telles informations, en particulier au début du processus, permet de réagir rapidement face aux risques fiscaux, en évaluant mieux ces risques, en ciblant les opérations de contrôle et en apportant les changements nécessaires à la législation en vigueur. Le rapport établi au titre de l'action 12 propose un cadre modulaire et des orientations fondées sur les bonnes pratiques à l'intention des pays dépourvus de règles en matière de communication obligatoire d'informations, pour définir un régime permettant d'obtenir très tôt les renseignements sur les stratégies de planification fiscale à caractère potentiellement agressif ou abusif et sur leurs utilisateurs. Les recommandations figurant dans ce rapport ne constituent pas un standard minimum, et les pays peuvent décider librement d'instituer, ou non, un régime de déclaration obligatoire. Ce cadre a également vocation à servir de référence aux pays qui disposent déjà d'un régime de déclaration obligatoire et souhaitent en accroître l'efficacité. Les recommandations offrent la latitude nécessaire pour trouver un juste équilibre entre la nécessité pour l'administration fiscale d'obtenir, en temps utile, des renseignements de meilleure qualité et les contraintes de respect des règles pour les contribuables. Le rapport propose en outre des recommandations spécifiques sous forme de bonnes pratiques pour lutter contre les montages fiscaux internationaux et concevoir et mettre en place une coopération et des échanges de renseignements plus efficaces entre les administrations.

Action 13 – Documentation des prix de transfert et aux déclarations pays par pays

Il a été décidé d'améliorer et de mieux coordonner la documentation des prix de transfert, ce qui accroîtra la qualité des renseignements communiqués aux administrations fiscales et limitera les coûts de mise en conformité pour les entreprises. Le rapport relatif à l'action 13 propose une approche standardisée à trois niveaux de la documentation des prix de transfert, s'appuyant notamment sur un standard minimum relatif à une déclaration pays par pays. Ce standard minimum reflète l'engagement des États à mettre en œuvre un modèle commun de déclaration pays par pays de manière cohérente. D'après

20 – ANNEXE A. VUE D'ENSEMBLE DES MESURES ISSUES DU PROJET BEPS

les orientations relatives à la documentation des prix de transfert, les entreprises multinationales doivent communiquer aux administrations fiscales des informations générales concernant leurs activités et leur politique de prix de transfert à l'échelle mondiale, au moyen d'un « fichier principal » mis à la disposition de toutes les administrations fiscales des pays concernés. Par ailleurs, des renseignements sur les prix de transfert davantage axés sur l'aspect transactionnel doivent être communiqués dans un fichier local dans chaque pays, indiquant les opérations pertinentes entre parties liées, les montants que ces opérations mettent en jeu, et l'analyse par l'entreprise des prix de transfert qu'elle a fixés pour ces opérations. Enfin, dans une déclaration établie pays par pays, les entreprises multinationales doivent indiquer, chaque année et pour chacune des juridictions fiscales où elles exercent des activités, le montant de leur chiffre d'affaires, leur bénéfice avant impôts, les impôts sur les bénéfices qu'elles ont acquittés, ceux qui restent dus, et d'autres données portant sur leurs activités économiques. Les déclarations pays par pays sont déposées dans la juridiction de la société mère ultime et sont transmises automatiquement aux administrations fiscales concernées par la voie de l'échange de renseignements entre États. Dans certains cas précis, des mécanismes auxiliaires peuvent être utilisés en complément, notamment un dépôt de déclarations dans les différentes juridictions concernées. Un programme de mise en œuvre a été approuvé pour faire en sorte que les renseignements soient transmis à l'administration fiscale en temps utile dans des conditions de confidentialité, et que les déclarations pays par pays soient utilisées de manière appropriée.

Considérés dans leur ensemble, ces trois éléments de déclaration imposeront aux contribuables de décrire de manière cohérente leurs positions en matière de prix de transfert, procureront aux autorités fiscales des informations utiles pour évaluer les risques liés aux prix de transfert et déterminer l'affectation la plus efficace des ressources disponibles aux fins de contrôle fiscal et leur fourniront, en cas de contrôle, des indications pour démarrer et cibler les vérifications. Les entreprises multinationales bénéficieront d'une moindre charge de mise en conformité, grâce à l'adoption par les différents pays d'une approche cohérente en matière de documentations des prix de transfert et à la réduction du nombre de déclarations locales, la déclaration pays par pays étant automatiquement transmise aux administrations fiscales concernées par un échange de renseignements.

Action 14 – Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends

Les pays reconnaissent que les changements introduits au titre du projet BEPS pourraient générer certaines incertitudes et risqueraient, en l'absence des mesures appropriées, d'accroître à court terme les cas de double imposition et les différends soumis à une procédure d'accord amiable. Conscients de l'importance d'éliminer la double imposition, qui constitue un frein aux échanges et aux investissements internationaux, les pays se sont engagés sur l'adoption d'un standard minimum concernant le règlement des différends liés aux conventions fiscales. Cette approche repose notamment sur un engagement réel des autorités compétentes en faveur d'un règlement rapide et efficace des différends selon la procédure amiable. Cet engagement porte en particulier sur la mise en place d'un mécanisme de suivi efficace, pour garantir le respect du standard minimum et la poursuite des travaux sur un règlement plus rapide des différends. En outre, un grand nombre de pays se sont déjà engagés à introduire prochainement une clause d'arbitrage obligatoire et contraignante dans leurs conventions fiscales.

Action 15 – L'élaboration d'un instrument multilatéral pour modifier les conventions fiscales bilatérales

En puisant dans les compétences de spécialistes de droit international public et de la fiscalité, le rapport établi au titre de l'action 15 examine la faisabilité technique d'une approche multilatérale contraignante et ses conséquences sur le système actuel de conventions fiscales. Il conclut qu'un instrument multilatéral est souhaitable et possible, et que les négociations s'y rapportant devraient être rapidement engagées. Dans cette perspective, les pays ont défini le mandat d'un groupe de travail spécial, ouvert à la participation de tous les pays, et chargé d'élaborer cet instrument multilatéral et de le soumettre à la signature des États en 2016. À ce jour, approximativement 90 pays participent sur un pied d'égalité à ces travaux.

Notes

1. Les références aux pays de l'OCDE et du G20 incluent également la Colombie et la Lettonie.
2. Les pays suivants participant aux travaux du Comité des Affaires Fiscales sur le BEPS: l'Afrique du Sud, l'Albanie, l'Allemagne, l'Arabie Saoudite, l'Argentine, l'Australie, l'Autriche, l'Azerbaïdjan, le Bangladesh, la Belgique, le Brésil, le Canada, le Chili, la Colombie, la Corée, le Costa Rica, la Croatie, le Danemark, l'Espagne, l'Estonie, les États-Unis, la Fédération de Russie, la Finlande, la France, la Géorgie, la Grèce, la Hongrie, l'Inde, l'Indonésie, l'Irlande, l'Islande, Israël, l'Italie, la Jamaïque, le Japon, le Kenya, la Lettonie, la Lituanie, le Luxembourg, la Malaisie, le Maroc, le Mexique, le Nigéria, la Norvège, la Nouvelle-Zélande, les Pays-Bas, le Pérou, les Philippines, la Pologne, le Portugal, la République populaire de Chine, la République slovaque, la République tchèque, le Royaume-Uni, le Sénégal, Singapour, la Slovénie, la Suède, la Suisse, la Tunisie, la Turquie et le Vietnam.
3. Disponible ici: www.oecd.org/tax/tax-global/report-to-g20-dwg-on-the-impact-of-beps-in-low-income-countries.pdf.

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

Exposé des actions 2015

Endiguer l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) est une priorité absolue pour les pouvoirs publics des pays du monde entier. En 2013, les pays de l'OCDE et du G20 ont adopté un Plan d'action en 15 points, à l'élaboration duquel ils ont œuvré de concert et sur un pied d'égalité, pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices.

Le Projet BEPS réalisé sous l'égide de l'OCDE et du G20, vise à assurer aux États des recettes budgétaires grâce à une fiscalité en phase avec l'évolution des activités économiques et la création de valeur, mais aussi à créer, dans le domaine de la fiscalité internationale, un ensemble unique de règles faisant l'objet d'un consensus pour combattre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, et partant, à protéger l'assiette imposable tout en offrant aux contribuables une prévisibilité et une certitude accrues. L'un des axes majeurs de l'effort engagé est l'élimination de la double non-imposition. Les nouvelles règles qui doivent être adoptées à cet effet ne doivent toutefois pas entraîner l'application d'une double imposition, soumettre les contribuables à des obligations trop contraignantes ou instituer des restrictions faisant obstacle à des activités transnationales par ailleurs légitimes.

www.oecd.org/fr/fiscalite/beps.htm