



N° 4181

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

QUATORZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 2 novembre 2016.

PROJET DE LOI

*autorisant l'approbation de l'accord multilatéral entre autorités
compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays,*

(Renvoyé à la commission des affaires étrangères, à défaut de constitution d'une commission spéciale dans les délais prévus par les articles 30 et 31 du Règlement.)

PRÉSENTÉ

AU NOM DE M. Manuel VALLS,
Premier ministre,

PAR M. Jean-Marc AYRAULT,
ministre des affaires étrangères et du développement international

EXPOSÉ DES MOTIFS

MESDAMES, MESSIEURS,

Un accord entre la France et trente autres pays en vue d'organiser l'échange automatique à des fins fiscales des déclarations pays par pays souscrites par les multinationales a été signé à Paris le 27 janvier 2016 sous l'égide de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). Depuis, treize autres pays ont signé cet accord qui reste ouvert à la signature.

Adossé à la convention multilatérale d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale de l'OCDE et du Conseil de l'Europe du 25 janvier 1988 ⁽¹⁾, cet accord fixe le cadre de l'échange automatique des déclarations pays par pays et précise l'ensemble des définitions et procédures en vue de mettre en œuvre le dispositif.

Les modalités de souscription de ces déclarations et leur contenu sont prévus par le droit des États signataires en cohérence avec les principes agréés en 2015 par l'OCDE et le G20 dans le cadre de l'action 13 du plan d'action pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices ⁽²⁾ (« *Base Erosion and Profit Shifting* » en anglais, ou encore « BEPS »).

L'article 223 *quinquies* C du code général des impôts ⁽³⁾, issu de la loi de finances pour 2016, oblige ainsi les personnes morales établissant des comptes consolidés et réalisant un chiffre d'affaires supérieur ou égal à 750 millions d'euros à déclarer à l'administration fiscale une série d'informations relatives à leur activité mondiale.

(1) Convention signée à Strasbourg le 25 janvier 1988 : <https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000813302&categorieLien=cid>
Amendement à la convention signé à Paris le 27 mai 2010 : <https://www.legifrance.gouv.fr/eli/decret/2012/8/1/MAEJ1229254D/jo/texte>
États parties à la convention amendée : http://www.coe.int/fr/web/conventions/full-list/-/conventions/treaty/127/signatures?p_auth=QFnC3AgU

(2) Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices : <https://www.oecd.org/fr/ctp/PlanActionBEPS.pdf>

(3) <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006069577&idArticle=LEGIARTI000031753378>

Cet article prévoit en outre que ces déclarations peuvent faire l'objet, sous condition de réciprocité, d'un échange automatique avec les États ou les territoires ayant conclu avec la France un accord à cet effet.

Le présent accord, qui s'inscrit dans le cadre prévu par l'article 6 de la convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, telle que révisée en 2010 et en vigueur pour la France depuis le 1^{er} avril 2012, organise l'échange automatique d'informations en précisant son champ d'application et ses modalités pratiques. Le préambule, qui contient onze considérants, rappelle le contexte juridique de l'accord multilatéral.

Ses principales stipulations sont les suivantes :

La **section 1** définit les principaux termes et expressions utilisés dans l'accord et envisage, si nécessaire, un renvoi au droit interne des États. La déclaration pays par pays est définie conformément au rapport de 2015 sur l'action 13 du projet BEPS précité. Les autorités compétentes de chaque État sont définies par l'annexe B de la convention multilatérale.

Pour la mise en œuvre de cet accord, qui porte sur les impositions dues par les entreprises multinationales, il s'agit du ministre chargé du budget.

La **section 2** prévoit l'échange automatique, selon une fréquence annuelle, des déclarations pays par pays au bénéfice des États dans lesquels sont implantées les entités constitutives du groupe multinational. Elle prévoit également l'absence de transmission des déclarations aux autorités compétentes des États ayant choisi d'être inscrit sur la liste des États pour lesquels il n'y a pas de réciprocité. Ces États transmettent les déclarations que leurs autorités sont chargées d'échanger mais ne reçoivent pas celles des autres États.

La **section 3** décrit le calendrier et les modalités d'échange des déclarations. Elles devront être échangées dans un délai de quinze mois à partir de la date de clôture de l'exercice. Cette période est prolongée à dix-huit mois pour la première année d'application de l'accord. L'échange de déclarations sera informatisé et les autorités compétentes des États doivent s'accorder sur des méthodes communes de cryptage.

La **section 4** prévoit une procédure de notification entre les partenaires permettant de corriger la communication d'informations erronées ou incomplètes. Les partenaires s'engagent ainsi à corriger les manquements

relatifs aux déclarations signalés par d'autres États parties en appliquant toutes les dispositions de droit internes appropriées.

La **section 5** précise que tous les renseignements échangés sont soumis aux obligations de confidentialité stricte et de protection des données conformément aux principes prévus par la convention multilatérale.

Cette section encadre l'usage des données reçues par les administrations. Celles-ci seront notamment utilisables pour une évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et à l'érosion de la base d'imposition des entreprises. Une analyse détaillée et circonstanciée des prix de transfert de chaque entité issue d'investigations complémentaires sera cependant nécessaire avant de décider d'un éventuel ajustement du bénéfice imposable de l'entité concernée.

La **section 6** prévoit les modalités de consultation entre partenaires.

Les États ont l'obligation de dialoguer et de parvenir à une solution lorsqu'un contrôle fiscal conduit à un ajustement des bénéfices imposables aux effets économiques indésirables, soit un cas de conflit d'imposition. Le cas échéant, la procédure amiable prévue par la convention fiscale entre les États concernés peut être mise en œuvre.

Lorsqu'un État constate qu'un autre a suspendu l'échange automatique (pour des raisons autres que celles prévues par les stipulations de cet accord) ou a négligé de façon persistante de transmettre automatiquement les déclarations pays par pays en sa possession relatives à des multinationales qui ont des entités constitutives dans le premier, il est tenu d'entrer en contact avec ce partenaire avant de conclure définitivement à sa défaillance systémique et d'en avertir le secrétariat de l'OCDE en tant qu'organe de coordination de la convention multilatérale d'assistance administrative mutuelle. Ensuite, si une telle démarche est conduite, ce dernier avisera l'État défaillant et l'ensemble des autorités compétentes parties à l'accord.

Tout État a la possibilité de solliciter une consultation auprès d'une ou plusieurs autres autorités compétentes en cas de difficulté dans l'application ou l'interprétation de l'accord.

La **section 7** prévoit une possibilité de modification de l'accord par voie écrite entre toutes les autorités compétentes.

La **section 8** définit les modalités de prise et de cessation d'effet de l'accord. Elle identifie les éléments que les autorités compétentes doivent adresser par notification au secrétariat de l'OCDE, la deuxième des notifications respectives de deux États déterminant la date de prise d'effet de l'accord entre ces deux parties.

Elle précise que l'application de l'accord peut être suspendue en cas de manquement grave à ses dispositions par un partenaire, notamment en cas de non-respect des obligations de confidentialité et de protection des données, d'usage inapproprié des informations, d'inaction face à un ajustement aux effets économiquement indésirables ou encore de défaut de communication en temps voulu des renseignements à échanger.

Enfin, elle prévoit la procédure à suivre pour dénoncer l'accord.

La **section 9** précise le rôle du secrétariat de l'OCDE, organe de coordination commun avec la convention multilatérale d'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, chargé notamment de recevoir toutes les notifications des parties à l'accord et d'informer ces dernières de sa signature par une nouvelle autorité compétente.

Telles sont les principales observations qu'appelle l'accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays et qui, comportant des dispositions de nature législative, est soumis au Parlement en vertu de l'article 53 de la Constitution.

PROJET DE LOI

Le Premier ministre,

Sur le rapport du ministre des affaires étrangères et du développement international,

Vu l'article 39 de la Constitution,

Décète :

Le présent projet de loi autorisant l'approbation de l'accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays, délibéré en conseil des ministres après avis du Conseil d'État, sera présenté à l'Assemblée nationale par le ministre des affaires étrangères et du développement international, qui sera chargé d'exposer les motifs et d'en soutenir la discussion.

Article unique

Est autorisée l'approbation de l'accord multilatéral entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays, signé à Paris le 27 janvier 2016 et dont le texte est annexé à la présente loi.

Fait à Paris, le 2 novembre 2016.

Signé : Manuel VALLS

Par le Premier ministre :
*Le ministre des affaires étrangères
et du développement international*

Signé : Jean-Marc AYRAULT

ACCORD

MULTILATÉRAL ENTRE AUTORITÉS COMPÉTENTES PORTANT SUR L'ÉCHANGE DES DÉCLARATIONS PAYS PAR PAYS, SIGNÉ À PARIS LE 27 JANVIER 2016

DÉCLARATION

NOUS, Michel Sapin, Ministre des Finances et des Comptes Publics, au nom de l'Autorité compétente de la France, déclarons que celle-ci accepte, par la présente, de se conformer aux dispositions de l'

*Accord multilatéral entre Autorités compétentes
portant sur l'échange des déclarations pays par pays*

ci-après désigné sous le nom d'« Accord » et ci-joint à cette Déclaration.

Par la présente Déclaration, il convient de considérer l'Autorité compétente de la France comme étant signataire de l'Accord à partir du 27 janvier 2016. L'Accord entrera en vigueur à l'égard de l'Autorité compétente de la France conformément à sa Section 8.

Signé à Paris le 27 janvier 2016

ACCORD MULTILATÉRAL ENTRE AUTORITÉS COMPÉTENTES PORTANT SUR L'ÉCHANGE DES DÉCLARATIONS PAYS PAR PAYS

Considérant que les juridictions des signataires de l'Accord multilatéral entre autorités compétentes concernant l'échange de déclarations pays par pays (l'« Accord ») sont des Parties à la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale ou à cette même Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale telle qu'amendée par le Protocole (la « Convention »), ou des territoires couverts par cette Convention, ou ont signé ou exprimé leur intention de signer la Convention et reconnu que la Convention doit être en vigueur et avoir pris effet à leur égard avant le début de l'échange automatique des déclarations pays par pays ;

Considérant qu'un pays qui a signé ou exprimé son intention de signer la Convention ne deviendra une Juridiction telle que définie à la section 1 du présent Accord que lorsqu'il sera devenu Partie à la Convention ;

Considérant que les juridictions veulent accroître la transparence fiscale internationale et améliorer l'accès de leurs administrations fiscales respectives aux informations concernant la répartition mondiale des bénéfices, des impôts payés et certains indicateurs de localisation de l'activité économique entre juridictions fiscales dans lesquelles les groupes d'entreprises multinationales exercent leurs activités, grâce à l'échange automatique de déclarations pays par pays annuelles, dans le but de procéder à une évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et d'autres risques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, y compris le cas échéant à des fins d'analyse économique et statistique ;

Considérant que les lois des Juridictions respectives imposent ou devraient imposer à l'entité déclarante d'un groupe d'entreprises multinationales de déposer chaque année une déclaration pays par pays ;

Considérant que la déclaration pays par pays fera partie d'une structure à trois niveaux, avec le fichier principal mondial et le fichier local, qui ensemble représentent une approche standardisée de la documentation des prix de transfert et fourniront aux administrations fiscales des informations fiables et pertinentes pour effectuer une analyse efficace et robuste des risques liés aux prix de transfert ;

Considérant que le chapitre III de la Convention autorise l'échange de renseignements à des fins fiscales, y compris de manière automatique, et autorise les autorités compétentes des Juridictions à définir la portée et les modalités de ces échanges automatiques ;

Considérant que l'article 6 de la Convention prévoit que deux Parties ou plus peuvent convenir mutuellement d'échanger automatiquement des renseignements même si l'échange des renseignements proprement dit s'effectuera sur une base bilatérale entre autorités compétentes ;

Considérant que les Juridictions ont mis en place ou devraient avoir en place lors du premier échange des déclarations pays par pays (i) les protections adéquates pour faire en sorte que les renseignements reçus conformément à cet Accord restent confidentiels et soient utilisés dans le seul but de procéder à une évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et d'autres risques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, y compris le cas échéant à des fins d'analyse économique et statistique, conformément à la section 5 du présent Accord, (ii) les infrastructures nécessaires à un échange efficace (y compris les processus garantissant un échange de renseignements en temps voulu, exact et confidentiel, des communications efficaces et fiables, et les moyens permettant de résoudre rapidement les questions et préoccupations relatives aux échanges ou aux demandes d'échanges et d'appliquer les dispositions de la section 4 du présent Accord) et (iii) la législation nécessaire pour imposer aux entités déclarantes de déposer une déclaration pays par pays ;

Considérant que les Juridictions sont prêtes à dialoguer dans le but de résoudre les cas de résultats économiques indésirables, y compris pour les entreprises en particulier, conformément au paragraphe 2 de l'article 24 de la Convention et au paragraphe 1 de la section 6 du présent Accord ;

Considérant que les procédures amiables, prévues par exemple par une convention de double imposition conclue entre les juridictions des autorités compétentes, restent applicables dans les cas où la déclaration pays par pays a été échangée en vertu de cet Accord ;

Considérant que les autorités compétentes des juridictions ont l'intention de conclure cet Accord, sans préjudice des procédures législatives nationales éventuelles, et sous réserve de la confidentialité et des garanties prévues par la Convention, y compris les dispositions qui limitent l'utilisation des renseignements échangés en vertu de cet Accord ;

Les autorités compétentes sont dès lors convenues des dispositions suivantes :

Section 1

Définitions

1. Aux fins du présent Accord, les expressions et termes suivants ont le sens défini ci-après :

- a) Le terme « Juridiction » désigne un pays ou un territoire pour lequel la Convention est en vigueur et a pris effet par ratification, acceptation ou approbation conformément à l'article 28, ou par extension territoriale conformément à l'article 29, et qui est signataire du présent Accord ;
- b) L'expression « autorité compétente » désigne, pour chaque Juridiction respective, les personnes et autorités énumérées à l'Annexe B de la Convention ;
- c) Le terme « groupe » désigne un ensemble d'entreprises liées en vertu de la structure de propriété ou de contrôle, tenu à ce titre d'établir des états financiers consolidés conformes aux principes comptables applicables à des fins d'information financière, ou qui serait tenu de le faire si des participations dans l'une ou l'autre de ces entreprises étaient cotées en bourse ;
- d) L'expression « groupe d'entreprises multinationales » désigne tout groupe qui (i) comprend deux entreprises ou plus, dont la résidence fiscale se trouve dans des juridictions différentes, ou qui comprend une entreprise dont la résidence fiscale se trouve dans une juridiction mais qui est soumise à l'impôt dans une autre juridiction au titre des activités exercées par le biais d'un établissement stable, et (ii) qui n'est pas un groupe d'entreprises multinationales exclu ;
- e) L'expression « groupe d'entreprises multinationales exclu » désigne un groupe qui n'est pas tenu de déposer une déclaration pays par pays parce que son chiffre d'affaires annuel consolidé réalisé au cours de l'exercice fiscal qui précède immédiatement l'exercice fiscal déclarable, ainsi qu'il ressort de ses états financiers consolidés pour cet exercice fiscal antérieur, est inférieur au seuil défini par la législation interne de la Juridiction, conformément au rapport de 2015 tel qu'il peut être amendé à la suite du réexamen en 2020 qui y est envisagé ;
- f) L'expression « entité constitutive » désigne (i) toute unité opérationnelle distincte d'un groupe d'entreprises multinationales qui est intégrée dans les états financiers consolidés à des fins d'information financière, ou qui le serait si des participations dans cette unité opérationnelle d'un groupe d'entreprises multinationales étaient cotées en bourse ; (ii) toute unité opérationnelle distincte qui est exclue des états financiers consolidés du groupe d'entreprises multinationales uniquement pour des raisons de taille ou d'importance relative ; et (iii) tout établissement stable d'une unité opérationnelle distincte du groupe d'entreprises multinationales appartenant aux catégories (i) ou (ii) ci-dessus sous réserve que l'unité opérationnelle établisse un état financier distinct pour cet établissement stable à des fins réglementaires, fiscales, d'information financière ou de gestion interne ;
- g) L'expression « entité déclarante » désigne l'entité constitutive qui, en application de la législation interne de sa juridiction de résidence fiscale, dépose la déclaration pays par pays en sa qualité de représentant du groupe d'entreprises multinationales ;
- h) L'expression « déclaration pays par pays » désigne la déclaration pays par pays que l'entité déclarante doit, conformément aux lois de sa juridiction de résidence fiscale, déposer chaque année avec les informations devant être déclarées selon ces lois comportant les éléments et reprenant la présentation adoptés dans le rapport de 2015, tel qu'il pourrait être amendé à la suite du réexamen en 2020 qui y est envisagé ;
- i) L'expression « rapport de 2015 » désigne le rapport final intitulé « Documentation des prix de transfert et déclarations pays par pays » établi au titre de l'action 13 du plan d'action de l'OCDE et du G20 concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices ;
- j) L'expression « organe de coordination » désigne l'organe de coordination de la Convention qui, conformément au paragraphe 3 de l'article 24 de la Convention, est composé de représentants des autorités compétentes des Parties à la Convention ;
- k) L'expression « secrétariat de l'organe de coordination » désigne le secrétariat de l'OCDE qui assiste l'organe de coordination ;
- l) L'expression « accord qui a pris effet » signifie, pour deux autorités compétentes quelles qu'elles soient, que les deux autorités compétentes ont manifesté leur intention d'échanger automatiquement des renseignements l'une avec l'autre et ont satisfait aux autres conditions prévues au paragraphe 2 de la section 8. La liste des autorités compétentes pour lesquelles le présent Accord a pris effet sera publiée sur le site Internet de l'OCDE.

2. Pour l'application de cet Accord à un moment donné par une autorité compétente d'une Juridiction, tout terme ou expression qui n'est pas défini dans le présent Accord a, sauf si le contexte exige une interprétation différente ou si les autorités compétentes s'entendent sur une signification commune (comme l'autorise le droit national), le sens que lui attribue, à ce moment, le droit de la Juridiction qui applique le présent Accord, toute définition figurant dans la législation fiscale applicable de cette Juridiction l'emportant sur une définition contenue dans une autre législation de la même Juridiction.

Section 2

Echange de renseignements concernant des groupes d'entreprises multinationales

1. Conformément aux articles 6, 21 et 22 de la Convention, chaque autorité compétente échangera chaque année, de manière automatique, la déclaration pays par pays reçue de chaque entité déclarante résidente de sa juridiction à des fins fiscales, avec toutes les autres autorités compétentes des Juridictions pour lesquelles cet Accord a pris effet et dans lesquelles, sur la base des informations contenues dans la déclaration pays par pays, une ou plusieurs entités constitutives du groupe d'entreprises multinationales de l'entité déclarante sont résidentes à des fins fiscales ou sont imposées au titre d'activités menées par l'intermédiaire d'un établissement stable.

2. Nonobstant le paragraphe précédent, les autorités compétentes des Juridictions qui ont indiqué qu'elles doivent être inscrites sur la liste des juridictions pour lesquelles il n'y a pas de réciprocité, en adressant la notification prévue à l'alinéa 1 b) de la section 8, transmettront les déclarations pays par pays prévues par le paragraphe 1, mais ne les recevront pas en vertu de cet Accord. Les autorités compétentes des Juridictions qui ne figurent pas dans la liste des juridictions pour lesquelles il n'y a pas de réciprocité transmettront et recevront les informations visées au paragraphe 1. Toutefois, les autorités compétentes n'enverront pas ces renseignements aux autorités compétentes des Juridictions énumérées dans la liste susmentionnée.

Section 3

Calendrier et modalités des échanges de renseignements

1. Aux fins de l'échange de renseignements prévu à la section 2, la devise dans laquelle sont exprimés les montants contenus dans la déclaration pays par pays doit être précisée.

2. S'agissant du paragraphe 1 de la section 2, une déclaration pays par pays doit être échangée pour la première fois, concernant l'exercice fiscal du groupe d'entreprises multinationales ouvert à la date indiquée par l'autorité compétente dans la notification visée à l'alinéa 1 a) de la section 8 ou à une date ultérieure, le plus tôt possible, et au plus tard 18 mois après le dernier jour de cet exercice. Nonobstant ce qui précède, l'obligation d'échanger une déclaration pays par pays s'applique seulement si cet Accord a pris effet entre les deux autorités compétentes et si leurs Juridictions respectives sont dotées d'une législation qui prévoit le dépôt des déclarations pays par pays pour l'exercice fiscal couvert par la déclaration, et qui est conforme à la portée de l'échange définie à la section 2.

3. Sous réserve du paragraphe 2, la déclaration pays par pays doit être transmise le plus rapidement possible, et au plus tard 15 mois après le dernier jour de l'exercice fiscal du groupe d'entreprises multinationales qui fait l'objet de cette déclaration.

4. Les autorités compétentes échangeront automatiquement les déclarations pays par pays selon un schéma commun en langage à balise extensible (XML).

5. Les autorités compétentes œuvreront pour et s'accorderont sur une ou plusieurs méthodes de transmission électronique de données, y compris sur des normes de cryptage, en vue de renforcer autant que possible la standardisation et de réduire la complexité et les coûts, et informeront le secrétariat de l'organe de coordination des méthodes de transmission et de cryptage standardisées retenues.

Section 4

Collaboration en matière d'application et de mise en œuvre de l'Accord

Une autorité compétente informera l'autre autorité compétente lorsqu'elle a des raisons de croire, s'agissant d'une entité déclarante résidente à des fins fiscales dans la juridiction de l'autre autorité compétente, qu'une erreur peut avoir eu pour conséquence la communication de renseignements erronés ou incomplets ou qu'une entité déclarante ne respecte pas ses obligations de dépôt d'une déclaration pays par pays. L'autorité compétente ainsi notifiée appliquera toutes les dispositions appropriées de son droit interne pour corriger ces erreurs ou remédier aux manquements décrits dans la notification.

Section 5

Confidentialité, protection et usage approprié des données

1. Tous les renseignements échangés sont soumis aux obligations de confidentialité et autres protections prévues par la Convention, y compris aux dispositions qui limitent leur utilisation.

2. Outre les restrictions visées au paragraphe 1, l'utilisation des renseignements sera limitée aux seules fins autorisées dans ce paragraphe. En particulier, les renseignements figurant dans la déclaration pays par pays seront utilisés pour procéder à une évaluation générale des risques liés aux prix de transfert et aux pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique. Les renseignements ne seront pas utilisés en remplacement d'une analyse détaillée des prix de transfert réalisée pour une transaction ou une rémunération particulière, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes. Il est entendu que les informations figurant dans la déclaration pays par pays ne permettent pas en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non et, par conséquent, elles ne doivent pas être utilisées pour fonder des ajustements de prix de transfert. Les ajustements inadéquats effectués par des administrations fiscales locales en violation de ce paragraphe seront abandonnés dans toute procédure mise en œuvre par les autorités compétentes. Nonobstant ce qui précède, il n'y a aucune restriction

à l'utilisation des renseignements figurant dans la déclaration pays par pays comme point de départ à un examen plus approfondi des prix de transfert établis par le groupe d'entreprises multinationales ou d'autres questions fiscales lors d'un contrôle et, par conséquent, des ajustements appropriés du bénéfice imposable d'une entité constitutive peuvent être effectués.

3. Dans la mesure où sa législation le permet, une autorité compétente notifiera immédiatement au secrétariat de l'organe de coordination toute violation des paragraphes 1 et 2 de cette section, en y incluant les actions correctives et toute autre mesure qui en résultent. Le secrétariat de l'organe de coordination informera toutes les autorités compétentes pour lesquelles le présent Accord constitue un Accord qui a pris effet avec la première autorité compétente mentionnée.

Section 6

Consultations

1. Si un ajustement du bénéfice imposable d'une entité constitutive, effectué à la suite d'investigations supplémentaires fondées sur les données figurant dans la déclaration pays par pays, aboutit à des résultats économiques indésirables, y compris pour une entreprise en particulier, les autorités compétentes des Juridictions dans lesquelles les entités constitutives concernées ont leur résidence fiscale doivent se consulter et dialoguer en vue de résoudre ce cas.

2. En cas de difficulté dans l'application ou l'interprétation du présent Accord, une autorité compétente peut solliciter des consultations avec une ou plusieurs autorités compétentes en vue d'élaborer des mesures appropriées pour garantir l'exécution du présent Accord. Une autorité compétente doit, en particulier, consulter l'autre autorité compétente avant de conclure à l'existence d'une défaillance systémique, de la part de l'autre autorité compétente, concernant l'échange des déclarations pays par pays. Si la première autorité compétente mentionnée conclut à l'existence de cette défaillance, elle doit en informer le secrétariat de l'organe de coordination qui, après en avoir informé l'autre autorité compétente concernée, notifiera l'ensemble des autorités compétentes. Dans la mesure où sa législation le permet, toute autorité compétente peut, en passant par le secrétariat de l'organe de coordination si elle le souhaite, associer d'autres autorités compétentes pour lesquelles cet Accord a pris effet aux fins de recherche d'une solution acceptable au problème.

3. L'autorité compétente qui a demandé les consultations conformément au paragraphe 2 doit veiller, s'il y a lieu, à ce que le secrétariat de l'organe de coordination soit informé des conclusions adoptées et de toutes mesures ainsi définies, y compris l'absence de conclusions ou de mesures, et le secrétariat de l'organe de coordination informera l'ensemble des autorités compétentes, même celles qui n'ont pas pris part aux consultations, de ces conclusions ou mesures. Les renseignements spécifiques aux contribuables, y compris ceux qui révèlent l'identité du contribuable concerné, n'ont pas à être communiqués.

Section 7

Modifications

Le présent Accord peut être modifié, par consensus, par accord écrit de toutes les autorités compétentes pour lesquelles l'Accord a pris effet. Sauf disposition contraire, une telle modification prend effet le premier jour du mois suivant l'expiration d'une période d'un mois après la date de la dernière signature d'un tel accord écrit.

Section 8

Durée de l'Accord

1. Une autorité compétente doit, au moment de la signature du présent Accord ou le plus tôt possible par la suite, adresser une notification au secrétariat de l'organe de coordination :

- a) indiquant que sa Jurisdiction a mis en place les lois nécessaires pour imposer aux entités déclarantes l'obligation de déposer une déclaration pays par pays et que sa Jurisdiction exigera le dépôt de déclarations pays par pays portant sur les exercices financiers d'entités déclarantes qui débutent le jour indiqué dans la notification ou après ;
- b) précisant si la Jurisdiction doit figurer dans la liste de celles pour lesquelles il n'y a pas de réciprocité ;
- c) précisant une ou plusieurs méthodes de transmission électronique des données, y compris le cryptage ;
- d) indiquant qu'elle a mis en place le cadre juridique et les infrastructures nécessaires pour assurer la confidentialité requise et le respect des normes de protection des données mentionnées à l'article 22 de la Convention et au paragraphe 1 de la section 5 du présent Accord, ainsi que l'utilisation appropriée des informations contenues dans les déclarations pays par pays précisée au paragraphe 2 de la section 5 du présent Accord, en y joignant le questionnaire rempli concernant la confidentialité et la protection des données joint en Annexe au présent Accord ; et
- e) comprenant (i) une liste des Juridictions des autorités compétentes à l'égard desquelles elle a l'intention que le présent Accord prenne effet à l'issue des procédures législatives nationales correspondantes le cas échéant ou (ii) une déclaration de l'autorité compétente exprimant son intention que le présent Accord prenne effet à l'égard de toutes les autres autorités compétentes qui adressent une notification mentionnée à l'alinéa 1 e) de la section 8.

Les autorités compétentes devront notifier rapidement au secrétariat de l'organe de coordination toute modification ultérieure qu'elles comptent apporter aux éléments de la notification mentionnés ci-dessus.

2. Le présent Accord prendra effet entre les deux autorités compétentes à la plus tardive des dates suivantes : (i) la date à laquelle la seconde des deux autorités compétentes a déposé au secrétariat de l'organe de coordination la notification visée au paragraphe 1 qui mentionne la Juridiction de l'autre autorité compétente, conformément à l'alinéa 1 (e), et (ii) la date à laquelle la Convention est entrée en vigueur et a pris effet pour les deux Juridictions.

3. Le secrétariat de l'organe de coordination conservera et publiera sur le site Internet de l'OCDE une liste des autorités compétentes qui ont signé l'Accord et entre lesquelles le présent Accord constitue un accord qui a pris effet. En outre, le secrétariat de l'organe de coordination publiera sur le site internet de l'OCDE les informations fournies par les autorités compétentes au titre des alinéas 1 (a) et (b).

4. Les informations fournies conformément aux alinéas 1 (c) à (e) seront mises à la disposition des autres signataires sur demande écrite adressée au secrétariat de l'organe de coordination.

5. Une autorité compétente peut suspendre temporairement l'échange de renseignements visé par le présent Accord moyennant préavis écrit adressé à l'autorité compétente de l'autre partie indiquant que cette dernière commet ou a commis un manquement grave au présent Accord. Avant de prendre cette décision, l'autorité compétente mentionnée en premier doit consulter l'autre autorité compétente. Aux fins du présent paragraphe, l'expression « manquement grave » désigne le non-respect des paragraphes 1 et 2 de la section 5 et du paragraphe 1 de la section 6 du présent Accord et/ou des dispositions correspondantes de la Convention, ainsi que le fait pour l'autorité compétente de ne pas communiquer des informations appropriées ou en temps voulu comme le prévoit le présent Accord. Cette suspension est à effet immédiat et se poursuivra jusqu'à ce que la deuxième autorité compétente mentionnée établisse d'une façon satisfaisante pour les deux autorités compétentes qu'il n'y a pas eu de manquement grave ou qu'elle a pris les mesures appropriées pour remédier au manquement grave. Dans la mesure où sa législation l'y autorise, toute autorité compétente peut, en passant par le secrétariat de l'organe de coordination si elle le souhaite, associer d'autres autorités compétentes pour lesquelles cet Accord a pris effet en vue de rechercher une solution acceptable au problème.

6. Une autorité compétente peut mettre fin à sa participation au présent Accord ou vis-à-vis d'une autre autorité compétente moyennant un préavis écrit adressé au secrétariat de l'organe de coordination. Cette dénonciation prend effet le premier jour du mois suivant l'expiration d'un délai de douze mois à compter de la date du préavis. En cas de dénonciation, toutes les informations déjà reçues au titre du présent Accord restent confidentielles et soumises aux dispositions de la Convention.

Section 9

Secrétariat de l'organe de coordination

Sauf disposition contraire contenue dans l'Accord, le secrétariat de l'organe de coordination informera l'ensemble des autorités compétentes de toute notification qu'il reçoit au titre du présent Accord et donnera notification à tous les signataires de l'Accord de la signature de celui-ci par une nouvelle autorité compétente.

Fait en français et en anglais, les deux textes faisant également foi.

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

Ministère des affaires étrangères
et du développement international

PROJET DE LOI

autorisant l'approbation de l'accord multilatéral entre autorités compétentes
portant sur l'échange des déclarations pays par pays

NOR : MAEJ1624182L/Bleue-1

ÉTUDE D'IMPACT

I. - Situation de référence et objectifs de l'accord

L'intégration de l'économie mondiale, la mobilité croissante du capital ainsi que l'émergence de l'économie numérique ont permis le développement de pratiques d'optimisation et de concurrence fiscale dommageable. Les normes actuelles de la fiscalité internationale ne permettent pas d'y apporter une réponse suffisamment adaptée.

En conséquence, le projet international de lutte contre l'érosion des bases de l'impôt sur les sociétés et les transferts de bénéfices (*Base Erosion and Profit Shifting* – BEPS) lancé par le G20 au sommet de Los Cabos en 2012 a conduit à l'établissement par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) d'un ensemble de mesures structurées autour de 15 actions couvrant l'ensemble du champ de la fiscalité internationale¹.

L'une d'entre elles, l'action 13 vise à améliorer la transparence et à enrichir les informations à la disposition des administrations pour évaluer les risques liés aux prix de transfert et conduire des vérifications. Les prix de transfert sont les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées ; l'entreprise associée étant celle qui est sous la dépendance ou possède le contrôle d'une entreprise dans un autre Etat.

L'action 13 a fait l'objet d'un rapport final de l'OCDE, publié en 2015², qui prévoit des normes révisées en matière de documentation des prix de transfert ainsi qu'un mécanisme d'échange d'informations des déclarations pays par pays des plus grandes entreprises multinationales entre les administrations fiscales, sous condition de réciprocité.

¹Plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices :

<https://www.oecd.org/fr/ctp/PlanActionBEPS.pdf>

²Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays – action 13, rapport 2015 : <http://www.oecd-ilibrary.org/docserver/download/2315382e.pdf?expires=1467620525&id=id&accname=guest&checksum=3C26BE8BBC3268420BAB601DDFEA33C0>

La déclaration d'une entreprise multinationale contiendra une série d'informations relatives à la répartition pays par pays des bénéfices du groupe et des agrégats économiques, comptables et fiscaux ainsi que des informations sur la localisation et l'activité des entités le constituant.

Elle devra être déposée par les groupes présentant un chiffre d'affaires annuel supérieur à 750 millions d'euros, seuil fixé par le rapport de 2015 précité³.

Le seuil de 750 millions d'euros permet de couvrir les 10 % d'entreprises multinationales réalisant environ 90 % du chiffre d'affaires mondial. Ce montant pourrait être revu à l'occasion du bilan prévu en 2020 sur la mise en œuvre du dispositif.

La déclaration sera souscrite par l'entité mère ultime du groupe auprès de l'administration fiscale de son Etat de résidence. Dans l'éventualité où cela ne serait pas possible faute de cadre juridique adéquat, elle pourrait désigner une de ses entités implantée dans un autre Etat pour le faire.

À défaut, chaque Etat où est implanté le groupe a la possibilité d'exiger le dépôt de la déclaration pays par pays par l'entité locale lorsque la société mère n'est pas établie dans un Etat mettant en œuvre la norme d'échange automatique en la matière et n'a pas désigné d'entité de substitution.

L'article 1729 F du code général des impôts⁴ prévoit une sanction fiscale ne pouvant excéder 100 000€ en cas de non-respect de cette obligation déclarative.

Les déclarations seront ensuite échangées entre les différents pays sur le fondement de la convention multilatérale sur l'assistance mutuelle en matière fiscale, des conventions fiscales bilatérales ou des accords bilatéraux d'échange de renseignements fiscaux.

Le présent accord, signé le 27 janvier 2016, a été conclu sur le fondement de l'article 6 de la convention multilatérale sur l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale de l'OCDE et du Conseil de l'Europe du 25 janvier 1988⁵ qui prévoit le principe de l'échange automatique d'informations.

Cette convention est entrée en vigueur pour la France le 1^{er} septembre 2005 et son protocole additionnel du 27 mai 2010, qui a aligné ses dispositions sur le dernier état de la norme de l'OCDE en matière d'échange d'informations, est en vigueur pour la France depuis le 1^{er} avril 2012⁶.

L'accord vient donc organiser l'échange automatique de renseignements prévu par la convention multilatérale.

³Ibid. p.24-25

⁴ Article 1729 F :

https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do;jsessionid=911F5431047D68135295B650E87F34B8.tpdila07v_1?idArticle=LEGIARTI000031753398&cidTexte=LEGITEXT000006069577&dateTexte=20161010&categorieLien=id&oldAction=rechCodeArticle&nbResultRech=1

⁵ Décret de publication :

<https://www.legifrance.gouv.fr/affichTexte.do?cidTexte=JORFTEXT000000813302&categorieLien=cid> / site OCDE : <http://www.oecd.org/fr/ctp/echange-de-renseignements-fiscaux/conventionconcernantlassistanceadministrativemutuelleenmatierefiscale.htm>

⁶ <https://www.legifrance.gouv.fr/eli/decret/2012/8/1/MAEJ1229254D/jo/texte>

Un mécanisme similaire sera mis en place dans les cas où l'échange se fera dans le cadre d'instruments juridiques bilatéraux. Des accords identiques à celui-ci seraient alors conclus par la France dans un cadre bilatéral.

II. - Conséquences estimées de sa mise en œuvre

- Conséquences économiques et financières

En France, la législation relative à la déclaration pays par pays dans son ensemble (c'est-à-dire, quel que soit l'Etat d'implantation de l'entité mère étrangère) pourrait concerner environ 200 sociétés mères et viser 1 200 filiales.

Les informations ainsi collectées permettront d'évaluer les risques de transfert de bénéfices au moyen des prix de transfert et d'autres situations d'érosion de la base d'imposition. Une meilleure programmation des contrôles fiscaux en découlera, qui contribuera à accroître le rendement budgétaire. En effet, en recueillant une large variété d'agrégats économiques, comptables et fiscaux afférents à des entreprises d'envergure très importante, les déclarations pays par pays permettront aux vérificateurs de cibler les contrôles fiscaux sur les dossiers à plus fort enjeu et d'entreprendre les contrôles là où les données chiffrées peuvent laisser présumer l'existence d'une anomalie.

- Conséquences juridiques

a) Articulation avec les accords ou conventions internationales existantes

Le préambule indique que les Etats signataires doivent être parties à la convention multilatérale de 1988 précitée concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale.

Le présent accord vient donc organiser l'échange automatique de renseignements prévu par la convention multilatérale. En effet, cette dernière ouvre la possibilité de l'échange automatique, sans pour autant le rendre obligatoire et n'en précise pas les modalités.

Ainsi, si l'accord définit les modalités de l'échange automatique prévu par la convention multilatérale, l'ensemble des dispositions de la seconde doivent être respectées dans le cadre de l'application du premier, notamment celles relatives à la protection des données.

Par ailleurs, il convient de noter que cet accord multilatéral constitue un des instruments possibles pour cet échange automatique de renseignements. Des accords analogues seront signés avec des Etats avec lesquels la France est liée par une convention bilatérale en matière fiscale ou par un accord bilatéral d'échange de renseignements en matière fiscale et qui ne sont pas parties à l'accord multilatéral (par exemple les Etats-Unis).

b) Articulation avec le droit de l'Union européenne

L'accord s'inscrit en cohérence avec les travaux européens relatifs à l'échange automatique d'informations. En effet, la dernière révision de la directive du Conseil 2011/16 du 15 février 2011 relative à la coopération administrative⁷, qui a été adoptée le 25 mai 2016 (directive du Conseil 2016/881 du 25 mai 2016 dite « DAC 4 »), vise à organiser l'échange des déclarations pays par pays entre les Etats membres⁸.

Cette directive est rédigée dans le respect des principes issus de l'action 13 du plan de l'OCDE. Elle fait expressément référence au rapport final de l'OCDE dans ses considérants.

Le présent accord du 27 janvier 2016 est dès lors parfaitement compatible avec le droit européen.

c) Articulation avec le droit interne

L'article 223 *quinquies* C du code général des impôts⁹, introduit par l'article 121 de la loi de finances n°2015-1785 du 29 décembre 2015, prévoit la possibilité, sous condition de réciprocité, d'un échange automatique des déclarations pays par pays avec les Etats ou les territoires ayant conclu avec la France un accord à cet effet.

Un arrêté ministériel établira la liste des Etats ou territoires dotés d'une législation équivalente et ayant conclu avec la France un accord organisant l'échange automatique des déclarations pays par pays.

d) Articulation avec le droit de la protection des données

Les données de la déclaration pays par pays sont relatives à des personnes morales. Ainsi, elles ne constituent pas des données personnelles au sens de la loi n° 78-17 modifiée du 6 janvier 1978.

De même, le droit dérivé de l'Union européenne ne prévoit une protection des données personnelles que pour les seules personnes physiques. La directive n°95/46/CE du Parlement européen et du Conseil, du 24 octobre 1995, relative à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données¹⁰ et le règlement (UE) n° 2016/679 du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données) (Texte présentant de l'intérêt pour l'EEE) énoncent respectivement aux considérants 25 et 14 de leur préambule l'exclusion des personnes morales de leur champ d'application¹¹.

⁷ Directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE (JO L 64 du 11.3.2011)

⁸ Proposition de la Commission européenne : <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/PDF/?uri=CELEX:52016PC0198&from=FR>

⁹ <https://www.legifrance.gouv.fr/affichCodeArticle.do?cidTexte=LEGITEXT000006069577&idArticle=LEGIARTI000031753378>

¹⁰ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=celex:31995L0046>

¹¹ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/?uri=CELEX%3A32016R0679>

La protection de leur confidentialité sera assurée conformément à l'article 5 de la convention d'assistance mutuelle et dans les conditions du secret professionnel prévues par le livre des procédures fiscales aux articles L. 103 et suivants¹² et le code pénal aux articles 226-13 et 226-14. Ces articles prévoient que les personnes appelées à l'occasion de leurs fonctions ou attributions à intervenir dans l'assiette, le contrôle, le recouvrement ou le contentieux des impôts, droits, taxes et redevances prévus au code général des impôts sont tenus au respect du secret professionnel et ce notamment lorsqu'ils sollicitent d'autres personnes qui en sont dépositaires soit par état ou par profession, soit en raison d'une fonction ou d'une mission temporaire, d'une information à caractère secret.

La section 8 de l'accord du 27 janvier 2016 prévoit en outre :

- la possibilité de suspendre l'échange des données avec un Etat qui ne protégerait pas leur confidentialité ;

- l'obligation pour l'État partie d'adresser au moment de la signature ou le plus tôt possible par la suite une notification contenant un questionnaire portant sur la protection de la confidentialité des données¹³.

- Conséquences administratives

La direction générale des finances publiques (DGFIP), direction responsable de l'application des conventions fiscales conclues par la France, sera en charge de l'application de l'accord entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays.

La déclaration pays par pays sera produite en même temps que la liasse fiscale, ce qui limitera significativement les coûts de collecte par la DGFIP. De même, la transmission de ces déclarations aux autres Etats parties à l'accord multilatéral sera réalisée à l'aide des outils existants pour l'échange automatique d'informations à des fins fiscales.

- Conséquences sociales et environnementales

L'accord n'emporte aucune conséquence sociale ou environnementale prévisible.

- Conséquences concernant la parité femmes/hommes

L'accord n'emporte aucune conséquence spécifique sur la parité femmes/hommes.

- Conséquences concernant les jeunes

L'accord n'emporte aucune conséquence spécifique sur les jeunes.

¹² https://www.legifrance.gouv.fr/affichCode.do?sessionId=7F2A4F22D30A1225BA93F122DA749C11_tpdila09v_1?idSectionTA=LEGISCTA000006163099&cidTexte=LEGITEXT000006069583&dateTexte=20160617

¹³ <https://www.oecd.org/fr/ctp/prix-de-transfert/beps-action-13-dispositif-de-mise-en-oeuvre-des-declarations-pays-par-pays.pdf>, pp23-30

III. - Historique des négociations

L'accord entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays a été élaboré sous l'égide de l'OCDE dans le cadre de l'action 13 du projet BEPS.

Le projet BEPS a été lancé en 2012 lors du sommet du G20 de Los Cabos. Dans le cadre de ces négociations, un premier rapport sur l'action 13¹⁴ a été publié en septembre 2014 et les travaux se sont achevés fin 2015 avec la publication du rapport final¹⁵. Les conclusions du projet BEPS ont été adoptées le 1^{er} octobre 2015 par l'OCDE et approuvées par le G20 au sommet d'Antalya le 16 novembre 2015.

Au cours des négociations, les Etats ont envisagé deux options pour collecter les déclarations pays par pays : soit une obligation déclarative pesant sur la société mère pour le compte du groupe assortie d'une transmission aux Etats d'implantations des filiales et succursales, soit le dépôt local par chaque filiale et succursale.

En février 2015, la première option a finalement été retenue à titre de principe. La seconde n'ayant vocation à intervenir qu'à titre subsidiaire et non obligatoire.

Ce choix s'explique par l'opinion communément admise selon laquelle la société mère, qui centralise la comptabilité consolidée et pilote la stratégie du groupe, est davantage en mesure de collecter les données que les entreprises placées sous sa dépendance.

Il a fallu toutefois envisager la situation d'une implantation de la société mère dans un Etat n'exigeant par le dépôt d'une telle déclaration, de l'absence d'accord avec cet Etat pour organiser l'échange des déclarations pays par pays ou de l'ineffectivité de l'échange de l'information avec cet Etat.

IV. - Etat des signatures et ratifications

L'accord entre autorités compétentes portant sur l'échange des déclarations pays par pays a été signé à Paris le 27 janvier 2016 par M. Michel Sapin, ministre des finances et des comptes publics et les représentants de l'Afrique du Sud, l'Allemagne, l'Australie, l'Autriche, la Belgique, le Chili, le Costa Rica, le Danemark, l'Espagne, l'Estonie, la Finlande, la Grèce, l'Irlande, l'Italie, le Japon, le Liechtenstein, le Luxembourg, la Malaisie, le Mexique, le Nigéria, la Norvège, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la République slovaque, la République tchèque, le Royaume-Uni, la Slovénie, la Suède et la Suisse.

Les Bermudes ont également signé cet accord en avril 2016, suivis par le Canada, l'Islande, l'Inde, Israël, la Nouvelle Zélande et la République populaire de Chine en mai 2016 et par l'Argentine, la Corée, Curaçao, la Géorgie, le Sénégal et l'Uruguay en juin 2016.

V. - Déclarations ou réserves

Sans objet.

¹⁴ <http://www.oecd.org/fr/ctp/instructions-relatives-a-la-documentation-des-prix-de-transfert-et-aux-declarations-pays-par-pays-9789264225404-fr.htm>

¹⁵ <http://www.oecd.org/fr/ctp/prix-de-transfert/beps-action-13-dispositif-de-mise-en-oeuvre-des-declarations-pays-par-pays.pdf>