

A S S E M B L É E N A T I O N A L E

X V ^e L É G I S L A T U R E

Compte rendu

Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire

- Audition de M. Pascal Saint-Amans, directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), sur le plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) 2
- Présences en réunion 21

Mercredi

13 septembre 2017

Séance de 11 heures

Compte rendu n° 14

SESSION EXTRAORDINAIRE DE 2016-2017

Présidence

**de M. Éric Woerth,
*Président***



La commission entend M. Pascal Saint-Amans, directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), sur le plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS).

M. le président Éric Woerth. Monsieur Saint-Amans, vous occupez une fonction centrale dans l'évolution de la fiscalité, à bien des égards, et il nous donc a semblé essentiel de vous entendre sur des sujets qui sont désormais récurrents. Sous la précédente législature, nous avons notamment eu l'occasion de les aborder lorsque je présidais une mission d'information dont le rapporteur était Pierre-Alain Muet. Nous vous avons reçu dans ce cadre.

Où en est aujourd'hui le plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) ? C'est un rocher extrêmement lourd à pousser sur le plan mondial. Par ailleurs, quel est l'état des lieux en ce qui concerne la fiscalité des géants du web, les GAFAs, et plus globalement celle du numérique ?

M. Pascal Saint-Amans, directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'Organisation de coopération et de développement économiques. Merci de votre invitation. La fiscalité internationale a pour objet d'essayer d'articuler les souverainetés fiscales. Vous êtes par définition les représentants du peuple, qui consent à l'impôt, exprimant ainsi la souveraineté fiscale de la France. Alors que les systèmes fiscaux ont été conçus pour être un peu clos sur eux-mêmes, nous avons connu la globalisation au cours des vingt dernières années. Certains contribuables sont ainsi devenus globaux : les multinationales, mais aussi les personnes les plus aisées qui ont accès à l'international. Les règles de la fiscalité internationale, qui se limitaient à des conventions fiscales visant à l'élimination des doubles impositions et prévoyant une coopération assez minimale, se sont alors trouvées quelque peu en déshérence par rapport à l'économie réelle.

Il y a environ une dizaine d'années, lorsque la crise est intervenue, le G20 a émergé au niveau des chefs d'État et de gouvernement. Il s'est emparé de ces sujets, considérant que s'il y avait des souverainetés nationales et des administrations fiscales locales, il existait aussi des contribuables globaux qui utilisent les « havres de paix » offerts par certaines souverainetés fiscales, à savoir du secret ou aucune fiscalité. Le G20 a donc lancé des travaux que l'OCDE avait suggéré de conduire. Ils comportent deux grandes branches.

La première d'entre elles consiste à lutter contre le secret bancaire et l'opacité, de manière que plus aucun contribuable d'un pays où un impôt existe ne puisse cacher ses actifs dans un pays qui n'en prévoit pas et où il n'y a pas de transparence et d'échange de renseignements. C'est la fin du secret bancaire. Sans revenir sur les différentes étapes au cours des dix dernières années, je rappelle qu'une cinquantaine de pays vont commencer à pratiquer l'échange automatique de renseignements bancaires et financiers sur les contribuables le 30 septembre prochain ; dans un an, en septembre 2018, 53 autres pays les rejoindront, ce qui fera 102 pays au total, dont tous ceux que l'on peut appeler les anciens « paradis fiscaux » ou les États à secret bancaire. Il reste des sujets qui concernent l'identification des bénéficiaires effectifs, l'effectivité de l'échange de renseignements qui va commencer dans quelques jours, mais il y a un vrai changement de paradigme. Cela se traduit d'ores et déjà par une collecte d'impôts. La France a ainsi prélevé près de 8 milliards d'euros d'impôts sur des contribuables ayant volontairement dévoilé leurs actifs à l'étranger. Au niveau mondial, cela représente plus de 500 000 contribuables et 85 milliards d'euros

d'impôts collectés. Il ne s'agit pas d'une opération à un coup, car les actifs déclarés vont produire des revenus qui seront eux-mêmes taxés à l'avenir.

Le second volet de l'action du G20 a consisté à considérer que les règles de la fiscalité internationale étaient dépassées pour les entreprises multinationales, du fait d'un manque de coopération et, surtout, du développement d'une planification fiscale agressive depuis une vingtaine d'années, avec la mise en place d'une industrie du conseil fiscal destinée à tirer avantage de la globalisation en organisant le divorce entre, d'une part, la localisation des activités dans les marchés où les ventes ont lieu ou dans les pays où les biens sont fabriqués et, d'autre part, la localisation des profits, qui sont généralement concentrés dans des petites, voire très petites, économies ouvertes, avec très peu ou pas d'imposition. Pour citer un chiffre un peu frappant, il y a aujourd'hui 2 600 milliards de dollars de profits cumulés par des sociétés américaines aux Bermudes et dans les Îles Caïman, en toute légalité.

En effet, les conventions fiscales visant à éliminer les doubles impositions étaient en fait utilisées pour faciliter les doubles exonérations : 27 % des investissements directs en Inde passent par l'Île Maurice, parce qu'il y avait des défaillances dans les conventions fiscales. Les règles de prix de transfert, qui sont internationales et ont été développées dans le cadre de l'OCDE, par consensus, s'efforcent de déterminer comment les entreprises doivent fixer leurs prix internes, de manière à s'assurer que chaque pays récupère les droits d'imposer qui lui reviennent. Dans les faits, ces règles étaient utilisées pour placer la propriété intellectuelle dans une juridiction où rien ne se passe, ce qui était légal.

Nous avons proposé au G20, en 2013, d'y mettre fin au moyen d'un plan d'action comportant quinze mesures. Leur adoption en novembre 2015 a été une véritable révolution, un changement complet des règles de la fiscalité internationale, car cela signifie plus de transparence, notamment grâce au *reporting* pays par pays, plus de coordination, avec par exemple la lutte contre les produits hybrides, et plus d'instruments anti-abus, comme les conventions fiscales ou les règles de prix de transfert. Nous sommes aujourd'hui dans une phase de vérification de la bonne application de ces mesures dans tous les pays.

Un cadre inclusif a été mis en place dans cette perspective. Il va au-delà des 35 membres de l'OCDE puisque les 102 pays intéressés y participent, dont des pays en voie de développement et des « paradis fiscaux ». Il s'agit d'appliquer les standards minimaux pour la lutte contre l'abus des conventions fiscales, le démantèlement des pratiques fiscales dommageables et la mise en place du *reporting* pays par pays, tout en améliorant la performance des administrations fiscales dans l'élimination des doubles impositions lorsqu'il y a des cas litigieux ou des disputes entre pays. Tout cela est en cours d'application par les administrations et les entreprises. On voit déjà des changements, même s'il est trop tôt pour collecter les données et objectiver l'impact sur les trésors publics des pays concernés. Cet impact peut d'ailleurs être nuancé par la possibilité dont disposent les États de réduire le taux de l'impôt sur les sociétés avec l'élargissement de la base grâce à la fin des « niches » internationales. Je lancerai cet après-midi à l'OCDE une nouvelle étude sur l'évolution des politiques fiscales en 2017, mais on perçoit bien cette tendance à la baisse des taux et à l'élargissement des bases de l'impôt sur les sociétés.

Dernier aspect, et je suppose que ce sera l'une de vos questions, il reste des points à régler : la numérisation de l'économie, par exemple, soulève un certain nombre de questions relevant de ce que l'on appelle l'érosion des bases fiscales et les transferts de bénéficiaires ou *base erosion and profit shifting* (BEPS) en anglais et, au-delà des pratiques fiscales agressives, il y a aussi la question fondamentale de savoir comment traiter de la numérisation de l'économie. C'est un chantier pour lequel le G20 a mandaté l'OCDE : nous publierons un rapport en avril prochain.

M. Joël Giraud, rapporteur général. L'instrument multilatéral signé à Paris le 7 juin dernier, qui concrétise l'action n° 15 du plan BEPS, constitue sans aucun doute une avancée majeure en matière de fiscalité internationale et de lutte contre l'évitement fiscal. Quel est l'état d'avancement et le rythme des nouvelles signatures ? Quand cet instrument pourra-t-il prendre effet ?

Vous avez indiqué devant la commission des finances du Sénat, le 28 juin dernier, que l'Irlande, pourtant signataire de l'instrument, n'envisageait pas de retenir les évolutions relatives à la définition de l'établissement stable qui sont prévues aux articles 12 et 13. Or cette nouvelle définition aurait pu faire échec à certains montages, notamment ceux d'acteurs du numérique tels que Google. Quelles sont les marges de manœuvre dont peuvent disposer la France et les institutions européennes pour inciter l'Irlande à intégrer ces évolutions et à « jouer le jeu » contre l'optimisation agressive ?

Pensez-vous que les deux propositions de directives relatives à l'assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS) permettront de mettre efficacement un terme, comme l'avance la Commission européenne, aux abus en matière de rescrits et de prix de transfert ?

En ce qui concerne la piste d'une taxation du chiffre d'affaires des entreprises du secteur numérique, et sans chercher à vous interroger sur ce qui pourrait constituer un amendement au prochain projet de loi de finances, pourriez-vous nous indiquer l'état d'avancement des réflexions en la matière ? Quels seraient notamment les redevables, le taux envisagé et l'articulation avec les impôts existants ?

Quel est votre point de vue sur la position de la présidence estonienne de l'Union européenne, que partagent les rapporteurs sur l'ACCIS ? Elle consisterait d'une part à ne pas introduire de taxe sur le chiffre d'affaires, vue comme une solution non fiable à long terme, et d'autre part à faire évoluer la notion d'établissement stable pour tenir compte de l'empreinte numérique, liée au nombre d'utilisateurs et au volume de données collectées et exploitées ?

Que pensez-vous de la proposition d'Alain Lamassoure, l'un des deux rapporteurs sur le projet ACCIS, qui est d'intégrer à la formule de répartition de l'assiette imposable un critère reposant sur les données collectées et exploitées ?

J'en viens au régime fiscal français des produits de la propriété intellectuelle, que l'OCDE conteste faute d'exigence d'un lien entre engagement des dépenses de recherche et développement (R&D) et bénéfice du dispositif. Quelles évolutions suggérez-vous ? Les solutions retenues par plusieurs États qui ont récemment modifié leur législation sont très différentes les unes des autres.

Le sultanat de Brunei a signé hier une convention multilatérale de l'OCDE sur l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, alors que ce pays figure sur la liste des États et territoires non coopératifs : à terme, cela va-t-il conduire à ce que Brunei sorte de cette fameuse « liste noire » ?

M. le président Éric Woerth. Peut-être pourriez-vous détailler, pour l'ensemble des membres de la commission, ce qu'est l'instrument multilatéral que vous avez évoqué.

Pour aller dans le sens de la question sur l'établissement stable, comment cette notion extrêmement classique et fondamentale de la fiscalité peut-elle évoluer ?

Est-ce la fin des paradis fiscaux ? Cela fait dix ans que cette question, dont vous connaissez parfaitement l'histoire, est soulevée. C'est finalement peu quand il faut réaliser de profonds changements dans le monde. Certaines juridictions non coopératives vont-elles

continuer à exister ? Comment peut-on lutter contre elles ? Va-t-on concentrer l'opacité sur ces juridictions sans rien pouvoir faire ou bien la situation peut-elle évoluer autrement ?

Mme Émilie Cariou. L'OCDE mène un travail de très longue haleine sur les sujets du numérique et de la fiscalité dans le cadre des travaux relatifs au plan BEPS. Il est question d'une proposition qui serait faite lors de la *Public consultation on taxes in the digital economy* de novembre 2017 à San Francisco, en particulier sur la notion d'établissement stable. Pouvez-vous nous en dire plus sur ces travaux ? Ils sont capitaux pour la France, notamment après « l'affaire Google », jugée par le tribunal administratif de Paris.

Comment ces évolutions pourraient-elles s'articuler avec le projet de taxe sur le chiffre d'affaires que le gouvernement français, notamment M. Bruno Le Maire, tente de lancer avec l'Allemagne, l'Italie et l'Espagne à l'échelle de l'Union européenne, sous la présidence estonienne ? Avez-vous connaissance de cette proposition de taxe sur le chiffre d'affaires au niveau européen ? Comment comprenez-vous cette proposition et surtout le contour des chiffres d'affaires visés ?

Par ailleurs, comment cibler une nature d'activité dans une taxe numérique ? Une telle taxe est-elle compatible avec l'objectif du plan BEPS qui est d'imposer les profits là où ils sont générés ? Pensez-vous que le projet ACCIS est la bonne réponse au niveau européen pour garantir l'imposition des résultats des entreprises numériques ?

Mme Véronique Louwagie. Merci pour votre présentation. J'aimerais connaître votre sentiment sur la position des États-Unis, qui n'est pas toujours très claire, et vous demander si la transposition du *reporting* pays par pays y a eu lieu. Quel est l'impact de la situation dans ce pays, que l'on peut considérer parfois comme ambiguë ?

Ma deuxième question porte sur l'impact du plan BEPS, qui pourrait entraîner certains pays, notamment émergents, à solliciter une révision de la répartition de la taxation des profits. Y a-t-il des demandes et des discussions en la matière ?

Enfin, quel serait l'impact de la signature ou de l'application des traités commerciaux entre pays ou continents, tels que le CETA (*Comprehensive Economic and Trade Agreement*) ou le TAFTA (*Transatlantic Free Trade Area*) ? Ces traités ne sont-ils pas de nature à entraîner un protectionnisme susceptible de mettre à mal l'attitude de coopération requise dans le cadre du plan BEPS ?

M. Jean-Paul Mattei. Alors qu'à la suite de la crise économique de 2008, la pression fiscale s'est accentuée sur les ménages et les entreprises, et que des hausses de TVA ont été votées dans vingt-sept des trente-trois pays de l'OCDE qui appliquent cette taxe, l'OCDE a proposé un plan d'action en 2013 pour lutter contre les stratégies d'évitement fiscal des grandes multinationales. Quatre ans après la publication des quinze actions contenues dans le plan BEPS, quel bilan en tirez-vous ?

La situation fiscale en France des plateformes numériques telles qu'Airbnb a suscité une vive émotion. Cette dernière ne paie que quelques dizaines de milliers d'euros au Trésor public, tandis qu'elle a perçu 120 millions l'an dernier au titre de la commission de 12 % qu'elle prélève sur la location des 400 000 logements proposés en France, son deuxième marché dans le monde.

Le ministre de l'économie, M. Bruno Le Maire, doit faire connaître une proposition franco-allemande à ce sujet. Avez-vous été associé à cette initiative, complémentaire des actions que mène l'OCDE sur ce sujet ? Quelles recommandations formuleriez-vous pour contrer les effets néfastes du tourisme fiscal des plateformes numériques, qui est d'autant plus

grave que l'impôt sur les sociétés atteint un rendement de plus en plus faible tandis que l'État a cruellement besoin de ces ressources ?

Enfin, vous suggérez la création d'un impôt sur la consommation numérique, qui permettrait de prélever la TVA sur les services dématérialisés et de créer une taxation à la destination, accompagnée de l'obligation de disposer d'un représentant fiscal dans le pays de destination pour acquitter l'impôt. Cette proposition s'est-elle concrétisée ?

M. Charles de Courson. Grâce à l'action de l'OCDE et, pour une large part, des États-Unis, nous avons réussi à faire sauter le secret bancaire. Mais cette fin du secret bancaire n'étant pas universelle, avez-vous une idée de l'ampleur de la délocalisation des actifs financiers non déclarés vers les paradis fiscaux résiduels ?

Quand la Confédération helvétique avait essayé de passer un accord avec l'Allemagne et la France pour préserver le secret bancaire en échange du versement d'un pourcentage des revenus sur les comptes non déclarés, les autorités suisses nous avaient affirmé que les actifs non déclarés de Français en Suisse s'élevaient à 83 milliards euros. Quelle part en a été rapatriée ? Aux dernières nouvelles, 30 à 35 milliards euros seraient rentrés, mais où est allée la cinquantaine de milliards restant ? Les actifs des Allemands s'élevaient à 180 milliards d'euros, ceux des Italiens étaient comparables aux nôtres, et les Britanniques n'avaient qu'une trentaine de milliards en Suisse, parce qu'ils ont leurs propres paradis fiscaux internes au Royaume-Uni.

Comment s'articulent les efforts de l'OCDE et ceux pour harmoniser les bases de l'impôt sur les sociétés au sein de l'Union européenne ?

Pour les activités qu'il est extrêmement difficile de localiser précisément, tels que les services d'Airbnb ou encore les brevets, que penseriez-vous si un bloc d'États se mettait d'accord sur une définition commune de l'impôt sur les sociétés pour ces activités ? Un taux commun pourrait être fixé autour de la moyenne, entre 20 et 23 %, et le produit serait partagé selon des clés à définir, par exemple au prorata des activités.

Mme Valérie Rabault. Où en est la mise en œuvre des quinze recommandations que vous aviez formulées, et que je trouve extrêmement pertinentes ? Nous étions plusieurs à les avoir traduites en amendements lors de la précédente législature, mais leur transcription dans notre droit a connu un succès mitigé. Qu'en est-il au sein des autres États membres de l'OCDE ?

S'agissant de la taxation des entreprises du numérique, la commission des finances avait voté l'an dernier un amendement baptisé « amendement Youtube ». Puisque nous n'arrivons pas à localiser le profit réalisé, qui s'évapore de manière habile, nous en avons conclu qu'il fallait taxer ce que nous avons en France : le chiffre d'affaires. Certes, ce n'est pas la meilleure façon de procéder, mais c'est la seule qui permette d'attraper quelque chose. Cette taxe avait été votée par une grande majorité de notre commission des finances ; que pensez-vous de cette proposition ? Faut-il la réitérer dans le prochain projet de loi de finances ? Le ministre de l'économie a le souhait de mieux taxer les entreprises du numérique : lorsque l'on ignore où est le profit, taxer le chiffre d'affaires est-il une bonne idée ?

Vous avez mentionné les conventions fiscales. Au sein de notre assemblée, et je le regrette, elles ne sont pas renvoyées pour examen au fond à la commission des finances, alors que c'est le cas au Sénat. Pensez-vous que la commission des finances aurait intérêt à s'en saisir pour les examiner avec un œil plus vigilant ? Je ne dis pas que les autres commissions ne les étudient pas avec tout le soin nécessaire, mais il est vrai que notre commission traite

beaucoup des sujets fiscaux. C'est un débat très interne à l'Assemblée nationale, mais je serais ravie d'avoir votre avis si vous en avez un.

M. Jean-Paul Dufrègne. Nous voulons saluer les avancées incontestables qui voient le jour, telles que la lutte contre le secret bancaire, même si beaucoup reste à faire et que de nombreuses questions demeurent. Les chiffres que vous avancez sur l'évasion fiscale donnent la chair de poule, car il s'agit de sommes considérables. Dans les temps qui sont les nôtres, nous voyons bien combien cet argent pourrait être mieux utilisé.

Où en est l'idée d'une COP fiscale, qui a été lancée par les frères Bocquet ? Elle réunirait tous les pays du monde, y compris les plus pauvres, et serait organisée sous l'égide de l'Organisation des Nations unies (ONU). Ainsi, un grand cycle de négociations serait consacré aux dérives de la finance mondiale, la fraude, l'harmonisation, la justice sociale. Notre Assemblée, par la voix de la commission des finances et celle de la commission des affaires européennes, avait acté le principe de cette COP fiscale à l'unanimité. Où en est ce dossier ? Peut-on espérer qu'il verra le jour pour répondre aux problématiques que vous avez justement soulevées ?

M. le directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE. Pour vous répondre, je vais regrouper vos questions autour de trois grands blocs. Le premier porte sur le plan d'action concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires (BEPS), la convention multilatérale pour l'appliquer, l'état de mise en œuvre, la position des États-Unis et celle de la France, et notamment le cas de l'article 39 *terdecies* du code général des impôts, dont j'espère que vous aurez bientôt à connaître.

Le deuxième bloc porte sur le secret bancaire et les paradis fiscaux.

Le troisième porte sur le numérique, la présidence estonienne, la proposition franco-allemande, la position des États-Unis et l'harmonisation européenne.

S'agissant tout d'abord du bilan du plan BEPS, ce projet d'une grande ampleur introduit en juin 2012 dans le radar du G20, développé en 2013 et 2014 et produit en 2015, sur les quinze mesures préconisées, quatre sont des standards minimums. À la différence de l'Assemblée nationale, l'OCDE produit du droit « mou » : nous émettons des recommandations moralement obligatoires pour les États qui y souscrivent, mais pas juridiquement contraignantes. Pour apposer sur ce droit mou une marque indiquant que les États sont vraiment engagés, nous les appelons des standards minimums. Nous avons donc identifié quatre standards minimums qu'il faut absolument appliquer, car à défaut, le plan BEPS n'aura pas d'impact.

Le premier de ces standards est la lutte contre les pratiques fiscales dommageables. Certains États prenaient des rescrits fiscaux au bénéfice de contribuables internationaux qui localisaient dans ces États d'importants profits, sans qu'aucune activité n'y soit rattachée, afin de ne pas soumettre ces profits à l'impôt. La France n'a pas connu ces pratiques, car son taux d'imposition est haut. Mais au Luxembourg, où le taux d'imposition est faible, il était possible de localiser beaucoup de profits qui n'étaient pas taxés sans que les États où ce profit était créé n'en aient connaissance. L'une des mesures de BEPS a été de prévoir un échange automatique des rescrits fiscaux. Les rescrits fiscaux ne sont pas illégitimes ; c'est une très bonne chose lorsqu'ils sécurisent les contribuables, à la condition qu'ils ne privent pas les autres États de leurs recettes taxables. Pour mettre fin à ce risque, nous avons prévu l'échange automatique des rescrits : si le Luxembourg est obligé d'échanger des renseignements avec tous les pays sur ses rescrits, le risque que certains privent les pays de matière taxable est nul. Cette mesure est appliquée. D'ores et déjà, plus de 9 000 rescrits ont été échangés, et le stock ainsi que le flux font l'objet d'échanges.

Une autre grande mesure contre les pratiques fiscales dommageables porte sur l'article 39 *terdecies* du code général des impôts, qui est la « boîte à brevets » à la française. Il a été constaté que pour attirer les brevets, un certain nombre de pays mettaient en place des régimes incitatifs. Favoriser la recherche et le développement, notamment à travers des crédits d'impôts sur la recherche, est une excellente chose, car la nouvelle économie repose sur les actifs incorporels et la propriété intellectuelle. Mais lorsque l'on donne un régime favorable aux revenus de la propriété intellectuelle qui a été développée dans un autre pays, parfois en y bénéficiant de déductions fiscales ou de crédits d'impôts, cela crée un déséquilibre : imaginons par exemple que des recherches soient menées en France en y bénéficiant du crédit d'impôt de 33 %, puis que le brevet soit localisé au Royaume-Uni, où le taux d'imposition est réduit de moitié, soit 10 %.

Par consensus, dans le cadre du plan BEPS, les pays se sont entendus pour qu'il ne soit plus possible de donner des régimes favorables aux brevets en dehors des cas où le brevet a été développé sur place. Il faut qu'un lien existe entre l'endroit où le brevet a été développé et le bénéficiaire qui est donné au brevet, c'est ce que l'on appelle l'approche « nexus ». Les régimes doivent être compatibles avec cette approche qui a fait l'objet d'un consensus au sein de l'OCDE.

Le régime en France, fixé par l'article 39 *terdecies* du code général des impôts qui prévoit un demi-taux sur les brevets, n'a pas été jugé compatible avec cette approche tant par l'Union européenne que par l'OCDE. C'est un peu paradoxal, car la France coprésidait le sous-groupe qui a défini l'approche « nexus ». La France a donc été invitée à modifier cet article l'an dernier ; elle ne l'a pas fait. Nous espérons fortement que le Gouvernement et le Parlement mettront la France en conformité avec l'accord qu'elle a accepté dans le cadre de l'OCDE. Vous êtes souverains de décider ce que vous souhaitez faire de l'article 39 *terdecies*, le supprimer ou l'amender. Certains vous diront que le taux d'imposition en France est tellement élevé que cette mesure n'est pas très toxique, mais les Pays-Bas ou l'Allemagne vous expliqueront qu'ils risquent de perdre de la matière taxable à cause de cette disposition.

Un autre standard minimum porte sur la lutte contre l'abus des conventions fiscales. Ces conventions sont bilatérales, et ont pour objet de favoriser les investissements d'un pays A dans un pays B, en réduisant les taux de retenue à la source dans le pays B lorsque l'investisseur rapatriera des intérêts ou des dividendes dans le pays A. Mais un certain nombre de pays se sont développés en plateformes de chalandage fiscal : ainsi, si un investisseur français passe par l'Île Maurice pour investir en Inde, il ne sera pas imposé en Inde, ni en France, car tant la convention franco-mauricienne que la convention indo-mauricienne prévoient que les plus-values ne sont taxables qu'à l'Île Maurice. Or elles ne sont pas taxées à l'Île Maurice, dans le cadre des *Global business companies*, l'instrument juridique utilisé localement.

Nous avons donc prévu un standard minimum en vertu duquel toutes les conventions fiscales doivent être réparées. Il faut inclure dans les conventions fiscales une stipulation très claire selon laquelle il ne sera plus possible d'utiliser une entité juridique vide pour bénéficier des dispositions d'une convention fiscale.

Mais modifier une convention fiscale prend en général trois à quatre ans. La capacité de négociation des administrations fiscales dans tous les pays permet au maximum de négocier cinq à six conventions par an. Modifier les 3 500 conventions fiscales existantes dans le monde d'un seul coup dépasserait la capacité des administrations fiscales : il faudrait trente à quarante ans pour modifier ces 3 500 conventions fiscales. L'action n° 15 du plan BEPS propose donc qu'une convention multilatérale modifie les conventions bilatérales, puisque tout le monde était d'accord sur ce qu'il fallait faire. Il nous a été répondu qu'une

telle pratique n'existait pas : nous l'avons donc inventée. Nous avons étudié la faisabilité de cette convention multilatérale en 2014-2015, la négociation a commencé en 2015 et a duré un an, la convention a été ouverte à signature à la fin de l'année 2016, et au mois de juin de cette année, soixante et onze pays l'ont signée. Elle permet en particulier d'appliquer le standard minimum, mais comprend également une nouvelle définition de l'établissement stable pour éviter les abus, une amélioration des pratiques relatives à l'élimination des doubles impositions, ainsi que des instruments pour lutter contre les produits hybrides.

Cette convention multilatérale sera soumise à ratification, et elle est très complexe car il fallait laisser une grande marge de manœuvre aux États, qui sont obligés de mettre en œuvre le standard minimum mais libres de choisir sur le reste. Il y a beaucoup d'options, mais le résultat sur les conventions bilatérales est facile à voir. D'ores et déjà, plus de 1 200 conventions fiscales ont été modifiées. Cette convention multilatérale entrera en vigueur lorsque plus de cinq États l'auront ratifié, ce qui devrait arriver d'ici à la fin de l'année. En trois ans, nous aurons modifié près de 2 000 conventions fiscales, et tous les États qui sont utilisés pour faire du chalandage fiscal ont signé, ou vont le faire dans les mois qui viennent. Les Pays-Bas, première plateforme de chalandage fiscal – 10 000 avocats ne vivent que de cela dans le pays selon les chiffres officiels du Gouvernement ; la Belgique, la Suisse, l'Irlande, l'Île Maurice, les Barbades, les Émirats Arabes Unis, Hong Kong et Singapour ont tous signé ou vont le faire dans les mois qui viennent.

Le troisième standard minimum est la déclaration pays par pays. Dans le cadre du plan d'action BEPS, nous avons constaté que les administrations fiscales avaient une vision parcellaire de la planification d'un groupe. Seules les relations entre la filiale installée sur son sol et l'entreprise-mère ou les entreprises sœurs sont connues. Mais la mère d'une entreprise aux États-Unis sera souvent située aux Pays-Bas ou en Irlande. Et la relation entre l'Irlande ou les Pays-Bas et les États-Unis n'est pas connue. Pour une entreprise des États-Unis, les Bermudes sont souvent un point de passage, tandis que pour une entreprise française intervenant aux États-Unis, l'investissement partira peut-être du Luxembourg. En Chine, les planifications passent par Singapour ou Hong Kong, et personne n'a la vision globale.

Nous avons estimé que les administrations devaient avoir la même vision que le directeur financier ou le directeur fiscal d'un groupe. C'est ainsi que nous avons conçu la déclaration pays par pays. Les groupes dont le chiffre d'affaires est supérieur à 750 millions d'euros annuels doivent remplir une liasse fiscale très simple, qui peut tenir sur un feuillet A3, et qui permet, pays par pays, de connaître le chiffre d'affaires, les résultats, les montants d'impôt dû et d'impôt payé, et le nombre d'employés. Cela permet de repérer les anomalies : si un fort profit est réalisé dans un pays où il n'y a ni chiffre d'affaires, ni employés, il faut se poser des questions ! Ces questions sont identifiées pour entreprendre des discussions avec le groupe et évaluer le risque. Il s'agit d'un standard minimum que tous les pays doivent appliquer.

L'accord ne prévoit pas la publicité de la déclaration pays par pays, qui doit être faite aux administrations fiscales. Certains pays qui accueillent le siège de grands groupes internationaux, ayant peur des fuites, ont estimé qu'il n'était pas possible de demander aux groupes de remplir leur liasse fiscale dans les pays où ils opèrent, et que les groupes devaient remettre cette liasse à l'État de siège de la multinationale. En d'autres mots, les États-Unis ont souhaité que leurs entreprises multinationales leur donnent ces déclarations pays par pays, charge à l'administration américaine de donner les renseignements à tous les pays où ces multinationales sont en opération. C'est l'accord qui a été conclu entre l'Union européenne, les États-Unis, le Japon et d'autres.

Mais juste après cet accord solennel validé par les chefs d'État et de gouvernement du G20 le 15 novembre 2015, certains pays ont annoncé qu'ils allaient tout de même rendre toutes les informations publiques. La crédibilité de la démarche est atteinte, notamment pour les États-Unis, qui se demandent pourquoi il fallait se mettre d'accord si les pays violent cet accord.

Aujourd'hui, nous mettons en œuvre la déclaration pays par pays, et nous avons développé au cours des deux dernières années les instruments juridiques pour organiser l'échange de renseignements. Plus de quatre-vingts pays sont couverts par l'échange de renseignements. Les États-Unis appliquent la déclaration pays par pays sans ambiguïtés ; cela y relève d'une réglementation et non d'une législation. Ils sont en train de collecter l'information et de l'échanger.

Je passe rapidement sur le quatrième standard minimum, favorable aux entreprises, qui prévoit l'élimination des doubles impositions.

Pour chacun de ces quatre standards minimums, un système d'examen par les pairs est prévu. Et tout cela s'applique au niveau mondial. Aujourd'hui, cent deux pays ou juridictions se sont formellement engagés à appliquer BEPS et à se soumettre à l'examen par les pairs : les rapports produits seront portés à la connaissance du G20 et du public, pour maintenir la pression au cas où des pays n'appliqueraient pas ces standards minimums. Par exemple, l'Île Maurice a signé la convention multilatérale, mais n'a pas inclus les pays africains. Or c'est avec ces pays que le chalandage fiscal est en train d'avoir lieu, et ce sont ces pays qui sont ainsi privés de recettes fiscales. Si l'Île Maurice n'étend pas la signature de cette convention multilatérale aux pays africains, en 2019, l'examen par les pairs fera apparaître ce qui ne va pas.

Une dynamique vertueuse se met en place : les pays qui avaient ce type de pratiques et qui y mettent fin, par exemple les Pays-Bas, vont être encore plus exigeants que les autres pour s'assurer que personne ne viendra récupérer leur fonds de commerce. Cette dynamique positive me laisse penser que l'application du plan BEPS est en cours, et que son bilan est positif.

Je ne développe pas les autres mesures qui ne sont pas des standards minimums, telles que la révision de la définition d'établissement stable, les produits anti-hybrides, la déduction des intérêts ou les changements des prix de transfert. Tout cela constitue un ensemble cohérent conçu de manière à détruire toutes les racines de la planification fiscale agressive. Il n'est pas mis fin à la planification fiscale. Mais alors que l'on pouvait facilement se situer dans la zone gris sombre sans courir de risque, il n'y a plus de zone grise aujourd'hui, on peut faire de la planification fiscale à la marge, mais la direction fiscale n'est plus un centre de profit comme cela a pu l'être. Les groupes restructurent leur planification fiscale : j'étais à San Francisco, et certains membres du GAFAM sont en train de mettre en place des établissements stables un peu partout et de réviser leurs règles de prix de transfert.

Il me semble qu'un changement de paradigme est intervenu, et le temps où la planification fiscale était la règle, presque encouragée par les États qui n'avaient pas réparé la fiscalité internationale, est fini. Les États ont réparé la fiscalité internationale, les administrations appliquent les nouveaux instruments, et les entreprises sont en train de changer leur approche.

Venons-en à la question du secret bancaire. Si cent deux pays appliquent les règles BEPS, cent quarante-cinq appliquent la lutte contre le secret bancaire. Faut-il impliquer l'ONU ? On peut raisonner d'un point de vue théorique et d'un point de vue pratique. Bien sûr, idéologiquement, l'ONU incarne le principe d'un pays, un vote. Mais je suis extrêmement

pratique, et la réalité des choses est que ce principe donne un vote à Panama, aux Bahamas, et à tous les pays qui n'ont aucun intérêt à faire avancer les choses. Les États étant souverains, personne ne dictera à un pays ce qu'il doit faire. Il faut donc trouver des dynamiques intelligentes permettant à un groupe de pays qui ont un intérêt en commun de faire avancer les choses. Le monde international est profondément injuste : il y a des grands pays et de petits pays. Il se trouve que ce sont plutôt parmi les petits pays que l'on trouve les paradis fiscaux ou les régimes juridiques qui favorisent l'évasion fiscale. Et les grands pays sont ceux qui taxent, car ils ont besoin d'impôts. Donner un pouvoir d'action au G20 sera injuste pour les Bahamas, mais c'est la seule chose qui marche. Si l'on réunit tout le monde dans une grande COP fiscale, au bout de quatre ans de négociations, rien n'aura abouti. C'est mon jugement, qui est peut-être biaisé du fait que je travaille pour l'OCDE, où cent deux pays sont sur un pied d'égalité pour l'application de ces nouvelles règles – dont vingt pays africains.

En matière de secret bancaire, Brunei a signé la convention multilatérale sur la coopération en matière administrative. C'est l'autre grande convention multilatérale, conçue dans les années quatre-vingts et amendée en 2009 pour faciliter la lutte contre le secret bancaire. Cette convention est ouverte à la signature de tous les pays, et aujourd'hui cent dix ou cent onze pays l'ont signée. Il en résulte des milliers d'accords bilatéraux.

Brunei faisait partie des pays en retard ; il a signé. Mais nous nous faisons plus de souci pour Panama, qui avait annoncé qu'il ne signerait jamais jusqu'à ce que survienne l'affaire des *Panama Papers*. Panama a signé depuis. Singapour aussi disait qu'il ne signerait pas, puis a fini par le faire, à l'instar de la Suisse. Aujourd'hui, tous les pays à secret bancaire ont signé, ou vont le faire dans les semaines qui viennent. Cette convention est un instrument juridique extrêmement fort, car il oblige les signataires à échanger les renseignements bancaires à la demande, avec tous les autres signataires. Ainsi, lorsque Panama a signé, il s'est engagé à échanger des renseignements bancaires à la demande avec la Colombie. Bilatéralement, c'est très important.

La convention multilatérale étant aussi un instrument d'échange automatique de renseignements en matière fiscale, nous avons conçu au cours des trois dernières années des accords entre les autorités compétentes permettant qu'elle soit appliquée ; l'échange automatique de renseignements suppose en effet que la convention multilatérale ait été signée, ou que des accords bilatéraux ait été conclus à la même fin. Il nous a fallu trois ans pour concevoir et faire signer des accords entre les différentes administrations fiscales. Aujourd'hui, tout le monde est couvert par ces accords. Un communiqué de presse va faire savoir que pour les échanges de renseignements en matière fiscale qui auront lieu à partir du 30 septembre prochain, toutes les relations bilatérales – il y en a quelque 2 000 – entre les quarante-neuf pays concernés ont été activées, à l'exception d'une dizaine. La République de Saint-Marin et le territoire britannique d'Anguilla, par exemple, ont pris du retard, mais nous ferons en sorte que toutes les relations bilatérales soient activées en 2018. En bref, le changement est réel.

Monsieur de Courson, vous avez mentionné des chiffres dont, à notre grand dam, nous ne savons rien : à ma connaissance, il n'existe pas d'estimation fiable du montant des actifs non déclarés abrités dans tel pays ou tel autre. C'est l'une des grandes difficultés auxquelles nous nous heurtons. Nous embauchons de nombreux économistes pour déterminer comment retracer ces chiffres mais nous ne disposons actuellement que d'ordres de grandeur, des évaluations que nous pensons le plus souvent fausses.

M. Charles de Courson. Les chiffres dont j'ai fait état nous ont été communiqués, à notre demande, car nous voulions connaître les montants en cause, par l'administration helvétique dans le cadre des négociations engagées pour sauver le secret bancaire suisse ;

finalement, le gouvernement français s'est déclaré contre un accord à ce sujet avec la Suisse. En Allemagne, le Bundestag s'y était dit favorable, mais il n'a pas été suivi par le Bundesrat. Le projet d'accord aurait rapporté 2 milliards de francs suisses à l'Allemagne, ce qui correspondait exactement aux quelque 180 milliards d'euros de dépôts en Suisse faits par des contribuables allemands et non déclarés à l'administration fiscale germanique.

M. le directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE. Je ne doute pas que ces chiffres aient été communiqués à la France et à l'Allemagne, mais comme ils ne sont pas rendus publics, je n'en ai pas connaissance, et toutes les évaluations et estimations que l'on trouve ici et là sont généralement fausses.

M. Charles de Courson. En tout cas, l'administration suisse les connaissait.

M. le président Éric Woerth. Je ne me souviens pas de ce chiffre, mais nous avons effectivement refusé de signer un accord.

M. le directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE. Avant que nous ne passions à l'échange automatique de renseignements, en 2014, et avant même les *Swiss Leaks* – qui nous ont bien aidés car cela a entraîné une réaction politique des autorités suisses –, une négociation avait été engagée. Conscients qu'après l'échange d'informations fiscales à la demande, déjà sur les rails, l'étape suivante serait l'échange automatique de renseignements dont, pour des raisons évidentes, ils ne voulaient pas, les Suisses avaient conçu le « projet Rubik » – une dénomination qui a fortement déplu à l'inventeur du *Rubik's cube*. La Suisse proposait aux pays européens de conclure des accords bilatéraux prévoyant qu'elle prélèverait l'impôt dû par leurs contribuables respectifs sur leurs dépôts dans la Confédération à un taux fixé par le pays d'origine, auquel elle le reverserait en bloc ; en contrepartie, le pays signataire de l'accord s'engagerait à ne plus demander à la Suisse de renseignements en matière fiscale. En Allemagne, comme l'a rappelé M. de Courson, le Bundestag s'était prononcé en faveur d'un tel dispositif mais le Bundesrat l'a refusé. Après avoir hésité, la France n'a finalement pas signé d'accord de ce type, contrairement au Royaume-Uni, qui a de ce fait récupéré 500 millions de livres sterling.

L'OCDE ne favorisait pas ces négociations. J'avais suivi le secrétaire d'État suisse alors qu'il parcourait l'Europe pour « vendre » le « projet Rubik », et je lui disais qu'il serait infiniment préférable d'en venir à l'échange automatique de renseignements. Finalement, le projet suisse a échoué, on est effectivement passé à cet échange automatique et la Suisse l'applique sans ambiguïté.

M. le président Éric Woerth. Un flux financier, très faible, existait déjà entre la Suisse et la France : une petite somme forfaitaire – quelques millions d'euros – nous était remise pour solde de tout compte. Le « projet Rubik » était dans la même veine, le changement consistant à nous proposer de fixer nous-mêmes le taux d'imposition que nous souhaitions voir appliquer. Mais ce taux aurait été calculé sur une assiette secrète et obscure, et nous nous sommes opposés à la conclusion d'un tel accord.

M. le directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE. Ce flux minime résultait de l'application de la directive Épargne, elle-même lacunaire.

Où l'argent est-il parti, m'a-t-il été demandé ? Je ne sais le tracer, mais plusieurs idées peuvent être avancées. La première est que les fonds secrètement détenus ont été déclarés spontanément et en masse par les contribuables – et ce qui n'a pas encore été déclaré sera mis à jour par les administrations fiscales des pays concernés.

Est-il possible de déplacer des fonds ? Oui. Mais y a-t-il encore des paradis fiscaux résiduels ? Non, puisque toutes les places financières à secret bancaire ont pris l'engagement de procéder à l'échange automatique de renseignements. L'appliqueront-elles correctement ? Un examen par les pairs très approfondi a été institué pour vérifier que tous respectent les règles du jeu. Les Bahamas, qui sont sur le point de signer la convention multilatérale, ont traîné deux ans avant de le faire ; ce faisant, ce pays signalait qu'il n'appliquerait pas l'échange automatique de renseignements. Aussi les banquiers suisses, qui sont devenus mes meilleurs amis, m'invitent-ils à observer ce qui se passe là-bas, comme aux Émirats Arabes Unis. Ils m'indiquent également que des flux peuvent se diriger vers les États-Unis, car si le pays s'est doté de la loi *FATCA* pour lutter contre l'évasion fiscale des citoyens et résidents américains qui détiennent des actifs financiers en dehors du territoire américain en collectant toute les informations à ce sujet, il n'applique pas la réciprocité en cette matière avec les autres pays du monde – en tout cas, pas avec tous, et cela fait dire à certains que de l'argent s'abrite aux États-Unis.

Sur le fond, à mon avis, les contribuables qui « se limitaient » à frauder le fisc sans se livrer par ailleurs au blanchiment ou à la corruption, qui appellent une action policière – on admettra que changer les règles du droit fiscal international ne modifiera en rien ces comportements criminels – vont devoir déclarer leurs actifs dissimulés ou l'ont déjà fait, puisqu'il n'y a plus de lieu où les abriter. Et quand un pays annonce qu'il va instituer le secret bancaire, le Forum mondial l'invite immédiatement à le rejoindre en vue d'un examen par les pairs.

Pour ce qui est du numérique, où en est-on ? Quelles sont les conclusions du rapport sur l'action n° 1 du plan BEPS – placée au premier rang, à la demande de la France, pour souligner son importance – adopté en novembre 2015 par les chefs d'État et de gouvernement du G20, puis par l'ensemble des pays membres de l'OCDE et maintenant par 102 pays ? Il était dit qu'il fallait relever les défis fiscaux posés par « l'économie numérique ». En premier lieu, il apparaît nécessaire de préférer le terme « numérisation de l'économie » à celui d'« économie numérique », lequel donne à penser qu'il s'agit d'un secteur clairement identifié qui peut donc faire l'objet d'une mesure sectorielle, alors qu'il n'en est rien. Parler de la numérisation de l'économie, c'est établir que les défis du numérique ne sont pas liés à un secteur mais qu'ils valent pour toute l'économie, aujourd'hui déjà et demain plus encore. J'en donnerai pour illustration la fabrication de voitures : c'est une activité concrète et pratique mais, demain, la création de valeur pourrait se reporter sur la collecte des données des véhicules ; il peut donc y avoir un changement du modèle d'affaires.

Le rapport conclut ensuite que les pratiques fiscales dommageables sont exacerbées par la numérisation de l'économie. C'est que la valeur des entreprises repose de plus en plus sur la propriété intellectuelle qu'il est facile de délocaliser et pour laquelle on peut utiliser les règles de prix de transfert et d'autres techniques. Les mesures contenues dans le plan BEPS doivent donc faciliter la lutte contre la planification fiscale agressive ; nous vérifierons que cela a bien un impact d'ici à 2020. Un exemple concret : certaines entreprises du numérique disent ne pas avoir d'établissement stable dans le pays où elles ont des activités – si ce n'est que pour parvenir à cette dissociation, elles ont pour stratégie de négocier les contrats de publicité dans les pays où se trouvent les annonceurs, en prenant soin que la signature formelle des contrats ait lieu au siège européen du groupe, qui peut être en Irlande.

La question qui se pose est donc : « Qu'est-ce qu'un établissement stable ? » On sait que la définition de l'établissement stable telle qu'incluse dans l'article 5, paragraphe 5, du modèle de convention fiscale de l'OCDE et que l'on retrouve dans toutes les conventions fiscales bilatérales est défectueuse ; l'arrêt *Zimmer* du Conseil d'État l'a démontré. Si la substance est dans un pays – en France par exemple – mais que le contrat est formalisé

ailleurs, c'est dans cet autre pays que se trouvera la matière taxable et il n'y aura pas d'établissement stable en France. La décision *Zimmer* est à cet égard un cas d'école, et beaucoup d'entreprises du numérique ont joué de ces failles.

L'action n° 7 du plan BEPS résout ce problème en proposant des changements à apporter à la définition de l'établissement stable qui figure dans le modèle de convention fiscale de l'OCDE, pour empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable telles celle que je viens de décrire. Par cette action, nous avons résolu un problème qui dépasse largement les entreprises numériques – d'ailleurs, l'affaire *Zimmer* comme l'affaire *Interhome AG* concernaient d'autres domaines – et « réparé » certaines règles du droit fiscal international pour en empêcher l'utilisation abusive, et nous allons vérifier leur bonne application.

Les entreprises sont en train de se mettre d'équerre, et certaines regrettent que l'Irlande n'ait pas signé la convention multilatérale qui prévoit l'application de l'action n°7 – en revanche, elle a fait sienne l'action n° 6, qui empêche l'utilisation abusive des conventions fiscales – car elles auraient eu là un appui juridique à l'évolution qui est attendue d'elles.

Vous l'aurez compris : l'action n° 1 du BEPS sera traitée par les mesures justement prévues dans le plan BEPS, dont nous vérifierons l'application.

D'autre part, la question du lieu de paiement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) est systématiquement sous-évaluée, y compris par les politiques – je vous invite donc à ne pas vous en désintéresser ! – alors qu'il y a énormément d'argent à la clef. Les entreprises du numérique bénéficiaient, tant pour les prestations de services que pour les ventes de biens, du flou des règles d'assujettissement à la TVA. Où se règle la TVA due sur l'acquisition d'un bien fourni par une société américaine ? Où est-elle due pour la prestation d'un service provenant du Luxembourg, d'Irlande ou des États-Unis ? Est-elle perçue par le pays d'origine ou par le pays de destination ? Nous avons clarifié le dispositif en universalisant les règles mises au point par l'Union européenne, qui avait elle-même trouvé une solution avec le Luxembourg ; aujourd'hui, plus de cent pays appliquent les lignes directrices de l'OCDE en matière de TVA, un mécanisme ayant été instauré pour contrôler que les entreprises non résidentes ont un représentant fiscal chargé de s'assurer du bon acquittement de la TVA. De très fortes sommes étaient en jeu, et personne n'en parlait ; le problème est réglé.

La question qui agite tout le monde est celle sur laquelle l'accord ne s'est pas fait, la lacune du plan BEPS. La numérisation de l'économie a pour conséquence qu'une entreprise peut avoir une forte activité dans un pays sans y être présente physiquement. Il en résulte qu'elle n'acquitte pas l'impôt qu'elle devrait acquitter si elle avait un établissement stable dans un pays donné. De plus, l'action n° 7 du BEPS a certes redéfini ce qu'est un établissement stable, mais une société multinationale, Google par exemple, peut choisir d'exercer dans certains de ces établissements des activités produisant peu de bénéfices.

Le problème tient à ce que les règles du droit fiscal international ont été établies en 1928 par la Société des Nations, à une époque où l'établissement stable se caractérisait par une présence physique. Ce n'est plus le cas. Que peut-on faire ?

Certains pays, tels les États-Unis et le Japon, disent que la très grande complexité du sujet impose que l'on prenne le temps d'en discuter et refusent toute solution temporaire. D'autres pays considèrent au contraire qu'une taxe de péréquation doit être appliquée dans les meilleurs délais. En bref, il n'y a pas d'accord, et les pays continuent de faire ce que bon leur semble. Nous continuerons d'y travailler jusqu'en 2020.

Le sujet a de fortes retombées politiques partout dans le monde et des frustrations s'expriment sur l'absence d'accord international sur ce point. L'OCDE a donc été chargée par

la présidence allemande du G20 de présenter un rapport d'étape en avril 2018 – c'est une manière pour l'Allemagne de faire pression sur les États-Unis et le Japon en leur signifiant qu'il faut avancer plus vite. Les États-Unis ont accepté le principe d'un rapport, en précisant que ce serait un rapport d'étape et non un rapport définitif. Lors du dîner des ministres des finances qui a eu lieu à Hambourg lors du G20, M. Steve Mnuchin, secrétaire américain au Trésor, a reconnu qu'il y avait là un sujet de préoccupation (« *concern* ») mais qu'il ne devait pas être réglé dans la précipitation. Les États-Unis acceptent donc que l'on discute, mais sans se presser ; à l'inverse, d'autres pays indiquent que si une solution n'est pas trouvée et appliquée rapidement, ils prendront des mesures unilatérales pour traiter le problème. Or, il n'y a rien de pire pour la communauté internationale que des mesures unilatérales, car outre qu'elles sont en général peu efficaces, elles provoquent des distorsions, loin de l'optimum économique.

En Europe, la France a pris la tête d'une initiative appelant à agir à trois niveaux. Le premier niveau est l'OCDE. Le deuxième est l'Union européenne par le biais des propositions de directives ACCIS – qui n'auront pas d'impact sur le reste du monde et sur lesquelles je n'ai pas à me prononcer. Enfin, à supposer que l'on ne parvienne à rien par ce moyen – ce à quoi M. Jean-Claude Juncker vient de faire allusion dans son discours sur l'état de l'Union européenne en disant que, pour avancer, il faudrait mettre fin à la règle de l'unanimité en matière fiscale –, le troisième niveau d'action serait une action concertée de la France, de l'Allemagne, de l'Italie et de l'Espagne tendant à instaurer une taxe sur le chiffre d'affaires. Cette taxe de péréquation serait une solution transitoire.

L'OCDE, qui pousse à la recherche d'une solution globale, ne favorise ni ne sollicite une taxe sur le chiffre d'affaires. De telles taxes sont bêtes : doit-on, sauf à prévoir des mécanismes particuliers, taxer le chiffre d'affaires d'entreprises qui, telles Netflix, sont en perte ? Cette mesure n'a rien d'évident, mais je comprends qu'elle puisse être politiquement nécessaire s'il n'y a pas de perspective d'accord international dans un délai raisonnable. Ce débat aura lieu lors du G20 du 13 octobre prochain et les Européens diront probablement quelles sont leurs intentions. Avant cela se tiendra à Tallinn, vendredi et samedi prochains, un Conseil ECOFIN informel dont je ne doute pas qu'il donnera aux Européens l'occasion d'exprimer fortement que quelque chose doit être fait et qu'ils doivent se mettre d'accord d'ici à décembre sur un projet – et non sur un texte – qui pourrait consister en un projet de directive ACCIS relative à l'économie numérique assorti d'un calendrier d'application et, dans l'intervalle, de la possibilité de solutions transitoires telles qu'une taxe sur le chiffre d'affaires. La présidence allemande du G20 veut faire de cette question un élément central de la réunion du 13 octobre pour déterminer si un accord politique est concevable sur l'idée d'un calendrier plus rapide. C'est ce que nous souhaitons, en vue d'une solution globale décidée par les cent deux pays membres sur un pied d'égalité, consistant à redéfinir l'établissement stable et à déterminer comment appréhender l'imposition d'entreprises qui peuvent réaliser un chiffre d'affaires énorme sans être présentes physiquement. Il s'agirait donc de définir ce qu'est un « établissement stable numérique » mais aussi d'instituer de nouvelles règles d'affectation des bénéfices, puisqu'il ne suffit pas d'avoir un établissement stable dans un pays donné pour satisfaire les pays qui s'estiment lésés et qui veulent pouvoir taxer beaucoup de profits.

Se pose alors la question très intéressante de savoir si les pays émergents n'essayeraient pas, de manière subreptice, de taxer notre industrie du luxe. On ne manquera pas de dire que cette industrie est en France parce qu'elle illustre le bon goût français et que les Chinois, en achetant nos sacs, ne créent pas beaucoup de valeur – mais les Chinois ne l'entendent pas ainsi. De même, que pense une entreprise américaine du numérique observant son marché français, et que disent les Français ? Ces derniers déclarent : « Nous sommes le

pays de marché, nous cliquons pour acheter des nuitées par le biais d'Airbnb et d'autres biens ; nous devrions donc pouvoir taxer davantage le bénéfice de ces fournisseurs. Aussi, quand il y a un établissement stable, des règles d'affectation des bénéficiaires doivent nous donner beaucoup de profit. » Mais n'est-ce pas là une approche subreptice visant à disposer de davantage de droits d'imposition ? Il faut garder cet élément à l'esprit quand on débat de cette question. Vouloir taxer parce que l'on est le pays de marché quand il s'agit d'une entreprise du secteur numérique tout en disant que cela n'a rien à voir avec les biens réels relève d'une forme de schizophrénie européenne. Le fait que l'Union soit à la fois un marché et une zone exportatrice ne facilite pas les négociations internationales, mais ces choses doivent être traitées de manière globale et cohérente. Ce chantier reste devant nous.

J'en viens en conclusion à l'harmonisation fiscale en Europe. La règle de la décision à l'unanimité pour un ensemble de pays à la fiscalité hétérogène et qui n'ont pas d'intérêt commun est un obstacle évident à tout progrès vers l'harmonisation. Je n'ai pas à me prononcer sur les solutions envisagées mais je fais un constat objectif : aussi longtemps que les intérêts des pays membres seront à ce point divergents, que de petites économies voisineront avec des zones ouvertes, la perspective d'une harmonisation fiscale demeurera compliquée. Définir un établissement stable numérique ou une ACCIS numérique, pourquoi pas ? C'est une solution interne qui n'aura pas d'impact sur le reste du monde ; tant mieux si les Européens sont capables de la trouver.

M. le président Éric Woerth. Je vous remercie pour ces réponses très complètes.

Mme Bénédicte Peyrol. La définition d'une taxe sur les transactions financières à l'échelle européenne est en discussion depuis plusieurs années, la France et l'Italie étant particulièrement actives à ce sujet depuis 2012. L'OCDE compte-t-elle formuler des propositions ou des recommandations à ce propos ?

M. Olivier Damaisin. M. Saint-Amans ayant répondu avec brio aux questions que je comptais lui poser, je me limiterai à indiquer que si un groupe de travail était constitué au sein de notre commission pour traiter de la lutte contre la fraude fiscale, je me proposerais pour en être ; l'histoire de ma circonscription m'y oblige.

M. le président Éric Woerth. Ce n'est pas prévu pour l'instant.

M. Jean-Louis Bricout. Les explications de notre invité m'ont satisfait et je renonce à lui poser des questions auxquelles il a répondu par avance.

M. Xavier Paluszkiwicz. Comme nous tous, vous connaissez les GAFAs – Google, Apple, Facebook et Amazon, pour ne citer que celles-là. Autant de noms que connaissent également plus d'une PME française et qui parfois les agacent, pour dire les choses de manière mesurée. « *Rien n'est plus agaçant que le bonheur des autres* » disait l'écrivain – surtout quand il sert de jauge à votre propre déconfiture. Un agacement qui ne porte évidemment pas sur les critères de réussite mais sur des disparités de traitement fiscal qui nous nuisent intrinsèquement.

Après que plusieurs affaires ont défrayé la chronique ces dernières années, telle celle des *Panama Papers*, le grand sujet des disparités fiscales entre les États membres de l'Union européenne repart avec force. Qu'il s'agisse des différences notoires de taux d'imposition sur les sociétés, des différences d'assiette – question à l'étude dans le cadre du projet ACCIS – ou des difficultés que nous éprouvons pour taxer certaines entreprises, notamment celles du numérique, sur notre sol.

Ces sujets ne sont pas nouveaux, tant s'en faut, puisqu'en 2009 déjà M. Nicolas Sarkozy s'était proclamé défenseur de l'intérêt commun et de l'abrogation du secret bancaire

et des paradis fiscaux qui le pratiquent. Huit ans plus tard, même si beaucoup a été fait, nous sommes très loin de l'homogénéité fiscale européenne. C'est très probablement l'une des raisons pour lesquelles vous avez reçu mandat d'avancer d'ici à avril 2018 des propositions visant à refondre les règles fiscales internationales.

Intervenant en ma qualité de rapporteur spécial pour les affaires européennes et en tant que député d'une circonscription jouxtant le Luxembourg, il m'importe de rappeler que de nouvelles méthodes de taxation des GAFAs sont à l'étude. Mais, il y a quelques mois, le Conseil constitutionnel a censuré l'article 78 de la loi de finances pour 2017, qui prévoyait de faire cesser le contournement par les multinationales de la taxation de leurs bénéfices par l'administration fiscale française en étendant le champ d'application de l'impôt sur les sociétés aux bénéfices réalisés en France par des personnes morales établies hors de France. Le Conseil ayant jugé la «*taxe Google*» inconstitutionnelle au motif que l'administration fiscale ne peut «*choisir les contribuables qui doivent ou non entrer dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés*», ne peut-on craindre qu'il censure une nouvelle fois une tentative similaire ?

M. Laurent Saint-Martin. Je prends la parole en qualité de rapporteur spécial pour le programme 156 *Gestion fiscale et financière de l'État et du secteur public*, qui porte sur les crédits de la direction générale des finances publiques. Selon la délégation nationale à la lutte contre la fraude, cent une juridictions devraient être engagées dans l'échange automatique de renseignements en matière fiscale d'ici à la fin de l'an prochain. Quel est votre avis sur cette tendance de fond ? Surtout, comment interprétez-vous les efforts de certains pays qui étaient jusqu'alors très réticents à l'idée de participer à ce dispositif ?

M. Michel Castellani. La lutte contre le secret bancaire et le démantèlement des pratiques fiscales dommageables représentent des progrès très positifs. Mieux vaut élargir l'assiette de l'impôt et le nombre des contribuables que durcir le niveau de prélèvement pour les ménages et les entreprises honnêtes. Nous avons conscience de la difficulté de ces choses et nous vous remercions pour votre action. Logiquement, cette normalisation devrait être complétée par la convergence des politiques fiscales des États membres de l'Union européenne ; or, vous nous avez donné à ce sujet des indications inquiétantes, qu'il s'agisse de l'Europe ou des pays membres de l'OCDE en général. Ces questions sont difficiles à traiter car il en va des souverainetés nationales, mais quel est l'avancement des travaux à ce sujet au sein de l'OCDE ? Se dirige-t-on vers l'harmonisation du niveau ou des structures de l'imposition ou, au contraire, vers le durcissement de la compétition fiscale entre les États ? Des discussions à ce sujet sont-elles à l'ordre du jour de l'organisation ?

M. Éric Alauzet. Quel est le montant de l'évasion fiscale ? Les chiffres sont controversés et les fourchettes très larges. Or, la question n'est pas neutre. D'une part, pouvoir suivre l'évolution de la courbe permettrait de savoir si les mesures prises ont abouti à un début de réduction de l'évasion fiscale et de constater que l'on collecte effectivement davantage d'impôt – on y parvient pour les particuliers, mais pour les multinationales, c'est beaucoup plus compliqué... D'autre part, ne pas savoir quels sont véritablement les montants en cause nourrit des débats subjectifs et malsains au sein de notre Assemblée : selon les montants avancés, on peut être tenté de croire qu'il suffit de remettre la main sur les millions dissimulés pour pouvoir d'un claquement de doigt régler le déficit public, faire des investissements publics ou augmenter la rémunération des fonctionnaires.

Au cours de la précédente législature, nous avons été confrontés en permanence à des obstacles d'ordre constitutionnel, au point que l'on peut se demander si le Parlement peut encore agir. Ainsi le Conseil constitutionnel a-t-il jugé floue la notion de schéma d'optimisation fiscale, évoqué l'atteinte au secret des affaires quand il a été question de rendre

publiques les stratégies d'optimisation fiscale des multinationales et argué de l'atteinte disproportionnée au respect de la vie privée pour ce qui est du registre public des trusts. Ces échecs amènent à considérer que pour passer outre l'obstacle constitutionnel, il convient de faire progresser ces questions au niveau européen. Pensez-vous que l'on puisse et doive encore agir sur ce plan au niveau national ?

Enfin, on parle de taxer le chiffre d'affaires des entreprises du secteur numérique, mais est-ce suffisant ? La société McDonald's a vu son taux d'imposition passer de plus de 30 % en 2009 à 1,47 % en 2015 et à 0,70 % aujourd'hui. L'évasion fiscale par les entreprises qui ne sont pas dans le secteur numérique est donc aussi forte. À cela s'ajoute qu'une taxation limitée à un secteur donné peut contrarier le principe de l'égalité de traitement.

M. le directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE. Merci, mesdames et messieurs les députés, de vos commentaires et de vos questions.

Dix pays travaillent actuellement sur la taxe sur les transactions financières dans le cadre de la coopération renforcée – un pays de moins et il ne serait pas possible de le faire. Je n'ai pas connaissance de progrès particuliers, mais les échanges se poursuivent.

Lors de quelques réunions dans le cadre de l'Union européenne, plusieurs pays membres ont demandé à l'OCDE s'il lui serait possible d'évoquer le sujet au niveau du G20. Cela l'est, mais nous leur avons demandé si c'était vraiment ce qu'ils souhaitaient. Nous savons effectivement que les États-Unis, le Japon et le Royaume-Uni sont farouchement opposés à une telle taxe. Toute proposition de discussion sur le sujet serait accueillie par un refus catégorique, ce qui ne serait pas forcément la meilleure manière d'avancer. Mes collègues qui s'occupent des simulations économiques y travaillent un peu, mais, en l'absence d'intérêt de ces trois plus grands centres financiers mondiaux que sont Tokyo, New York et Londres, nous n'avons pas de projet spécifique en la matière.

J'ai été interrogé sur les marges de manœuvre du Parlement par rapport aux contraintes constitutionnelles. Je ne suis pas sûr qu'une directive européenne règle la difficulté : ce n'est pas parce qu'une loi transpose une directive qu'il est obligatoire de transposer qu'elle est constitutionnelle. Je n'ai pas de jugement à porter, le problème est interne à la France, mais des mesures convergeant dans une certaine direction ont été l'objet de décisions de censure du Conseil constitutionnel. Je n'ai pas d'explication. Peut-être est-ce dû au fait que ces mesures étaient issues d'amendements et non de projets de loi, et donc pas forcément rédigées de la manière la plus robuste juridiquement. L'avis du Conseil d'État et une réflexion coordonnée en amont, en aval et au moment du vote, peuvent réduire le risque d'une décision de censure – mais vous n'avez pas besoin de moi pour entendre cela. En tout cas, les déclarations de montage – qui sont l'objet de l'action n° 12 du plan BEPS – existent dans de très nombreux autres États ; il n'y a pas de raison que cela soit plus particulièrement anticonstitutionnel en France.

Le flou juridique, effectivement, n'est jamais une bonne chose. Et nous avons d'ailleurs lancé l'an dernier au sein de l'OCDE un projet sur la sécurité juridique fiscale – *tax certainty* –, à la demande du G20 et de l'Allemagne en tant que présidente du G20. Il faut toujours garder en tête la nécessité d'un équilibre entre les instruments de lutte contre l'évasion et la sécurité juridique, absolument essentielle pour sécuriser les investissements nécessaires à la création d'emplois et à la croissance. Il faut toujours garder à l'esprit ces exigences parfois contradictoires au moment de rédiger des textes.

Vous avez tout à fait raison, monsieur Alauzet : le problème de l'évasion fiscale n'est pas propre au numérique. C'est une question globale, que la numérisation accentue. Les

mesures du plan BEPS y répondront en partie, mais la numérisation pose un problème spécifique lié à l'absence de présence physique du contribuable. Le problème des schémas de planification fiscale agressive concerne en revanche toutes les entreprises et tous les secteurs, et je pense que le plan d'action le résoudra.

Quels sont les montants en jeu ? Nous ne savons pas ce qu'il en est en ce qui concerne la lutte contre le secret bancaire. Nous savons simplement que 85 milliards d'euros ont été collectés par une petite vingtaine de pays qui ont pris des initiatives telles que, en France, la « cellule de dégrèvement », cette cellule de régularisation qui permet au contribuable qui s'acquitte de pénalités d'éviter prison et poursuites pénales. Au Brésil, ce sont 14 milliards d'euros qui ont ainsi été collectés. En Argentine, ce sont aussi plusieurs milliards d'euros qui ont été collectés. Le montant est également important en Allemagne, mais il n'est pas public. Il s'agit là de l'évasion fiscale des particuliers, les montants sont sans doute encore plus élevés en ce qui concerne les entreprises. Nous avons fait une évaluation dans le cadre de l'action n° 11 du plan d'action, qui vise à remédier au fait que nous ne disposons que de très mauvais instruments pour mesurer la planification des entreprises multinationales. Selon notre estimation, extrêmement conservatrice, le montant est compris entre 140 et 250 milliards d'euros par an au niveau mondial ; c'est très significatif. Songez que le chiffre d'affaires des 10 000 avocats fiscalistes aux Pays-Bas et des 5 000 avocats fiscalistes à l'Île Maurice qui ne vivent que de *treaty shopping* ne représente qu'un tout petit montant au regard des économies ainsi réalisées par les multinationales...

M. Éric Alauzet. L'évasion ne représente donc pas 50 milliards d'euros en France...

M. le directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE. Nous ne parlons là que des montants de l'évasion au niveau international. Les chiffres concernant la France intégreront également d'autres aspects : la fraude domestique à la TVA, la *black economy*, etc.

M. le président Éric Woerth. Et n'oublions pas que les chiffres ne sont pas du tout validés, même si de nombreuses approches ont été tentées pour y parvenir.

M. le directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE. Dernier point : nous acheminons-nous vers une harmonisation ou vers une compétition fiscale au sein de l'Union européenne ? La concurrence fiscale qui existe depuis une vingtaine d'années ne disparaît pas. Elle avait un peu changé de nature avec l'érosion des bases fiscales et les transferts de bénéfices – c'était une sorte de compétition masquée, entre *tax ruling* ici et *patent box* là, en passant par des régimes très favorables qui donnent l'impression de taxer sans le faire. Nous avons clarifié les règles et il est très difficile pour un pays de jouer sur les bases. En revanche, cela ne fait qu'accroître la tentation de réduire les taux d'imposition, mais cette tentation procède également de bonnes raisons : favoriser l'investissement, construire un environnement stable. Un bon fiscaliste étroit d'esprit comme moi vous dira qu'un bon impôt est un impôt à l'assiette large et au taux faible. Ensuite se pose la question du niveau précis de l'imposition : quand, en Hongrie, le taux d'imposition passe de 17 % à 9 % en un an, quelles en sont les conséquences économiques ? Qu'est-ce qu'un bon taux d'imposition ? Nous n'avons pas de données objectives, et chaque État décide de son propre taux d'imposition, mais nous constatons une pression à la baisse.

Nous publions aujourd'hui à 15 heures un document intitulé *Tax Policy Reforms*, dont une version française sera disponible et qui pourra vous intéresser en tant que législateurs. Il présente et analyse les politiques fiscales menées dans les pays de l'OCDE, en Argentine et en Afrique du Sud au cours des deux dernières années – c'est en quelque sorte le « livre de la mode » en matière fiscale... Vous constaterez une tendance à l'élargissement des bases et à la réduction des taux. Oui, il y a une compétition fiscale, mais l'Union européenne

peut peut-être y mettre fin en son sein, si certaines conditions sont réunies – elles ne le sont pas encore, mais espérons, en tant qu'Européens, qu'elles le seront un jour.

M. le président Éric Woerth. Merci pour ces propos très complets et très intéressants, sur un sujet dont nous reparlerons. Nous aurons évidemment le plaisir de vous recevoir à nouveau.

*

* *

Membres présents ou excusés
Commission des finances, de l'économie générale et du contrôle budgétaire

Réunion du mercredi 13 septembre 2017 à 11 heures 30

Présents. - M. Saïd Ahamada, M. Éric Alauzet, M. Jean-Noël Barrot, Mme Émilie Bonnivard, M. Jean-Louis Bricout, Mme Émilie Cariou, M. Jean-René Cazeneuve, M. Philippe Chassaing, M. François Cornut-Gentile, M. Charles de Courson, M. Olivier Damaisin, Mme Dominique David, M. Jean-Paul Dufrègne, Mme Stella Dupont, Mme Sarah El Haïry, M. Joël Giraud, Mme Perrine Goulet, M. Romain Grau, M. Stanislas Guerini, M. Alexandre Holroyd, M. Christophe Jerretie, M. François Jolivet, M. Daniel Labaronne, M. Michel Lauzzana, M. Fabrice Le Vigoureux, Mme Véronique Louwagie, Mme Marie-Ange Magne, M. Jean-Paul Mattei, Mme Amélie de Montchalin, Mme Cendra Motin, M. Xavier Paluszkiwicz, M. Pierre Person, Mme Bénédicte Peyrol, Mme Christine Pires Beaune, Mme Valérie Rabault, M. Laurent Saint-Martin, M. Benoit Simian, Mme Marie-Christine Verdier-Jouclas, M. Jean-Pierre Vigier, M. Philippe Vigier, M. Éric Woerth

Excusés. - M. Jean-Louis Bourlanges, Mme Marie-Christine Dalloz, M. Jean Lassalle, M. Olivier Serva

