

FORUM MONDIAL SUR
**LA TRANSPARENCE ET L'ÉCHANGE DE
RENSEIGNEMENTS À DES FINS FISCALES**

Faciliter l'utilisation de
renseignements fiscaux échangés dans
le cadre d'une convention fiscale à des
fins non fiscales

Une contribution à une approche à l'échelle de
l'administration dans son ensemble dans la lutte contre
les flux financiers illicites
juillet 2023

Faciliter l'utilisation de renseignements fiscaux échangés dans le cadre d'une convention fiscale à des fins non fiscales

Une contribution à une approche à l'échelle de l'administration
dans son ensemble dans la lutte contre les flux financiers
illicites

Cet ouvrage est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE. Les opinions et les arguments exprimés ici ne reflètent pas nécessairement les vues officielles des pays Membres de l'OCDE ou du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales. Le rapport a été préparé pour publication par le Secrétariat du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales.

Ce document, ainsi que les données et cartes qu'il peut comprendre, sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

Veillez citer ce rapport comme suit :

OCDE (2023), *Faciliter l'utilisation de renseignements fiscaux échangés dans le cadre d'une convention fiscale à des fins non fiscales : Une contribution à une approche à l'échelle de l'administration dans son ensemble dans la lutte contre les flux financiers illicites*, Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales, OCDE, Paris, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/documents/faciliter-l-utilisation-de-renseignements-fiscaux-echanges-dans-le-cadre-d-une-convention-fiscale-a-des-fins-non-fiscales.pdf>.

Crédits photos : OCDE avec illustration de la couverture par Renaud Madignier.

© OCDE 2023

L'utilisation de cette œuvre, qu'elle soit numérique ou imprimée, est régie par les conditions générales qui se trouvent à l'adresse suivante : <https://www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation/>.

Table des matières

Abréviations et acronymes	4
Résumé	5
1 Introduction	6
2 Une approche à l'échelle de l'administration dans son ensemble dans la lutte contre les flux financiers illicites	7
3 Exigences pour une utilisation élargie	9
4 Expérience en matière d'utilisation élargie	11
L'utilisation élargie dans la pratique	11
Difficultés rencontrées lors d'une utilisation élargie	13
Un exemple de simplification d'une utilisation élargie	14
5 Une approche pour faciliter une utilisation élargie des renseignements échangés dans le cadre des conventions fiscales	15
Base juridique	15
Champ d'application	15
Cadre administratif de coopération	16
6 Conclusion	19

Abréviations et acronymes

AAC	Accord entre autorités compétentes
Autorité compétente	Autorité compétente pour l'échange de renseignements à des fins fiscales
Directive européenne	Directive de l'Union européenne concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale
EAR	Échange automatique de renseignements sur les comptes financiers
ER	Échange de renseignements
ERD	Échange de renseignements sur demande
FFI	Flux financiers illicites
Forum mondial	Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales
LBC/FT	Lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme
MAAC	Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
UE	Union européenne

Résumé

Les flux financiers illicites (FFI) sont de nature transversale et impliquent une diversité de crimes et de délits allant au-delà de l'évasion fiscale, tels que le blanchiment d'argent, le financement du terrorisme et la corruption. C'est pourquoi il est extrêmement important que les juridictions adoptent une approche à l'échelle de l'administration dans son ensemble pour y faire face, notamment par l'échange de renseignements (ER) entre les autorités fiscales et non fiscales, ce qui peut inclure des renseignements échangés dans le cadre d'accords fiscaux internationaux. Ce dernier processus est également connu sous le nom d'utilisation élargie des renseignements fiscaux échangés dans le cadre des conventions fiscales.

Une utilisation élargie est envisagée par divers accords fiscaux internationaux, bilatéraux et multilatéraux, sous réserve que certaines conditions soient remplies, généralement une utilisation similaire à des fins non fiscales autorisée au niveau national dans les deux juridictions partenaires, et une autorisation préalable de la juridiction qui fournit le renseignement.

Bien que plusieurs juridictions souhaitent développer cette forme de coopération dans le cadre de leur approche de lutte contre les FFI à l'échelle de l'administration dans son ensemble, elles sont confrontées à des difficultés opérationnelles pour mettre en œuvre une utilisation élargie, notamment pour obtenir le consentement de la juridiction qui fournit les renseignements.

À la demande de la Présidence indienne du G20, ce rapport du Secrétariat du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (Forum mondial) présente une approche possible visant à promouvoir et à rationaliser une utilisation élargie entre les juridictions intéressées. Cet objectif pourrait être atteint par la mise en œuvre d'accords de coopération : (i) entre les autorités compétentes pour l'échange d'informations à des fins fiscales, et (ii) entre les autorités fiscales et non fiscales au niveau national. L'approche envisage un cadre administratif possible visant à réduire les obstacles à la mise en œuvre de l'utilisation élargie et à assurer le respect des exigences en matière de confidentialité et de protection des données.

1 Introduction

Le partage avec d'autres autorités publiques à des fins non fiscales des informations obtenues par le biais de l'échange de renseignements à des fins fiscales (ER), également connu sous le nom d'utilisation élargie des renseignements fiscaux échangés par voie conventionnelle, pourrait contribuer de manière significative aux enquêtes menées par les autorités chargées d'assurer l'application des lois non fiscales, telles que les autorités chargées de la lutte contre le blanchiment de capitaux et le financement du terrorisme (LBC/FT), de la lutte contre la corruption, des poursuites judiciaires et des douanes.

Lors de sa réunion de février 2023, la Présidence indienne du G20 ont demandé au Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (le Forum mondial) de fournir un rapport « *pour aider les juridictions intéressées à rationaliser les processus d'obtention du consentement à l'utilisation à des fins non fiscales des renseignements fiscaux échangés dans le cadre de conventions fiscales, lorsque cela est prévu dans les conventions fiscales* » en prenant en compte « *les problèmes rencontrés par les juridictions pour obtenir le consentement à de telles fins et explorer des solutions potentielles qui pourraient être utilisées par les juridictions intéressées sur une base bilatérale et volontaire, tout en préservant la confidentialité de ces informations* »¹.

À cette fin, le présent rapport met d'abord en évidence les avantages, les conditions et les défis liés à l'utilisation élargie des renseignements fiscaux échangés par le biais des conventions fiscales à des fins autres que fiscales, et propose ensuite une approche qui pourrait être mise en œuvre pour faciliter cette forme de coopération et rationaliser les processus correspondants.

¹ Résumé et document final du président du G20. Première réunion des ministres des Finances et des gouverneurs de banque centrale du G20, Bengaluru, 24-25 février 2023, paragraphe 14, disponible en anglais à l'adresse suivante: https://www.g20.org/content/dam/gtwenty/gtwenty_new/document/1st%20FMCBG%20Chair%20Summary.pdf.

2 Une approche à l'échelle de l'administration dans son ensemble dans la lutte contre les flux financiers illicites

Les pays sont confrontés à la menace commune que représentent les flux financiers illicites (FFI), notamment ceux liés à l'évasion fiscale ainsi que le blanchiment d'argent, le financement du terrorisme et la corruption. La fraude fiscale et les autres FFI sont souvent étroitement liés, car les contrevenants omettent généralement de déclarer aux autorités fiscales les revenus tirés d'activités illégales ou font de fausses déclarations à ce sujet.

Les autorités fiscales sont en possession de grandes quantités de renseignements qui peuvent s'avérer très utiles pour aider les enquêtes menées par d'autres autorités chargées de l'application de la loi, telles que les autorités chargées de la LBC/FT, de la lutte contre la corruption, des poursuites judiciaires et des douanes. L'ER entre ces autorités est essentiel pour atteindre une approche à l'échelle de l'administration dans son ensemble dans les enquêtes sur les FFI et pour lutter contre les activités criminelles sous-jacentes.

Outre les renseignements collectés au niveau national, les autorités fiscales détiennent également des informations obtenues par le biais de l'ER à des fins fiscales (c'est-à-dire des renseignements échangés dans le cadre d'une convention fiscale), y compris des renseignements obtenus sur demande, automatiquement ou spontanément. Depuis 2009, l'échange transfrontalier de renseignements entre les autorités fiscales a considérablement augmenté avec l'adoption au niveau mondial de la Norme sur la transparence et l'échange de renseignements sur demande (ERD) et de la Norme d'échange automatique de renseignements sur les comptes financiers (EAR), dont la mise en œuvre est suivie, examinée et soutenue par le Forum mondial.

Une abondante littérature identifie le rôle essentiel d'une coopération améliorée entre les autorités chargées de l'application de la loi dans la lutte contre les FFI et souligne l'importance d'échanger des renseignements, ainsi que les bénéfices que cela procure aux autorités fiscales et non fiscales. Par exemple, le Dialogue d'Oslo de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)² et d'autres travaux de l'OCDE³ encouragent une approche à l'échelle de l'administration dans son

² Le dialogue d'Oslo de l'OCDE, disponible à l'adresse <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/delits/a-propos-de-fiscalite-et-delinquance.htm>.

³ Par exemple, *Recommandation du Conseil visant à faciliter la coopération entre les autorités chargées de l'application des lois fiscales et les autres autorités chargées de l'application des lois pour lutter contre les infractions graves*, disponible à l'adresse <https://legalinstruments.oecd.org/fr/instruments/OECD-LEGAL-0384>, et OCDE (2021), *La lutte contre la criminalité fiscale - Les dix principes mondiaux*, deuxième édition, Éditions OCDE, Paris, disponible à l'adresse <https://doi.org/10.1787/b64062dd-fr>.

ensemble dans la lutte contre la criminalité fiscale et les FFI, et incitent les pays à mettre en place un cadre administratif et juridique favorisant l'échange de renseignements entre les agences gouvernementales et entre les pays afin de prévenir, détecter et recouvrer les produits des activités illicites. Les travaux de l'OCDE soulignent également l'importance d'une coopération efficace et les avantages qu'elle peut apporter aux administrations fiscales, aux autorités chargées des enquêtes sur la criminalité fiscale et aux autorités chargées des enquêtes sur la corruption⁴.

Une coopération efficace entre les autorités fait également partie des principes de haut niveau du G20 sur la transparence des bénéficiaires effectifs, afin de garantir que les autorités⁵ aient accès en temps utile à des renseignements adéquats, exacts et actuels concernant les bénéficiaires effectifs des personnes morales et constructions juridiques⁶.

La Déclaration de Punta del Este de 2018, approuvée par les ministres des Finances de 15 pays d'Amérique latine⁷, a également appelé à renforcer l'action contre l'évasion fiscale et la corruption en envisageant la possibilité d'utiliser les renseignements fournis par les canaux d'ER à des fins autres que fiscales⁸. Pour atteindre cet objectif, les membres latino-américains du Forum mondial travaillent depuis 2021 à élargir l'utilisation des renseignements fiscaux échangés à des fins autres que fiscales. En 2022, ils ont approuvé un cadre innovant à cette fin et lancé un projet pilote visant à promouvoir et à faciliter l'utilisation élargie des renseignements fiscaux échangés dans le cadre des conventions fiscales, afin de faire progresser une approche à l'échelle de l'administration dans son ensemble dans la lutte contre les FFI⁹. L'approche présentée dans ce rapport est basée sur les travaux menés dans le cadre de la Déclaration de Punta del Este.

⁴ OCDE et Banque mondiale (2018), *Improving Co-operation between Tax Authorities and Anti-Corruption Authorities in Combating Tax Crime and Corruption*, OCDE et Banque mondiale, Paris, <https://www.oecd.org/tax/crime/improving-co-operation-between-tax-authorities-and-anti-corruption-authorities-in-combating-tax-crime-and-corruption.htm>.

⁵ Y compris les autorités chargées de l'application de la loi et des poursuites, les autorités de surveillance, les autorités fiscales et les cellules de renseignement financier.

⁶ Principes de haut niveau du G20 sur la transparence de la propriété effective (2014), http://www.g20.utoronto.ca/2014/g20_high-level_principles_beneficial_ownership_transparency.pdf.

⁷ Lancée en novembre 2018, la Déclaration de Punta Del Este rassemble actuellement 15 signataires (c'est-à-dire tous les membres d'Amérique latine du Forum mondial). La Déclaration de Punta del Este est disponible à l'adresse suivante : <https://www.oecd.org/tax/transparency/documents/latin-american-ministerial-declaration.pdf>.

⁸ De plus amples informations sur la déclaration de Punta del Este sont disponibles à l'adresse suivante : <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence/notre-action/assistance-technique/punta-del-este-declaration.htm>.

⁹ En novembre 2022, un projet pilote multilatéral pour une utilisation plus large a été signé par trois pays d'Amérique latine.

3 Exigences pour une utilisation élargie

Les principes d'ER prévoient que les autorités compétentes en matière d'ER à des fins fiscales (autorités compétentes) peuvent échanger des renseignements vraisemblablement pertinents pour l'application de la législation fiscale ou des accords fiscaux internationaux et que la confidentialité des renseignements échangés doit être préservée conformément aux accords fiscaux internationaux. Le critère de « pertinence vraisemblable » a pour but de permettre à l'ER en matière fiscale d'être le plus large possible et, en même temps, de préciser que les juridictions ne sont pas libres de se livrer à des « demandes spéculatives » ou de demander des renseignements qui ne sont probablement pas pertinents pour les affaires fiscales d'un contribuable donné¹⁰. Les renseignements vraisemblablement pertinents comprennent les renseignements sur les propriétaires et les bénéficiaires effectifs des personnes morales et des constructions juridiques, les renseignements bancaires et comptables, ainsi que tout autre renseignement pertinent pour l'application de la législation fiscale ou des accords fiscaux internationaux applicables.

En principe, les dispositions relatives à la confidentialité des conventions fiscales internationales¹¹, telles que la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (MAAC), déterminent que les renseignements échangés dans le cadre de la MAAC ne peuvent être utilisés qu'à des fins fiscales et ne peuvent être divulgués qu'à certaines personnes ou autorités spécifiques impliquées dans certaines fonctions fiscales¹².

Cependant, il existe de nombreux cas où les renseignements échangés dans le cadre d'une convention fiscale peuvent également être pertinents pour une enquête non fiscale. Compte tenu de l'importance potentielle des renseignements échangés dans le cadre d'une convention fiscale pour les enquêtes menées par des autorités n'ayant aucune fonction fiscale, de nombreux accords fiscaux internationaux¹³ envisagent la possibilité de partager les renseignements préalablement reçus par une juridiction à des fins fiscales avec d'autres autorités à des fins non fiscales.

En général, lorsqu'un accord fiscal international autorise l'utilisation des renseignements fiscaux échangés à d'autres fins que fiscales, il exige que deux conditions cumulatives soient remplies :

- i) cette autre utilisation est autorisée par le droit interne de la juridiction qui a fourni les renseignements et de la juridiction qui les a reçus, ce qui signifie que le droit interne des deux juridictions permet à leurs autorités fiscales de partager les renseignements qu'elles détiennent avec des autorités non fiscales pour un même but non fiscal.

¹⁰ Commentaire de l'article 26, paragraphe 2, du modèle de convention fiscale de l'OCDE, paragraphe 5.

¹¹ Ces dispositions figurent également dans le modèle de convention fiscale de l'OCDE et dans le modèle de convention fiscale des Nations Unies.

¹² Personnes et autorités chargées de l'établissement, du recouvrement, de l'exécution, des poursuites et de la détermination des recours en ce qui concerne les impôts au sujet desquels des renseignements peuvent être échangés en vertu de l'accord fiscal.

¹³ Par exemple, l'article 22(4) du MAAC, l'article 26(2) du modèle de convention fiscale de l'OCDE et l'article 26(2) du modèle de convention fiscale des Nations Unies.

- ii) la juridiction ayant reçu les renseignements reçoit l'autorisation préalable de la juridiction qui a fourni les renseignements¹⁴.

Lorsque les conditions d'une utilisation élargie sont remplies et que les renseignements fiscaux échangés par voie conventionnelle sont partagés avec une autre autorité chargée de l'application de la loi, l'autorité recevant les renseignements doit respecter les dispositions relatives à la confidentialité de l'accord international en vertu duquel les renseignements ont été fournis en premier lieu. Par conséquent, les autorités non fiscales doivent traiter les renseignements de manière confidentielle conformément à l'accord fiscal international applicable, ne doivent utiliser les renseignements qu'aux fins non fiscales telles que spécifiées et autorisées, et ne doivent pas les divulguer à d'autres personnes ou autorités¹⁵.

¹⁴ Voir l'article 26, paragraphe 2, du modèle de convention fiscale de l'OCDE et du modèle de convention fiscale des Nations Unies.

¹⁵ OCDE (2012), *Garantir la confidentialité : Le Guide de l'OCDE sur la protection de la confidentialité des renseignements échangés à des fins fiscales*, <https://www.oecd.org/fr/ctp/echange-de-renseignements-fiscaux/garantir-la-confidentialite.htm>.

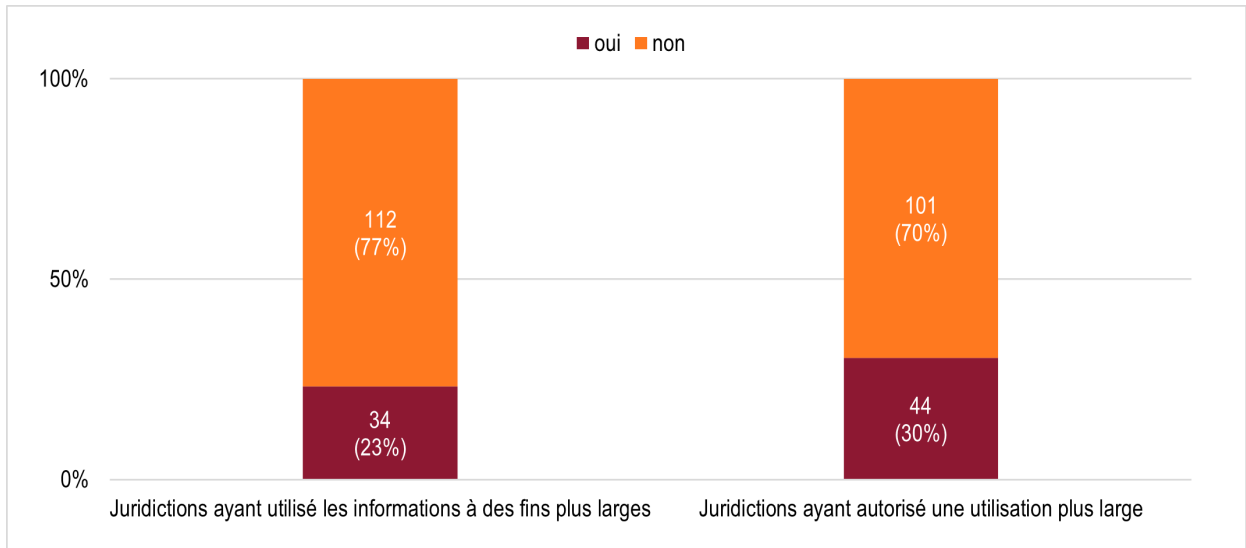
4 Expérience en matière d'utilisation élargie

Une enquête menée en 2023 par le Forum mondial montre que l'expérience de ses membres en matière d'utilisation élargie des renseignements fiscaux échangés par voie conventionnelle est (i) encore limitée, bien que suscitant un intérêt naissant, et (ii) considérée comme difficile à mettre en œuvre. Toutefois, quelques juridictions se sont engagées dans l'utilisation élargie des renseignements pour une diversité de finalités non fiscales.

Demande et autorisation pour une utilisation élargie

La possibilité offerte par les conventions fiscales internationales d'utiliser les renseignements échangés à des fins non fiscales a été utilisée par un nombre limité de juridictions. Seuls 23 % des répondants ont utilisé les informations reçues dans le cadre des conventions fiscales à des fins élargies, et seulement 30 % des répondants ont déclaré avoir autorisé une utilisation élargie. (voir Graphique 1). La faible proportion de juridictions utilisant les renseignements fiscaux à des fins non fiscales peut refléter le fait que (i) les juridictions ne sont pas conscientes de la possibilité d'une utilisation élargie en vertu des accords fiscaux internationaux, ou des procédures exactes à suivre pour demander une autorisation, ou (ii) elles décident de ne pas envoyer de telles demandes parce qu'elles ne savent pas si les conditions d'une utilisation élargie sont remplies, et en particulier si une utilisation similaire des renseignements fiscaux est permise dans la juridiction qui a fourni les renseignements.

Graphique 1. Utilisation élargie et autorisations pour une telle utilisation



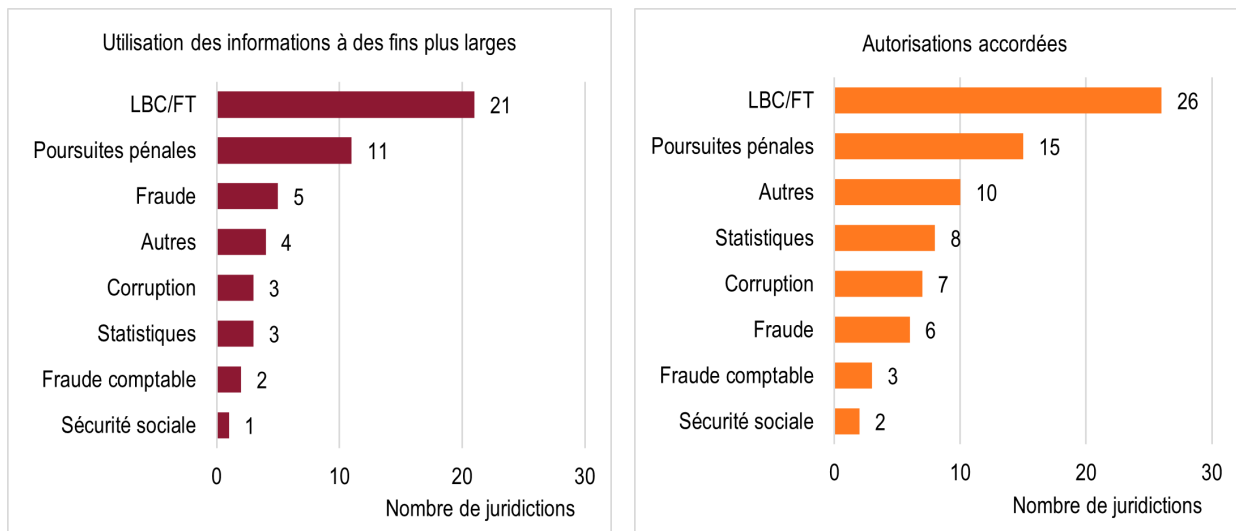
Note 1 : Réponses de 146 et 145 juridictions, respectivement.

Note 2 : Les labels indiquent le nombre de juridictions et le pourcentage correspondant entre parenthèses.

Source : Enquête du Forum mondial 2023.

La LBC/FT est la finalité non fiscale la plus fréquemment demandée et autorisée par les juridictions, suivie par les poursuites pénales et les enquêtes sur la fraude et la corruption (voir Graphique 2).

Graphique 2. Utilisation élargie : Fins non fiscales demandées et autorisées pour des renseignements échangés



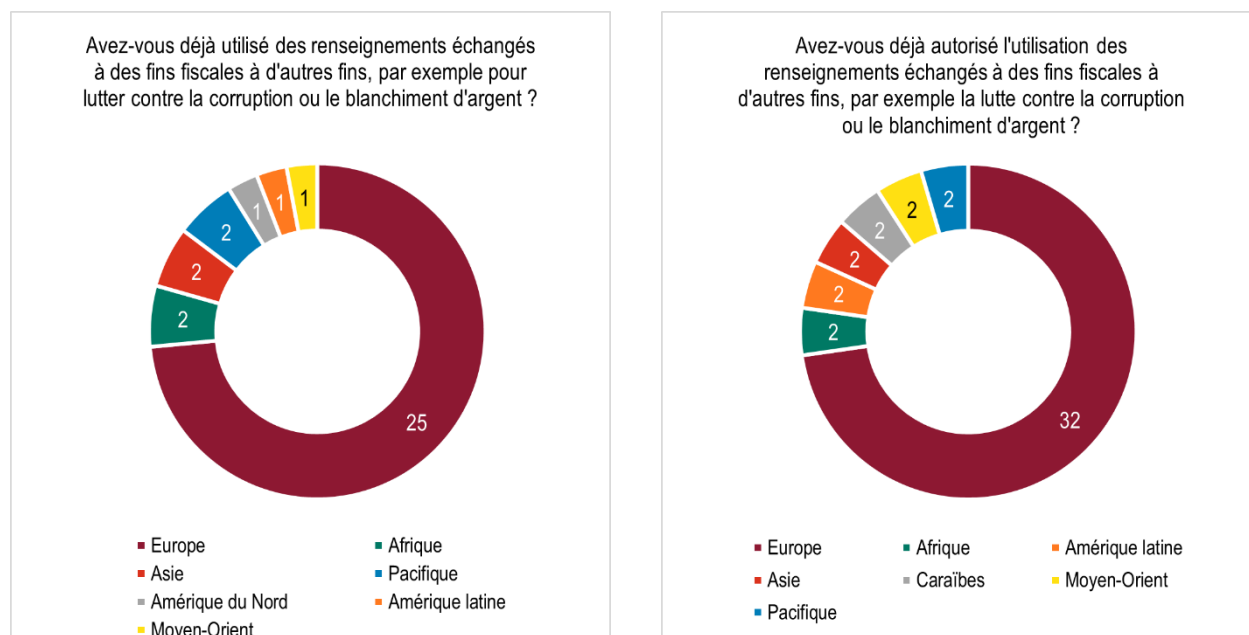
Note 1 : Réponses de 34 juridictions qui ont utilisé les informations à des fins plus larges et de 44 juridictions qui ont fourni des autorisations, respectivement.

Note 2 : La catégorie « Statistiques » fait référence au partage d'informations anonymes / agrégées avec d'autres agences à des fins statistiques.

Source : Enquête du Forum mondial 2023.

Les cas d'utilisation élargie sont principalement initiés par et entre les pays européens. Environ 70 % des demandes d'utilisation élargie ont eu lieu entre pays européens, avec un pourcentage similaire d'autorisations. Les autres régions rapportent très peu de cas d'utilisation élargie (voir Graphique 3).

Graphique 3. Utilisations élargies et autorisations d'utilisation élargie par région



Note 1 : Réponses de 34 juridictions qui ont utilisé les informations à des fins plus larges et de 44 juridictions qui ont fourni des autorisations.

Note 2 : Les labels indiquent le nombre de juridictions et le pourcentage correspondant entre parenthèses.

Source : Enquête du Forum mondial 2023.

Difficultés rencontrées lors d'une utilisation élargie

Au moins 18 des 140 répondants ont indiqué rencontrer des difficultés en tentant d'utiliser les renseignements échangés à des fins non fiscales. Les obstacles les plus communément identifiés par les répondants se situent à la fois au niveau juridique et au niveau opérationnel :

- **Base juridique et utilisation similaire.** Les demandes peuvent être refusées parce que la législation nationale de la juridiction qui a fourni les renseignements n'autorise pas au niveau national le partage des renseignements en possession des autorités fiscales à des fins non fiscales. Un manque de connaissance sur les possibilités d'une utilisation élargie dans les juridictions partenaires peut conduire à ce que les juridictions demandent des autorisations qui seront inévitablement refusées.
- **Absence de réponse ou autorisation refusée sans justification claire.** Les demandes qui ne reçoivent jamais de réponses ou les autorisations qui sont refusées sans indication de motif sont également signalées comme des obstacles fréquents à une communication et une coopération plus étroites. Il arrive également que des demandes soient refusées au motif qu'elles ne sont pas autorisées par l'accord fiscal international, même si celui-ci le permet sous réserve que les conditions soient remplies.
- **Retard dans les autorisations.** Les juridictions signalent que certaines autorisations sont reçues avec de longs délais, ce qui peut avoir une incidence sur l'issue de l'enquête ou des poursuites en matière non fiscale.

- **Charge administrative.** Les juridictions considèrent également la procédure de demande d'autorisation comme étant trop lourde au niveau administratif et prenant trop de temps.

Un exemple de simplification d'une utilisation élargie

Il existe quelques exemples de juridictions qui ont pris des mesures pour faciliter une utilisation élargie des renseignements échangés dans le cadre d'une convention fiscale. Ainsi, la directive de l'Union européenne (UE) concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale prévoit la possibilité d'utiliser les renseignements reçus à des fins non fiscales, dans les conditions mentionnées dans la section 3 de ce rapport. Toutefois, cette directive de l'UE précise le processus d'autorisation en offrant aux États Membres de l'UE la possibilité d'une autorisation prédéfinie, en spécifiant que l'autorité compétente d'un État Membre de l'UE peut communiquer à l'avance aux autorités compétentes des autres États Membres de l'UE une liste de fins non fiscales pour lesquelles les renseignements peuvent être utilisées, conformément à son droit interne et sans autorisation préalable. Dans ce scénario, les juridictions savent à l'avance s'il y a réciprocité dans les fins non fiscales autorisées et les autorités compétentes n'ont pas besoin d'obtenir une autorisation préalable au cas par cas, ce qui facilite et simplifie le processus d'utilisation élargie.

5 Une approche possible pour faciliter une utilisation élargie des renseignements échangés dans le cadre des conventions fiscales

Les juridictions intéressées pourraient prendre des mesures pour rationaliser et faciliter l'utilisation élargie des renseignements échangés par voie conventionnelle en précisant les modalités de cette coopération. Cette section décrit certains éléments qui pourraient constituer les bases d'une approche possible à mettre en œuvre par les juridictions intéressées pour faciliter l'utilisation élargie des renseignements échangés. En particulier, cette coopération renforcée entre les juridictions intéressées pourrait être rationalisée par le biais d'accords entre autorités compétentes, bilatéraux ou multilatéraux, et par la signature d'accords de coopération ou de protocoles d'accord au niveau national.

Base juridique

La MAAC pourrait fournir la base juridique pour rationaliser le processus et faciliter l'accès à une utilisation élargie des renseignements échangés. Avec 147 juridictions participantes, il s'agit de l'instrument de coopération fiscale le plus puissant¹⁶. L'article 22, paragraphe 4 de la MAAC, prévoit la possibilité d'une utilisation élargie des renseignements échangés en son sein et, en convenant mutuellement des modalités de mise en œuvre, pourrait constituer l'outil particulièrement approprié et effectif pour permettre aux juridictions intéressées d'améliorer leur coopération dans ce domaine.

La MAAC pourrait être complétée par un accord entre autorités compétentes (AAC) (voir ci-dessous). Cet accord pourrait être bilatéral ou multilatéral avec effet bilatéral (c'est-à-dire que les juridictions participant à l'AAC multilatéral décideraient sur une base bilatérale avec quelles autres juridictions participantes elles souhaiteraient s'engager dans une utilisation élargie).

Champ d'application

Renseignements à partager

Les autorités fiscales pourraient partager avec leurs homologues ayant des fonctions non fiscales, tous renseignements fiscaux échangés dans le cadre d'une convention et qui serait considérés comme pertinents pour l'application de lois non fiscales et pour soutenir des enquêtes non fiscales. Les

¹⁶ Depuis mai 2023, 147 juridictions participent à la MAAC, disponible ici : <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/echange-de-renseignements-fiscaux/convention-concernant-l-assistance-administrative-mutuelle-en-matiere-fiscale.htm>.

renseignements susceptibles d'être utilisés plus largement peuvent couvrir les renseignements échangés par l'intermédiaire de l'ERD, de l'EAR ou spontanément.

Finalités non fiscales et autorités

En application d'une telle approche, les juridictions pourraient définir et de convenir des fins non fiscales qu'elles souhaitent cibler, en fonction de leurs propres priorités et intérêts, et de ce qui est autorisé par leur législation nationale. Les fins non fiscales autorisées pour une utilisation élargie pourraient inclure, par exemple, la détection, l'investigation et la poursuite de crimes et/ou délits liés au blanchiment de capitaux et financement du terrorisme, à la corruption et aux douanes. D'autres fins non fiscales pourraient être mises en œuvre selon ce qui aura été déterminé et convenu par les juridictions intéressées.

Les autorités non fiscales avec lesquelles des renseignements pourraient être partagés seraient ceux dont la compétence correspond à l'une des fins non fiscales envisagées. Il pourrait s'agir, par exemple, de cellules de renseignements financiers, d'agences anticorruption, d'autorités douanières et de procureurs.

Une approche optimale à envisager par les juridictions pour inclure les autorités non fiscales consisterait à s'assurer que l'ensemble de la chaîne d'enquête sur le crime ou le délit non fiscal, jusqu'aux poursuites pénales, soit couvert, à condition que le cadre juridique national permette également l'échange de renseignements fiscaux nationaux avec ces autorités. Une telle approche aiderait à éviter des situations où l'affaire en cours d'investigation serait compromise par un manque d'accès aux renseignements lorsqu'elle passerait à la phase suivante (par exemple, les poursuites pénales), et assurerait ainsi que les informations fiscales puissent être partagées avec les autorités responsables de cette phase suivante (par exemple, les procureurs).

Cadre administratif de coopération

Afin de soutenir une telle approche, les juridictions intéressées pourraient mettre en œuvre un cadre administratif de coopération faciliterait et rationaliserait les processus et les procédures, tout en relevant les défis identifiés lors de la mise en œuvre ou lors de la tentative de mise en œuvre d'une utilisation élargie. Par exemple, un tel cadre administratif pourrait inclure des accords de coopération entre les autorités compétentes au niveau international et, au niveau national, entre l'autorité fiscale et les autres autorités non fiscales chargées de l'application de la loi. Afin d'assurer une mise en œuvre et une communication cohérente et harmonieuse, le cadre administratif comprendrait des modèles pour normaliser et simplifier les procédures et fixerait des délais pour les étapes clés des processus impliqués dans l'utilisation élargie.

Un tel cadre administratif pourrait inclure les accords de coopération suivants :

- un modèle d'AAC, fournissant le cadre international général pour une utilisation élargie
- un modèle de protocole d'accord entre les autorités fiscales et non fiscales au niveau national, fournissant le cadre national pour une utilisation élargie.

La confidentialité serait un élément clé du cadre administratif. Les deux accords de coopération nécessiteraient de mettre l'accent sur les exigences de confidentialité d'une utilisation élargie. Les modalités et les dispositifs visant à assurer une protection adéquate des renseignements échangés par voie conventionnelle seraient déterminées d'un commun accord entre les autorités compétentes et les autorités fiscales et non fiscales, afin de garantir le respect des exigences de confidentialité des accords fiscaux internationaux en vertu desquels les renseignements échangés ont été fournis en premier lieu.

Accord entre autorités compétentes

L'AAC pourrait constituer un mécanisme unique pour les juridictions afin de faciliter une utilisation élargie, avec une mise en œuvre rapide et cohérente. Il pourrait être signé bilatéralement ou multilatéralement, et les juridictions auraient le contrôle ultime sur la décision concernant la ou les juridictions partenaires, les fins non fiscales et les autorités non-fiscales chargées de l'application de la loi qui seraient couvertes.

La confidentialité et l'utilisation appropriée des renseignements échangés dans le cadre d'une convention fiscale et qui seraient partagés avec des autorités non fiscales pourraient être également couvertes par l'AAC afin de garantir le respect des exigences en matière de confidentialité.

Ce cadre souple pourrait fournir aux juridictions intéressées l'assurance qu'elles ne s'engageront dans l'utilisation élargie qu'en fonction de leurs priorités et intérêts spécifiques, en respectant que leur cadre juridique national soient respectés. Il donnerait en outre aux juridictions l'assurance que l'utilisation élargie ne sera entreprise qu'avec les juridictions partenaires mutuellement convenues et, en leur sein, avec les autorités non fiscales spécifiées. Concrètement, les juridictions ne s'engageraient dans l'utilisation élargie qu'avec les juridictions de leur choix, et les finalités non fiscales et les autorités non fiscales chargées de l'application de la loi qu'elles ont spécifiées.

En application d'un tel cadre administratif, les autorités compétentes pourraient s'engager dans une utilisation élargie dans le cadre d'une approche d'autorisation qui pourrait inclure l'une des options suivantes :

- **Autorisation au cas par cas.** L'autorisation pour les fins non fiscales convenues serait demandée par l'autorité compétente pour chaque cas individuel, mais il y aurait un engagement à fournir cette autorisation si toutes les conditions convenues sont remplies.

Dans le cadre de cette approche, l'autorité compétente requise s'engage à fournir l'autorisation. Toutefois, chaque demande doit être dûment justifiée et préciser le contexte dans lequel elle s'inscrit ainsi que les raisons qui démontrent que les renseignements sont pertinents au regard des fins non fiscales poursuivies.

- **Autorisation prédéfinie.** Une autorité compétente recevrait une autorisation prédéfinie pour des fins non fiscales convenues et les autorités non fiscales avec lesquelles les informations pourraient être partagées, sans qu'il soit nécessaire de demander une autorisation pour chaque cas. Cette approche rationalisée simplifierait davantage le processus d'autorisation et réduirait la charge administrative pour les autorités compétentes. Toutefois, avec une telle approche, une obligation d'information serait introduite afin que l'autorité compétente qui a reçu les renseignements informe a posteriori l'autorité compétente qui a fourni les renseignements des cas où elle a partagé des renseignements échangés dans le cadre d'une convention fiscale avec des autorités non fiscales.

L'AAC pourrait être complété par des modèles fournissant des lignes directrices détaillées pour une communication appropriée entre les autorités compétentes, y compris pour demander et approuver les demandes d'autorisation, pour demander des clarifications et pour rapporter sur l'utilisation élargie lorsque l'approche de l'autorisation prédéfinie est suivie. Les modèles pourraient également inclure des délais convenus pour les étapes clés de la procédure d'utilisation élargie (par exemple, pour fournir des autorisations, pour demander des éclaircissements et pour rendre compte de l'utilisation faite des renseignements échangés dans le cadre d'une convention fiscale).

Protocoles d'accord

Afin de faciliter une relation de travail harmonieuse entre les autorités fiscales et non fiscales d'une juridiction, des protocoles d'accord pourraient être signés entre elles, selon les paramètres convenus dans l'AAC. Un protocole d'accord contiendrait les exigences nécessaires à la mise en œuvre d'une utilisation élargie dans la pratique, d'une manière compatible avec les lois et réglementations nationales, ainsi que

les procédures et les dispositions visant à garantir une coopération rapide au niveau national, tout en préservant la confidentialité et le traitement adéquat des renseignements.

Le protocole d'accord pourrait couvrir également les options de partage des renseignements échangés dans le cadre d'une convention fiscale avec l'autorité non fiscale. Deux options pourraient être envisagées :

- **Partage sur demande** : l'autorité non fiscale demande, au cas par cas, à l'autorité fiscale les informations susceptibles d'être utiles aux fins non fiscales relevant de sa compétence.
Dans le cadre de cette option, l'autorité non fiscale doit fournir des justifications adéquates à l'appui de la demande, ce qui permet à l'autorité fiscale de décider de partager ou non les renseignements, s'ils sont en sa possession.
- **Partage spontané** : dans le cadre de cette option, l'autorité fiscale fournirait spontanément les renseignements échangés dans le cadre d'une convention à l'autorité non fiscale lorsqu'elle estime qu'ils sont vraisemblablement pertinents pour la fin non fiscale spécifique.

Les deux options pourraient prévoir une obligation pour les autorités non fiscales d'informer les autorités fiscales de l'utilisation qu'elles ont faite des renseignements et de l'issue de l'affaire en question. Cela permettra de mieux faire connaître l'utilité du travail en commun et de la collaboration entre les autorités.

Le protocole d'accord couvrirait également les dispositions convenues pour répondre aux préoccupations en matière de confidentialité, qui viseraient à donner confiance dans le fait que l'autorité non fiscale traitera les renseignements sensibles échangés conformément aux exigences en matière de confidentialité. Ces dispositions pourraient inclure, par exemple, des exigences de formation à la confidentialité qui pourraient, par exemple, souligner les obligations de la convention fiscale, des contrôles spécifiques pour traiter les informations, et des procédures à suivre en cas de violation.

Le protocole d'accord pourrait être complété par des modèles et des lignes directrices visant à faciliter davantage la mise en œuvre nationale d'une utilisation élargie. Il pourrait s'agir de modèles pour demander et partager des renseignements échangés en vertu d'une convention fiscale, pour demander des éclaircissements, pour refuser une demande (si la demande n'est pas suffisamment justifiée), pour rendre compte de l'utilisation des renseignements échangés et pour d'autres communications pertinentes entre les autorités. Des modèles pourraient définir les délais pour les étapes clés (par exemple, l'autorisation et le partage, les demandes d'éclaircissements, les rapports).

6 Conclusion

Ce rapport souligne les avantages, les conditions et les difficultés de l'utilisation des renseignements échangés pour des finalités autres que fiscales. Il propose également une approche possible qui pourrait être mise en œuvre pour rationaliser et faciliter cette forme de coopération.

L'approche proposée dans ce rapport vise à soutenir l'utilisation élargie des renseignements échangés en permettant aux juridictions intéressées de rationaliser des processus existants et de faciliter un meilleur accès aux informations pour des finalités autres que fiscales pour améliorer la coopération dans la lutte contre les FFI.

Cette approche s'appuie sur les travaux menés dans le cadre de l'initiative pour l'Amérique latine afin de rationaliser et de faciliter une utilisation élargie en élaborant les termes et conditions d'une telle coopération.

L'approche proposée permettrait aux juridictions intéressées de se conformer à leurs obligations internationales et nationales, tout en respectant les droits des contribuables et en utilisant plus largement une possibilité déjà prévue par les accords internationaux qui contribuerait à la lutte contre les FFI qui nuisent à la société dans son ensemble et réduisent la confiance des citoyens dans les institutions publiques.

FORUM MONDIAL SUR LA TRANSPARENCE ET L'ÉCHANGE DE RENSEIGNEMENTS À DES FINS FISCALES

Faciliter l'utilisation de renseignements fiscaux échangés dans le cadre d'une convention fiscale à des fins non fiscales

Les flux financiers illicites (FFI) sont de nature transversale et impliquent une diversité de crimes et de délits allant au-delà de l'évasion fiscale, tels que le blanchiment d'argent, le financement du terrorisme et la corruption. C'est pourquoi il est extrêmement important que les juridictions adoptent une approche à l'échelle de l'administration dans son ensemble pour y faire face, notamment par l'échange de renseignements (ER) entre les autorités fiscales et non fiscales, ce qui peut inclure des renseignements échangés dans le cadre d'accords fiscaux internationaux. Ce dernier processus est également connu sous le nom d'utilisation élargie des renseignements fiscaux échangés dans le cadre des conventions fiscales.

Une utilisation élargie est envisagée par divers accords fiscaux internationaux, bilatéraux et multilatéraux, sous réserve que certaines conditions soient remplies, généralement une utilisation similaire à des fins non fiscales autorisée au niveau national dans les deux juridictions partenaires, et une autorisation préalable de la juridiction qui fournit le renseignement.

Bien que plusieurs juridictions souhaitent développer cette forme de coopération dans le cadre de leur approche de lutte contre les FFI à l'échelle de l'administration dans son ensemble, elles sont confrontées à des difficultés opérationnelles pour mettre en œuvre une utilisation élargie, notamment pour obtenir le consentement de la juridiction qui fournit les renseignements.

À la demande de la présidence du G20, ce rapport du Secrétariat du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (Forum mondial) présente une approche visant à promouvoir et à rationaliser une utilisation élargie entre les juridictions intéressées. Cet objectif pourrait être atteint par la mise en œuvre d'accords de coopération : (i) entre les autorités compétentes pour l'échange d'informations à des fins fiscales, et (ii) entre les autorités fiscales et non fiscales au niveau national. L'approche envisage des procédures opérationnelles visant à réduire les obstacles à la mise en œuvre de l'utilisation élargie et à assurer le respect des exigences en matière de confidentialité et de protection des données.



Pour plus d'informations :



www.oecd.org/fr/fiscalite/transparence



gftaxcooperation@oecd.org



[@OECDtax](https://twitter.com/OECDtax)



[OECD Tax](https://www.linkedin.com/company/oecd-tax)