german cooperation
DEUTSCHE ZUSAMMENARBEIT

Implemented by
giz Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

Mené par
IBFD

Outil d'évaluation de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices (B.A.T.)

Rapport d'évaluation

Bénin

2022

Published by:
Deutsche Gesellschaft für
Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH

Registered offices
Bonn and Eschborn

Friedrich-Ebert-Allee 36
53113 Bonn
Germany

E public-finance@giz.de
I www.giz.de

Programme
Sector Programme Good Financial Governance, Good Financial Governance Programme

Authors from IBFD: Vanessa Arruda Ferreira, Mamadou Bah,
Prof. Jan de Goede (project supervisor), Carlos Gutiérrez P. (project leader) and Aziz Son

URL links:
Responsibility for the content of external websites linked in this publication always lies with their respective publishers. GIZ expressly dissociates itself from such content.

On behalf of
German Federal Ministry for Economic Cooperation and Development (BMZ)
Division 400 Sectoral and thematic policies; governance, democracy; rule of law

The publication is supported by the Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH, Sector Project Good Financial Governance, on behalf of the German Federal Ministry for Economic Cooperation and Development (BMZ). The contents of this publication do not represent the official position of either BMZ nor GIZ.

Bonn, 2022

Ce rapport documente les résultats de l'application de l'outil d'évaluation BEPS (B.A.T.) au Bénin en 2022. Cette évaluation a comme buts (i) l'évaluation des forces et des faiblesses du pays en ce qui concerne l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices ; (ii) l'identification des mesures possibles, y compris des actions concrètes et le renforcement des capacités pour mettre en œuvre ces mesures ; et (iii) l'identification d'une éventuelle fixation de priorités. En aucun cas la présente évaluation B.A.T. ne pourra être considérée ou se substituer à l'évaluation par les pairs du Cadre inclusif de l'OCDE.

Le rapport a été commandé par la Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) GmbH, Secteur Programme de Bonne Gouvernance Financière en coopération avec le projet « Appui à la Reforme des Finances publiques pour l'atteinte des ODD et le Renforcement de la Mobilisation des recettes de l'État (ReFORME) », dans le cadre de ses travaux de recherche et de conseil pour le ministère fédéral allemand de la Coopération Économique et du Développement (BMZ), et aussi les autorités fiscales du Bénin.

Au nom de la GIZ et de l'IBFD, je tiens à exprimer notre gratitude aux autorités fiscales du Bénin pour leur volonté de se soumettre à l'évaluation B.A.T., pour leur contribution active et leur ouverture, sans lesquelles cette évaluation ne serait pas possible. Nous espérons sincèrement que ce rapport sera considéré comme une contribution précieuse à ces autorités lors de l'examen et de la mise en œuvre de mesures visant à lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices indésirables.

Carlos Gutiérrez P.

Table des matières

Abréviations et acronymes 8

Résumé 10

1. Introduction 14

1.1. BEPS par l'OCDE et l'outil d'évaluation de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices (B.A.T.) 14

1.2. L'évaluation B.A.T. au Bénin 18

2. L'Évaluation B.A.T. 19

2.1. Méthodologie 19

2.2. Domaine clé d'évaluation I : Stratégie du pays en matière d'évasion fiscale en général, d'évasion fiscale prévue dans les Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'évasion fiscale à travers d'autres moyens d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices 22

2.2.1. Indicateur de performance I.1 23

2.2.2. Indicateur de performance I.2 24

2.2.3. Indicateur de performance I.3 25

2.2.4. Indicateur de performance I.4 26

2.3. Domaine clé d'évaluation II : Adoption de mesures, y compris la conformité aux standards minimum BEPS de l'OCDE et du G20, pour traiter les problèmes BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnés, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices 28

2.3.1. Domaine clé de l'évaluation II.1. : Conformité aux standards minimum du projet BEPS de l'OCDE et du G20 28

2.3.1.1. Indicateur de performance II.1.1 28

2.3.1.2. Indicateur de performance II.1.2 29

2.3.1.3. Indicateur de performance II.1.3 32

2.3.1.4. Indicateur de performance II.1.4 34

2.3.1.5. Indicateur de performance II.1.5 38

2.3.2. Domaine clé d'évaluation II.2: Adoption de mesures, autres que les standards minimum, pour traiter les problèmes BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnés et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. 40

2.3.2.1. Indicateur de performance II.2.1 40

2.3.2.2. Indicateur de performance II.2.2 42

2.3.2.3. Indicateur de performance II.2.3. 44

2.3.2.4. Indicateur de performance II.2.4. 47

2.3.2.5. Indicateur de performance II.2.5. 49

2.3.2.6. Indicateur de performance II.2.6. 51

2.3.2.7. Indicateur de performance II.2.7. 52

2.3.2.8. Indicateur de performance II.2.8. 53

2.3.2.9. Indicateur de performance II.2.9. 56

2.3.2.10. Indicateur de performance II.2.10. 58

2.3.2.11. Indicateur de performance II.2.11. 60

2.3.2.12. Indicateur de performance II.2.12. 63

2.4. Domaine clé de l'évaluation III : Organisation des autorités fiscales pour appliquer des mesures afin de traiter les problèmes BEPS des Actions de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices 66

2.4.1. Indicateur de performance III.1. 67

2.4.2. Indicateur de performance III.2. 68

2.4.3. Indicateur de performance III.3. 69

2.4.4. Indicateur de performance III.4. 70

2.4.5. Indicateur de performance III.5. 71

2.4.6. Indicateur de performance III. 6. 73

2.4.7. Indicateur de performance III. 7. 73

2.4.8. Indicateur de performance III. 8. 74

2.5. Domaine clé de l'évaluation IV : Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement des mesures afin de traiter les problèmes BEPS des Actions de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. 76

2.5.1. Indicateur de performance IV.1. 76

2.5.2. Indicateur de performance IV.2. 77

2.5.3. Indicateur de performance IV.3. 78

2.5.4. Indicateur de performance IV.4. 80

2.5.5. Indicateur de performance IV. 5. 81

2.5.6. Indicateur de performance IV. 6. 83

2.5.7. Indicateur de performance IV. 7. 84

2.5.8. Indicateur de performance IV. 8. 84

2.6. Domaine clé d'évaluation V : Infrastructure informatique suffisante et opérationnelle pour mettre en œuvre effectivement les Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées. 85

2.6.1. Indicateur de performance V.1. 86

2.6.2. Indicateur de performance V.2. 87

2.6.3. Indicateur de performance V.3. 88

2.7. Résumé des notes d'évaluation 89

3. Conclusions et mesures possibles concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices à l'examen des autorités fiscales béninoises, en plus des mesures en cours 94

3.1. Stratégie nationale globale en matière d'évasion fiscale (internationale) 95

3.2. Engagements internationaux du Bénin (standards minimum du projet BEPS) 96

3.2.1. La décision d'adhérer au CI 96

3.2.2. Mise en œuvre des standards minimum du projet BEPS 96

3.2.2.1. Standard minimum sur les pratiques fiscales dommageables et échange de décisions fiscales pertinentes (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) 96

3.2.2.2. Standard minimum en matière de prévention des abus des conventions fiscales (Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) 99

3.2.2.3. Standard minimum en matière de déclaration pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) 100

3.2.2.4. Standard minimum en matière de règlement efficace des différends liés aux conventions fiscales (Action 14 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) 103

3.3. Mesures possibles concernant l'érosion de la base d'imposition et les questions de transfert de bénéfices, autres que les standards minimum du projet BEPS 105

3.3.1. Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 (l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions des intérêts et d'autres frais financiers) 105

3.3.2. Action 6 (mesures anti-abus autres que le standard minimum du projet BEPS) et Action 7 (empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable (ES) du projet BEPS de l'OCDE et du G20) 106

3.3.3. Actions 8-10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 (prix de transfert), Action 13 (autre que déclaration de pays par pays) et boîte à outils de la PCF (manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert) 107

3.3.4. Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 BEPS (mesurer et suivre les données du projet BEPS) 109

3.3.5. Action 15 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 (décision de signer la MLI ou de renégocier bilatéralement les conventions fiscales) 111

3.3.6. Recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement 111

3.3.7. Recommandations de la boîte à outils de la PCF concernant le transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés dans le pays 113

3.3.8. Recommandations du Manuel de l'ONU concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant des paiements vers l'étranger 115

3.3.9. Recommandations de l'Action 1 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 et du Manuel de l'ONU concernant l'économie numérique (et projets suivants, y compris Piliers 1 et 2) 116

3.5. Résumé des mesures, actions et possibles besoins en matière de formation et/ou d'autres formes d'assistance 120

4. Possible fixation de priorités concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices qui pourraient être envisagées par les autorités fiscales béninoises, y compris les mesures en cours 127

Annexes 130

A. Questionnaire B.A.T, critères d'évaluation et indicateurs de performance, et liste des autorités fiscales. 130

A.1. Le questionnaire auquel ont répondu les autorités fiscales béninoises 130

A.2. Liste des fonctionnaires ayant participé à l'évaluation du projet 130

A.3. Principaux domaines d'évaluation, indicateurs de performance et critères de notation fondés sur les meilleures pratiques internationales 130

B. Informations sur le Bénin 130

B.1. Informations de base sur le système fiscal du pays 131

B.2. Informations sur les traités internationaux et les autres accords internationaux 131

B.3. Modèle de convention fiscale du pays, conventions fiscales signées et liste des conventions fiscales en cours de (re)négociation (y compris le statut de la négociation) 131

B.4. Structure organisationnelle des autorités fiscales 131

B.5. Plans stratégiques des autorités fiscales 131

B.6. Liste de la législation pertinente pour l'évaluation B.A.T. 132

B.7. Liste des incitations fiscales 132

B.8. Rapports d'examen par les pairs du CI sur le Bénin 132

Abréviations et acronymes

APP	Accords préalables en matière de prix de transfert
ARC	Accord de répartition des coûts
ATAF	African Tax Administration Forum (Forum sur l'administration fiscale africaine)
B2B	Entreprise à entreprise (Business to business)
B2C	Entreprise au consommateur (Business to consumer)
B.A.T.	Outil d'évaluation BEPS (Base Erosion and Profit Shifting Assessment Tool)
BEPS	Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices du projet de l'OCDE et du G20 (OECD/G20 Initiative on Base Erosion and Profit Shifting)
CbC	Pays par pays (Country-by-country)
CEDEAO	Communauté des Etats d'Afrique de l'Ouest
CFC	Société étrangère contrôlée (Controlled foreign corporation)
CI	Cadre inclusif du projet de l'OCDE et du G20 sur le BEPS
CIME	Centre des impôts des moyennes entreprises
CIPE	Centre des Impôts des Petites Entreprises
COP	Critère des objets principaux
CUP	Prix comparable sur le marché libre (Comparable uncontrolled price)
DGE	Direction des grandes entreprises
DGI	Direction générale des impôts
GIZ	Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit
DLC	Direction de la législation et du contentieux
DPSE	Direction de la planification et des études stratégiques
EBITDA	Bénéfices avant intérêts, impôts et amortissements (Earnings before interest, taxes, depreciation and amortization)
EMN	Entreprises multinationales
EOI	Échange d'informations (Exchange of information)
ES	Etablissement stable
FHTP	Forum sur les pratiques fiscales dommageables (Forum on Harmful Tax Practices)
FMI	Fonds monétaire international
IBFD	Bureau International de Documentation Fiscale (International Bureau of Fiscal Documentation)
IISF	Inspecteurs des impôts sans frontières

IP	Indicateur de performance
IS	Impôt sur les sociétés
LOB	Limitation des bénéfices (Limitation on Benefits)
MEF	Ministère de l'Economie et des Finances
MLI	Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir le BEPS (Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent Base Erosion and Profit Shifting)
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
ODD	Objectifs de développement durable
ONU	Organisation des Nations Unies
PA	Procédure amiable
PCF	Plateforme pour la collaboration en matière fiscale (FMI, OCDE, ONU et Banque Mondiale)
PT	Prix de transfert
SLCI	Service de la législation et de la coopération internationale
SSL	Secure Sockets Layer
TFDE	Groupe de travail sur l'économie numérique
TI	Technologie de l'information
TVA	Taxe sur la valeur ajoutée
UEMOA	Union Economique et Monétaire Ouest-Africaine

Résumé

L'outil d'évaluation de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices (*Base Erosion and Profit Shifting Assessment Tool* - B.A.T.) est un outil développé pour soutenir les pays qui souhaitent :

- évaluer les forces et les faiblesses de leur système fiscal et de leur administration fiscale en matière d'évasion fiscale[1] internationale par l'érosion de la base d'imposition et les questions de transfert de bénéfices (BEPS), y compris (mais sans s'y limiter) les actions BEPS de l'OCDE et du G20 ;
- identifier les mesures possibles pour faire face aux problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices considérés comme plus problématiques, y compris les actions possibles et le renforcement des capacités pour mettre en œuvre ces mesures ; et
- identifier une éventuelle fixation de priorités en ce qui concerne ces questions et/ou mesures.

La Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) a attribué le développement du B.A.T. à l'IBFD, tâche que les deux organisations ont entreprise en partenariat en 2019. Le ministère des affaires étrangères des Pays-Bas a soutenu cette initiative en finançant une évaluation initiale du BEPS au Malawi en 2019, ce qui a fourni des informations précieuses pour le développement du B.A.T. dans le cadre de l'évaluation en Zambie et au Bénin.

L'évaluation B.A.T. est basée principalement sur un questionnaire complet auquel ont répondu les principaux fonctionnaires des autorités fiscales. Aux fins du présent rapport, le terme « autorités fiscales » d'un pays englobe les autorités chargées de la politique fiscale, des projets de législation fiscale et/ou de l'administration fiscale. Par conséquent, dans le cas du Bénin, le terme « autorités fiscales » désigne à la fois le Ministère de l'Economie et des Finances (MEF) et la Direction Générale des Impôts (DGI) du Bénin. Dans le cadre de cette évaluation, les réponses écrites au questionnaire et celles orales pendant la visite dans le pays ont été fournies par la DGI, qui est restée en contact étroit avec les autorités fiscales du MEF. Ces dernières ont également participé à la session finale de la visite dans le pays.

L'évaluation B.A.T. est également basée sur des entretiens dans le pays pertinent avec des fonctionnaires clés des autorités fiscales afin de clarifier et/ou d'élaborer leurs réponses et de rassembler des preuves pour valider le B.A.T. si nécessaire (voir l'annexe A.1. pour le questionnaire utilisé pour cette évaluation). En outre, l'évaluation B.A.T. nécessite l'analyse d'informations générales spécifiques à chaque pays (voir l'annexe B.). Les réponses au questionnaire et les entretiens demeurent strictement confidentiels. L'IBFD ne partage ces informations avec d'autres entités ou gouvernements que si les autorités fiscales béninoises l'autorisent formellement.

Un premier questionnaire a été envoyé aux autorités fiscales béninoises en 2020, qui y ont répondu. En outre, des entretiens préliminaires en ligne étaient prévus avec les autorités fiscales mais ont été reportés en raison de la pandémie. En 2022, un nouveau questionnaire (dans lequel les expériences de l'évaluation de B.A.T. en Zambie et les modifications pertinentes des indicateurs de performance ont été incluses) a été envoyé en juin et répondu en juillet. La visite dans le pays a eu lieu du 2 au 5 août. Le présent rapport présente les résultats de l'évaluation B.A.T. réalisée au Bénin. L'évaluation B.A.T. comprend cinq domaines clés, qui ont été évalués sur la base d'indicateurs de performance considérés comme essentiels pour évaluer la situation actuelle d'un pays en ce qui concerne les mesures contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Les résultats sont discutés à la section 2 et un résumé des notes d'évaluation est fourni à la section 2.7. Sur la base de cette évaluation, la section 3 présente quelques conclusions et mesures possibles concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices qui sont suggérées aux autorités fiscales béninoises pour l'examen, ainsi que les actions possibles pour mettre en œuvre ces mesures et les besoins en matière de formation et assistance. Un résumé de ces mesures est élaboré à la section 3.5. (voir tableau 2.). Enfin, une éventuelle fixation de priorités concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert

[1] L'expression « évasion fiscale » est utilisée dans ce document telle que comprise par les pays francophones, c'est-à-dire, comme synonyme de l'évitement de l'impôt en utilisant des procédés ou des montages licites. Autrement dit, l'expression « évasion fiscale » équivaut à l'expression anglaise « *tax avoidance* » (et non à « *tax evasion* », dont la traduction en français correspond à « fraude fiscale »).

de bénéfices est suggérée aux autorités fiscales béninoises pour examen. Cette fixation de priorités est abordée à la section 4. et son aperçu est présenté à la fin de cette section (voir le tableau 3).

Les principales conclusions et suggestions contenues dans le présent rapport à la suite de l'évaluation B.A.T se présentent comme suit :

(1) Les autorités fiscales béninoises n'ont pas encore identifié de façon spécifique les problèmes d'évasion fiscale internationale par l'érosion de la base et le transfert de bénéfices et les mesures pour y remédier dans les documents stratégiques du gouvernement. Dans les documents actuels, elles ont seulement indiqué de manière très générale leur intention de renforcer la coopération nationale et internationale, notamment par la signature d'accords d'échange d'informations avec des administrations étrangères et d'autres organisations. Nous suggérons que (i) la stratégie du gouvernement en matière d'évasion fiscale (internationale) soit énoncée de manière plus spécifique et plus structurée ; (ii) les futurs documents stratégiques fassent également référence aux progrès réalisés ; et (iii) ces documents stratégiques soient correctement communiqués à toutes les parties prenantes concernées.

(2) Le Bénin a adhéré au Cadre inclusif (CI) en 2016 ; par conséquent, une priorité doit être donnée à la mise en œuvre de tous les standards minimum du projet BEPS applicables aux membres du CI dans les délais fixés. La conformité à ces normes fait l'objet d'un examen par les pairs du CI.[2] L'état actuel de la conformité à ces standards par le Bénin est indiqué ci-dessous :

(i) Pratiques fiscales dommageables (Action 5 du projet BEPS) :

(a) Régimes préférentiels : le Bénin est actuellement conforme aux standards minimum du BEPS en ce qui concerne les régimes fiscaux préférentiels, car le pays ne dispose pas de régimes présentant des caractéristiques dommageables, telles que reconnues par le Forum sur les pratiques fiscales dommageables (FHTP).

(b) Les échanges de renseignements en matière de décisions fiscales : Les autorités fiscales indiquent que le Bénin ne peut pas émettre de décisions fiscales pertinentes et qu'aucune décision fiscale de ce type n'a été émise. Toutefois, le rapport d'examen par les pairs indique que le Bénin n'est pas encore conforme aux standards minimum BEPS, en ce qui concerne l'échange de décisions fiscales. Mais le rapport d'examen par les pairs indique également que le Bénin doit prendre des mesures pour mettre en œuvre la base juridique du cadre de transparence et entamer les procédures administratives afin de s'assurer qu'il finalise son processus de collecte d'informations et que les informations sur les décisions pertinentes (si elles ont été rendues) soient identifiées et échangées.

(ii) Prévention de l'utilisation abusive des conventions fiscales (Action 6 du projet BEPS) : Le modèle de convention du Bénin n'est pas encore pleinement conforme aux standards minimum BEPS, et ceux-ci ne sont pas non plus pleinement appliqués dans toutes ses conventions fiscales existantes.

(iii) Déclarations pays par pays (CbC) (Action 13 du projet BEPS) : Selon les autorités fiscales, le Bénin n'a pas de groupes d'entreprises multinationales ayant leur siège dans sa juridiction qui seraient obligés de fournir des déclarations pays par pays. Un processus de certification annuel devrait être mis en place pour déterminer la conformité du Bénin à ce standard. Toutefois, pour pouvoir recevoir les déclarations pays par pays des entreprises multinationales étrangères opérant au Bénin, ce dernier doit mettre en œuvre toutes les exigences législatives, administratives et technologiques nécessaires, comme si une entreprise multinationale ayant son siège au Bénin était tenue de déposer des déclarations pays par pays. Selon le rapport d'examen par les pairs, le Bénin ne se conforme pas encore totalement à ces standards minimum BEPS.

[2] Par souci d'exhaustivité, il faut noter que l'outil d'évaluation B.A.T. ne peut en aucun cas être considéré comme l'évaluation par les pairs.

(iv) Efficacité des mécanismes de règlement des différends (Action 14 du projet BEPS) : Le Bénin n'a pas encore inclus les éléments requis dans son Modèle de convention ou dans toutes ses conventions fiscales. En outre, il doit adopter les dispositifs juridiques et administratifs nationaux nécessaires et assurer la mise en œuvre pratique des standards minimum du projet BEPS. Les autorités fiscales doivent initier l'analyse et évaluer les mesures requises et à planifier en conséquence.

En ce qui concerne l'ordre de mise en œuvre des standards minimums du projet BEPS, s'ils ne peuvent pas être mis en œuvre simultanément, et compte tenu du manque de données permettant de quantifier l'effet budgétaire de chacun de ces standards, les points suivants semblent être prioritaires :

(i) mettre pleinement en œuvre les obligations concernant la déclaration pays par pays (CbC) (Action 13 du projet BEPS) afin de pouvoir recevoir des informations envoyées par d'autres pays, dans le cadre de prix de transfert ;

(ii) se conformer aux exigences nécessaires pour recevoir des décisions de l'administration fiscale d'autres pays (Action 5 du projet BEPS) ;

(iii) (re)négocier des conventions fiscales pertinentes pour se conformer aux standards minimum de l'Action 6 du projet BEPS (c-à-d. le Préambule et le critère des objets principaux et/ou la limitation des avantages) ; et

(iv) se conformer aux standards minimum de l'Action 14 du projet BEPS (c-à-d (re)négocier les conventions fiscales pertinentes et adopter un cadre national et administratif pour mener à bien les procédures amiables).

(3) Nous identifions comme une contrainte majeure le manque de données pour mesurer et surveiller l'érosion de la base d'imposition et les questions de transfert de bénéfices (recommandations de l'Action 11 du BEPS). Ces données seraient très importantes pour que le pays soit en mesure de déterminer quelles questions sont les plus pertinentes dans sa situation particulière.

(4) Compte tenu du manque de données pour déterminer l'étendue et la pertinence fiscale des différents problèmes d'érosion de la base d'imposition et les questions de transfert de bénéfices ainsi que les mesures pour y remédier, nous suggérons d'accorder une priorité plus élevée à la mise en œuvre effective des mesures sur lesquelles des progrès ont déjà été réalisés et qui pourraient donc donner des résultats budgétaires positifs à court ou moyen terme et par la suite, travailler sur de nouvelles mesures qui peuvent également être très pertinentes pour le Bénin du point de vue de la protection de l'assiette fiscale existante et de la mobilisation des ressources intérieures en général.

(i) Tout d'abord, les questions sur lesquelles le Bénin a déjà commencé à agir (qui ont également été identifiées par la communauté internationale comme pertinentes pour les pays en développement) :

(a) la lutte contre l'abus des paiements érodant la base d'imposition : application effective des dispositions existantes et de la nouvelle règle limitant la déductibilité des intérêts, et évaluation de son efficacité. En outre, la pertinence pour le Bénin des autres recommandations de l'Action 4 de BEPS devrait être examinée ;

(b) la lutte contre les abus en matière de prix de transfert : vérifier si les éléments nécessaires des Actions 8 à 10 du projet BEPS et de la boîte à outils de la Plateforme de collaboration en matière fiscale (PCF) pour faire face aux difficultés liées au manque de comparables dans les analyses de prix de transfert ont été effectivement inclus dans la législation nationale et rassembler les connaissances et l'expérience nécessaires pour appliquer efficacement ces principes par le biais d'audits (s'assurer que les entreprises multinationales se conforment à ces nouvelles normes) ;

(c) la lutte contre l'abus des conventions fiscales : poursuivre la révision du modèle de convention fiscale du pays et (re)négocier les conventions pertinentes pour y inclure les dispositions anti-abus pertinentes (Actions 6 et 7 du projet BEPS) ; et

(d) protéger l'assiette fiscale nationale contre son érosion progressive par l'économie numérique : Mettre en œuvre et évaluer l'efficacité des mesures déjà prises (par exemple, les mesures relatives à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), la taxation des commerçants étrangers qui vendent du pétrole au Bénin à partir de l'étranger par voie numérique et la taxe de consommation sur les paiements pour les services de télécommunication) et procéder à une évaluation complète des effets de l'économie numérique, et participer aux (et suivre l'avancement des) travaux effectués dans le Cadre inclusif sur la solution à deux piliers, afin d'être en mesure de répondre à ces développements dans les meilleurs délais.

(ii) Deuxièmement, en ce qui concerne d'autres questions pertinentes liées à l'érosion de la base et au transfert de bénéfices :

(a) en examinant les incitations fiscales existantes sur la base des recommandations de la boîte à outils de la PCF sur l'utilisation efficace et efficiente des incitations à l'investissement ; et

(b) en examinant si la lutte contre le transfert indirect d'actifs est pertinente pour le pays et, dans l'affirmative, quelles mesures peuvent être prises pour protéger l'assiette fiscale.

(5) En ce qui concerne l'expertise du personnel, les unités en charge de la fiscalité internationale de la DGI sont composées de fonctionnaires ayant une formation universitaire générale (BAC +3 ou BAC +5) et une certaine expérience en fiscalité nationale, mais cette formation universitaire générale comprend très peu d'éléments de fiscalité internationale, compte tenu de la complexité croissante de la législation nationale et des conventions fiscales, et de la mise en œuvre des règles. Il apparaît donc que le niveau actuel d'éducation et de formation pour faire face à ces mesures de plus en plus complexes n'est pas suffisant et il est donc recommandé d'investir à la fois dans la formation opérationnelle du personnel existant dans ces nouveaux domaines et également d'investir dans des connaissances académiques plus spécialisées sur la fiscalité internationale en impliquant un certain nombre de personnels sélectionnés dans des programmes de masters spécialisés de troisième cycle en droit fiscal international. Afin de consolider et de renforcer les connaissances et de promouvoir l'interaction entre les spécialistes de la fiscalité internationale, on peut envisager d'introduire une approche de formation des formateurs et de créer une académie fiscale au sein de la DGI et une bibliothèque fiscale (internationale) plus spécialisée. Enfin, il semble que certains services ne disposent pas d'un personnel suffisant pour faire face de manière adéquate à toutes ces tâches nouvelles et complexes.

1. Introduction

1.1. BEPS par l'OCDE et l'outil d'évaluation de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices (B.A.T.)

La fiscalité est au cœur de la souveraineté des pays, mais l'interaction des règles fiscales nationales conduit dans certains cas à des lacunes et à des frictions, y compris la double imposition. Les normes internationales ont cherché à remédier à ces frictions d'une manière qui respecte la souveraineté fiscale, mais certaines lacunes subsistent. En outre, au fil du temps, les règles existantes ont révélé des faiblesses qui permettent l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. L'expression « érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices » fait référence aux stratégies internationales de planification fiscale qui utilisent les lacunes et les asymétries dans les règles fiscales pour transférer artificiellement les bénéfices vers des juridictions à faible imposition ou sans impôt où il y a peu ou aucune activité économique, ce qui entraîne une évasion fiscale.

En 2013, les ministres des Finances du G20 ont mandaté l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) pour élaborer un plan d'action pour lutter, de manière coordonnée et globale, contre l'érosion de la base d'imposition et les préoccupations liées au transfert de bénéfices (BEPS).[3,4] En 2015, l'OCDE a présenté un ensemble complet de mesures (c'est-à-dire des standards minimums, des recommandations et des pratiques exemplaires BEPS) pour répondre aux préoccupations du BEPS, qui a ensuite été approuvé par le G20 (le paquet BEPS).[5,6] Ces mesures comprennent des directives supplémentaires sur l'application des normes fiscales internationales existantes (par exemple, le principe de pleine concurrence), ainsi que des recommandations concrètes que les pays peuvent mettre en œuvre en apportant des modifications à leurs lois fiscales nationales et à leurs conventions fiscales. Parmi ces mesures figurent les standards minimums BEPS, qui sont des mesures clés prioritaires dont l'action est jugée urgente.[7]

Bien que ce projet soit originalement du G20, il est rapidement devenu évident que le BEPS est également pertinent pour les pays en développement. En 2014, à la suite de la demande du G20, l'OCDE a préparé un rapport sur les principales sources d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices dans les pays en développement et leur lien avec le Plan d'action BEPS.[8] Ce rapport, qui visait à fournir les

[3] OCDE *Plan d'action BEPS* (2013), disponible à l'adresse https://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf.
[4] Dans le présent rapport, le terme « BEPS » fait référence à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices de l'OCDE et du G20.
[5] BEPS fait référence généralement aux stratégies de planification fiscale internationale qui utilisent les lacunes et les asymétries dans les règles fiscales pour transférer artificiellement les bénéfices vers des juridictions à faible imposition ou sans impôt où il y a peu ou pas d'activité économique, ce qui entraîne l'évasion fiscale.
[6] Pour les résumés analytiques des rapports finaux 2015 du BEPS OCDE/G20, voir https://www.oecd.org/ctp/beps-reports-2015-executive-summaries.pdf.
[7] Les standards minimum BEPS comprennent (i) la lutte contre la concurrence fiscale dommageable (action 5); (ii) prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales, y compris les conventions de succession (action 6); (iii) l'amélioration de la transparence, qui couvre à la fois les déclarations pays par pays (action 13) et l'échange de certaines décisions fiscales anticipées favorables (action 5); et enfin (iv) améliorer l'efficacité du règlement des différends relatifs aux conventions fiscales (action 14).
[8] OCDE *Rapport en deux parties au Groupe de travail du G20 sur l'impact du BEPS dans les pays à faible revenu*, Partie 1 (juillet 2014) et Partie 2 (août 2014); disponible à http://www.oecd.org/tax/tax-global/report-to-g20-dwg-on-the-impact-of-beps-in-low-income-countries.pdf.

points de vue des pays en développement en ce qui concerne le BEPS, a reconnu l'impact du BEPS sur la mobilisation des ressources nationales, y compris une perte de recettes fiscales et une augmentation des coûts de recouvrement de l'impôt. Les questions concernant des actions BEPS spécifiques ont été considérées comme des domaines prioritaires pour les pays en développement, à savoir l'Action 4 (Limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers), l'Action 6 (Empêcher l'octroi inapproprié des avantages découlant des conventions fiscales), l'Action 7 (Mesures visant à empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable), les Actions 8 à 10 (Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur), l'Action 11 (Mesurer et suivre les données du projet BEPS) et l'Action 13 (Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays). Le rapport a également reconnu d'autres sujets de préoccupation concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices non couverts par le paquet BEPS, à savoir les incitations fiscales, le manque de données de comparabilité pour les prix de transfert, l'utilisation abusive des paiements érodant la base d'imposition tels que les paiements des frais pour les services techniques, et l'évasion fiscale par le transfert indirect d'actifs situés dans des pays en développement.

Peu de temps après, en 2015, le Sous-comité de l'Organisation des Nations Unies (ONU) sur le BEPS a également reconnu la pertinence du BEPS pour les pays en développement, concluant que certaines actions BEPS spécifiques étaient hautement prioritaires pour ces pays. La même année, un engagement collaboratif entre des représentants gouvernementaux de pays en développement, des membres du Comité fiscal des Nations Unies, des experts fiscaux internationaux et des organisations internationales et régionales compétentes a abouti à la publication du Manuel de l'ONU sur des questions sélectionnées relatives à la protection de la base d'imposition des pays en développement (Manuel de l'ONU), qui a été mis à jour en 2017 en fonction des nouvelles questions émergentes et des derniers développements internationaux. Ces travaux portent sur les questions relatives au Projet BEPS revêtant une importance particulière pour les pays en développement, en vue d'identifier les options les plus appropriées disponibles pour protéger leurs bases fiscales à la lumière de leurs besoins spécifiques, de leurs niveaux de renforcement des capacités et de leurs contraintes en matière de ressources.

Compte tenu de ces travaux, l'OCDE a commencé à prendre en considération les intérêts des pays en développement dans les travaux de mise en œuvre du paquet BEPS de l'OCDE qui a commencé après la publication des rapports finaux en 2015. En conséquence, l'OCDE a établi en 2016 le Cadre inclusif, qui permet aux pays et juridictions du G20 et des pays non-membres du G20, y compris les pays en développement, de participer sur un pied d'égalité aux travaux du BEPS tout en s'engageant à mettre en œuvre les standards minimum BEPS en tant que priorité absolue. En 2016, le Fonds monétaire international, l'OCDE, l'ONU et la Banque mondiale ont lancé la Plateforme de collaboration en matière fiscale (PCF) afin d'intensifier leur coopération sur les questions fiscales, l'objectif principal étant de mieux aider les gouvernements à relever les défis fiscaux. L'une des principales priorités est de mieux encadrer les conseils techniques aux pays en développement qui cherchent à obtenir davantage de soutien en matière de capacités et de participation à l'élaboration des règles internationales. La plupart des travaux de la PCF ont porté sur l'élaboration de huit boîtes à outils sur des sujets spécifiques liés à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices.[9]

[9] *Options pour les pays à faible revenu d'utilisation efficace et efficiente des incitatifs fiscaux pour l'investissement* (15 octobre 2015) ; *Résoudre les difficultés d'accès à des données comparables pour les analyses des prix de transfert* (22 juin 2017) ; *Imposition des transferts indirects d'actifs* (4 juin 2020) ; *Guide pratique pour la mise en œuvre des obligations en matière de documentation des prix de transfert dans les pays en développement* (19 janvier 2021); *Négociation de conventions fiscales* (10 mars 2021) ; Les paiements érodant les bases imposables ; Restructuration de la chaîne d'approvisionnement ; et Évaluation des risques BEPS.

Ayant reconnu l'importance du sujet, la GIZ a souhaité avoir un aperçu de l'état d'avancement de la mise en œuvre du Plan d'action BEPS de l'OCDE et du G20 dans ses pays partenaires. En 2017, l'IBFD a préparé un rapport pour la GIZ qui évaluait l'état d'avancement de la mise en œuvre des mesures BEPS de l'OCDE et du G20 dans certains pays en développement, en accordant une attention particulière aux défis et aux besoins de ces pays lors de la décision et de la mise en œuvre de mesures spécifiques (Mise en œuvre du paquet BEPS de l'OCDE et du G20 dans les pays en développement). Le rapport a analysé la situation dans divers pays et, tout en reconnaissant que dans certains pays en développement d'autres défauts plus fondamentaux existaient dans leurs systèmes de législation ou/et d'administration fiscales (qui devraient également être corrigées), s'est concentré sur la formulation de recommandations sur lesquelles les pays pourraient décider leur manière de traiter cette question complexe. Il a également tenté de fournir des orientations sur certaines questions de politique pertinentes, telles que la question de savoir si les pays devraient adhérer au Cadre inclusif, si les pays devraient signer la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir le BEPS (MLI) et rendre publiques les déclarations pays par pays des entreprises multinationales.[10]

La GIZ a attribué le développement du B.A.T. à l'IBFD, tâche que les deux organisations ont entreprise en partenariat en 2019. Le ministère des affaires étrangères des Pays-Bas a soutenu cette initiative en finançant une évaluation initiale du BEPS au Malawi en 2019, ce qui a fourni des informations précieuses pour le développement du B.A.T. dans le cadre de l'évaluation en Zambie et au Bénin.

Le B.A.T. donne non seulement suite aux recommandations du rapport qui évaluait l'état d'avancement de la mise en œuvre des mesures BEPS de l'OCDE et du G20, mais l'élargit pour couvrir d'autres questions relatives à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices identifiées par l'ONU et la PCF comme pertinentes pour les pays en développement.

Le B.A.T. soutient les pays qui souhaitent :

- évaluer les forces et les faiblesses de leur système fiscal et de leur administration fiscale en matière d'évasion fiscale internationale par l'érosion de la base d'imposition et les questions de transfert de bénéfices (BEPS), y compris (mais sans s'y limiter) les actions BEPS de l'OCDE et du G20 ;
- identifier les mesures possibles pour faire face aux problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices considérés comme plus problématiques, y compris les actions possibles et le renforcement des capacités pour mettre en œuvre ces mesures ; et
- identifier une éventuelle fixation de priorités en ce qui concerne ces questions et/ou mesures.

L'évaluation B.A.T. traite de certaines questions relatives à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices et/ou de recommandations pour s'attaquer à ces problèmes, comme suit :

- les Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 considérées comme les plus pertinentes pour les pays en développement, à savoir l'Action 4 (Limiter l'érosion de la base imposable faisant intervenir les déductions d'intérêts et autres frais financiers), l'Action 6 (Empêcher l'octroi des avantages découlant des conventions fiscales lorsque les conditions d'octroi de ces avantages sont inappropriées), l'Action 7 (Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable), les Actions 8-10 (Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur), l'Action 11 (Mesurer et suivre les données relatives au BEPS), l'Action 13 (Documentation

[10] GIZ, *Mise en œuvre du paquet BEPS OCDE/G20 dans les pays en développement : évaluation des priorités, des expériences, des défis et des besoins des pays en développement* (2018), disponible à https://www.ibfd.org/sites/ibfd.org/files/content/pdf/wp_implementing_beps_package_developing_countries_v2.pdf.

des prix de transfert y incluant les déclarations pays par pays) et l'Action 15 (Élaborer un instrument multilatéral pour modifier les conventions fiscales bilatérales);

- les mesures des Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 constituant des standards minimum, inclus dans l'Action 5, l'Action 6, l'Action 13 et l'Action 14 ; et
- d'autres questions et mesures sélectionnées relatives à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices pertinentes pour les pays en développement, qui sont traitées dans les boîtes à outils élaborées par la PCF et dans le Manuel de l'ONU, à savoir l'utilisation d'incitations fiscales, le manque de données de comparabilité pour les prix de transfert, le transfert indirect d'actifs opéré à l'étranger et les paiements érodant la base d'imposition.

1.2. L'évaluation B.A.T. au Bénin

À la demande du Directeur Général des Impôts du Bénin M. Nicolas Yenoussi, l'évaluation B.A.T. a été effectuée au Bénin au cours de la période juin à septembre 2022 (un premier questionnaire a été envoyé aux autorités fiscales béninoises en 2020, qui y ont répondu ; en outre, des entretiens préliminaires en ligne étaient prévus avec les autorités fiscales mais ont été reportés en raison de la pandémie).

Le processus d'évaluation a comporté les étapes suivantes :

- atelier de lancement initial réalisé (en ligne) le 10 juin 2022 à Cotonou entre les fonctionnaires de la GIZ au Bénin et les fonctionnaires principaux des autorités fiscales du Bénin (*voir* l'annexe A.2. pour une liste des fonctionnaires impliqués dans l'évaluation). Cette réunion avait pour but la présentation du B.A.T., l'explication du processus d'évaluation et la définition d'un calendrier approprié ;
- la collecte de données a été réalisée au moyen :
  - d'un questionnaire envoyé par l'IBFD aux autorités fiscales du pays le 3 juin 2022, auquel ont répondu les principaux fonctionnaires des autorités fiscales du Bénin en juin et juillet 2022 (*voir* l'annexe A.1.) ; et
  - des entretiens dans le pays avec des fonctionnaires clés des autorités fiscales du Bénin qui ont répondu au questionnaire pour (i) clarifier et valider les réponses au questionnaire et recueillir des preuves ou des informations supplémentaires si nécessaire ; et (ii) discuter des mesures possibles pour traiter efficacement les problèmes identifiés d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices jugés pertinents par le pays (2 au 5 août 2022) ;
- Examen et commentaires des autorités fiscales du Bénin sur le rapport d'évaluation préparé par l'IBFD entre le 29 septembre 2022 et le 14 novembre 2022; et
- Présentation du rapport d'évaluation aux autorités fiscales du Bénin et à la GIZ (2023).

L'équipe d'évaluation de l'IBFD a été composée par Vanessa Arruda Ferreira, Mamadou Bah, Prof. Jan de Goede (superviseur), Carlos Gutiérrez P. (chef d'équipe) et Aziz Son.

Les résultats de l'évaluation sont examinés à la section 2. Sur la base de cette évaluation, la section 3. fournit des conclusions et mesures possibles concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Une éventuelle fixation de priorités concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices est suggérée à l'examen des autorités fiscales à la section 4. Les informations générales pertinentes sur les pays prises en compte lors de l'élaboration du présent rapport, y compris une liste des sources de preuves, figurent à l'annexe B.

La GIZ et l'IBFD tiennent à exprimer leur gratitude aux autorités fiscales du Bénin pour leur volonté de se soumettre à l'évaluation B.A.T. et pour leur contribution active et leur ouverture, sans lesquelles cette évaluation ne serait pas possible. Nous espérons sincèrement que ce rapport sera considéré comme une contribution précieuse à ces autorités lors de l'examen et de la mise en œuvre de mesures visant à lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices indésirables.

2. L'Évaluation B.A.T.

2.1. Méthodologie

Domaines clés d'évaluation

Afin d'évaluer la situation d'un pays concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, l'évaluation B.A.T. comprend les cinq domaines clés suivants :

(1) Domaine Clé d'Évaluation I : Stratégie du pays concernant (i) l'évasion fiscale en général ; (ii) l'évasion fiscale traitée par les Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimums (ou normes minimales) ; et (iii) l'évasion fiscale à travers d'autres moyens d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices.
(2) Domaine Clé d'Évaluation II : Adoption de mesures, y compris les standards minimums du projet BEPS, afin de traiter (i) les problèmes BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnés ; et (ii) d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (cadre législatif).
(3) Domaine Clé d'Évaluation III : Organisation des autorités fiscales pour appliquer des mesures, y compris les standards minimums du projet BEPS, afin de traiter (i) les problèmes BEPS des Actions de l'OCDE et du G20 sélectionnées ; et (ii) d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (cadre administratif).
(4) Domaine Clé d'Évaluation IV : Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures, y compris les standards minimums du projet BEPS, afin de traiter (i) les problèmes des Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées et (ii) d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (cadre de connaissances).
(5) Domaine Clé d'Évaluation V : Infrastructure informatique pour mettre en œuvre les exigences spécifiques en matière d'infrastructure informatique des Actions BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées.

Indicateurs de Performance

Les cinq domaines clés sont évalués sur la base d'Indicateurs de Performance (IP). Chaque Indicateur de Performance est mesuré sur la base de critères de notation spécifiques. Une description de chaque Indicateur de Performance et de ses critères de notation est fournie à l'annexe A.3 (Domaines clés d'évaluation, indicateurs de performance et critères de notation basés sur les meilleures pratiques internationales).

Au cours de l'évaluation, il a été décidé, dans un souci de lisibilité et de concision, de fusionner certains des indicateurs de performance initiaux qui sont liés les uns aux autres ; plus précisément, les indicateurs de performance suivants dans les domaines clés des évaluations III et IV ont été fusionnés :

- Domaine d'évaluation clé III :
  - Le IP III.1 est fusionné avec le IP III.14 car les deux traitent des paiements d'érosion de base ;
  - Le IP III.3 est fusionné avec le IP III.11 car les deux traitent des régimes fiscaux préférentiels/incitations fiscales ;
  - IP III.4 est fusionné avec IP III.5, IP III.9 et IP III.10 car ils traitent tous des conventions fiscales ; et
  - Le IP III.6 est fusionné avec le IP III.8 et le IP III.12 car ils traitent tous des prix de transfert.

- Domaine d'évaluation clé IV :
  - Le IP IV.1 est fusionné avec le IP IV.14 car les deux traitent des paiements d'érosion de base ;
  - L'IP IV.3 est fusionné avec l'IP IV.11 car les deux traitent des régimes fiscaux préférentiels/incitations fiscales ;
  - Le IP IV.4 est fusionné avec le IP IV.5, le IP IV.9 et le IP IV.10 car ils traitent tous des conventions fiscales ; et
  - Le IP IV.6 est fusionné avec le IP IV.8 et le IP IV.12 car ils traitent tous des prix de transfert.

Les Indicateurs de Performance appartenant aux Domaines clés d'évaluation II.1, II.2 et V sont basés sur les meilleures pratiques internationales suivantes :

- Pour les mesures des Actions BEPS de l'OCDE et du G20 :
  - pour les standards minimum, les recommandations établies dans les Termes de référence des examens par les Pairs ; et
  - pour les standards autres que les minimums, les recommandations établies dans les rapports finaux des Actions BEPS sélectionnées.

- Pour les autres questions d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices :
  - les recommandations figurant dans le manuel de l'ONU ; et
  - les boîtes à outils développées par la PCF.

Échelle de notation

Une échelle A/B/C/D à quatre points est utilisée pour noter chaque Indicateur de Performance, sur la base de l'alignement avec les meilleures pratiques internationales, où :
- "A" indique une performance qui satisfait ou dépasse les meilleures pratiques internationales ;
- "B" représente une performance solide, mais inférieure aux meilleures pratiques internationales;
- "C" représente une faible performance par rapport aux meilleures pratiques internationales ; et
- "D" indique une performance inadéquate par rapport aux meilleures pratiques internationales.

Pour certains Indicateurs de performance, une note séparée (Autre) est ajoutée à l'échelle de notation pour les situations dans lesquelles on ne peut pas noter la mise en œuvre des meilleures pratiques internationales car :

- il existe une prise de position gouvernementale (qui est pleinement respectée) de ne pas adopter les recommandations (par exemple, les standards minimum du projet BEPS ou d'autres recommandations d'Action du projet BEPS). Cela peut être dû au fait que la question n'est pas considérée comme pertinente pour le pays (comme dans le cas où la question ne se pose pas parce que, par exemple, un pays qui n'a pas d'imposition sur les plus-values n'aura généralement pas de problème avec le transfert indirect d'actifs à l'étranger) ou parce que le pays considère que la question est suffisamment traitée par une mesure alternative ; ou

- dans le cas des domaines d'évaluation clés III et IV, il n'y a pas de position du gouvernement pour adopter les recommandations car le pays n'a pas encore analysé les recommandations et donc aucune unité organisationnelle ou expertise à évaluer n'est encore présente.

Dans le cas des standards minimum du projet BEPS, une fois qu'un pays a rejoint le Cadre inclusif, il s'est engagé à mettre en œuvre les standards minimums du projet BEPS et ne peut donc être classé que sur l'échelle A/B/C/D (c'est-à-dire non sous "Autre").

Chaque Indicateur de Performance peut couvrir un ou plusieurs aspects d'une mesure spécifique qui peut être nécessaire pour mettre en œuvre effectivement une mesure du projet BEPS (par exemple, les déclarations de pays par pays) ou une ou plusieurs meilleures pratiques ou mesures alternatives pour traiter un problème spécifique au BEPS. Dans ce cas, l'évaluation est faite pour chaque recommandation couverte par l'Indicateur de Performance, ce qui peut donner lieu à plus d'un score par un indicateur de performance. Par exemple, l'indicateur de performance "x" couvre deux meilleures pratiques du BEPS, "y" et "z" ; “y” a été entièrement adoptée par le pays, répondant aux meilleures pratiques internationales, tandis que la recommandation “z” n'a pas encore été analysée, ne répondant donc pas aux meilleures pratiques internationales. Dans ce cas, le pays recevra pour l'indicateur de performance “x” une note de « A ; D » (A pour la recommandation “y” ; D pour la recommandation “z”).

2.2. Domaine clé d'évaluation I : Stratégie du pays en matière d'évasion fiscale en général, d'évasion fiscale prévue dans les Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'évasion fiscale à travers d'autres moyens d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices

Le Domaine Clé d'Évaluation I évalue si le pays dispose d'une stratégie clairement structurée et d'une définition des priorités concernant (i) l'évasion fiscale internationale en général (Indicateur de Performance I.1.) ; (ii) l'initiative BEPS de l'OCDE et du G20 (Indicateur de Performance I.2.); (iii) l'adhésion au Cadre inclusif (Indicateur de Performance I.3.) et (iv) d'autres problématiques liées à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices (Indicateur de Performance I.4.).

Aux fins des Indicateurs de Performance du Domaine Clé d'Évaluation I (à l'exception de l'Indicateur de Performance I.3.), on considère que le pays dispose d'une stratégie et d'une fixation des priorités clairement structurées, communiquées à toutes les autorités fiscales et aux parties prenantes concernées, lorsque :

- concernant l'établissement d'une stratégie et de priorités : cette stratégie et ces priorités sont énoncées dans le(s) plan(s) stratégique(s) actuel(s) et/ou passé(s) du gouvernement ou dans d'autres documents officiels similaires ;
- concernant l'établissement d'une stratégie et de priorités clairement structurées : il est raisonnablement possible, en étudiant les documents stratégiques disponibles, de comprendre la stratégie globale passée et présente, les priorités sur ces questions et les progrès réalisés au cours du temps (ce qui ne serait pas le cas, par exemple, lorsqu'il existe divers documents stratégiques peu précis et/ou pas cohérents) ; et
- concernant l'établissement d'une stratégie et de priorités correctement communiquées : cette stratégie et cette fixation des priorités sont communiquées à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes concernées (c'est-à-dire les contribuables et les secteurs de conseil). Il est entendu que c'est le cas lorsque les documents pertinents sont accessibles au public (par exemple sur le site internet officiel des autorités fiscales) et/ou qu'ils sont activement communiqués (par exemple lors de présentations officielles à des secteurs spécifiques ou d'une déclaration dans un discours de Loi de Finances).

Aux fins de l'Indicateur de Performance I.3:

- le pays a adopté une position éclairée pour adhérer ou ne pas adhérer au Cadre inclusif, c'est-à-dire une position qui se fonde sur une analyse des avantages et des obligations liés à l'adhésion au Cadre inclusif, ainsi que des ressources nécessaires à la mise en œuvre de cette décision et des obligations connexes. Cette position peut ou non être établie dans un document de stratégie ; et
- cette position est communiquée à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes concernées (c'est-à-dire les contribuables et les secteurs de conseil). Il est entendu que c'est le cas lorsque les documents pertinents sont accessibles au public (par exemple sur le site internet officiel des autorités fiscales) et/ou qu'ils sont activement communiqués (par exemple lors de présentations officielles à des secteurs spécifiques ou d'une déclaration dans un discours de Loi de Finances). À cette fin, il est entendu que la déclaration officielle de l'OCDE selon laquelle un pays a adhéré au Cadre inclusif n'est pas suffisante.

2.2.1. Indicateur de performance I.1.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Stratégie clairement structurée et fixation de priorités en matière d'évasion fiscale internationale, énoncées dans un plan stratégique et communiquées à toutes les autorités fiscales et autres parties prenantes concernées	D

Justification de la D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne la stratégie clairement structurée et la fixation de priorités en matière d'évasion fiscale internationale, énoncées dans un plan stratégique et communiquées à toutes les autorités fiscales et autres parties prenantes concernées, vu que le pays ne dispose pas encore d'une stratégie nationale clairement structurée et l'accent mis sur l'évasion fiscale internationale n'est pas clair en général.

La stratégie du gouvernement sur les questions relatives à l'évasion fiscale internationale mentionnée ci-dessus est exprimée de façon plus ou moins spécifique dans les documents suivants :

- le plan national de développement pour les années 2018 à 2025 ;
- le plan d'action du gouvernement pour les années 2016 à 2021 ;
- le plan d'orientation stratégique de l'administration fiscale (POSAF), préparé par le ministère de l'Économie et des Finances à travers la DGI, pour les années 2017 à 2021 (en 2022 le POSAF a fait l'objet d'un rapport final d'évaluation) et 2022 à 2026 (en cours de préparation) ;
- des plans annuels de travail (internes) ; et
- des plans de civisme fiscal destinés aux citoyens.

Les évaluateurs de l'IBFD ont constaté que le POSAF est le principal plan stratégique qui aborde les questions fiscales. Le POSAF n'est pas publié sur le site web du gouvernement ni sur celui de la DGI mais distribué de manière plus limitée via des brochures à des parties prenantes sélectionnées.

En ce qui concerne la lutte contre l'évasion fiscale, le POSAF 2017- 2021 ne contient que des formulations très générales. Selon les autorités fiscales, elles sont pertinentes pour la question examinée. La formulation pertinente contenue dans le POSAF 2017-2021 est la suivante : L'orientation stratégique 3 de l'objectif stratégique 3 prévoit le renforcement de la coopération nationale et internationale, notamment la « *signature d'accords d'échange d'informations avec des administrations étrangères et d'autres organisations* ». [11]

[11] Le plan d'orientation stratégique de l'administration fiscale (POSAF) 2017 – 2021, Tableau 2.

Il existe également un rapport sur la mise en œuvre du POSAF qui a été publié en 2022 ; cependant, en ce qui concerne cet objectif stratégique 3, il n'est pas fait mention d'accords d'échange d'informations conclus ou d'autres mesures prises.

Les autorités fiscales ont également fourni aux évaluateurs, pendant la visite du pays, le projet de POSAF 2022 - 2026 qui devait être adopté en août 2022. Ce nouveau POSAF comporte trois éléments qui peuvent être liés à l'évasion fiscale internationale :

- *objectif spécifique : renforcer la coopération fiscale internationale* (3.2.) ;
- *résultats spécifique : le contrôle fiscal des contribuables effectuant des opérations internationales est renforcé* (3.2.1.)
- *renforcer la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales* (4.2.) ; et
- *le processus de règlement des contentieux fiscaux est équitable et indépendant, accessible au contribuable et efficace* (5.1.3.).

En conclusion, aucun des éléments décrits ci-dessus ne fait directement référence à une stratégie en relation avec les actions du projet BEPS. La note D est alors attribuée sur la base des informations ci-dessus, vu que les évaluateurs ont conclu que le pays n'a pas encore de stratégie ni de priorités en matière d'évasion fiscale internationale en général.

2.2.2. Indicateur de performance I.2.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Stratégie clairement structurée et fixation des priorités concernant les standards minimum du BEPS de l'OCDE et du G20 et leur mise en œuvre énoncées dans un plan stratégique et communiquées à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes concernées (standards minimum)	C
Stratégie clairement structurée et fixation des priorités concernant l'initiative BEPS de l'OCDE et du G20 (autre que les standards minimum) et sa mise en œuvre énoncée dans un plan stratégique et communiquée à toutes les autorités fiscales et autres parties prenantes concernées (recommandations autres que les standards minimum)	C

Justification de la note C

Le pays a reçu la note C en ce qui concerne la stratégie clairement structurée et fixation des priorités concernant l'initiative BEPS de l'OCDE et du G20 (les standards minimum et d'autres mesures) et sa mise en œuvre énoncée dans un plan stratégique et communiquée à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes concernées, vu que le pays a connaissance du projet BEPS, mais pas encore de stratégie énoncée dans ses plans stratégiques actuels et/ou passés.

Comme mentionné à la section 2.2.1., les plans stratégiques du Bénin ne contiennent explicitement aucune référence au Projet BEPS de l'OCDE et du G20 (y compris aucune référence à l'adhésion du Bénin au Cadre inclusif). Les autorités fiscales ont déclaré que certains des objectifs généraux du POSAF peuvent comprendre des Actions du projet BEPS, mais elles conviennent qu'il n'y a pas de référence directe à ce projet.

Cependant, les évaluateurs considèrent que les autorités fiscales ont connaissance de certaines des Actions du projet BEPS et de leur pertinence éventuelle pour les futurs plans stratégiques. Ce constat résulte des échanges avec les autorités fiscales lors de la visite dans le pays ainsi que des réponses qu'elles ont apportées au questionnaire. Les autorités fiscales ont également déclaré que le futur POSAF, qui est en phase de finalisation, prendra en compte de manière plus spécifique certaines Actions du projet BEPS.

2.2.3. Indicateur de performance I.3.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Position stratégique concernant l'adhésion au Cadre inclusif communiquée à toutes les autorités fiscales et autres parties prenantes concernées [12]	B

Justification de la note B

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne la position stratégique concernant l'adhésion au Cadre inclusif communiquée à toutes les autorités fiscales et autres parties prenantes concernées, vu que le pays a adhéré au Cadre inclusif mais cela n'a pas été suffisamment communiqué à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes.

Le Bénin a adhéré au Cadre inclusif en 2016. Cette adhésion n'a été communiquée qu'entre la Direction générale des impôts (DGI) et le ministère de l'Économie et des Finances (ministère titulaire), à travers une fiche explicative justifiant les avantages pour la DGI de participer aux activités du Cadre inclusif. Cependant, cette décision d'adhésion n'a pas été largement communiquée à toutes les parties prenantes concernées.

Il convient de noter qu'en 2017, une réunion du Cadre inclusif CREDAF/Cadre inclusif/OCDE a été organisée au Bénin, et a été couverte par les médias d'information générale et par un bref rapport publié sur le site internet de la DGI. Toutefois, ce bref rapport ne mentionnait pas explicitement que le pays a adhéré au Cadre inclusif en 2016 ni les conséquences de cette adhésion.

[12] En 2016, l'OCDE a établi le Cadre inclusif sur le BEPS dans son effort pour favoriser une mise en œuvre universelle du Plan d'action BEPS et ouvrir aux pays et juridictions non-membres du G20, y compris les pays en développement, des discussions et des décisions sur des mesures nécessaires. Le CI devrait permettre à ses membres de participer sur un pied d'égalité aux travaux BEPS tout en s'engageant à mettre en œuvre les standards minimum du BEPS en tant que priorité absolue. Voir section 3.3.1. pour plus d'informations sur le Cadre inclusif.

2.2.4. Indicateur de performance I.4.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Stratégie clairement structurée et fixation des priorités concernant les questions d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices autres que l'initiative BEPS de l'OCDE et du G20, énoncées dans un plan stratégique et communiquées à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes concernées - *spécifiquement pour* *- la numérisation de l'économie ;* *- le manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses de prix de transfert ; et* *- les paiements en général liés à l'érosion de la base et, plus spécifiquement, paiements pour services de gestion et services techniques*	C
Stratégie clairement structurée et fixation des priorités concernant les questions d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices autres que l'initiative BEPS de l'OCDE et du G20, énoncées dans un plan stratégique et communiquées à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes concernées - *spécifiquement pour* *- l'utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement ; et* *- les transferts indirects d'actifs opérés à l'étranger*	D

Justification de la note C

Le pays a reçu la note C en ce qui concerne la stratégie clairement structurée et fixation des priorités concernant les questions d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices autres que l'initiative BEPS de l'OCDE et du G20 (à l'exception de l'utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement et les transferts indirects d'actifs opérés à l'étranger), énoncées dans un plan stratégique et communiquées à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes concernées, vu que le pays a connaissance de ces problématiques, mais pas encore de stratégie énoncée dans ses plans stratégiques actuels et/ou passés.

Cette note est relative au niveau de mise en œuvre de la stratégie pour faire face aux problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices suivants :

- la numérisation de l'économie ;
- le manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses de prix de transfert ; et
- les paiements en général liés à l'érosion de la base et, plus spécifiquement, paiements pour services de gestion et services techniques.

Le pays a adopté certaines mesures spécifiques liées à la numérisation de l'économie et participe à la discussion au sein du Cadre inclusif sur les piliers 1 et 2, mais n'a pas explicitement formulé et publié une stratégie sur ces questions.

Le pays est également conscient du problème du manque de comparabilité des données pour l'analyse des prix de transfert et recevrait à l'avenir l'aide du Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF) sous la forme d'un accès à une base de données. Toutefois, aucune stratégie explicite n'a été encore formulée et publiée.

Enfin, le pays est conscient du problème d'érosion de la base d'imposition résultant des paiements vers l'étranger et a introduit des mesures pertinentes dans sa législation nationale et dans certaines conventions fiscales, mais il n'y a aucune référence explicite à ces questions et aucune évaluation des mesures prises dans ses plans fiscaux stratégiques.

Justification de la note D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne la stratégie clairement structurée et fixation des priorités concernant les questions d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices relatifs à l'utilisation des incitations fiscales à l'investissement et les transferts indirects d'actifs opérés à l'étranger, énoncées dans un plan stratégique et communiquées à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes concernées, vu que le pays n'a pas encore connaissance de ces problématiques.

Cette conclusion repose sur le fait que les entretiens menés lors de la visite dans le pays et les réponses au questionnaire ont montré que les autorités fiscales ne connaissent pas les aspects pertinents des types d'incitations fiscales énumérés dans la boîte à outils de la Plateforme pour la collaboration en matière fiscale (PCF) sur l'utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement – qui par ailleurs n'a pas encore été analysée. Il en va de même pour la question du transfert indirect d'actifs opéré à l'étranger et la boîte à outils élaborée par la PCF sur ce sujet.

2.3. Domaine clé d'évaluation II : Adoption de mesures, y compris la conformité aux standards minimum BEPS de l'OCDE et du G20, pour traiter les problèmes BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnés, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices

Le domaine clé d'évaluation II évalue si le Bénin a adopté des mesures nationales et/ou internationales résultant du projet BEPS de l'OCDE et du G20, des recommandations du manuel de l'ONU pour la protection de la base d'imposition des pays en développement et des recommandations des boîtes à outils de la PCF sur la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Ce domaine clé d'évaluation est divisé en deux parties : i) Domaine clé d'évaluation II.1., qui évalue la conformité aux standards minimum du projet BEPS de l'OCDE et du G20 ; et ii) domaine clé d'évaluation II.2., qui évalue l'adoption de mesures autres que les standards minimum du projet BEPS pour traiter les problèmes BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnés et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. Les mesures spécifiques évaluées sont décrites dans chaque section relative aux Indicateurs de Performance.

2.3.1. Domaine clé de l'évaluation II.1. : Conformité aux standards minimum du projet BEPS de l'OCDE et du G20

2.3.1.1. Indicateur de performance II.1.1.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Conformité au standard minimum du projet BEPS sur les régimes préférentiels (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)	A

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.1.1. évalue si le pays se conforme au standard minimum du projet BEPS sur les pratiques fiscales dommageables liées aux régimes préférentiels (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20). En vertu de ce standard minimum, les pays doivent veiller à ce que les régimes préférentiels répondent à une exigence de fond, c'est-à-dire au critère d'activité substantielle. En conséquence, les pays doivent identifier, examiner, et si nécessaire, modifier ou mettre fin aux régimes préférentiels qui présentent des caractéristiques dommageables conformément au format et aux protocoles convenus. Dans certains cas, ils doivent promulguer des modifications législatives et réglementaires pour respecter cet engagement. Dans le cadre du processus d'examen par les pairs, chaque juridiction remplit un questionnaire standardisé d'auto-évaluation sur le régime concerné et soumet la législation pertinente au FHTP. (Voir la *note de fin* [i] pour les critères du FHTP concernant l'évaluation des régimes fiscaux dommageables).

Aux fins de cet Indicateur de Performance, un pays est conforme à ce standard minimum si :

- il a identifié, examiné et, si nécessaire, modifié ou supprimé les régimes préférentiels présentant des caractéristiques dommageables, c'est-à-dire que les mesures nécessaires sont pleinement mises en œuvre dans la législation et/ou la pratique administrative comme l'exige le FHTP ; ou
- il n'a pas de régimes préférentiels dommageables tels que définis par le FHTP.

Justification de la note A

Le pays a reçu la note A en ce qui concerne la conformité au standard minimum du projet BEPS sur les régimes préférentiels, vu que le pays est considéré comme conforme à ce standard minimum.

Comme de nombreux pays en développement et pays développés, le Bénin dispose d'un certain nombre de régimes fiscaux préférentiels (voir l'annexe B.7.1. pour une liste de régimes fiscaux préférentiels fournis par les autorités fiscales). Cependant, ces régimes fiscaux préférentiels ne sont pas couverts par l'Action 5 et/ou ils ne présentent pas de caractéristiques dommageables. En effet, en 2018 le Bénin a fait objet d'un examen par les pairs du FHTP, qui a conclu que le pays n'avait pas de régimes fiscaux préférentiels dommageables. En outre, le pays ne figure pas dans le dernier rapport d'examen par les pairs du FHTP daté de juillet 2022.[13]

La conclusion ci-dessus est confirmée par les informations disponibles sur le site internet de l'OCDE[14], où la carte interactive en ligne présentant les principaux indicateurs et résultats des travaux de l'OCDE par pays indique l'inexistence de régimes fiscaux préférentiels dommageables au Bénin (*voir* l'annexe B. 8.1.).

2.3.1.2. Indicateur de performance II.1.2.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Conformité au standard minimum sur les échanges de renseignements en matière de décisions fiscales (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)	**B**

Description de l'indicateur de performance et notation

L'Indicateur de Performance II.1.2. évalue si le pays se conforme au standard minimum en matière d'échange de renseignements sur les décisions fiscales (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20). En vertu de ce standard minimum, les pays doivent obligatoirement et spontanément échanger des renseignements sur les principales catégories de risques des décisions fiscales au titre du cadre de transparence. En conséquence, les pays doivent identifier les décisions fiscales dans les principales catégories de risque et échanger spontanément des renseignements sur ces décisions fiscales avec toutes

[13] OECD, *Cadre inclusif sur le BEPS : Action 5, Pratiques fiscales dommageables – Résultats des examens par les pairs, Mise à jour (juillet 2022)* (OECD 2022), disponible sur https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/pratiques-fiscales-dommageables-consolides-resultats-regimes-preferentiels.pdf.

[14] OECD, Carte interactive en ligne présentant les principaux indicateurs et résultats des travaux de l'OCDE par pays disponible sur https://www1.compareyourcountry.org/tax-cooperation/en/2/627/default.

les autres juridictions pour lesquelles ces décisions peuvent être pertinentes (voir la note de fin [ii] pour les Termes de Référence pour l'examen par les pairs de ce standard minimum). Le rapport final de l'Action 5 du BEPS de l'OCDE et du G20 a identifié six catégories de décisions fiscales relevant du cadre de transparence qui, en l'absence de déclaration d'intérêt spontanée obligatoire, pourraient susciter des préoccupations concernant les BEPS : i) les décisions relatives aux régimes préférentiels ; ii) les accords préalables unilatéraux en matière de prix de transfert (APP) ou d'autres décisions unilatérales transfrontières en matière de prix de transfert; iii) les décisions anticipées transfrontières prévoyant un ajustement à la baisse du revenu imposable; iv) les décisions relatives à l'établissement stable (ES); v) les décisions relatives aux intermédiaires entre parties apparentées; et vi) tout autre type de décision donnant lieu à des préoccupations en matière de BEPS en l'absence d'échange spontané de renseignements.

Un pays est conforme à ce standard minimum si :

(1) (i) il a pleinement mis en place le cadre juridique nécessaire à l'échange de renseignements spontané (y compris la législation et/ou la pratique administrative nationale et les accords internationaux), c'est-à-dire pour fournir et/ou recevoir des renseignements ; et

(ii) il a identifié, préparé et commencé à échanger des renseignements sur les décisions fiscales conformément au format et aux protocoles convenus dans le cadre de l'Action 5 du projet BEPS ; ou

(iii) il tient des statistiques sur les échanges de renseignements spontanés dans le cadre de transparence (sur le nombre total d'échanges spontanés envoyés dans ce cadre, par catégorie de décision et en identifiant les juridictions avec lesquelles des renseignements ont été échangées) ; ou

(2) il ne rend pas de décisions fiscales au titre du cadre de transparence (par exemple parce que le pays ne peut légalement pas ou n'a pas rendu ce type de décision) tel que déterminé par le FHTP.

Justification de la note B

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne la conformité au standard minimum du projet BEPS sur les échanges de renseignements en matière de décisions fiscales, vu que des mesures pour se conformer au standard minimum ont été prises, mais elles ne sont pas (encore) pleinement mises en œuvre.

En effet, le Bénin a initié le processus de mise en place du cadre juridique nécessaire à l'échange de renseignements sur les décisions fiscales, mais le pays doit encore se conformer à un certain nombre de recommandations exprimées dans les rapports d'examen par les pairs de l'OCDE, comme expliqué ci-dessous :

- Le Plan stratégique de la DGI (orientation stratégique numéro 3 de l'objectif stratégique numéro 3) énonce comme objectif l'amélioration de la coopération nationale et internationale par la conclusion d'accords d'échange de renseignements avec d'autres administrations fiscales et organisations internationales. Les mesures nécessaires à la mise en œuvre restent encore à prendre et un budget doit être mis à disposition à cet effet.

- Les autorités fiscales ont initié le processus de mise en place du cadre juridique nécessaire à l'échange de renseignements sur les décisions fiscales en signant le 27 novembre 2019 et ratifiant le 4 octobre 2021 la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, telle qu'amendée par le Protocole de 2010 (OCDE/Conseil de l'Europe, 2011). Néanmoins, les rapports de l'examen par les pairs de l'OCDE recommandent au Bénin d'étendre son réseau international d'instruments d'échange de renseignements pour échanger des renseignements sur les décisions fiscales.

- Les autorités fiscales ont également indiqué qu'une Unité d'Echange de Renseignements a été créée de façon formelle par Décision No 572/MEF/DC/SGM/DGI/DLC/SLCI du 15 avril 2022 sous le contrôle de la Direction de la Législation et du Contentieux et ce conformément à l'Arrêté No 2021-c/MEF/CAB/SGM/DGI/SP/192SGG21 du 29 juillet 2021 portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Impôts.[15] Cette unité est chargée de tous les types d'échange de renseignements, y compris l'échange de renseignements sur les décisions fiscales. Cependant, l'unité ne dispose pas actuellement de fonctionnaires affectés à son fonctionnement et n'est donc pas encore opérationnelle.

L'évaluation de l'examen par les pairs de 2020[16] pour le Bénin a réitéré les recommandations de l'examen par les pairs de 2019 et de 2018, car le pays n'a pas progressé sur diverses questions. Le résumé de l'examen par les pairs de 2020 indique que :

« *Le Bénin a engagé des démarches pour mettre en œuvre la base juridique du cadre de transparence et commencer les préparatifs administratifs (conformément aux termes de référence (OCDE, 2017[3]) (TdR)) relative au processus d'échange de renseignements (ToR I.A) et à l'échange de renseignements (TdR II.B). Deux recommandations sont adressées au Bénin sur ce point pour l'année examinée.*

Les rapports d'examen par les pairs de l'année précédente et de 2018 contenaient les mêmes recommandations à l'intention du Bénin. Comme elles n'ont pas été suivies d'effets, ces deux recommandations restent en vigueur.

En vertu de sa législation, le Bénin est autorisé à rendre un type de décisions visées par le cadre de transparence.

En pratique, le Bénin n'a rendu aucune décision qui entre dans le champ du cadre de transparence.

Aucun échange d'informations n'étant requis, les pairs n'ont pas transmis d'avis sur les échanges de renseignements relatifs aux décisions reçues du Bénin. »

L'évaluation de l'examen par les pairs de 2020 a recommandé au Bénin de mettre en œuvre son processus de collecte de renseignements, et de se doter d'un mécanisme d'examen et de supervision (afin de s'assurer qu'une fois qu'une décision fiscale relevant de la catégorie de l'Action 5 est émise, elle sera effectivement notifiée aux fonctionnaires concernés qui mettent en œuvre les exigences de l'Action 5). Le rapport d'examen par les pairs a également recommandé de mettre en place le cadre juridique interne permettant l'échange spontané de renseignements sur les décisions et d'étendre son réseau international d'instruments d'échange de renseignements afin de pouvoir échanger des renseignements relatifs aux décisions. Enfin, il a été recommandé au Bénin de poursuivre ses efforts pour développer une procédure de saisie des informations dans les modèles de décision.

[15] « Article 20 : La Direction de la Législation et du Contentieux (DLC) a pour attributions : (...) La gestion de l'Unité d'Echange de Renseignements (UER) (...) ».

[16] OCDE (2021), Pratiques fiscales dommageables – Rapports d'examen par les pairs relatifs à l'échange de renseignements sur les décisions fiscales de 2020 (version abrégée) : Cadre inclusif sur le BEPS : Action 5, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, disponible sur https://doi.org/10.1787/f1b9809c-fr. https://www.oecd-ilibrary.org/sites/f1b9809c-fr/1/3/2/1/index.html?itemId=/content/publication/f1b9809c-fr&_csp_=8afa863978cf22d435e81e792832bdd4&itemIGO=oecd&itemContentType=book#wrapper

Il est pertinent de noter qu'après deux rapports d'examen par les pairs, les recommandations en question n'ont pas encore été prises en compte. Lors de la visite dans le pays, les autorités fiscales n'ont pas précisé les raisons pour lesquelles ces recommandations ne sont pas suivies par le pays. Les évaluateurs estiment que soit les recommandations n'ont pas été pleinement comprises (auquel cas il aurait été possible de demander aux évaluateurs de les clarifier), soit les recommandations n'ont pas été considérées comme hautement prioritaires. Cependant, il est important de noter que même si le Bénin n'émettait pas des décisions fiscales à échanger avec d'autres pays, la conformité au standard minimum permettrait au Bénin de recevoir les décisions pertinentes d'autres pays. De plus, le Plan stratégique de la DGI (orientation stratégique numéro 3 de l'objectif stratégique numéro 3) énonce comme objectif l'amélioration de la coopération nationale et internationale par la conclusion d'accords d'échange de renseignements avec d'autres administrations fiscales et organisations internationales.

2.3.1.3. Indicateur de performance II.1.3.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Conformité au standard minimum en matière de prévention des abus des conventions fiscales (Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)	**B**

Description de l'indicateur de performance

L'indicateur de performance II.1.3. évalue si le pays se conforme au standard minimum en matière de prévention des abus des conventions fiscales (BEPS Action 6 du projet BEPS).[17] En vertu de ce standard minimum, les pays doivent adopter des dispositions spécifiques contre les abus dans leurs conventions fiscales afin de lutter contre les abus de conventions, en particulier le chalandage de conventions fiscales qui entraîne une double non-imposition ou d'autres avantages injustifiés des conventions. (Voir la note de fin [iii] pour les Termes de Référence de l'examen par les pairs de ce standard minimum).

Un pays est considéré comme conforme à ce standard minimum s'il a modifié ses conventions fiscales pour adopter les dispositions anti-abus requises par le standard minimum, qui comprend deux composantes :

(1) une déclaration expresse, généralement dans le préambule de la convention fiscale, selon laquelle les États contractants n'ont pas l'intention de créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite résultant de comportements de fraude ou l'évasion fiscale ; et

(2) les dispositions conventionnelles qui mettront en œuvre cette intention commune et qui prendront l'une des trois formes suivantes :

[17] OCDE (2015), *Empêcher l'octroi inapproprié des avantages des conventions fiscales, Action 6 – 2015 Rapport final*, Projet OECD/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, disponible sur https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/empecher-l-octroi-inapproprie-des-avantages-des-conventions-fiscales-action-6-rapport-final-2015_9789264278035-fr#page1.

(i) la règle du critère des objets principaux (COP) ;
(ii) la règle COP, avec soit la règle simplifiée ou la version détaillée de limitation des avantages de la convention (LOB) ; ou
(iii) la règle LOB détaillée ainsi qu'un mécanisme permettant de traiter la limitation des avantages qui ne sont pas déjà traités dans les conventions fiscales.

Les pays peuvent choisir d'adopter ces dispositions anti-abus soit en signant la Convention multilatérale soit en renégociant bilatéralement leurs conventions fiscales existantes, ou en modifiant la législation nationale lorsque nécessaire. En fonction du système constitutionnel d'un pays pour la mise en œuvre des conventions, cela peut également nécessiter la mise en œuvre de la convention par la législation nationale.

Justification de la note B

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne la conformité au standard minimum du projet BEPS en matière de prévention de l'utilisation abusive des conventions fiscales, vu que des mesures visant à se conformer à ce standard minimum ont été initiées et adoptées intégralement dans plus de 30% mais pas dans toutes les relations conventionnelles en vigueur.

Le Bénin compte trois conventions fiscales bilatérales et une convention multilatérale en vigueur, ce qui porte le nombre total de relations conventionnelles à dix-sept actuellement en vigueur[18] (pour plus d'informations sur le réseau de conventions fiscales du Bénin, voir l'annexe B.3.5.) :

- avec la France (entrée en vigueur le 8 Novembre 1977) ;
- avec la Norvège (entrée en vigueur le 24 Juin 1982) ;
- avec 14 pays par le biais de la convention fiscale multilatérale avec les pays membre de la Communauté des Etats d'Afrique de l'Ouest (CEDEAO) (entrée en vigueur en 2021) [19] ; et
- avec le Maroc (entrera en vigueur le 1 Janvier 2023).

Le standard minimum en matière de prévention des abus des conventions fiscales a été pleinement adopté dans la convention fiscale multilatérale de la CEDEAO (et, affecte donc les relations conventionnelles avec les 14 pays) et dans la convention fiscale avec le Maroc, les standards étant ainsi adoptés dans 88 % des relations conventionnelles en vigueur.

[18] Il convient d'expliquer que le Bénin a signé la Convention multilatérale de l'Union Economique et Monétaire Ouest-Africaine (UEMOA) avec le Burkina Faso, la Côte d'Ivoire, la Guinée-Bissau, le Togo, le Mali, le Niger et le Sénégal (entrée en vigueur le 1er janvier 2009). Néanmoins, ces mêmes pays (le Bénin y compris) ont plus tard signé la Convention fiscale multilatérale avec les pays membre de la Communauté des Etats d'Afrique de l'Ouest (CEDEAO) (entrée en vigueur en 2021), portant sur la même matière. Pour cette raison, et en tenant compte de la règle de l'article 30(3) de la Convention de Vienne sur le droit des traités concernant l'application de traités successifs portant sur la même matière, les évaluateurs ont décidé de prendre comme position la conclusion que la convention multilatérale de l'UEMOA ne s'applique plus, la convention fiscale multilatérale de la CEDEAO restant la seule applicable. En effet, selon l'article 30(3), « lorsque toutes les parties au traité antérieur sont également parties au traité postérieur, sans que le traité antérieur ait pris fin ou que son application ait été suspendue en vertu de l'article 59, le traité antérieur ne s'applique que dans la mesure où ses dispositions sont compatibles avec celles du traité postérieur ».

[19] L'article 12 paragraphe 3 du Traité de la CEDEAO dispose que : « *Les règlements du Conseil ont, de plein droit, force obligatoire à l'égard des Institutions relevant de son autorité. Ils sont obligatoires à l'égard des Etats Membres après leur approbation par la Conférence. Toutefois, les règlements ont d'office force obligatoire en cas de délégation de pouvoirs, conformément aux dispositions du paragraphe 3 (0 de l'Article 7 du présent Traité ».*
Dans ce cas, l'acte additionnel a été adopté par le Conseil des ministres et a donc la force d'un règlement et s'applique à tous les États membres. Toutefois, il conviendrait de mentionner que le président Sénégalais et le président du Cap-Vert n'ont pas signé ce traité. Conformément à la précédente disposition, le traité s'appliquera aux deux Etats non-signataires.

Le rapport d'examen par les pairs de 2022[20] a examiné trois conventions fiscales conclues par le Bénin en vigueur au 30 juin 2021 (France, Norvège et UEMOA) et a conclu qu'aucune de ces conventions fiscales n'était conforme au standard minimum sur la prévention de l'abus de conventions fiscales.

Cela s'explique par le fait que l'examen par les pairs a eu lieu le 30 juin 2021, c'est-à-dire sur la base d'informations disponibles au 1er juin 2021, alors que les conventions fiscales de la CEDEAO et du Maroc (qui adoptent le standard minimum de l'Action 6) n'étaient pas encore en vigueur.

Le Bénin a envisagé la possibilité d'usage du MLI pour se conformer aux standards minimum pour les conventions déjà en vigueur, mais a plutôt opté pour des négociations bilatérales – voir section 2.3.2.7.

Cependant, il apparaît que le pays n'a pas encore pris en compte les exigences relatives à la mise en œuvre des standards minimum de l'Action 6, pour les raisons suivantes :

- le pays considère qu'il est conforme aux exigences du standard minimum du fait que ces dispositions sont prises en compte dans la convention fiscale avec le Maroc. En effet, cette convention est conforme aux standards minimum ; toutefois, le pays doit encore également adopter les standards dans toutes les autres conventions en vigueur pour qu'il soit pleinement en conformité avec l'Action 6 ;
- le modèle de convention fiscale du pays de 2022 ne contient ni le critère des objets principaux (COP) ni celui de la limitation des avantages de la convention (LOB) mais uniquement le préambule. Il faut noter que le modèle de convention représente la position du pays en matière de politique de convention fiscale, mais les autorités fiscales indiquent que ce modèle est encore en phase de développement ;
- le pays a également signé des conventions fiscales avec le Koweït et les Emirats Arabes Unis qui ne sont pas encore en vigueur et ne répondent pas non plus aux standards minimum de l'Action 6. Le pays a également entamé des négociations pour la signature de conventions avec l'Allemagne, l'Arabie Saoudite, le Nigeria, le Qatar, le Rwanda et la Turquie ; et
- Les autorités fiscales ne semblent pas également avoir été informées que le pays a déjà fait l'objet d'un examen par les pairs ; cependant, ils nous ont ensuite confirmé que « le Bénin a fait l'objet d'examen par les pairs de l'Action 6 en 2021 et en 2022 ».

2.3.1.4. Indicateur de performance II.1.4.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Conformité au standard minimum en matière de déclaration pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) - *législation*	**C-A**

[20] OCDE (2022), *Prévention de l'utilisation abusive des conventions fiscales – Quatrième rapport d'examen par les pairs sur le chalandage fiscal : Cadre inclusif sur le BEPS : Action 6, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, Éditions OCDE, Paris, disponible sur https://doi.org/10.1787/3fc9415b-fr.

Conformité au standard minimum en matière de déclaration pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) - toutes les exigences autres que la législation	**B**
Conformité au standard minimum en matière de déclaration pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) - confidentialité et utilisation appropriée	**C**

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.1.4. évalue si le pays est conforme au standard minimum du BEPS sur les déclarations pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20). En vertu de ce standard minimum du BEPS, les pays doivent automatiquement échanger les déclarations pays par pays préparées et soumises dans leur pays par les entreprises multinationales (EMNs) qui remplissent les conditions requises pour le faire, avec toutes les juridictions requises, conformément au format et aux protocoles convenus de l'Action 13 du projet BEPS. (Voir la note de fin [iv] pour les Termes de Référence de l'examen par les pairs pour ce standard minimum).

Les pays respecteront ce standard minimum en établissant le cadre juridique national nécessaire pour les déclarations pays par pays, c'est-à-dire en mettant en œuvre une obligation pour les EMNs concernées de présenter des déclarations pays par pays en suivant des modèles standard et en veillant à ce que les informations des déclarations pays par pays puissent être échangées entre les administrations fiscales (c'est-à-dire fournir et/ou recevoir les renseignements), sur la base de la confidentialité et de l'utilisation appropriée des informations reçues, conformément à un instrument international. Les instruments internationaux peuvent être des conventions fiscales, des accords d'échange d'informations fiscales ou la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale. Pour rendre opérationnel l'échange d'informations de déclaration pays par pays, les pays doivent généralement introduire des changements législatifs nationaux et signer des accords bilatéraux d'autorité compétente ou l'Accord Multilatéral entre Autorités Compétentes.

Un pays est conforme au standard minimum si conformément aux Termes de Référence :

(1) (i) il a établi le cadre juridique et administratif national nécessaire pour fournir et recevoir des déclarations pays par pays ;
(ii) il a mis en place un cadre d'échanges de renseignements suffisant pour fournir et recevoir des déclarations pays par pays (accords pour l'échange de renseignement automatique et accords entre autorités compétentes) ; et
(iii) il est conforme avec l'exigence de confidentialité (protection par un accord international et le droit national) et d'utilisation appropriée (mesures juridiques ou administratives) des déclarations pays par pays ; ou

(2) aucune EMN ayant son siège dans ce pays n'est tenue de présenter de déclaration pays par pays (c'est-à-dire aucun groupe d'EMNs dont le revenu annuel consolidé du groupe au cours de l'exercice fiscal précédent était de 750 millions d'euros ou plus), et si le pays suit une procédure de certification annuelle par laquelle la juridiction confirme qu'aucun groupe d'EMNs couvert par l'obligation déclarative n'a son

siège sur son territoire et documente la façon dont ce fait est connu pour l'année en question (dans ce cas, le pays choisit de ne pas recevoir de déclaration pays par pays).

Considérations préliminaires

Les autorités fiscales indiquent qu'en l'état actuel des informations dont elles disposent, il n'y a pas multinationales résidentes tenues de déposer des déclarations pays par pays ayant leur siège social dans le pays (c'est-à-dire qu'il n'y a pas de multinationales avec un chiffre d'affaires hors taxes annuel consolidé de 750 millions d'euros ou plus réalisé au cours de l'exercice fiscal précédent). Le pays serait par conséquent conforme s'il appliquait un processus de certification annuel fiable pouvant confirmer l'inexistence de telles multinationales dans le pays en ce qui concerne les exercices de référence. Dans l'hypothèse où cette certification est faite, le Bénin ne ferait pas l'objet d'un nouvel examen par les pairs pour l'année en question. Dans cette perspective, le Bénin serait conforme au standard minimum, mais il ne recevrait pas de déclarations d'autres juridictions.

Le pays a par conséquent reconnu que la mise en œuvre complète des déclarations pays par pays serait utile pour recevoir des déclarations d'autres pays. Selon les autorités fiscales, il y a 105 filiales Béninoises d'entreprises multinationales non-résidentes dont 50 pourraient être assujetties dans leur pays aux déclarations pays par pays.

Pour que le Bénin soit pleinement conforme au standard minimum le pays doit mettre en œuvre les éléments suivants des standards minimum (qui sont également obligatoires, pour recevoir les déclarations) :

(i) le cadre juridique et administratif national nécessaire pour fournir et recevoir des déclarations pays par pays;
(ii) il a établi un cadre d'échange automatique d'information suffisant pour fournir et recevoir des déclarations pays par pays (accords pour l'échange automatique d'information et accords avec les autorités compétentes) ; et
(iii) il respecte l'exigence de confidentialité (accord international et protection du droit interne) et l'utilisation appropriée (mesures juridiques ou administratives) des déclarations pays par pays.

Justification des notes C et A – législation

Le pays a reçu la note C en ce qui concerne sa conformité au standard minimum du projet BEPS sur les déclarations pays par pays (législation), vu qu'il existe une position du pays sur l'adoption du standard minimum, mais il n'a pas (encore) pris de mesures pertinentes. Par son adhésion au Cadre Inclusif de l'OCDE, le Bénin affirme sa volonté de se conformer à ce standard, mais l'examen par les pairs de l'OCDE de 2021[21] a indiqué que le pays n'avait pas encore mis en place la législation nécessaire pour appliquer ce standard minimum et a recommandé que des mesures soient prises pour mettre en place, dès que possible, le cadre juridique et administratif interne nécessaire pour imposer et faire respecter les obligations de déclaration pays par pays.

Cependant, le Bénin a en effet adopté une législation nationale concernant les déclarations pays par pays qui est en vigueur depuis le 1er janvier 2020, notamment l'article 471 du CGI, l'Arrêté 119 du 24 janvier

[21] OECD (2021), *Country-by-Country Reporting – Compilation of 2021 Peer Review Reports: Inclusive Framework on BEPS: Action 13 , OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project*, OECD Publishing, Paris, disponible sur https://doi.org/10.1787/73dc97a6-en.

2020 et la section 3.1.2 de la note circulaire 642 du 28 mai 2021. Les autorités fiscales ont porté à la connaissance des évaluateurs qu'elles ont omis d'indiquer cette législation dans le cadre de l'examen par les pairs de l'OCDE de 2021 et, par conséquent, cette clarification n'a pas été prise en compte dans l'évaluation par les pairs. Compte tenu que la législation en question établit le cadre juridique et administratif national nécessaire pour fournir et recevoir des déclarations pays par pays conforme à l'Action 13, la note « A » peut être attribuée au pays en attendant la confirmation par les pairs de l'OCDE.

Justification de la note B - toutes les exigences autres que la législation

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne sa conformité au standard minimum du projet BEPS sur les déclarations pays par pays (toutes les exigences autres que la législation), vu que des mesures pour se conformer aux standards minimum ont été prises, mais ne sont pas (encore) pleinement mises en œuvre.

Le Plan stratégique 2017-2021 de la DGI (orientation stratégique numéro 3 de l'objectif stratégique numéro 3) énonce comme objectif l'amélioration de la coopération nationale et internationale par la conclusion d'accords d'échange de renseignements avec d'autres administrations fiscales et organisations internationales (voir sections 2.2.1. et 2.2.2.).

Outre les 4 conventions fiscales en vigueur qui prévoient l'échange automatique d'information, le Bénin a également signé (le 27 novembre 2019) et ratifié (le 4 octobre 2021 la Convention concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, telle qu'amendée par le Protocole de 2010 (OCDE/Conseil de l'Europe, 2011).

Cependant, le pays doit encore conclure les accords d'autorité compétente de mise en œuvre permettant l'échange automatique d'information suffisant pour fournir et recevoir des déclarations pays par pays. L'administration fiscale béninoise a indiqué aux évaluateurs lors de la visite du pays que le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales aidera le Bénin à mettre en place ce cadre d'échange automatique de renseignements. Ce processus a été retardé en raison de la pandémie. Les autorités fiscales ont également souligné que le Bénin n'a pas encore conclu de tels accords car les informations disponibles à ce stade ne lui permettent pas de confirmer que des multinationales ayant des filiales au Bénin atteignent effectivement le seuil de 750 millions d'euros de chiffre d'affaires annuel hors taxes. Cependant, elles estiment qu'au moins 50 entreprises multinationales non-résidentes devraient fournir les déclarations au Bénin.

Toujours en ce qui concerne le cadre d'échange de renseignements, l'examen par les pairs de l'OCDE de 2021 confirme que le Bénin ne dispose d'aucune relation bilatérale d'échange de déclarations pays par pays et n'a pas mis en place les mécanismes nécessaires pour faire en sorte que les renseignements soient échangés de manière conforme aux termes de référence relatifs au cadre d'échange de renseignements. L'évaluation des pairs a recommandé que le Bénin prenne des mesures pour établir des accords éligibles entre les autorités compétentes et des mesures pour mettre en œuvre des mécanismes ou des procédures écrites pour s'assurer que les informations sont échangées d'une manière compatible avec les termes de référence du cadre d'échange de renseignements.

Justification de la note C - confidentialité et utilisation appropriée

Le pays a reçu la note C en ce qui concerne sa conformité au standard minimum du BEPS sur les déclarations pays par pays (confidentialité et utilisation appropriée), vu qu'il existe une position du pays sur l'adoption du standard minimum, mais il n'a pas (encore) pris de mesures pertinentes. Par son adhésion au Cadre inclusif de l'OCDE, le Bénin affirme sa volonté de se conformer à ce standard, mais l'examen par

les pairs de l'OCDE de 2021 a indiqué, à plusieurs reprises, que le Bénin ne remplissait pas l'exigence de confidentialité en raison de l'absence de procédures pertinentes.

Cependant, les autorités fiscales considèrent que le Bénin respecte cette exigence parce qu'il a mis en place une législation nationale en la matière et une autorité de contrôle surveillant si les données sont effectivement gardées confidentielles (mention générale en a été faite aux sections 3.1.2.4 et 3.1.2.5 de la note circulaire 642 du 28 mai 2021). Malgré cette législation, l'examen par les pairs de l'OCDE a constaté que le Bénin n'était pas en conformité avec cette exigence en raison de l'absence de procédures pertinentes. Il est donc nécessaire de clarifier davantage entre le Bénin et l'OCDE/Cadre inclusif les procédures à mettre en place exactement.

En ce qui concerne l'usage approprié (l'utilisation appropriée) des déclarations pays par pays, selon l'évaluation par les pairs de 2021, le Bénin n'a pas encore mis en place les mécanismes de contrôle nécessaires pour garantir une utilisation appropriée. L'évaluation a recommandé au Bénin de prendre des mesures pour s'assurer que le critère d'utilisation appropriée est respecté avant les premiers échanges de renseignements. Cette recommandation reste en vigueur depuis l'examen par les pairs 2017/2018.

Il convient de noter que le Bénin a introduit dans sa législation nationale l'obligation de déposer la déclaration pays par pays directement auprès de l'administration fiscale du pays et qu'il reçoit quelques déclarations sur cette base. Ce point n'a pas été discuté ou évalué plus en détail lors de la visite dans le pays, car il ne s'agit pas d'un élément évalué dans le cadre de cet outil.

2.3.1.5. Indicateur de performance II.1.5.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Conformité au standard minimum en matière de règlement efficace des différends liés aux conventions fiscales (Action 14 du projet BEPS) - *mesures relatives aux conventions fiscales*	**B**
Conformité au standard minimum en matière de règlement efficace des différends liés aux conventions fiscales (Action 14 du projet BEPS) - *cadres juridiques et administratifs nationaux et la mise en œuvre pratique*	**C**

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.1.5. évalue si un pays se conforme au standard minimum sur le règlement efficace des différends liés aux conventions fiscales (Action 14 du projet BEPS de l'OCDE et du G20). En vertu de ce standard minimum, les pays doivent proposer et améliorer la résolution des différends liés aux conventions fiscales entre les parties contractantes, et garantir l'efficacité de la procédure amiable (PA) et la rapidité de sa résolution (voir la note de fin [v] pour les Termes de Référence pour l'examen par les pairs de ce standard minimum).

Ce standard minimum du projet BEPS comprend 21 éléments, tels que définis dans les Termes de Référence pour l'examen par les pairs de l'Action 14, qui évaluent les cadres juridiques et administratifs d'une juridiction et la mise en œuvre pratique de ces cadres, afin de déterminer comment les mécanismes de règlement des différends de la PA fonctionnent dans quatre domaines clés : (i) la prévention des différends ; (ii) la disponibilité et l'accès à la PA ; (iii) la résolution des cas de PA ; et (iv) la mise en œuvre des accords de PA.

Un pays est conforme à ce standard minimum s'il respecte ces 21 éléments (tels que détaillés dans les Termes de Référence de l'examen par les pairs de l'Action 14), qui, pour les besoins de cet Indicateur de Performance, sont répartis comme suit :

(1) Mesures concernant les conventions fiscales : Dans leurs conventions fiscales, les pays doivent inclure l'article 25 (1), (2) et (3) du modèle de convention fiscale de l'OCDE (2017). Les pays peuvent choisir de satisfaire aux exigences liées aux conventions fiscales en signant la MLI et/ou en renégociant bilatéralement leurs conventions fiscales existantes. Par ailleurs, en ce qui concerne la première phrase de l'article 25 (1), lorsque la convention fiscale ne permet pas de présenter une demande de PA à l'un ou l'autre des États contractants et que l'autorité compétente qui a reçu la demande de PA du contribuable ne considère pas la demande du contribuable comme justifiée, l'autorité compétente devrait mettre en œuvre un processus bilatéral de consultation ou de notification qui permet à l'autre autorité compétente de donner son avis sur le cas. En outre, en ce qui concerne la deuxième phrase de l'article 25 (2), les pays peuvent être disposés à accepter des dispositions conventionnelles alternatives qui limitent la période pendant laquelle un État contractant peut procéder à un ajustement des prix de transfert (Termes de Référence de l'OCDE pour l'examen par les pairs : Éléments A.1, B.1, B.2, B.7, C.1 et D.3) ; et

(2) Les cadres juridiques et administratifs nationaux, et la mise en œuvre pratique de ceux-ci et du cadre des conventions fiscales (tous les autres éléments des Termes de Références de l'OCDE pour l'examen par les pairs non mentionnés au point (1)).

Considérations préliminaires

Les autorités fiscales ont indiqué n'avoir reçu pour l'instant qu'un seul cas de procédure amiable, qui n'est pas encore résolu. Si elles parviennent à un accord, la DGI pourrait être amenée à rembourser le contribuable non-résident ; toutefois, elle ne sait pas comment procéder à ce remboursement dans la pratique.

En ce qui concerne les standards minimum, les autorités du pays ne semblent pas être informées de toutes les recommandations de l'Action 14. Les autorités fiscales ont soulevé la question de savoir si et dans quelle mesure elles devaient mettre en œuvre ces normes en droit interne.

Justification de la note B - mesures relatives aux conventions fiscales (voir (1) ci-dessus)

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne la conformité au standard minimum du projet BEPS en matière de règlement efficace des différends liés aux conventions fiscales (mesures relatives aux conventions fiscales), vu que des mesures conventionnelles visant à se conformer à ce standard minimum ont été initiées et adoptées intégralement dans plus de 30 % mais pas dans toutes les relations conventionnelles en vigueur.

Le Bénin a dix-sept relations conventionnelles (en matière fiscale) actuellement en vigueur (voir section 2.3.1.3. pour plus de détails et l'annexe B.3.5. pour plus d'informations sur le réseau de conventions fiscales

du Bénin). Le pays n'a adopté les mesures relatives aux conventions fiscales (article 25 (1), (2) et (3) du modèle de l'OCDE (2017)) que dans la convention multilatérale de la CEDEAO (affectant les relations conventionnelles en matière fiscale avec les 14 pays) et dans la convention fiscale avec le Maroc, les standards étant ainsi adoptés dans 88 % des relations conventionnelles en matière fiscale en vigueur. Les mesures relatives aux conventions fiscales n'ont été que partiellement adoptées dans la convention fiscale avec la Norvège (seuls les paragraphes (2) et (3) de l'article 25 ont été inclus) et celle avec la France dans laquelle l'article 41 n'est pas conforme au standard minimum en matière de règlement efficace des différends de l'Action 14 du projet BEPS.

Il convient de noter que le modèle de convention du pays n'est pas conforme à l'article 25 (1) tel que prévu par les modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU (alternativement, l'autorité compétente devrait, dans le cas où elle considère qu'une demande de procédure amiable n'est pas justifiée, introduire une procédure bilatérale de consultation ou de notification qui permet à l'autorité compétente de l'autre pays de donner son avis sur le cas). Plus précisément, il ne prévoit pas qu'une demande de procédure amiable puisse être adressée *« à l'autorité compétente de l'un ou l'autre Etat contractant ».* Pour des informations spécifiques sur ces traités, voir le tableau en annexe B.3.5.

Selon le site internet de l'OCDE, l'examen par les pairs du Bénin a été reporté (aucune date prévue à ce jour). [22]

Justification de la note C - cadres juridiques et administratifs nationaux et la mise en œuvre en pratique (voir (2) ci-dessus)

Le pays a reçu la note C en ce qui concerne la conformité au standard minimum en matière de règlement efficace des différends liés aux conventions fiscales (cadres juridiques et administratifs nationaux et la mise en œuvre pratique), vu qu'il existe une position du pays sur l'adoption de ce standard minimum, mais il n'a pas (encore) pris de mesures nationales pertinentes. Par son adhésion au Cadre Inclusif de l'OCDE, le Bénin affirme sa volonté de se conformer à ce standard, mais les autorités fiscales ont indiqué que le pays ne dispose pas encore du cadre juridique et administratif national requis par l'Action 14 et qu'elles ne connaissaient pas le contenu des recommandations et ce qui serait nécessaire pour leur mise en œuvre. Il a été enregistré qu'une formation spécifique sur ces questions serait appréciée.

2.3.2. Domaine clé d'évaluation II.2: Adoption de mesures, autres que les standards minimum, pour traiter les problèmes BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnés et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices.

2.3.2.1. Indicateur de performance II.2.1.

Indicateur de performance et notation

[22] BEPS Action 14 : Peer Review and Monitoring, Schedule for Stage 1 Peer Reviews and Stage 2 Peer Monitoring https://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-peer-review-assessment-schedule.pdf.

Indicateur de performance	Note
Adoption de recommandations pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers (Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) – règle (1).	**A**
Adoption de recommandations pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers (Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) – règles (3) et (4)	**Autre**

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.2.1. évalue si le pays a adopté des recommandations pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers prévues par l'Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20. Pour les recommandations pour élaborer une approche de bonne pratique, voir le Rapport final de l'OECD et du G20 BEPS Action 4. [23]

Les dispositions recommandées par l'Action 4 pour développer une approche de bonnes pratiques sont décrites aux points (1) (3) et (4), tandis que les recommandations facultatives de bonnes pratiques décrites par l'Action 4 sont définies aux points (2) et (5) à (8) ci-dessous :

(1) une règle fondée sur un ratio déterminé de sorte qu'il ne puisse pas excéder un pourcentage donné de l'EBITDA limitant la capacité d'une entité à déduire des charges d'intérêts nets à un pourcentage de ses bénéfices avant intérêts, impôts et amortissements (EBITDA) ;
(2) une règle de ratio de groupe permettant à une entité de déduire les charges d'intérêts nettes à concurrence du ratio intérêts nets/EBITDA de son groupe multinational, dans la mesure où le montant dépasse le plafond du ratio déterminé de référence ;
(3) des règles ciblées de limitation des intérêts pour restreindre les déductions d'intérêts sur les paiements effectués dans le cadre de transactions ou d'accords spécifiques ;
(4) une règle qui prévoit des règles spécifiques de limitation des intérêts pour les secteurs de la banque et de l'assurance ;
(5) une règle qui prévoit un seuil monétaire de frais d'intérêt nets pour exclure les entités à faible risque du champ de l'application des règles de limitation de déduction d'intérêts ;
(6) une règle qui prévoit le report des charges d'intérêts non déductibles ;
(7) une règle qui prévoit le report des montants inutilisés de charges d'intérêts déductibles ; et
(8) une règle qui prévoit le report en arrière des charges d'intérêts non déductibles.

Le pays est pleinement conforme si les dispositions pertinentes (i.e. recommandations (1), (3) et (4)) ont été pleinement adoptées par la législation nationale.

[23] OCDE, *Limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers, Action 15 Rapport final*, Projet OECD/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, chapitre 1 (OCDE 2015), disponible sur https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/limiter-l-erosion-de-la-base-d-imposition-faisant-intervenir-les-deductions-d-interets-et-d-autres-frais-financiers-action-4-2015-rapport-final_9789264250154-fr#page1

Justification de la note A - règle (1)

Le pays a reçu la note A en ce qui concerne l'adoption de recommandations pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers (règle (1) portant sur le pourcentage de l'EBITDA), vu que cette recommandation a été pleinement adoptée par la législation. En effet, cette règle est actuellement mise en œuvre à l'article 25 du code général des impôts (CGI), qui prévoit dans son alinéa 3 que :

« *Le montant total des intérêts nets déductibles dus annuellement à raison de l'ensemble des dettes contractées par une entreprise est limité à 30 % du résultat avant impôt, intérêts, dotations aux amortissements et provisions. La fraction d'intérêts non déductibles immédiatement peut être reportée et déduite au titre des exercices suivants dans le respect des conditions définies à cet article, dans la limite de cinq (5) ans. Les dispositions du présent paragraphe ne s'appliquent pas aux intérêts payés ou dus par les établissements financiers ou par les sociétés d'assurance agréés, qui sont enregistrés en charge d'exploitation* ».

Il convient de mentionner qu'à l'exception de l'article 25 CGI, il n'existe pas d'autres dispositions internes sur cette question.

Justification de la note Autre – règles (3) et (4)

Le pays a reçu la note Autre en ce qui concerne l'adoption de recommandations pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers (règles (3) et (4)), vu que le pays a pour position de ne pas adopter ces règles.

Il convient de mentionner que pour les règles (2) et (5) à (8), l'article 25 du CGI ne prévoit qu'une seule d'entre elles, comme suit : « *La fraction d'intérêts non déductibles immédiatement peut être reportée et déduite au titre des exercices suivants dans le respect des conditions définies à cet article, dans la limite de cinq (5) ans* ».

2.3.2.2. Indicateur de performance II.2.2.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Adoption de recommandations visant à empêcher l'octroi inapproprié des avantages découlant des conventions fiscales (Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20, non standards minimum) : *– règle de départage appliquée pour déterminer la résidence conventionnelle des entités ayant une double résidence autres que les personnes physiques (article 4 (3) des Modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU)* *– règle anti-abus ciblant les gains en capital réalisés sur les actions ou participations d'entités dont la valeur provient principalement de biens immobiliers (article 13 (4) des Modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU)*	**B**

– règle de « clause de sauvegarde » (article 1 (3) des Modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU)	
Adoption de recommandations visant à empêcher l'octroi inapproprié des avantages découlant des conventions fiscales (Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) : *– règle anti-abus visant à empêcher les opérations de transfert de dividendes (article 10 (2) des Modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU)* *– règle anti-abus ciblant la protection de l'État de source en lui permettant de ne pas accorder les avantages prévus par la convention lorsque les revenus sont obtenus par un établissement stable (article 29 (8) des Modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU)*	**Autre**

Description de l'indicateur de performance

L'indicateur de performance II.2.2. évalue si le pays a adopté les recommandations (dispositions anti-abus conventionnelles) pour empêcher l'octroi inapproprié des avantages découlant des conventions fiscales prévues par l'Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 (autres que le standard minimum). Pour les recommandations, voir le Rapport Final de l'Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20. [24]

Le pays a adopté les recommandations si les dispositions pertinentes ont été pleinement adoptées dans toutes les conventions fiscales en vigueur. Les dispositions du traité anti-abus recommandées par l'Action 6 sont les suivantes :

(1) une règle anti-abus visant à empêcher les opérations de transfert de dividendes (transactions par lesquelles le contribuable tente d'obtenir le taux le moins élevé applicable aux dividendes par la convention fiscale internationale) – article 10 (2) des Modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU ;

(2) une règle anti-abus ciblant les gains en capital réalisés sur les actions ou participations d'entités dont la valeur provient principalement de biens immobiliers – article 13 (4) des Modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU ;

(3) une règle anti-abus ciblant la protection de l'État de source en lui permettant de ne pas accorder les avantages prévus par la convention lorsque le revenu obtenu par un établissement stable situé dans un État tiers est imposé à un taux réduit ou n'est pas imposé normalement dans cet État et le revenu de cet établissement stable est exonéré dans l'État de résidence de l'entreprise ayant l'établissement stable – article 29 (8) des Modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU ;

(4) une règle de départage appliquée pour déterminer la résidence conventionnelle des entités ayant une double résidence autres que les personnes physiques (les autorités compétentes des États contractants s'efforcent de déterminer d'un commun accord l'État contractant duquel cette personne est réputée être un résident) article 4 (3) des Modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU; et

(5) une règle de "clause de sauvegarde" qui confirme le droit des États contractants d'imposer leurs résidents, nonobstant les dispositions de la convention, à l'exception de celles qui sont manifestement destinées à s'appliquer aux résidents, telles que les règles relatives à l'élimination de la double imposition – article 1 (3) des Modèles 2017 de l'OCDE et de l'ONU.

[24] OCDE (2015), supra n.16, au ch. A.

Justification de la note B - règles (2), (4) et (5)

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne l'adoption des recommandations (2), (4) et (5) visant à empêcher l'octroi inapproprié des avantages découlant des conventions fiscales, vu que ces mesures ont été initiées et adoptées intégralement dans plus de 30 % mais pas dans toutes les relations conventionnelles en vigueur.

Cette note est due au fait que les règles (2), (4) et (5) ont été entièrement adoptées dans la convention fiscale multilatérale de la CEDEAO (et affectent donc les relations conventionnelles avec les 14 pays), les règles étant ainsi adoptées dans 82 % des relations conventionnelles en vigueur (voir section 2.3.1.3. et l'annexe B.3.5. pour plus d'informations sur le réseau de conventions fiscales du Bénin).

Le Bénin a inclus dans son modèle de convention fiscale seulement les règles (2) et (4) (expliquées lors de la description de l'indicateur de performance ci-dessus), qui peuvent être considérées comme la politique de convention fiscale du pays. Cependant, les autorités fiscales ont indiqué qu'elles n'avaient envoyé des projets de convention qu'à certaines autorités compétentes d'autres pays, mais qu'elles n'avaient pas encore effectivement entamé de négociations pour inclure ces dispositions dans d'autres conventions fiscales existantes.

Justification de la note Autre - règles (1) et (3)

Le pays a reçu également la note Autre en ce qui concerne l'adoption des recommandations (1) et (3) visant à empêcher l'octroi inapproprié d'avantages liés aux conventions fiscales en rapport avec les autres règles, vu que le pays a pour position de ne pas adopter ces recommandations.

Cette note est due au fait que le pays n'a pas encore inclus dans son modèle de convention fiscale, tel que transmis aux évaluateurs de l'IBFD, d'autres dispositions recommandées par l'Action 6, soit les règles (1) et (3) expliquées lors de la description de l'indicateur de performance ci-dessus. Le pays n'a pas non plus inclus la règle (5) dans son modèle de convention fiscale (bien qu'il ait adopté cette règle dans la convention avec la CEDEAO).

Finalement, il convient de noter qu'il existe une incohérence entre les réponses des autorités fiscales au questionnaire et ce qui est inclus dans le modèle de convention fiscale du pays. D'une part, les autorités fiscales n'ont pas coché la règle (4) (l'article 4 (3)), comme disposition à inclure, qui fait en réalité déjà partie du modèle de convention fiscale du pays. D'autre part, elles ont coché les règles (1) (l'article 10(2)), et (3) (l'article 29 (8)), qui ne sont pas inclus dans le modèle de convention fiscale du pays. En ce qui concerne l'article 10 (2), on peut toutefois noter que le pays n'a pas cette disposition dans son modèle de convention fiscale, parce qu'il ne fait pas de distinction dans le modèle entre les dividendes de portefeuille et les dividendes de participation.

Lors de la visite dans le pays, les autorités fiscales ont expliqué ces incohérences par le fait que le modèle de convention fiscale du pays n'est pas encore finalisé et doit être considéré comme un travail en cours. Les autorités fiscales ont expliqué qu'elles avaient coché dans le questionnaire ce qu'elles avaient l'intention d'inclure dans ce modèle à l'avenir, de sorte que la question n'était apparemment pas claire pour elles.

2.3.2.3. Indicateur de performance II.2.3.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Adoption de recommandations visant à empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable (ES) (Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) : Pour la recommandation spécifique : – *les modifications apportées au critère de l'agent dépendant*	**B**
Adoption de recommandations visant à empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable (ES) (Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) : Pour la recommandation spécifique : – *une règle spécifique pour éviter la fragmentation des activités entre des parties étroitement liées*	**C**
Adoption de recommandations visant à empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable (ES) (Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) : Pour les recommandations spécifiques : – *les modifications apportées aux exceptions relatives à des activités spécifiques ; et* – *une règle spécifique pour empêcher le fractionnement des contrats de construction*	**D**

Description de l'indicateur de performance

L'indicateur de performance II.2.3. évalue si le pays a adopté les recommandations (mesures anti-abus conventionnelles) visant à empêcher l'évitement artificiel du statut d'ES prévues par l'Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20. Pour les recommandations, voir le Rapport final sur l'Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20. [25]

Le pays a adopté les recommandations si les dispositions pertinentes ont été pleinement adoptées dans ses conventions fiscales. Les dispositions recommandées par l'Action 7 sont les suivantes :

(1) la modification du test de l'agent dépendant (y compris les agents indépendants) afin d'empêcher l'évitement artificiel du statut d'ES par des accords de commissionnaire et autres stratégies similaires ;

(2) la modification des exceptions applicables à certaines activités spécifiques afin d'empêcher l'évitement artificiel du statut d'ES ;

[25] OCDE, *Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable, Action 7 - Rapport final 2015*, Projet OECD/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (OCDE 2015), chapitres A-C, disponible sur https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/empecher-les-mesures-visant-a-eviter-artificiellement-le-statut-d-etablissement-stable-action-7-rapport-final-2015_9789264255227-fr#page1.

(3) une règle spécifique visant à empêcher la fragmentation des activités entre des parties étroitement liées ; et
(4) une règle spécifique pour empêcher la pratique de fractionnement des contrats de construction.

Justification de la note B - règle (1)

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne l'adoption de recommandations visant à empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable par la modification du test de l'agent dépendant (la règle (1) expliquée lors de la description de l'indicateur de performance ci-dessus). Ces recommandations ont été adoptées intégralement dans plus de 30 % mais pas encore dans toutes les relations conventionnelles en vigueur.

Cette note est due au fait que la règle (1) a été entièrement adoptée dans la convention fiscale multilatérale de la CEDEAO (et affecte donc les relations conventionnelles avec les 14 pays), les règles étant ainsi adoptées dans 82 % des relations conventionnelles en vigueur (voir section 2.3.1.3. et l'annexe B.3.5. pour plus d'informations sur le réseau de conventions fiscales du Bénin) (La convention avec le Maroc respecte également partiellement les dispositions recommandées relatives à l'agent dépendant).

Justification de la note C - règle (3)

Le pays a reçu la note C en ce qui concerne l'adoption de recommandations visant à empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable par le recours aux règles spécifiques pour éviter la fragmentation des activités entre des parties étroitement liées (la règle (3) décrite à l'indicateur de performance ci-dessus), vu qu'il existe une position du pays sur l'adoption de ces recommandations, mais le pays n'a pas (encore) pris de mesures pertinentes.

En effet, la position du pays est d'adopter ces recommandations car certaines dispositions conformes aux recommandations (voir ci-dessous) sont prévues dans le modèle de convention du pays - qui est considéré comme la politique du pays en matière de convention fiscale.

Néanmoins, les recommandations en question n'ont été adoptées en totalité dans aucune des conventions fiscales en vigueur (voir section 2.3.1.3. et l'annexe B.3.5. pour plus d'informations sur le réseau de conventions fiscales du Bénin). Les autorités fiscales du pays ont cependant indiqué avoir envoyé des projets de conventions comportant ces recommandations à certains pays mais n'ont pas encore réellement entamé de négociations.

Les dispositions spécifiques recommandées par l'Action 7 qui ont été prises en compte dans le modèle de convention du pays sont les suivantes :

- Article 5 (4.1) - règle spécifique pour éviter la fragmentation des activités entre des parties étroitement liées (règle (3)) ;

- Article 5 (5) et (6) - critère de l'agent dépendant (règle (1)) ; et

- Article 5 (8) – définition d'entreprises étroitement liées (règle (3)).

Justification de la note D - règles (2) et (4)

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne l'adoption de recommandations visant à empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable par le recours aux exceptions applicables à certaines activités spécifiques et pour empêcher la pratique de fractionnement des contrats de construction (les règles (2) et

(4) expliquées lors de la description de l'indicateur de performance ci-dessus) vu que ces recommandations n'ont pas (encore) été analysées par le pays.

Il convient de noter qu'il existe une incohérence entre les réponses des autorités fiscales au questionnaire et ce qui est effectivement inclus dans le modèle de convention du pays. En effet, les autorités fiscales n'ont pas indiqué la présence des articles 5 (4.1) et 5 (5) et (6) dans ce modèle, alors que ces dispositions y figurent conformément à ce qui est indiqué ci-dessus. En lieu et place, les réponses confirment l'inclusion de l'article 5 (4) (exceptions applicables à certaines activités spécifiques) et de la règle pour empêcher la pratique de fractionnement des contrats de construction ; toutefois, en réalité, ces règles ne sont pas encore adoptées par le modèle, ce qui amène à la conclusion que le pays n'a pas assez analysé lesdites recommandations.

Finalement, la politique du pays en matière de conventions fiscales ne correspond pas non plus à la définition nationale de l'Etablissement stable (voir Annexe B.6.10. : Article 6 du CGI).

2.3.2.4. Indicateur de performance II.2.4.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Adoption de recommandations visant à aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur (application du principe de pleine concurrence et les méthodes applicables aux transactions portant sur des produits de base) (Actions 8 à 10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) – points (1) et (2)	**A**
Adoption de recommandations visant à aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur (considérations spécifiques pour : l'évaluation et la fixation du prix des biens incorporels, les services intragroupes à faible valeur ajoutée et les accords de répartition des coûts (ARCs)) (Actions 8 à 10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) – points (3) (4) et (5)	**D**

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.2.4. évalue si le pays a adopté des recommandations pour aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur, comme le prévoient les Actions 8 à 10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20. Pour les recommandations, voir le Rapport final des Actions 8 à 10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20. [26]

[26] OCDE, *Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur, Actions 8-10 - Rapports finaux 2015*, Projet OECD/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (OCDE 2015), disponible sur https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/aligner-les-prix-de-transfert-calcules-sur-la-creation-de-valeur-actions-8-10-2015-rapports-finaux_9789264249202-fr#page1

Le pays a adopté les recommandations si les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert de 2017 (révisés)[27] alignant les prix de transfert calculés sur la création de valeur ont été pleinement adoptés par la législation ou la pratique administrative nationale.

À cette fin, les recommandations concernant les questions suivantes sont spécifiquement examinées (*voir* la note de fin[vi] pour une description plus détaillée des règles pertinentes) :

(1) application du principe de pleine concurrence, y compris un cadre permettant de délimiter la transaction réelle (l'accent doit être mis sur la prise en compte de la conduite réelle des parties, la répartition des risques en fonction du contrôle effectif sur ceux-ci et de la capacité financière à les assumer, et l'irrationalité commerciale comme justification pour ne pas tenir compte des transactions) ;

(2) les méthodes applicables aux transactions portant sur des produits de base, y compris l'utilisation de la méthode du prix comparable sur le marché libre (méthode du CUP) et des prix cotés, et l'utilisation de la date d'expédition comme date de fixation du prix pour une transaction portant sur un produit de base ;

(3) les considérations spécifiques pour l'évaluation et la fixation du prix des biens incorporels, y compris les biens incorporels difficiles à évaluer, notamment le droit aux bénéfices de l'exploitation des biens incorporels sur la base des fonctions importantes de création de valeur liées au développement, à l'entretien, à l'amélioration, à la protection et à l'exploitation des biens incorporels ;

(4) des considérations spécifiques pour les services intragroupes à faible valeur ajoutée, y compris l'utilisation d'une marge bénéficiaire standard (5 %) sur les coûts et une clé de répartition cohérente pour tous les bénéficiaires des services ; et

(5) les considérations spécifiques aux accords de répartition des coûts (ARCs), y compris l'application du même cadre analytique pour délimiter la transaction réelle, répartir les risques et évaluer et estimer les actifs incorporels. En outre, les contributions apportées à un ARC, avec un accent particulier sur les actifs incorporels, ne devraient pas être mesurées au coût lorsque cela n'est pas susceptible de fournir une base fiable pour déterminer la valeur des contributions relatives.

Justification de la note A – points (1) et (2) (voir ci-dessus)

Le pays a reçu la note A en ce qui concerne l'adoption de recommandations visant à aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur (application du principe de pleine concurrence et les méthodes applicables aux transactions portant sur des produits de base) (points (1) et (2)), vu que les recommandations de l'Action ont été pleinement adoptées par la législation ou la pratique administrative en ce qui concerne les points concernés.

Le principe de pleine concurrence est développé à la section 2.1 de la Note circulaire 642 MEF/CAB/SGM/DGI/DLC/SLRI du 28 mai 2021 (la Note Circulaire 2021). L'analyse fonctionnelle de la répartition des risques en fonction du contrôle effectif sur ceux-ci et de la capacité financière à les supporter est définie à la section 2.2. de la Note Circulaire 2021.

La méthode du prix comparable sur le marché libre (méthode du CUP) est utilisée pour les transactions portant sur des produits de base ainsi que pour les transactions financières comme indiqué à la section 2.3.1.1 de la Note Circulaire 2021.

[27] Par souci d'exhaustivité, il faut noter qu'une nouvelle mise à jour de ces lignes directrices a été publiée en 2022.

La fixation des prix de la transaction doit tenir compte des conséquences financières et d'autres conséquences des risques assumés et rémunérer de manière appropriée les fonctions de gestion du risque comme indiqué à la section 2.2.2 de la Note Circulaire 2021.

Justification de la note D – points (3), (4) et (5) (voir ci-dessus)

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne l'adoption de recommandations visant à aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur (considérations spécifiques pour : l'évaluation et la fixation du prix des biens incorporels, les services intragroupes à faible valeur ajoutée et les accords de répartition des coûts (ARCs)) (points (3) (4) et (5)), vu que les recommandations de l'Action n'ont pas (encore) été analysées par le pays en ce qui concerne les points concernés.

Les évaluateurs n'ont pas trouvé de dispositions relatives aux recommandations ci-dessus dans la législation nationale. Les réponses au questionnaire ne concordaient pas avec les constats des évaluateurs ; cependant, les autorités fiscales n'ont pas pu clarifier ces incohérences. De plus, en répondant aux questions concernant le contenu des recommandations des Actions 8 à 10, les autorités fiscales ne semblent pas avoir une compréhension complète du sujet, car elles n'ont pas pu identifier dans un certain nombre de cas si leur législation contenait les aspects spécifiques des recommandations. La conclusion générale des évaluateurs est que les autorités fiscales n'ont pas encore effectivement analysé les recommandations.

Finalement, par soucis d'exhaustivité, il convient de noter que le Bénin a adopté un nouveau CGI entré en vigueur le 1er janvier 2022, alors que les arrêtés et notes circulaires font référence aux dispositions de l'ancien code général des impôts. Les autorités indiquent que ces textes sont toujours en vigueur (les dispositions de la loi en la matière sont les mêmes dans les deux Codes). Un tableau de correspondance entre les articles de l'ancien CGI et ceux du nouveau code a été établi par la note de service n°002/MEF/DC/SGM/DGI/DLC du 7 janvier 2022.

Compte tenu du fait que ces mesures n'ont été prises que récemment, les autorités fiscales n'ont pas encore été en mesure d'identifier des problèmes dans l'application de ces règles.

2.3.2.5. Indicateur de performance II.2.5.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Adoption de recommandations visant à mesurer et suivre les données du projet BEPS (Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)	D

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.2.5. évalue si le pays a adopté les recommandations pour la mesure et le suivi des données du projet BEPS prévues par l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20. Pour les recommandations, voir le rapport final de l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20. Pour un résumé de ces recommandations, voir la note[vii].

Le pays est conforme si les recommandations suivantes sont adoptées :

(1) collaboration avec l'OCDE pour la mesure et le suivi du BEPS. En conséquence, le pays travaille avec l'OCDE pour :
  (i) publier régulièrement de nouvelles publications sur les statistiques de l'imposition des sociétés pertinentes pour l'analyse économique du BEPS ; et
  (ii) produire des rapports périodiques sur l'impact budgétaire estimé des mesures proposées et sur ceux des mesures adoptées pour enrayer le phénomène BEPS ;
(2) amélioration :
  (i) des rapports publics des statistiques sur l'imposition des sociétés, en particulier pour les EMNs ; et
  (ii) des données non fiscales pertinentes pour le BEPS (par exemple en élargissant la couverture des pays et en améliorant les données sur les investissements directs étrangers associés aux entités ad hoc résidentes, au commerce des services et aux investissements incorporels) ; et
(3) le gouvernement encourage davantage les recherches sur les activités des EMNs au sein des administrations fiscales, des bureaux de politique fiscale, des bureaux nationaux de statistiques et par les chercheurs universitaires, afin d'améliorer la compréhension du projet BEPS.

Considérations préliminaires

Le département informatique de la DGI indique qu'il dispose actuellement d'informations sur les contribuables mais qu'il ne collecte pas d'informations auprès de tiers (ex : institution financière ou Banque Centrale). La DGI pourrait effectivement collecter des informations auprès de l'Autorité monétaire, mais dans la pratique, elle ne le fait pas.

Dans ce contexte, il convient de mentionner que la DGI a le pouvoir de demander des informations à ces institutions, selon l'article 523 CGI qui stipule que :

« *1) En aucun cas, les administrations publiques ainsi que les entreprises concédées ou contrôlées par l'Etat ou les collectivités territoriales, les établissements ou organismes quelconques soumis au contrôle de l'autorité administrative, ne peuvent opposer le secret professionnel aux agents de l'administration fiscale qui, pour établir, contrôler ou recouvrer les impôts institués par les règlements existants, leur demandent communication des documents de service qu'ils détiennent.*
2) La Banque centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest ne peut opposer à l'administration fiscale le secret professionnel pour les renseignements relatifs aux opérations sur comptes de titres, ouvertures de crédit, allocations de devises et opérations avec l'étranger. L'administration fiscale peut demander copies de tous documents, notamment relevés de comptes, correspondances commerciales.
3) Les banques primaires, les établissements de crédits, les sociétés d'assurances, les organismes non gouvernementaux, les officiers publics et ministériels et tout commerçant ne peuvent opposer à l'administration fiscale, le secret professionnel pour les renseignements relatifs aux opérations sur comptes de titres, ouvertures de crédits, allocations de devises et opérations avec l'étranger. L'administration fiscale peut demander copies de tous documents, notamment les relevés de comptes et les correspondances commerciales ».

Actuellement, la DGI ne compile pas les informations recueillies auprès des contribuables et ne les transmet pas à son service statistique ou aux administrations fiscales concernées.

Il n'existe pas d'informations fiscales par pays ou par type de paiement (flux de revenus, par exemple dividendes, intérêts, redevances).

Un nouveau système informatique automatisé est en cours de mise en œuvre pour extraire et collecter les informations des déclarations fiscales des grandes et moyennes entreprises, mais il n'est pas encore en place.

Justification de la note D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne l'adoption de recommandations visant à mesurer et suivre les données du projet BEPS, vu que les recommandations de l'Action n'ont pas encore été analysées par le pays.

Il n'existe actuellement aucun système de collecte d'informations permettant d'évaluer la perte de revenus causée par les questions BEPS dans le pays, et l'efficacité des quelques mesures BEPS déjà prises.

Néanmoins, l'administration fiscale compétente a indiqué lors de la visite dans le pays qu'elle comprend l'importance de la collecte de telles informations d'autant plus qu'elle travaille déjà à la mise en place d'un outil de suivi des indicateurs de performance de son activité en général. Dans ce cadre, elle évaluera les mesures possibles pour être en mesure à l'avenir de :

- préparer, sur une base régulière, des statistiques sur l'impôt sur les sociétés pertinentes pour l'analyse économique de BEPS ;
- produire des rapports réguliers sur l'impact estimé sur les recettes des contre-mesures BEPS proposées et adoptées ; et
- collecter des informations sur les entreprises multinationales auprès de tiers tels que la Banque centrale, d'autres banques ou l'Institut monétaire.

Le pays n'a pas analysé les recommandations de l'Action 11 du projet BEPS et apprécierait une formation ou une assistance supplémentaire sur ce sujet.

2.3.2.6. Indicateur de performance II.2.6.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Adoption de recommandations sur la documentation des prix de transfert, **autres que les déclarations pays par pays** (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)	**A**

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.2.6. évalue si le pays a adopté les recommandations sur la documentation des prix de transfert visant à améliorer la transparence des administrations fiscales, comme le prévoit l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20. Pour les recommandations, voir le Rapport final de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20[28] (pour la conformité avec le standard minimum relatif aux

[28] OCDE (2015), *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays, Action 13 - Rapport final 2015*, Projet OECD/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, disponible sur https://read.oecd-

déclarations pays par pays, voir l'Indicateur de Performance II.1.4.). Le pays a adopté les recommandations de l'Action 13 si le chapitre V des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert de 2017 (révisés) a été entièrement adopté par la législation nationale. Ces recommandations consistent à mettre en œuvre dans un langage commun utilisé :

(1) le "Fichier Principal", qui est déposé par une EMN auprès de l'administration fiscale et par lequel les EMNs fournissent des informations générales aux administrations fiscales concernant leurs activités et leur politique de prix de transfert à l'échelle mondiale ; et

(2) le "Fichier Local", est spécifique à chaque pays et est déposé par une EMN auprès de l'administration fiscale. Il exige une documentation détaillée sur les prix de transfert transactionnels identifiant les opérations pertinentes entre parties liées, les montants que ces opérations mettent en jeu, et l'analyse par l'entreprise des prix de transfert qu'elle a fixés au titre de ces opérations.

Justification de la note A

Le pays a reçu la note A en ce qui concerne l'adoption des recommandations sur la documentation relative aux prix de transfert autre que la déclaration pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE/G20), vu que les recommandations de l'Action ont été pleinement adoptées par la législation.

En effet, l'article 470 du CGI introduit l'obligation de déclaration annuelle des prix de transfert. Le contenu du fichier principal et du fichier local prévu à cet effet est précisé dans la section 3.2.2. de la note circulaire et de l'arrêté ministériel 121.

Cette législation suit généralement la législation modèle de l'OCDE. Pour plus d'informations, voir les annexes B.6.8, B.6.9. et B.6.11.

2.3.2.7. Indicateur de performance II.2.7.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Signature et ratification de la Convention multilatérale (MLI) (Action 15 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)	**Autre**

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.2.7. évalue si le pays a signé et ratifié la Convention multilatérale afin de mettre en œuvre rapidement (certaines) des mesures conventionnelles recommandées par l'initiative du projet BEPS de l'OCDE et du G20 dans les conventions fiscales existantes du pays. Un pays est considéré comme ayant ratifié la Convention multilatérale lorsqu'il a déposé les instruments de ratification auprès de l'OCDE.

Justification de la note Autre

ilibrary.org/taxation/documentation-des-prix-de-transfert-et-aux-declarations-pays-par-pays-action-13-rapport-final-2015_9789264248502-fr#page1

Le pays a reçu la note "Autre" en ce qui concerne la signature de la convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales visant à prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (MLI), car le pays a pour position de ne pas signer une telle convention.

Bien qu'il ait été initialement répondu dans le questionnaire que le pays avait l'intention de signer la MLI, les autorités fiscales ont déclaré lors de la visite dans le pays qu'après des discussions avec l'OCDE sur cette convention, elles ont conclu que le pays n'a pas l'intention de signer cet instrument car elles considèrent qu'elles n'ont pas un intérêt à le faire. En effet, le pays souhaite négocier bilatéralement avec la France (voir l'annexe B.3.3.).

Par soucis d'exhaustivité il faut également noter que la convention avec le Maroc est conforme avec les standards minimum des Actions 6 et 14 du projet BEPS. La convention avec la Norvège ne contient pas encore les recommandations des standards minimum. Ce pays a cependant signé la MLI mais n'a pas inclus le Bénin dans sa liste de conventions fiscales couvertes. En ce qui concerne la convention de CEDEAO, elle est conforme aux standards minimum et contient également les dispositions des recommandations des Actions 6 et 7 du projet BEPS.

2.3.2.8. Indicateur de performance II.2.8.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement, concernant : *- les obligations de déclaration des contribuables bénéficiant d'incitations fiscales et le contrôle permanent par l'administration fiscale ;* *- la procédure législative pour les incitations fiscales ;* *- révision annuelle des coûts fiscaux dans le cadre d'un examen des dépenses fiscales* *- un processus d'approbation consolidé en dernier ressort sous l'autorité du Ministère des Finances et, dans la mesure du possible, l'octroi fondé sur des règles plutôt que sur un pouvoir discrétionnaire ;* *- application et contrôle des incitations fiscales par l'administration fiscale*	**A**
Adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement, concernant : *- le choix de chaque incitation fiscale pour l'investissement ;* *- les critères d'éligibilité à utiliser dans la sélection des investissements qualifiés ;* *- des incitations fiscales regroupées dans la législation fiscale ;* *- évaluation de l'impact sur l'investissement de chaque incitation fiscale à l'investissement ;* *- participation à des initiatives de coordination fiscale internationale*	**D**

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.2.8. évalue si le pays a adopté les recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement (du Rapport 2015 au Groupe de travail du G20 sur le développement contenant de recommandations pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices résultant des incitations fiscales à l'investissement). Le pays est conforme aux recommandations si :

(1) il conçoit des incitations fiscales en considérant avec attention :
(i) le choix de chaque incitation fiscale pour l'investissement ;
(ii) les critères d'éligibilité à utiliser dans la sélection des investissements qualifiés ;

(ii) les obligations de déclaration des contribuables bénéficiant d'incitations fiscales et le contrôle permanent par l'administration fiscale des conditions liées aux incitations ; et

(iv) le fait de rendre les incitations fiscales temporaires plutôt que permanentes ;

(2) il exerce une bonne gouvernance des incitations fiscales si :
(i) elles font l'objet d'une procédure législative et sont regroupées dans la législation fiscale ;
(ii) leurs coûts fiscaux sont revus annuellement dans le cadre d'un examen des dépenses fiscales (la « dépense fiscale », c'est-à-dire les pertes de recettes publiques liées à une incitation fiscale, est calculée pour chaque incitation fiscale) ;
(iii) leur processus d'approbation est consolidé en dernier ressort sous l'autorité du Ministère des Finances et, dans la mesure du possible, leur octroi est fondé sur des règles plutôt que sur un pouvoir discrétionnaire ; et
(iv) son administration fiscale applique et contrôle ces incitations fiscales ;

(3) il évalue l'impact sur l'investissement de chaque incitation fiscale à l'investissement ; et

(4) il participe à des initiatives de coordination fiscale internationale visant à atténuer la concurrence fiscale internationale (par exemple, pour créer un cadre de déclaration des incitations fiscales et d'échange d'informations).

Considérations préliminaires

Dans les réponses aux questionnaires et de l'échange avec les autorités lors de la visite dans le pays, il est apparu clairement que les autorités fiscales n'ont pas encore utilisé la boîte à outils de la PCF.

Cependant, un certain nombre de recommandations de la boîte à outils de la PCF sont apparemment déjà partiellement mises en œuvre dans le pays. La situation du pays en ce qui concerne les recommandations listées dans la description de l'indicateur de performance se présente comme suit :

(1) La conception des incitations fiscales :
(i) et (ii) : les autorités fiscales n'ont pas été en mesure d'expliquer le choix du type d'incitation accordée. Il apparaît donc aux évaluateurs de l'IBFD que les besoins exprimés par les entreprises ont été largement suivis dans la conception de ces incitations ;
(iii) les autorités fiscales ont expliqué que les contribuables bénéficiant d'incitations fiscales doivent présenter des déclarations fiscales et qu'il existe une unité spécifique au sein de la DGI, dénommée la Mission Fiscale des Régimes d'Exception, qui surveille et effectue des contrôles sur la mise en œuvre des incitations fiscales (voir section 2.4.3.) ;
(iv) les évaluateurs n'étaient pas dans la position de juger, sur la base d'informations reçues, si les incitations fiscales sont accordées de façon temporaire (plutôt que de façon permanente) ;

(2) *La bonne gouvernance des incitations fiscales :*

(i) *elles font l'objet d'un processus législatif et sont consolidées dans la loi fiscale* : au Bénin, toutes les incitations sont prévues dans la loi suivant les procédures législatives normales ; cependant, ces incitations ne sont pas consolidées dans la loi fiscale car elles sont contenues dans divers codes et lois. Pour plus d'informations, voir l'annexe B.7. pour une description des incitations fiscales et des différentes lois.

(ii) *leurs coûts fiscaux sont examinés chaque année dans le cadre d'une revue des dépenses fiscales* : le pays se conforme à cette recommandation puisque, chaque année, la loi de finances indique le coût des différentes incitations fiscales dans une annexe précisant les dépenses fiscales à cet effet ;

(iii) *leur processus d'approbation est en dernier ressort consolidé sous l'autorité du Ministre des Finances et de l'Economie, et dans la mesure du possible, leur octroi est fondé sur des règles décrites dans la loi plutôt que sur des pouvoirs discrétionnaires* : les autorités fiscales ont indiqué que la législation relative aux incitations fiscales est soit rédigée et approuvée par le Ministère des Finances, soit par un autre Ministère compétent - dans ce dernier cas, le Ministère des Finances et de l'Economie est toujours impliqué dans le processus législatif ; et

(iv) *les autorités fiscales mettent en œuvre et surveillent les incitations fiscales* : il existe une unité spécifique au sein de la DGI dénommée la Mission Fiscale des Régimes d'Exception, qui surveille et effectue des contrôles sur la mise en œuvre des incitations fiscales. Les autorités fiscales ont déclaré que si ce suivi et ce contrôle sont effectués par un autre ministère pour certaines incitations, il y aura toujours des fonctionnaires de cette unité qui seront également présents pour effectuer ces contrôles.

(3) *L'impact sur l'investissement de chaque incitation fiscale à l'investissement* : le coût de ces incitations est indiqué dans les lois de finances, mais il n'existe aucune évaluation de l'efficacité de ces incitations ; et

(4) *La participation aux initiatives de coordination fiscale internationale pour atténuer la concurrence fiscale internationale* : selon les autorités fiscales, le pays ne participe à aucune initiative internationale (ou régionale) visant à coordonner l'offre de ces incitations.

Justification de la note A

Le pays a reçu la note A en ce qui concerne l'adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour l'utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement indiquées ci-dessous, vu que ces recommandations ont été pleinement adoptées par la législation et/ou la pratique administrative.

Cette notation concerne les éléments de l'indicateur de performance indiqués ci-dessous et a été attribuée sur la base des informations présentées dans les considérations préliminaires) :

(1) (iii) les obligations de déclaration des contribuables bénéficiant d'incitations fiscales et le contrôle permanent par l'administration fiscale ;
(2) (i) la procédure législative pour les incitations fiscales ;
(ii) la révision annuelle des coûts fiscaux dans le cadre d'un examen des dépenses fiscales ;

(iii) un processus d'approbation consolidé en dernier ressort sous l'autorité du Ministère des Finances et, dans la mesure du possible, l'octroi fondé sur des règles plutôt que sur un pouvoir discrétionnaire ; et
(iv) application et contrôle des incitations fiscales par l'administration fiscale.

Justification de la note D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne l'adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour l'utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement indiquées ci-dessous, vu que ces recommandations n'ont pas (encore) été analysées par le pays.

Bien que le pays ait adopté certaines des recommandations de la boîte à outils de la PCF, les évaluateurs considèrent que les autorités fiscales n'ont pas encore examiné cette boîte à outils et n'ont donc pas encore suivi un certain nombre de recommandations importantes dont elles n'ont pas connaissance.

Cette notation concerne les éléments de l'indicateur de performance indiqués ci-dessous et a été attribuée sur la base des informations présentées dans les considérations préliminaires :

(1) (i) le choix de chaque incitation fiscale pour l'investissement ;
(ii) les critères d'éligibilité à utiliser dans la sélection des investissements qualifiés ;
(2) (i) incitations fiscales sont regroupées dans la législation fiscale ;
(3) le pays évalue l'impact sur l'investissement de chaque incitation fiscale à l'investissement ; et
(4) le pays participe à des initiatives de coordination fiscale internationale

2.3.2.9. Indicateur de performance II.2.9.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert, concernant : *- l'accès régulier aux licences de fournisseurs de bases de données comparables ; et* *- l'utilisation régulière de ces bases de données dans le cadre d'un contrôle fiscal*	**B**
Adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert, concernant : *- l'utilisation des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour délimiter précisément la transaction et choisir la méthode la plus appropriée ; et* *- l'utilisation des approches pour appliquer les principes internationaux acceptés en cas de manque de données comparables*	**D**

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.2.9. évalue si le pays a adopté les recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées à la faible disponibilité ou au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert.

Un pays a adopté ou suivi les recommandations de la boîte à outils de la PCF si ce pays :

(1) a un accès régulier aux licences relatives aux bases de données comparables ;
(2) utilise régulièrement ces bases de données dans le cadre d'un contrôle fiscal ;
(3) utilise les recommandations de la boîte à outils de la PCF pour délimiter avec précision la transaction et sélectionner la méthode la plus appropriée ; et
(4) utilise des approches pour appliquer les principes internationaux acceptés en cas de manque de données comparables (par exemple, en prenant des mesures pour augmenter la quantité de données de source primaire disponibles ; en particulier, les informations accessibles au public provenant des comptes financiers des entreprises indépendantes ; en explorant l'utilisation d'autres données qui peuvent informer sur les conditions de pleine concurrence de la transaction ; en utilisant des régimes de protection ou d'autres approches normatives ; en utilisant la méthode transactionnelle de partage des bénéfices ; en utilisant des mesures anti-évasion).

Considérations préliminaires

Le pays n'a pas encore analysé les recommandations de la boîte à outils de la PCF ni a décidé de leur mise en œuvre. Cependant, il a pris certaines mesures conformément à certaines des recommandations.

La notation attribuée est basée sur l'évaluation des éléments suivants de cet indicateur de performance :

(1) l'accès régulier aux licences de fournisseurs de bases de données comparables : les autorités fiscales ont déclaré avoir accès à la base de données comparable de l'ATAF, mais les autorités fiscales n'ont pas encore pu l'utiliser car elles n'ont pas encore reçu de formation (en Anglais) sur son utilisation. Les autorités fiscales ont sélectionné des fonctionnaires (parlant couramment l'anglais) qui seront formés par l'ATAF dans un avenir proche.

(2) l'utilisation régulière de ces bases de données dans le cadre d'un contrôle fiscal : comme mentionné ci-dessus, ce n'est pas encore le cas.

(3) l'utilisation des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour délimiter précisément la transaction et choisir la méthode la plus appropriée : les autorités fiscales ont déclaré qu'elles ont reçu une formation virtuelle de l'ATAF et de l'OCDE sur la boîte à outils de la PCF à trois reprises. Toutefois, ces réponses ne permettent pas de savoir si elles ont régulièrement appliqué ces recommandations ; et

(4) l'utilisation des approches permettant d'appliquer des principes internationalement reconnus lorsque des informations comparables font défaut : les autorités fiscales ont déclaré que l'analyse de comparabilité est principalement effectuée sur la base de comparables internes fondés sur les informations obtenues auprès des contribuables et de l'unité qui est chargée de certifier les valeurs des marchandises importées (Bénin contrôle). Par conséquent, elles ne semblent pas utiliser d'autres sources de données comparables comme le recommande la boîte à outils de la PCF.

La note circulaire n°002/MEF/CAB/SGM/DGI/DLC/SLRI du 3 janvier 2020 détaille les modifications introduites par la loi de finances de 2020 et recommande l'utilisation de la boîte à outils de la PCF pour pallier le manque de comparables. Cette note circulaire est en vigueur (voir annexe B.6.12.).

Justification de la note B

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne l'adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert indiquées ci-dessous, vu que les mesures pour adopter les recommandations ont été initiées, mais ne sont pas (encore) pleinement mises en œuvre dans la législation, ou ne sont pas (encore) pleinement suivies par les autorités fiscales.

Cette notation concerne les éléments de l'indicateur de performance indiqués ci-dessous et a été attribuée sur la base des informations présentées dans les considérations préliminaires :

(1) l'accès régulier aux licences de fournisseurs de bases de données comparables ; et
(2) l'utilisation régulière de ces bases de données dans le cadre d'un contrôle fiscal

Justification de la note D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne l'adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert indiquées ci-dessous, vu que ces recommandations n'ont pas (encore) été analysées par le pays.
Cette notation concerne les éléments de l'indicateur de performance indiqués ci-dessous et a été attribuée sur la base des informations présentées dans les considérations préliminaires) :

(3) l'utilisation des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour délimiter précisément la transaction et choisir la méthode la plus appropriée ; et
(4) l'utilisation des approches permettant d'appliquer des principes internationalement reconnus lorsque des informations comparables font défaut : les autorités fiscales ont déclaré que l'analyse de comparabilité est principalement effectuée sur la base de comparables internes fondés sur les informations obtenues auprès des contribuables et de l'unité qui est chargée de certifier les valeurs.

2.3.2.10. Indicateur de performance II.2.10.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF sur la protection de la base d'imposition des pays en développement pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant du transfert indirect d'actifs opéré à l'étranger, concernant : - *la mise en œuvre de mesures nationales visant à imposer les plus-values réalisées par des non-résidents en raison du transfert indirect d'actifs situés dans le pays*	**D**

- *adoption des règles spécifiques de lutte contre l'évasion fiscale dans les conventions fiscales pour imposer les plus-values provenant du transfert d'actions de sociétés qui possèdent, directement ou indirectement, des biens immobiliers situés dans le pays et/ou des actions dans une entité résidente*	

Description de l'indicateur de performance

L'indicateur de performance II.2.10. évalue si le pays a adopté les recommandations de la boîte à outils de la PCF sur la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices résultant du transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés dans le pays.

Un pays a adopté les recommandations de la boîte à outils de la PCF si :

– il met en œuvre des mesures nationales pour imposer les plus-values réalisées par les non-résidents en raison du transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés dans le pays, c'est-à-dire imposer la vente d'actions ou de participations dans une entité non-résidente (ex : une société étrangère) qui a un ES dans votre pays ou qui possède les actions ou les participations dans une entité résidente (ex : une société nationale), ou qui possède indirectement des actifs situés dans le pays ; et
– il adopte des règles anti-abus spécifiques dans les conventions fiscales visant à imposer les plus-values provenant du transfert d'actions de sociétés qui possèdent, directement ou indirectement, des biens immobiliers situés dans le pays et/ou des actions dans une entité résidente (voir article 13(4) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE et du Modèle de convention fiscale de l'ONU 2017, et article 13 (5) du Modèle de convention fiscale de l'ONU 2017).

Justification de la note D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne l'adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF sur la protection de la base d'imposition des pays en développement pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant du transfert indirect d'actifs opéré à l'étranger, vu que ces recommandations n'ont pas (encore) été analysées par le pays.

Cette note résulte des réponses au questionnaire et de l'échanges avec les autorités fiscales lors de la visite dans le pays. En effet, il est apparu clairement que les autorités fiscales n'ont pas encore étudié la boîte à outils de la PCF et qu'elles n'ont pas une compréhension complète du sujet du transfert indirect d'actifs.

En particulier, en ce qui concerne les recommandations de la boîte à outils, la situation est la suivante :

(1) pour la mise en œuvre des mesures nationales pour imposer les plus-values réalisées par des non-résidents par le transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés dans le pays : la réponse au questionnaire a fait référence à des dispositions nationales qui ne traitent pas du transfert indirect d'actifs, mais d'autres types de situations. Cependant, les évaluateurs ont trouvé une disposition spécifique qui traite de l'imposition des plus-values immobilières réalisées par les non-résidents (article 116 du CGI). En outre, cet article du CGI précise que les titres miniers sont considérés comme des biens immobiliers. Cette disposition ne fait pas explicitement une distinction entre les transferts directs et indirects. Cependant, lors de la visite dans le pays et après l'explication donnée par les évaluateurs sur la problématique des transferts indirects d'actifs, les autorités fiscales ont déclaré ne pas être en mesure d'imposer ces transferts indirects d'actifs (comprenant non seulement des biens immobiliers mais également d'autres types d'actifs) en vertu de la législation en vigueur ;

(2) pour l'adoption de règles anti-abus spécifiques dans les conventions fiscales afin d'imposer les plus-values provenant de l'aliénation d'entités détenant, directement ou indirectement, des biens immobiliers situés dans le pays et/ou de l'aliénation d'actions d'une société nationale : le modèle de convention du Bénin suit de forme générale la version 2017 du modèle de l'ONU pour l'article 13 (4) et (5), incluant donc les mesures spécifiques anti-abus du projet BEPS. Les évaluateurs ont indiqué aux autorités fiscales que la dernière version du Modèle de l'ONU, publiée en 2022, comprend désormais explicitement des dispositions traitant le transfert indirect d'actifs. En ce qui concerne les conventions fiscales en vigueur (voir section 2.3.1.3.), la convention avec le Maroc suit généralement la version pré-2017 du modèle de l'ONU pour l'article 13 (4) et (5) et celle de la CEDEAO l'article 13(4) de la version 2017 du modèle de l'ONU et OECD. Les autres conventions fiscales n'ont pas d'article 13 (4) et (5).
Bien que le pays ait adopté (certaines de) ces règles dans son modèle de convention fiscale et dans certaines conventions fiscales en vigueur, comme décrit ci-dessus, les évaluateurs considèrent que les autorités fiscales n'ont pas encore étudié la boîte à outils de la PCF et qu'ils n'ont pas une compréhension complète du sujet du transfert indirect d'actifs.

Finalement, il est mentionné qu'il existe au Bénin un droit de mutation (qui n'est pas un impôt sur le revenu) dû par le propriétaire et appliqué par le notaire en cas de changement de propriété des actions ; ce droit n'est toutefois pas dû en cas de cession indirecte, vu qu'il n'y a pas de notaire au Bénin impliqué dans une telle transaction indirecte.

2.3.2.11. Indicateur de performance II.2.11.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Adoption des recommandations du Manuel de l'ONU de 2017 sur la protection de la base d'imposition pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant des paiements vers l'étranger en général, notamment les paiements de frais de service, de gestion et de services techniques – *Recommandations relatives au droit interne*	**A**
Adoption des recommandations du Manuel de l'ONU de 2017 sur la protection de la base d'imposition pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant des paiements vers l'étranger en général, notamment les paiements de frais de service, de gestion et de services techniques – *Recommandations relatives aux conventions*	**B**

Description de l'indicateur de performance

L'Indicateur de Performance II.2.11. évalue si le pays a adopté les recommandations du Manuel de l'ONU de 2017 sur la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant des paiements effectués au profit d'entreprises non-résidentes en général, notamment les paiements de frais

de service, de gestion et de services techniques (les paiements d'intérêts à l'étranger sont spécifiquement prévus dans l'indicateur de performance II.2.1.) .

Un pays a adopté les recommandations du Manuel de l'ONU si :

(1) il met en œuvre des mesures nationales pour imposer les paiements à l'étranger de loyers, de redevances et de frais de service (notamment les paiements de frais de service, de gestion et de services techniques) provenant de non-résidents lorsque ces paiements sont déductibles dans le pays ; et

(2) Il adopte des clauses conventionnelles, autres que les clauses relatives aux bénéfices des entreprises ou aux revenus des services personnels indépendants, permettant l'imposition par le pays de source des paiements de frais de service, tels que les paiements de frais de gestion, de conseil ou de services techniques, versés à des non-résidents (par exemple les clauses suivant l'article 12A du modèle 2017 de l'ONU sur l'imposition des redevances pour services techniques ou l'inclusion des redevances de service dans le champ d'application des clauses suivant l'article 12 du modèle 2017 de l'ONU sur l'imposition des redevances), ainsi que des clauses permettant l'imposition des loyers et des redevances par le pays de source (par exemple les clauses suivant l'article 6 du modèle 2017 de l'ONU ou de l'OCDE, et l'article 12 du modèle 2017 de l'ONU).

Justification de la note A – Recommandations relatives au droit interne

Le pays a reçu la note A en ce qui concerne l'adoption des recommandations (relatives au droit interne) du Manuel de l'ONU de 2017 pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant des paiements vers l'étranger en général, notamment les paiements de frais de service, de gestion et de services techniques, vu que ces recommandations ont été pleinement adoptées par la législation nationale.

L'élément de l'indicateur de performance évalué est la mise en œuvre des mesures nationales pour la déduction ou l'imposition des paiements en général (notamment les paiements de frais de service, de gestion et de services techniques) effectués vers l'étranger.

Par soucis d'exhaustivité, il faut noter que les articles suivants prévoient la déductibilité de ces paiements, lorsqu'ils sont faits à des non-résidents, et une limitation du montant de la déduction en fonction d'un pourcentage du chiffre d'affaires total (5 % pour les redevances et 10 % pour les frais de siège) :

Article 26 paragraphe 1 du CGI : *« Les commissions ou courtages sur les marchandises achetées pour le compte des entreprises exerçant leur activité en République du Bénin sont admis en déduction du bénéfice imposable dans la limite de 5 % du montant des achats hors taxes effectués par les centrales d'achat ou les intermédiaires » ;*

Article 27 paragraphe 2 du CGI : *« Toutefois, si l'entreprise bénéficiaire des redevances n'est pas exploitée en République du Bénin, le montant total des sommes visées au paragraphe 1 du présent article n'est déductible que dans la limite de 5 % du chiffre d'affaires hors taxes » ; et*

Article 28 paragraphe 3 du CGI *: « Les frais d'assistance technique, comptable et financière, les frais d'études et autres frais assimilés ne sont déductibles que dans la limite de 10 % des frais généraux s'ils sont versés à une société non exploitée en République du Bénin ».*

De plus, selon les articles ci-dessous, tous les paiements aux prestataires de services non-résidents sont soumis à l'impôt. Cela inclut tous les types de services, les redevances et les loyers. Les revenus sont imposés sur une base brute avec un taux réduit de 10 % pour les personnes physiques et de 12 % pour les personnes morales. L'impôt est déclaré et payé par le bénéficiaire du service ou le payeur :

Article 141 CGI alinéa 1 :
« Une retenue à la source est opérée sur les sommes dues aux personnes physiques ou morales non-résidentes en République du Bénin et n'y disposant pas d'établissement stable en rémunération de prestations de toute nature fournies ou utilisées en République du Bénin » et

Article 142 CGI : *« 1) Le taux de la retenue est fixé à 10 % pour les personnes physiques et à 12 % pour les personnes morales. 2) La retenue à la source s'applique au montant des sommes dues aux non-résidents et aux personnes non établies en République du Bénin, y compris les sommes et frais accessoires engagés par le débiteur au profit du prestataire de services ».*

Justification de la note B – Recommandations relatives aux conventions

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne l'adoption des recommandations (relatives aux conventions) du Manuel de l'ONU de 2017 pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant des paiements vers l'étranger en général, notamment les paiements de frais de service, de gestion et de services techniques, vu que des mesures conventionnelles pour adopter les recommandations ont été initiées et pleinement adoptées dans 30 % ou plus des conventions fiscales en vigueur, mais pas (encore) pleinement adoptées dans toutes les conventions fiscales en vigueur.

Les éléments de l'indicateur de performance évalués sont les suivants :

- les paiements de loyers : toutes les conventions fiscales en vigueur (voir section 2.3.1.3.) prévoient l'imposition par le pays de la source pour les paiements de loyers (les recommandations ont été pleinement adoptées dans 100 % des conventions fiscales en vigueur) ;
- les intérêts : les conventions fiscales en vigueur prévoient l'imposition des intérêts par le pays de la source, à l'exception de la convention franco-béninoise qui ne prévoit pas d'imposition dans l'Etat de source (les recommandations ont été pleinement adoptées dans 94 % des relations conventionnelles en vigueur) ;
- les redevances : les conventions fiscales en vigueur prévoient l'imposition des redevances par le pays de la source, à l'exception des conventions entre le Bénin et la France ainsi que celle avec la Norvège qui ne prévoient pas d'imposition au niveau de l'Etat de source (les recommandations ont été pleinement adoptées dans 88 % des relations conventionnelles en vigueur) ; et
- les frais de service ou d'assistance techniques : les conventions fiscales en vigueur ne prévoient pas l'imposition à la source des frais d'assistance technique, à l'exception de la convention multilatérale de la CEDEAO qui prévoit une imposition dans l'Etat de source et la convention fiscale avec le Maroc, qui inclut les frais d'assistance technique dans la définition des redevances et par conséquent, prévoit donc l'imposition dans l'Etat de source (les recommandations ont été pleinement adoptées dans 88 % des relations conventionnelles en vigueur) .

Toutefois, Il convient de mentionner que le modèle de convention du pays prévoit l'imposition à la source des loyers, des intérêts, des redevances et de tous les types de frais de service.

Pour plus de détails, voir le tableau des conventions fiscales en annexe B.3.5.

2.3.2.12. Indicateur de performance II.2.12.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Adoption des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 : *– collecter la TVA (ou un impôt similaire) en tant que "pays de destination" lorsque les biens ou services sont acquis par des consommateurs privés auprès de fournisseurs non-résidents (B2C)* *– collecter la TVA (ou une taxe similaire) en tant que "pays de destination" lorsque les biens ou services sont acquis par des entreprises auprès de fournisseurs non-résidents (B2B)* *– il n'octroie pas d'exonération de TVA pour les importations de biens de faible valeur.* Adoption des recommandations du Manuel de l'ONU de 2017 pour la protection de la base d'imposition des pays en développement pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique : *recommandations concernant le prélèvement d'un impôt sur les bénéfices tirés par des entreprises non-résidentes de la fourniture de biens et services numériques ou non numériques*	**B**
Adoption des recommandations du Manuel de l'ONU de 2017 pour la protection de l'assiette fiscale des pays en développement afin de relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique : *il évalue le traitement fiscal actuel de l'économie numérique dans le cadre de l'impôt sur les sociétés (IS), y compris ses conventions fiscales, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), les implications pour le pays de la numérisation progressive de l'économie et les implications des travaux menés par le Cadre inclusif en la matière*	**D**

Description de l'indicateur de performance

L'indicateur de performance II.2.12. évalue si le pays a adopté les recommandations de (i) l'Action 1 du Rapport final du projet BEPS de l'OCDE et du G20 (économie numérique); et (ii) le Manuel de l'ONU de 2017 (recommandations sur la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant de la numérisation de l'économie), qui fait aussi référence aux implications des travaux menés par le Cadre inclusif en la matière (qui a entre-temps amené aux Piliers 1 et 2).

Un pays a adopté les recommandations du Manuel de l'ONU si:

(1) il évalue le traitement fiscal actuel de l'économie numérique dans le cadre de l'impôt sur les sociétés (IS), y compris ses conventions fiscales, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), les implications pour le pays de la numérisation progressive de l'économie et les implications des travaux menés par le Cadre inclusif en la matière;

(2) il est en mesure de prélever un impôt sur les bénéfices tirés par des entreprises non-résidentes de la fourniture de biens et services numériques ou non numériques sans présence physique dans le pays (par exemple, les entreprises de commerce électronique fournissant des biens ou services par le biais d'un site internet hébergé sur un serveur situé en dehors du pays)

Un pays a adopté les recommandations de l'Action 1 du Projet BEPS si

(3) il est en mesure de collecter la TVA (ou un impôt similaire) en tant que "pays de destination" (c'est-à-dire le pays dans lequel le consommateur des biens ou services numériques ou non numériques a sa résidence habituelle) lorsque les biens ou services sont acquis par des consommateurs privés auprès de fournisseurs non-résidents sans présence physique dans le pays (enregistrement) ;

(4) il est en mesure de collecter la TVA (ou une taxe similaire) en tant que "pays de destination" (c'est-à-dire le pays dans lequel le consommateur des biens ou services numériques ou non numériques a sa résidence habituelle) lorsque les biens ou services sont acquis par des entreprises auprès de fournisseurs non-résidents sans présence physique dans le pays (autoliquidation) ;

(5) il n'octroie pas d'exonération de TVA pour les importations de biens de faible valeur.

Justification de la note attribuée B

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne l'adoption des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 et des recommandations du Manuel des Nations unies pour la protection de la base d'imposition des pays en développement de 2017 pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique, vu que des mesures pour adopter ces recommandations ont été initiées, mais ne sont pas (encore) pleinement mises en œuvre.

Cette note s'explique par le fait que le pays a mis en place des mesures spécifiques concernant l'économie numérique, notamment en matière de collecte de la TVA. En conséquence, ce score est attribué aux éléments suivants de l'indicateur de performance :

(2) *il adopte des mesures spécifiques concernant l'imposition de l'économie numérique au titre de son impôt sur les sociétés, de la TVA, d'une autre taxe ou d'une taxe spécifique prélevée sur la fourniture de biens ou de services numériques ou non numériques par des entreprises non-résidentes sans présence physique dans le pays.* Les mesures suivantes ont été adoptées :

- Une taxe de consommation est prélevée au taux de 5 % sur les paiements des services de télécommunications électroniques sur les réseaux ouverts au public y compris les opérations de transfert d'argent par voie électronique. Cette taxe est collectée par les opérateurs domiciliés au Bénin. Pour les opérateurs non domiciliés au Bénin, la perception de cette taxe n'est pas encore assurée. L'administration fiscale discute actuellement avec les opérateurs résidant dans des pays tiers de la manière dont ils peuvent se conformer à ce prélèvement conformément à l'article 273 du CGI.

- Les ventes de biens et services réalisées au Bénin ou par l'intermédiaire de plateformes de commerce électronique étrangères ou locales sont des opérations imposables à la TVA. Les opérateurs de plateformes de commerce électronique (intermédiaires) doivent autoliquider et reverser la TVA pour le compte des fournisseurs non-résidents. Cette mesure semble généralement suivre les dispositions du modèle de TVA de l'OCDE. Cette mesure a été introduite

en 2022 à l'article 224 (al. 9 et 10) et l'article 258-2 du CGI.. Son impact n'est donc pas encore évalué.

- Une retenue finale de 0,3 franc CFA par litre vendu est due par les entreprises non-résidentes au Bénin mais vendant directement à des importateurs locaux ou étrangers agréés des hydrocarbures qu'elles ont stockés dans des réservoirs situés au Bénin. La retenue doit être effectuée par les détenteurs de stocks pétroliers conformément à l'article 144-1 du CGI. Il ressort des discussions avec les autorités fiscales que cette retenue s'applique également aux fournisseurs non-résidents qui vendent par voie numérique au Bénin des hydrocarbures.

- Le pays peut prélever un impôt sur les bénéfices tirés par les sociétés non-résidentes de la fourniture de biens et services sans présence physique dans le pays : Une retenue à la source générale sur les services de toute nature fournis par des non-résidents sans établissement stable est appliquée au Bénin conformément à l'article 141-d du CGI. Elle couvrirait également les services numériques.

(3) Il est en mesure de facturer la TVA en tant que « pays de destination » lorsque des biens ou des services sont acquis par des consommateurs privés auprès de fournisseurs non-résidents sans présence physique dans le pays suite au mécanisme d'enregistrement :

Comme mentionné dans le point ci-dessus, le pays a introduit en 2022 une obligation pour les opérateurs de plateformes de commerce électronique (intermédiaires locaux) d'auto-évaluer la TVA et de la payer pour le compte des fournisseurs non-résidents. Ces mesures s'appliqueraient aux services fournis aux particuliers et aux entreprises. Dans le cas des biens, la TVA est prélevée par les services de la douane au moment de l'importation (sauf pour les biens de faible valeur, voir le point (ci-dessous)).

(4) Le pays est en mesure de percevoir la TVA en tant que "pays de destination" lorsque des biens ou des services sont acquis par des entreprises auprès de fournisseurs non-résidents sans présence physique dans le pays, en vertu du mécanisme d'autoliquidation :

Le pays applique le mécanisme d'autoliquidation dans le cas de fournisseurs non-résidents.

(5) il ne prévoit pas d'exonération de TVA pour les importations de biens de faible valeur :

Le pays exonère de droits d'importation et de TVA les biens importés lorsqu'ils sont dépourvus de tout caractère commercial et d'une valeur négligeable.

Justification de la note attribuée D

Le pays a reçu également la note D, en ce qui concerne l'évaluation du traitement fiscal actuel de l'économie numérique dans le cadre de l'impôt sur les sociétés, y compris ses conventions fiscales, la TVA, les implications pour le pays de la numérisation progressive de l'économie et les implications du travail effectué par le Cadre inclusif dans ce domaine, vu que le pays n'a pas encore analysé les recommandations.

En effet, les autorités fiscales ont déclaré qu'elles n'ont pas encore été en mesure d'évaluer l'impact de l'économie numérique dans son ensemble. Les mesures existantes pour imposer les éléments de l'économie numérique étaient, dans la plupart des cas, inspirées de mesures similaires déjà introduites par des pays de la région, comme le Cameroun.

En ce qui concerne les travaux du projet BEPS de l'OCDE/G20 sur la solution à deux piliers pour relever les défis fiscaux découlant de la numérisation de l'économie, les autorités fiscales ont indiqué qu'elles

suivaient les discussions sur les piliers 1 et 2. Elles ont consenti de mettre en œuvre la législation type du pilier 2 (introduction d'un impôt minimum sur les sociétés avec un taux d'imposition effectif de 15 % pour les sociétés concernées, mais elles sont en attentes que le projet soit finalisé avant d'évaluer et de prendre des mesures supplémentaires (par exemple, l'introduction éventuelle d'un impôt complémentaire minimum national conforme).

En ce qui concerne les incitations fiscales, les autorités fiscales sont conscientes que certaines incitations fiscales actuelles peuvent conduire à un taux d'imposition effectif inférieur à 15 % et souhaitent réaliser une analyse des retombées à cette fin.

En ce qui concerne l'Art. 12 B (Revenus des services numériques automatisés) du Modèle de convention des Nations unies 2021, en relation avec le développement en cours des piliers 1 et 2, les autorités fiscales ont déclaré ne pas avoir connaissance de cette disposition récente. Après une brève explication, elles ont indiqué qu'elles seraient intéressés à inclure l'art. 12 B dans leur modèle national, mais cela doit encore être évalué.

Enfin, en ce qui concerne les travaux du cadre ATAF 2020, les autorités fiscales ont déclaré qu'elles suivent les travaux de l'ATAF ainsi que les engagements qu'elles ont pris dans le Cadre inclusif du BEPS, mais qu'elles n'ont pas encore fait d'évaluation ou tiré de conclusions concernant le cadre ATAF.

2.4. Domaine clé de l’évaluation III : Organisation des autorités fiscales pour appliquer des mesures afin de traiter les problèmes BEPS des Actions de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices

Le Domaine Clé d'Évaluation III évalue si les autorités fiscales disposent d'une structure opérationnelle jugée pertinente pour appliquer effectivement les mesures visant à traiter les problèmes BEPS des Actions de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices.

En particulier, chaque Indicateur de Performance mesure si les autorités fiscales disposent d'une unité spécifiquement chargée d'appliquer les mesures résultant des recommandations et si cette unité est opérationnelle.

A cet effet, une unité ne signifie pas nécessairement une structure organisée avec un certain nombre de fonctionnaires. Une unité peut donc être composée d'un seul fonctionnaire. Une unité peut être une unité territoriale (par exemple, un inspecteur des impôts local) ou un service chargé de questions spécifiques d’érosion de la base d’imposition et de transfert de bénéfices (par exemple, un bureau des grands contribuables ou un service de la fiscalité internationale).

Une unité est opérationnelle lorsque : (i) les membres de son personnel travaillent effectivement ou sont prêts à travailler sur les questions dont ils sont censés s’occuper et dont ils sont responsables ; (ii) elle dispose d’un nombre suffisant de fonctionnaires pour traiter les mesures résultant des recommandations en tenant compte du contexte du pays ; (iii) elle dispose d’une procédure interne de travail clairement définie pour traiter la question spécifique de l’érosion de la base d’imposition et du transfert de bénéfices et les recommandations.

Une unité est considérée comme mandatée à traiter les mesures des recommandations si (i) elle a reçu l'instruction formelle d'appliquer les mesures ; ou (ii) si les membres de son personnel sont conscients de la nécessité d'appliquer les mesures.

2.4.1. Indicateur de performance III.1.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers.	A
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations du manuel de l'ONU de 2017 pour la protection de la base d'imposition des pays en développement pour traiter les paiements érodant la base d'imposition, notamment les paiements de frais de service, tels que les frais de conseil et de services techniques.	A

Justification de la note A

Le pays a reçu la note A en ce qui concerne une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant (i) des recommandations de l'Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers et (ii) des recommandations du manuel de l'ONU de 2017 pour la protection de la base d'imposition des pays en développement pour traiter les paiements érodant la base d'imposition, notamment les paiements de frais de service, tels que les frais de conseil et de services techniques, vu que le pays dispose d'une unité au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant de ces recommandations et cette unité est opérationnelle.

Sous l'autorité de la DGI, la Direction des grandes entreprises (DGE) est responsable de l'application de la limitation des déductions d'intérêts (autrement dit, la règle des 30 % d'EBITDA telle que définie dans l'Action 4 du projet BEPS) qui est reflétée dans l'article 25 du CGI, ainsi que les retenues à la source sur les paiements aux non-résidents (article 142 du CGI), qui incluent les paiements susceptibles d'entraîner une érosion de la base, comme décrit dans les recommandations du Manuel fiscal de l'ONU. Il en va de même pour la direction chargée des moyennes entreprises (Centre des impôts des moyennes entreprises (CIME)) et la direction des petites entreprises (Centre des impôts des petites entreprises (CIPE)) et les directions territoriales. Le chef de la DGE estime que cette direction dispose d'un personnel suffisant (actuellement 72 fonctionnaires).

La note A pour les deux indicateurs de performance est fondée sur le fait que les directions susmentionnées sont opérationnelles et ont reçu l'instruction de mettre en œuvre la limitation de la déductibilité des intérêts et le contrôle des retenues à la source sur les paiements vers l'étranger. L'application de ces règles découle de l'instruction générale donnée à ces unités d'appliquer les lois

fiscales nationales conformément aux articles 1 et 2 de l'arrêté 2061 du 21 juillet 2021 portant attributions, organisation et fonctionnement de la DGI voir Annexe B.4.5.

2.4.2. Indicateur de performance III.2.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des standards minimum de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement l'échange de renseignements relatifs aux décisions fiscales.	D

Justification de la note D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des standards minimum de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement l'échange de renseignements relatifs aux décisions fiscales, vu que le pays ne dispose d'aucune unité au sein des autorités fiscales pour appliquer les mesures résultant de ces recommandations.

Il n'existe pas, au sein de la DGI, d'unité chargée d'identifier et de signaler aux autorités fiscales compétentes l'émission des décisions fiscales couvertes par l'Action 5 du projet BEPS (les évaluateurs de l'IBFD supposent que cette unité serait le Service de la législation et de la coopération internationale (SLCI) – voir l'indicateur de performance III.3 pour plus d'information sur le SLCI).

Une nouvelle unité chargée de l'échange de renseignements a été officiellement créée par la Décision 572 du 15 avril 2022 Annexe B.4.3. sous la direction de la Direction de la législation et du contentieux (DLC), mais n'est pas encore opérationnelle (elle sera composée, en principe, de 4 fonctionnaires, une fois qu'elle sera opérationnelle). Cette unité sera chargée de toutes les formes d'échange de renseignements, notamment de fournir des informations sur les décisions fiscales émises par le pays et de traiter les informations sur les décisions fiscales étrangères reçues par le pays. En attendant que cette nouvelle unité devienne opérationnelle, le SLCI s'occupe également de l'échange de renseignements.

Par ailleurs, il convient de noter que, selon les autorités fiscales, elles ne peuvent pas émettre de décisions fiscales qui devraient être échangées avec d'autres pays dans le cadre de l'Action 5 de BEPS. Cependant, ceci est contraire à la conclusion du rapport d'examen [29] par les pairs, qui indique que le Bénin peut émettre des décisions sur l'établissement stable, mais qui précise également qu'il n'en a effectivement émis aucune. Toutefois, si de telles décisions étaient malgré tout prises dans la pratique par une quelconque autorité fiscale béninoise (par exemple un inspecteur des impôts), elles devraient pouvoir être identifiées, jugées et, le cas échéant, communiquées à d'autres pays.

[29] OCDE (2015), supra n.15, au ch. A.

2.4.3. Indicateur de performance III.3.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des standards minimum de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement les régimes préférentiels.	**B**
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement.	**B**

Justification de la note B

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant (i) des standards minimum de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, concernant les régimes préférentiels et (ii) des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement, vu que le pays dispose d'une unité au sein des autorités fiscales qui est opérationnelle mais n'est pas (encore) mandatée pour appliquer les mesures résultant de ces recommandations.

Au sein de la DGI, il existe la DLC, qui est composée des services suivants traitant des incitations fiscales et/ou des régimes fiscaux préférentiels :

- Le SLCI : Ce département fournit un avis consultatif sur les projets d'accord ou de textes législatifs et règlementaires comportant des incitations fiscales ou des régimes fiscaux préférentiels, et devrait également être en mesure d'appliquer les recommandations de l'Action 5 du projet BEPS, notamment pour indiquer si une incitation ou un régime préférentiel devrait être considéré comme dommageable. Le département est composé de 7 fonctionnaires. La cheffe du département estime qu'il ne dispose pas d'un personnel suffisant pour remplir toutes ses fonctions ; et

- La Mission Fiscale des Régimes d'Exception (MFRE) détermine le montant des incitations ou des exonérations fiscales en délivrant un certificat indiquant le montant de l'incitation (crédit d'impôt) ou de l'exonération spécifique. Elle effectue également des contrôles pour s'assurer que les contribuables remplissent les conditions requises pour bénéficier des incitations ou des régimes préférentiels. Elle le fait pour tous les régimes d'exonération, y compris, entre autres, les incitations fiscales pour les entreprises, les exonérations pour les diplomates et les militaires, etc. Le service compte 14 fonctionnaires dont 5

inspecteurs et 9 contrôleurs. La cheffe du service estime que ce nombre est suffisant pour remplir toute ces fonctions.

Par ailleurs, sous l'égide de la DGI, la DGE est chargée d'appliquer les incitations et les régimes préférentiels lors des contrôles des grandes entreprises. Il en va de même pour les directions chargées des moyennes et petites entreprises (CIME et CIPE). Le Directeur des Grandes Entreprises estime que cette direction dispose d'un personnel suffisant (72 fonctionnaires).
Enfin, l'Unité de Politique Fiscale (UPF) est chargée d'évaluer les dépenses fiscales induites par les mesures d'incitation et les régimes fiscaux préférentiels.

La note B est fondée sur le fait que les unités en charge des incitations fiscales ou des régimes préférentiels sont opérationnelles (à l'exception du SLCI, qui semble manquer de personnel). Cependant, en raison du manque de connaissance de l'Action 5 du BEPS sur les régimes fiscaux dommageables et des recommandations de la boîte à outils de la PCF sur l'utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement, les évaluateurs de l'IBFD concluent qu'aucune de ces unités n'a reçu d'instructions claires (suffisantes) pour appliquer les critères de l'Action 5 du projet BEPS ou les critères d'utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales.

2.4.4. Indicateur de performance III.4.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales internationales.	**B**
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable.	**B**
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des standards minimum de l'Action 14 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant l'efficacité des mécanismes de règlement des différends (Action 14 du projet BEPS).	**B**
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour traiter le MLI (Action 15 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**B**

Justification de la note B

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée (i) pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales internationales, (ii) pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable, (iii) pour appliquer les mesures résultant des standards minimum de l'Action 14 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, et (iv) pour traiter le MLI (Action 15 du projet BEPS de l'OCDE et du G20), vue que le pays dispose d'une unité au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer ces mesures, mais elle n'est pas (encore) opérationnelle.

Le SLCI, composé de 7 fonctionnaires, est chargé, entre autres, de traiter les questions relatives aux conventions fiscales internationales, y compris leur négociation et leur interprétation, les procédures de certification et les procédures amiables. En attendant que la nouvelle unité en charge des échanges d'information soit opérationnelle (voir III.2, justification de la note D), le SLCI s'occupe également de ces sujets.

La note B est fondée sur le fait qu'il existe une unité chargée de mettre en œuvre les mesures conventionnelles des Actions 6, 7, 14 et 15 du projet BEPS. Toutefois, selon les fonctionnaires concernés, cette unité ne dispose pas d'un nombre suffisant de fonctionnaires pour assumer toutes ses responsabilités, y compris les négociations visant à étendre le réseau de conventions existantes, la renégociation des conventions fiscales existantes afin d'y insérer les standards minimum du projet BEPS et les autres recommandations du projet BEPS en matière de convention fiscale.

Compte tenu des tâches de renégociation des conventions fiscales liées au BEPS et de l'augmentation possible des problèmes d'interprétation, cela semble être une évaluation raisonnable pour les évaluateurs de l'IBFD. Actuellement, il n'existe pas de plans spécifiques pour la formation du personnel de ce département. Ainsi, aux fins de la présente évaluation, ce département ne semble pas encore être suffisamment opérationnel.

2.4.5. Indicateur de performance III.5.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations des Actions 8-10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur	A
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert.	A

Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant la documentation des prix de transfert - *Fichier principal et fichier local*	**A**
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant la documentation des prix de transfert - *Déclaration pays par pays*	**A**

Justification de la note A

Le pays a reçu la note A, en ce qui concerne une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations des Actions 8-10 et de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20, ainsi que des recommandations de la boîte à outils de la PCF, vu que le pays dispose d'une unité au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant de ces recommandations et cette unité est opérationnelle.

Sous l'égide de la DGI, la DGE est responsable de l'application de la législation sur les prix de transfert telle que prévue par la législation nationale (471 du CGI, l'Arrêté 119 du 24 janvier 2020, l'Arrêté 2423 du 8 octobre 2020 et la note circulaire 642 du 28 mai 2021) y compris les recommandations des Actions 8-10 et 13 du projet BEPS adoptées par le pays.

Il est probable que cela inclue également les cas de manque de données comparables (bien que les autorités fiscales aient exprimé qu'elles n'ont pas encore vu les différentes options discutées dans la boîte à outils de la PCF traitant du manque de données comparables). Il en pourrait aller de même pour les CIME et CIPE et des directions territoriales - il faut noter que, généralement, les CIME et CIPE ne sont pas impliqués dans la gestion des dossiers liés aux prix de transfert, vu que leurs seuils de gestion respectifs sont inférieurs à 1 milliard. Le chef de la DGE estime que cette direction dispose d'un personnel suffisant (72 fonctionnaires actuellement).

La note A est fondée sur le fait que les directions susmentionnées sont opérationnelles et ont pour instruction d'appliquer les recommandations pertinentes en matière de prix de transfert. L'application de ces règles découle de l'instruction générale donnée à ces unités d'appliquer la législation nationale (471 du CGI, l'Arrêté 119 du 24 janvier 2020, l'Arrêté 2423 du 8 octobre 2020 et la note circulaire 642 du 28 mai 2021]).

Il convient de noter, pour être exhaustif, que la nouvelle unité sur l'échange de renseignements aura dans ses tâches toutes les formes d'échange de renseignements internationaux, y compris la fourniture ou la réception éventuelle d'informations relatives à la déclaration pays par pays (voir l'indicateur de performance III.2 pour plus d'informations sur cette unité). Jusqu'à ce que cette nouvelle unité soit opérationnelle, ces tâches sont exécutées par le SLCI.

2.4.6. Indicateur de performance III. 6.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour mesurer et suivre les données du projet BEPS	**B**

Justification de la note B

Le pays a reçu la note B en ce qui concerne l'unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour mesurer et suivre les données du projet BEPS, vu que le pays dispose d'une unité au sein des autorités fiscales qui est opérationnelle mais n'est pas (encore) mandatée pour appliquer les mesures résultant de ces recommandations.

Au sein de la DGI, la Direction de la planification stratégique et des études (DPSE) est responsable de la collecte des informations économiques et statistiques. Cette direction est opérationnelle et composée de 9 fonctionnaires. Le responsable de cette direction considère que ce nombre est suffisant pour mener à bien ses missions. Toutefois, le responsable de cette direction a indiqué qu'il n'a pas reçu d'instruction pour la mise en œuvre des recommandations de l'Action 11 du projet BEPS et qu'il a actuellement une connaissance superficielle de leur contenu et donc des efforts nécessaires de la part de cette direction pour collecter ces informations. Par conséquent, il est difficile pour les évaluateurs de l'IBFD de constater si cette direction est dotée d'un nombre de personnel suffisant.

La note B est fondée sur le fait qu'une unité statistique existe et est opérationnelle, mais elle n'a pas été chargée de mettre en œuvre les recommandations de l'Action 11 du projet BEPS et les évaluateurs ne savent pas clairement si elle serait encore opérationnelle en cas de mise en œuvre de ces recommandations.

2.4.7. Indicateur de performance III. 7.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour traiter les transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays.	**Autre**

Justification de la note Autre

Le pays a reçu la note Autre en ce qui concerne une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée à appliquer les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour traiter les transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays, vu que le pays ne dispose d'aucune unité mandatée en raison du fait que le pays n'a pas encore analysé ces recommandations. Cette note est fondée sur le fait que la législation fiscale nationale du pays ne comporte pas actuellement de base juridique pour assujettir à l'impôt les transferts indirects d'actifs et que le pays n'a pas encore fait une analyse des recommandations de la boîte à outils de la PCF concernée.

2.4.8. Indicateur de performance III. 8.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS de l'OCDE et du G20: *– collecter la TVA (ou un impôt similaire) en tant que "pays de destination" lorsque les biens ou services sont acquis par des consommateurs privés auprès de fournisseurs non-résidents (B2C)* *– collecter la TVA (ou une taxe similaire) en tant que "pays de destination" lorsque les biens ou services sont acquis par des entreprises auprès de fournisseurs non-résidents (B2B)* *– il n'octroie pas d'exonération de TVA pour les importations de biens de faible valeur.* Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations du Manuel de l'ONU de 2017 pour la protection de la base d'imposition des pays en développement pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique : *recommandations concernant le prélèvement d'un impôt sur les bénéfices tirés par des entreprises non-résidentes de la fourniture de biens et services numériques ou non numériques*	**A**
Une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations du Manuel des Nations Unies de 2017 pour la protection de l'assiette fiscale des pays en développement afin de relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique : *il évalue le traitement fiscal actuel de l'économie numérique dans le cadre de l'impôt sur les sociétés (IS), y compris ses conventions fiscales, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), les implications pour le pays de la numérisation progressive de l'économie et les implications des travaux menés par le Cadre inclusif en la matière*	**Autre**

Justification de la note attribuée A

Le pays a reçu la note A, en ce qui concerne unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS et du manuel de l'ONU de 2017 pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique, vu qu'une unité au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action existe et est opérationnelle.

La note A est attribuée étant donné qu'au niveau de la DGI, la DGE est chargée, entre autres, de l'application de la législation sur la TVA telle qu'établie par la législation nationale (Arrêté 2061/MEF/CAB/SGM/DGI/SP/192SGG21 du 29 juillet 2021 portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Impôts) incluant également les recommandations de BEPS Action 1 adoptées par le Bénin, et la retenue à la source large sur les obligations en matière de frais sortants pour tout type de services fournis. Il peut en être de même pour les CIME et CIPE et les directions territoriales. Le responsable de la DGE estime que cette direction dispose d'un personnel suffisant (actuellement 72 fonctionnaires).

La note A est basée sur le fait que les directions susmentionnées sont opérationnelles et chargées d'appliquer la législation pertinente en matière de TVA et de retenue à la source qui suit certaines des recommandations. L'application de ces règles découle de l'instruction générale donnée à ces unités d'appliquer la législation nationale (Arrêté 2061/MEF/CAB/SGM/DGI/SP/192SGG21 du 29 juillet 2021 portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Générale des Impôts).

Justification de la note attribuée Autre

Le pays a aussi reçu la note Autre en ce qui concerne, l'unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS et du Manuel de l'ONU de 2017 pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique, vu que, le pays n'a pas (encore) analysé les recommandations.

En effet, Il n'y a pas d'unité du fait que le pays n'a pas encore analysé la totalité des recommandations internationales concernant l'économie numérique, y compris les développements BEPS de l'OCDE/G20 en tant que suivi de l'Action 1 du BEPS, le Manuel fiscal des Nations Unies et l'ATAF.

2.5. Domaine clé de l'évaluation IV : Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement des mesures afin de traiter les problèmes BEPS des Actions de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices.

Le Domaine Clé d'Évaluation IV évalue si les fonctionnaires au sein des autorités fiscales disposent d'une expertise jugée pertinente pour appliquer effectivement les mesures visant à traiter les problèmes BEPS des Actions de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices.

Chaque indicateur de performance évalue (i) si le personnel dispose d'une expertise suffisante pour appliquer les mesures résultant des recommandations et (ii) si cette expertise est effectivement mise en œuvre.

Le personnel possède une expertise suffisante lorsqu'il possède des compétences ou des connaissances spécialisées suffisantes dans chacun des domaines définis. Pour déterminer si le personnel possède une expertise suffisante, l'auto-évaluation du personnel, la formation spécifique reçue et les années d'expérience dans chaque domaine spécifique (par exemple, les prix de transfert ou l'échange d'information à des fins fiscales) sont prises en compte. En outre, il est pertinent de savoir s'il existe suffisamment d'expertise pour faire face au type de problèmes rencontrés à cet égard dans le pays ; cet aspect est considéré en tenant compte de l'auto-évaluation du personnel.

L'expertise est effectivement mise en en œuvre dans la pratique si l'expertise de l'unité du personnel correspond aux tâches assignées à cette unité (par exemple, le personnel ayant une expertise sur le travail de prix de transfert dans ladite unité) et l'unité atteint ses objectifs (institutionnels) souhaités.

2.5.1. Indicateur de performance IV.1.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers	C
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations du manuel de l'ONU de 2017 pour traiter les paiements érodant la base d'imposition, notamment les paiements de frais de service, tels que les frais de conseil et de services techniques.	C

Justification de la note C

Le pays a reçu la note C en ce qui concerne l'expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations (i) de l'Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers et (ii) du Manuel de l'ONU pour traiter les paiements érodant la base d'imposition, notamment les paiements de frais de service, tels que les frais de conseil et de services techniques, vu que les fonctionnaires ont une connaissance de ces problématiques et les recommandations, mais n'ont pas d'expertise suffisante.

Les fonctionnaires responsables de la déductibilité des intérêts et des paiements érodant la base sont basés à la DGE et au SLCI. Ces fonctionnaires appartiennent à la hiérarchie A, avec une formation en Droit administratif ou Droit Public, équivalant à une licence (Bac+3) ou Master (Bac+5). Toutefois, les autorités fiscales ont expliqué que les heures de formation en fiscalité internationale sont très minimes et, dans le cas du Bac+5, ne dépassent pas un maximum de 40 heures de leur programme de formation. En outre, le nombre moyen d'années d'expérience en fiscalité internationale de ces fonctionnaires est de 3 ans. Il en va de même pour les CIME et CIPE ainsi que les directions territoriales, bien qu'elles n'aient pas été spécifiquement mentionnées dans les réponses au questionnaire, ni représentées lors de la visite sur place.

Ces fonctionnaires n'ont pas bénéficié d'une formation portant sur l'Action 4 du projet BEPS et/ou les paiements érodant la base. La seule formation dans laquelle l'Action 4 a été très brièvement mentionnée est celle d'ordre général dispensée en ligne par l'OCDE (8 juin 2020) pendant une journée, portant sur les 15 actions BEPS. Dix fonctionnaires de la DGE, DLC et DPSE ont participé à cette formation.

En ce qui concerne le niveau d'expertise de ces fonctionnaires, les autorités fiscales ont indiqué qu'il était plutôt limité ; en ce qui concerne l'Action 4 du projet BEPS et les paiements érodant la base, elles ont émis une auto-évaluation de 5 sur 10 et de 4 sur 10, respectivement.

La note C est fondée sur le fait que les fonctionnaires travaillant sur ces questions ne disposent pas d'une expertise suffisante. Le pays a récemment adopté la recommandation de l'Action 4 du projet de BEPS visant à limiter la déductibilité des intérêts (30 % de l'EBITDA introduite par la loi de finances 2019) et dispose de règles générales concernant la déductibilité des charges et les retenues à la source sur les paiements vers l'étranger. Toutefois, il semble que les fonctionnaires aient une connaissance limitée de ces recommandations. Les autorités fiscales ont indiqué qu'elles ne sont pas encore en mesure d'évaluer l'application de la règle de l'EBIDTA parce qu'elle n'a été introduite que récemment.

2.5.2. Indicateur de performance IV.2.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement l'échange de renseignements relatifs aux décisions fiscales.	**C**

Justification de la note C

Le pays a reçu la note C en ce qui concerne l'expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement l'échange de renseignements relatifs aux décisions fiscales, vu que les fonctionnaires ont une connaissance des problématiques BEPS et les recommandations de l'Action, mais n'ont pas d'expertise suffisante.

Les fonctionnaires responsables des décisions fiscales sont affectés au SLCI et à la DGE. Pour la formation générale de ces fonctionnaires, voir l'indicateur de performance IV.1. Les années d'expérience en matière de décisions fiscales, si tant est que ces fonctionnaires en aient, sont inférieures à 3 ans. Il en pourrait aller de même pour les centres des petites et moyennes entreprises (CIME et CIPE) et les directions territoriales, bien qu'elles n'aient pas été spécifiquement mentionnées dans les réponses au questionnaire, ni représentées lors de la visite sur place. Il faut toutefois noter que, généralement, les CIME et CIPE ne sont pas impliqués dans la gestion des dossiers liés aux prix de transfert, vu que leurs seuils de gestion respectifs sont inférieurs à 1 milliard.

Ces fonctionnaires n'ont pas reçu de formation sur l'Action 5 du projet BEPS relative aux décisions fiscales. La seule formation dans laquelle l'Action 5 a été très brièvement mentionnée est celle d'ordre général dispensée en ligne par l'OCDE pendant une journée (voir indicateur de performance IV.1).

En ce qui concerne le niveau d'expertise de ces fonctionnaires sur l'Action 5 de BEPS concernant les décisions fiscales, les autorités fiscales ont indiqué qu'il était plutôt limité et qu'elles ont émis une auto-évaluation de 5 sur 10, ce que les évaluateurs de l'IBFD considèrent comme étant peut-être trop généreux.

La note C est fondée sur le fait que les fonctionnaires travaillant sur ces questions ne disposent pas d'une expertise suffisante. Le pays n'a pas reçu de formation spécifique sur le sujet des décisions fiscales couvertes par l'Action 5 du projet BEPS et leur échange. Les évaluateurs de l'IBFD notent que les fonctionnaires n'ont pas une compréhension claire du type de décisions fiscales qui peuvent être identifiées et ne semblent pas avoir de mécanisme pour vérifier si de telles décisions ont été prises. Toutefois, ils semblent mieux comprendre le mécanisme de l'échange d'information en général mais pas spécifiquement l'échange spontané d'information sur les décisions fiscales.

2.5.3. Indicateur de performance IV.3.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement les régimes préférentiels.	**C**
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement	**D**

Justification de la note attribuée

Le pays a reçu la note C, en ce qui concerne l'expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement les régimes préférentiels, vu que les fonctionnaires ont une connaissance des problématiques BEPS et les recommandations de l'Action, mais n'ont pas d'expertise suffisante.

Le pays a reçu la note D, en ce qui concerne l'expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement, vu que les fonctionnaires n'ont pas de connaissances sur les recommandations de la boîte à outils de PCF.

Les fonctionnaires en charge des régimes préférentiels et/ou des incitations fiscales sont basés au sein de la Direction de la législation et du contentieux (DLC), et en particulier au Service de la législation et de la coopération internationale (SLCI) et à la Mission fiscale des régimes d'exception (MFRE), ainsi qu'à la Direction des Grandes Entreprises (DGE). Pour le niveau général de formation de ces fonctionnaires, voir l'indicateur de performance IV.1, qui s'applique également à la Mission fiscale des régimes d'exception. On peut en dire autant des directions chargées des moyennes et petites entreprises (CIME et CIPE) et des directions territoriales, bien qu'elles n'aient pas été spécifiquement mentionnées dans les réponses au questionnaire, ni représentées lors de la visite sur place.

Pour être exhaustif, il faut mentionner que les régimes préférentiels et/ou les incitations fiscales sont, en pratique, souvent présentés par d'autres ministères, mais que le ministère de l'Economie et des Finances et la Direction Générale des Impôts sont toujours impliqués dans la présentation de ces régimes d'exonération et dans le contrôle des exonérations octroyées du respect des conditions d'application par les contribuables. Les fonctionnaires susmentionnés sont donc également au courant de ces incitations.
Ces fonctionnaires n'ont pas reçu de formation spécifique sur l'Action 5 de BEPS relative aux régimes préférentiels dommageables ou sur la boîte à outils de la PCF. La seule formation dans laquelle l'Action 5 a été très brièvement mentionnée était une formation générale en ligne d'une journée fournie par l'OCDE (voir indicateur de performance IV.1).

En ce qui concerne le niveau d'expertise de ces fonctionnaires sur l'Action 5 de BEPS sur les régimes préférentiels dommageables et la boîte à outils de la PCF sur l'utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales, les autorités fiscales ont exprimé que le niveau d'expertise est relativement limité et ils l'ont auto-évalué à 5 sur 10. Cependant, les évaluateurs de l'IBFD ont constaté que le contenu de la boîte à outils de la PCF n'était pas connu et que cette auto-évaluation est donc trop large pour l'expertise relative à cette boîte à outils de la PCF.

La note C est attribuée parce que le personnel travaillant sur les régimes préférentiels n'a pas une expertise suffisante sur l'Action 5 de BEPS sur les régimes préférentiels dommageables. Le seul service qui apparemment a une connaissance limitée de cette action est le Service de la Législation et de Coopération Internationale (SLCI), qui est impliqué dans l'examen par les pairs. Le pays n'a pas reçu de formation spécifique sur le concept de régimes fiscaux dommageables couverts par l'Action 5 de BEPS.

La note D est attribuée du fait que les fonctionnaires travaillant sur les régimes préférentiels et/ou les incitations fiscales n'ont pas connaissance des recommandations de la boîte à outils de la PCF traitant de l'utilisation inefficace ou inefficiente des incitations fiscales.

2.5.4. Indicateur de performance IV.4.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les recommandations de l'Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales internationales.	C
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable.	C
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 14 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant l'efficacité des mécanismes de règlement des différends.	C
Expertise des fonctionnaires pour traiter effectivement la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir le BEPS (Action 15 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)	C

Justification de la note attribuée

Le pays a reçu la note C, en ce qui concerne l'expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les recommandations des Actions 6, 7, 14 et 15 du projet BEPS de l'OCDE et du G20, vu que les fonctionnaires ont une connaissance des problématiques BEPS et les recommandations des Actions, mais n'ont pas d'expertise suffisante.

Les fonctionnaires chargés des actions 6, 7, 14 et 15 du BEPS OCDE/G20 sur les conventions fiscales sont basés à la DLC, et plus particulièrement au SLCI, en ce qui concerne la mise en œuvre des conventions fiscales et aussi à la DGE.
Sur la formation générale et l'expérience de ces fonctionnaires, voir l'indicateur de performance IV.1. On peut en dire autant de la mise en œuvre des conventions fiscales par les CIME et CIPE et les directions territoriales, bien qu'elles n'aient pas été spécifiquement mentionnées dans les réponses au questionnaire, ni représentées lors de la visite sur place.

Ces fonctionnaires n'ont pas reçu de formation spécifique sur les Actions 6, 7, 14 et 15 du BEPS OCDE/G20. Une formation dans laquelle ces Actions ont été brièvement mentionnées est celle d'ordre général dispensée en ligne par l'OCDE pendant une journée (voir indicateur de performance IV.1). En outre, des fonctionnaires de SLCI et certains hauts fonctionnaires ont participé à une formation en

présentiel de quatre demi-journées sur la négociation des conventions fiscales à un niveau intermédiaire. Cette formation a été dispensée par M. El Hadj Ibrahim Diop et subventionnée par la GIZ.
Quant au niveau d'expertise de ces fonctionnaires sur les mesures BEPS liées aux conventions fiscales, les évaluateurs de l'IBFD ont indiqué qu'il était relativement limité et qu'ils avaient auto-évalué la plupart des éléments à 4 sur 10. Les évaluateurs de l'IBFD n'ont pas d'éléments leur permettant de savoir si le niveau est plus avancé.

La note C est attribuée en raison du fait que les fonctionnaires travaillant sur les conventions fiscales ne disposent pas d'une expertise suffisante sur les mesures liées au BEPS et sur les négociations des conventions fiscales. Le seul service qui paraît avoir une connaissance limitée de ces mesures est le SLCI, qui participe à l'examen par les pairs et traite également de la politique nationale en matière de conventions fiscales et du modèle de convention fiscale correspondant. Les autorités fiscales impliquées ont reçu une formation très brève sur le contenu de ces dispositions et sur la (re)négociation des conventions fiscales.

2.5.5. Indicateur de performance IV. 5.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations des Actions 8-10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur	C
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant la documentation des prix de transfert, y compris la déclaration pays par pays : *Fichier principal et fichier local*	C
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant la documentation des prix de transfert : *Déclarations pays par pays*	C
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert.	C

Justification de la note attribuée

Le pays a reçu la note C, en ce qui concerne l'expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations des Actions 8-10 et 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur et concernant la documentation des prix

de transfert vu que les fonctionnaires ont une connaissance des problématiques BEPS et des recommandations de l'Action, mais n'ont pas d'expertise suffisante.

Les fonctionnaires chargés des questions de prix de transfert sont basés à la DGE et, pour les mesures législatives qui ont été adoptées ou pourraient l'être à l'avenir, à la DLC, tout particulièrement au SLCI. Pour la formation générale et l'expérience de ces fonctionnaires, voir l'indicateur de performance IV.1. La même constatation, en ce qui concerne l'application de la législation nationale sur les prix de transfert, peut s'appliquer aux CIME et CIPE et aux directions territoriales, bien qu'elles n'aient pas été spécifiquement mentionnées dans les réponses au questionnaire et qu'elles n'aient pas non plus été représentées lors de la visite sur place.

Les autorités fiscales ont indiqué que ces fonctionnaires ont trois ans d'expérience en matière de prix de transfert. Ces fonctionnaires n'ont pas reçu de formation spécifique sur les Actions 8-10 et 13 du projet BEPS de l'OCDE/G20 concernant la documentation des prix de transfert ni sur la boîte à outils de la PCF sur le manque de comparables. Une formation au cours de laquelle ces actions ont été brièvement mentionnées est celle d'ordre général dispensée en ligne par l'OCDE lors d'une journée (voir l'indicateur de performance IV.1).

En outre, des fonctionnaires de la DGE et d'autres contrôleurs fiscaux ont suivi une formation en ligne de trois demi-journées sur les prix de transfert, mais cette formation abordait globalement les prix de transfert à un niveau élémentaire. Cette formation a été dispensée par l'OCDE et 108 fonctionnaires y ont participé.

De même, des fonctionnaires de la DGE ont suivi une formation en ligne de quatre jours et demi (du 7 au 10 juillet 2020) sur les questions de comparabilité. Cette formation a été dispensée par l'OCDE et l'ATAF et 42 fonctionnaires y ont participé.

Pour les évaluateurs de l'IBFD, il n'est pas tout à fait certain que cette formation ait également couvert spécifiquement les difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert et les recommandations de la boîte à outils de la PCF.

Le niveau d'expertise de ces fonctionnaires sur les recommandations BEPS en matière de prix de transfert a été évalué par les autorités fiscales et le niveau d'expertise sur le manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert et les recommandations de la boîte à outils de la PCF à 6 sur 10.

Les évaluateurs ont le sentiment que la note attribuée pour le niveau d'expertise est trop généreuse car il n'est pas clair si la formation a couvert cette question et que lors de la visite dans le pays, les autorités fiscales concernées n'ont pas semblé informées du contenu de la boîte à outils. Les autorités fiscales ont déclaré qu'elles avaient également bénéficié de l'assistance d'Inspecteurs des impôts sans frontières, mais les évaluateurs de l'IBFD ne savent pas exactement quelle était la portée de cette assistance et si elle était ou non suffisante.

Il faut souligner qu'une dizaine d'entreprises ont fait l'objet d'un contrôle fiscal au cours des cinq dernières années concernant des questions de prix de transfert dans divers secteurs (par exemple, le commerce, les services informatiques et d'entretien, le bâtiment et les travaux publics, les services de manutention portuaire, l'industrie du ciment et les institutions financières) ; dans quatre cas, des corrections ont été apportées qui n'ont pas été contestées et dans un cas, des corrections ont été apportées qui font l'objet d'un litige devant le tribunal. Un revenu supplémentaire de 6 milliards en monnaie local a été généré (environ 10 millions d'euros).

Les évaluateurs de l'IBFD ne perçoivent pas clairement si cela répond aux objectifs fixés pour les contrôles de prix de transfert.

La note C est attribuée car le personnel travaillant sur les prix de transfert ne dispose pas d'une expertise suffisante sur les recommandations BEPS relatives aux prix de transfert. Ceci est basé sur le fait que la formation reçue est limitée et générale. En outre, les autorités fiscales ont indiqué qu'elles n'ont pas été en mesure d'acquérir une expérience pratique en matière de comparables en raison du manque de disponibilité des bases de données de comparabilité (l'accès à la base de données ATAF leur sera accordé).

Les évaluateurs de l'IBDF ne sont pas parvenus à établir clairement si, dans le cas où les autorités fiscales recevraient les déclarations étrangères, elles disposeraient d'une expertise suffisante pour déterminer ce qu'il faut en faire.

Les évaluateurs de l'IBFD relèvent que des mesures importantes ont été prises, mais que la formation et l'expérience de l'application de ce qui a été appris ne semblent pas encore suffire et qu'une formation complémentaire est justifiée.

Le pays reçoit également un score D vu que le personnel n'est pas familiarisé avec le sujet de l'érosion de la base et du transfert de bénéfices, ni avec les recommandations.

La note D est attribuée car le personnel n'était pas au courant de l'existence et du contenu de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert.

2.5.6. Indicateur de performance IV. 6.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour mesurer et suivre les données du projet BEPS.	C

Justification de la note C

Le pays a reçu la note C en ce qui concerne l'expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour mesurer et suivre les données du projet BEPS, vu que les fonctionnaires ont une connaissance des problématiques BEPS et les recommandations de l'Action, mais n'ont pas d'expertise suffisante.

Les fonctionnaires responsables de la collecte des informations économiques et statistiques sont situés au sein de la DPSE. Ces fonctionnaires appartiennent à la hiérarchie A, avec une formation en statistiques, économétrie et politique économique, équivalant à master 2 (bac+5). Le nombre d'années d'expérience des agents est en moyenne de 5 ans. Ces fonctionnaires n'ont pas reçu de formation spécialisée sur les recommandations de l'Action 11 du projet BEPS.

En matière de compétence sur l'Action 11 du projet BEPS, les autorités fiscales ont indiqué qu'elles ne disposent pas de cette compétence à ce stade. Elles ont cependant exprimé leur confiance en raison du niveau des fonctionnaires et que, si nécessaire de leur part, ils pourraient faire face à des exigences supplémentaires pour la collecte de données. À cet égard, elles ont émis une auto-évaluation de 7 sur 10. Les évaluateurs de l'IBFD considèrent que c'est une note trop généreuse, vu qu'elles n'ont pas encore une bonne compréhension de l'Action 11 de BEPS, qui fait l'objet de cette évaluation.

La note C est fondée sur le fait que les fonctionnaires travaillant sur les statistiques ne disposent pas d'une expertise suffisante sur les recommandations de l'Action 11 du projet BEPS.

2.5.7. Indicateur de performance IV. 7.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour traiter les transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays.	**D**

Justification de la note D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne l'expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour traiter les transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays, puisque les fonctionnaires ont conscience de la question mais n'ont aucune connaissance de la boîte à outils et ses recommandations.

Les fonctionnaires qui traiteraient du transfert indirect d'actifs seraient rattachés au SLCI et à la DGE - voir l'indicateur de performance IV.1. pour le profil général du personnel affecté à ces services.

Ces fonctionnaires ont indiqué qu'ils avaient une expérience avec des transferts indirects d'actifs situés dans le pays, mais que à l'heure actuelle la législation nationale ne permettait pas l'imposition de tels transferts lorsqu'ils sont effectués hors du pays. Ils n'avaient pas connaissance de la boîte à outils de la PCF sur les transferts indirects d'actifs et n'ont pas reçu de formation spécifique à ce sujet.

En ce qui concerne le niveau d'expertise de ces fonctionnaires sur le transfert indirect d'actifs, ils ont indiqué que leur expertise était assez sommaire et ils ont émis une auto-évaluation de 3 sur 10. La note D est fondée sur le fait que les fonctionnaires concernés n'ont pas une connaissance suffisante du transfert indirect d'actifs et des recommandations de la boîte à outils de la PCF.

2.5.8. Indicateur de performance IV. 8.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 et du manuel de l'ONU de 2017 pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique (et projets suivants, y compris les Piliers 1 et 2).	D

Justification de la note attribuée D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne le niveau d'expertise de ces fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 (et projets suivants, y compris les Piliers 1 et 2) et du manuel de l'ONU de 2017 pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique, vu que les fonctionnaires n'ont aucune connaissance des problématiques BEPS et des recommandations de l'Action.

Les fonctionnaires traitant de l'impact de l'économie numérique sont basés à la DCFR, DPSE, ainsi qu'à la DGE. Voir les indicateurs de performance IV.1 et IV.6 pour le parcours général du personnel travaillant dans ces directions. Ces personnels n'ont pas reçu de formation spécifique sur la question de la numérisation de l'économie ou sur l'Action 1 de BEPS. La seule formation dans laquelle l'Action 1 a été très brièvement mentionnée était un jour de formation générale en ligne fourni par l'OCDE (voir indicateur de performance IV.1).

Quant au niveau d'expertise de ces fonctionnaires en matière de fiscalité de l'économie numérique, les autorités fiscales ont affirmé qu'il est pratiquement insuffisant, et elles lui ont attribué la note de 1 sur 10. Cependant, on peut observer que certaines règles ont été adoptées dans le domaine de la TVA (dont certaines doivent encore être mises en œuvre) et de l'impôt sur les sociétés sur les paiements sortants et, par conséquent, les fonctionnaires en charge de ces questions auraient une certaine connaissance de leur application. Bien entendu, le pays suit également les travaux du Cadre inclusif du projet de BEPS sur la solution des deux piliers, mais ne l'évaluera qu'une fois le projet achevé. De même, les autorités fiscales ont indiqué qu'elles n'avaient pas connaissance du nouvel article 12 B du Modèle de convention des Nations Unies (mais ont exprimé leur intérêt pour celui-ci lorsque son contenu leur a été brièvement expliqué par les experts de l'IBFD) ni sur les travaux de l'ATAF sur l'économie numérique.

La note D est attribuée du fait que les fonctionnaires travaillant sur les mesures résultant des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 et du manuel de l'ONU de 2017 pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique n'ont pas connaissance des recommandations de la boîte à outils de la PCF traitant de l'utilisation inefficace ou inefficiente des incitations fiscales.

2.6. Domaine clé d'évaluation V : Infrastructure informatique suffisante et opérationnelle pour mettre en œuvre effectivement les Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées.

Le Domaine Clé d'Évaluation V évalue si les autorités fiscales disposent d'une infrastructure informatique suffisante et opérationnelle pour mettre en œuvre effectivement les Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées en déterminant si (i) l'infrastructure informatique et le personnel informatique sont

suffisants pour mettre en œuvre effectivement l'Action du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnée ; et (ii) l'infrastructure informatique et le personnel informatique sont opérationnels (c'est-à-dire en service ou prêts à être utilisés, ou respectivement en service ou prêts à effectuer le travail). À cette fin, l'infrastructure informatique comprend le matériel informatique et les logiciels.

Les Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées sont les standards minimum ou les recommandations d'Actions BEPS qui exigent la mise en place de capacités informatiques spécifiques pour leur mise en œuvre, à savoir l'Action 5 sur les échanges de renseignements sur les décisions fiscales, l'Action 11 sur la mesure et le suivi des données du BEPS, et l'Action 13 sur les déclarations pays par pays.

2.6.1. Indicateur de performance V.1.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une infrastructure informatique et un personnel informatique suffisants et opérationnels pour se conformer effectivement au standard minimum sur l'échange de renseignements sur les décisions fiscales (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**D**

Justification de la note D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne l'infrastructure informatique et le personnel suffisants et opérationnels pour se conformer effectivement au standard minimum sur l'échange de renseignements sur les décisions fiscales, vu que l'infrastructure et le personnel informatiques sont (encore) insuffisants. En effet, le pays n'a pas (encore) testé son infrastructure informatique et son personnel informatique afin de s'assurer de leur conformité aux recommandations spécifiques de cette Action du projet BEPS.

Les autorités fiscales considèrent généralement qu'elles disposent d'une infrastructure informatique et d'un personnel suffisant pour collecter, stocker, traiter et mettre à disposition les décisions fiscales. Toutefois, les autorités précisent que, comme le pays n'émet pas de décisions fiscales, elles n'ont peut-être pas besoin de collecter les décisions fiscales. En ce qui concerne les décisions fiscales étrangères reçues, elles ne connaissent pas les exigences de langage de balisage extensible (Extensible Markup Language, XML) spécifiques, parce qu'elles n'ont pas reçu ou étudié les formats XML utilisés dans l'Action 5 du projet BEPS concernant l'échange d'informations sur les décisions fiscales. Toutefois, les autorités fiscales ont mentionné que le département informatique a une bonne connaissance et utilise les formats XML.

Au regard de ces constatations, les évaluateurs de l'IBFD ne sont pas encore en mesure de confirmer que l'infrastructure informatique et le personnel assigné à cet effet sont suffisants pour satisfaire aux exigences informatiques de l'Action 5 du projet BEPS. La conformité à ces exigences suppose une connaissance de celles-ci et une analyse de la méthode pour s'y conformer d'un point de vue informatique.

Autrement dit, les autorités fiscales ont exprimé leur assurance dans la capacité à se conformer aux exigences informatiques. Cependant au regard du fait qu'elles n'ont pas une bonne connaissance de ces exigences ou que celles-ci ne sont pas pleinement opérationnelles, les évaluateurs de l'IBFD ne sont pas

en mesure, au vu de la situation actuelle, de considérer l'infrastructure informatique et le personnel assigné à cet effet comme suffisants.

2.6.2. Indicateur de performance V.2.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une infrastructure informatique et un personnel informatique suffisants et opérationnels pour mettre en œuvre effectivement l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sur la mesure et le suivi des données relatives au BEPS.	D

Justification de la note D

Le pays a reçu la note D, en ce qui concerne l'infrastructure informatique et un personnel informatique suffisants et opérationnels pour mettre en œuvre effectivement l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sur la mesure et le suivi des données relatives au BEPS, vu que l'infrastructure et le personnel informatiques sont (encore) insuffisants. En effet, le pays n'a pas (encore) testé son infrastructure informatique et son personnel informatique afin de s'assurer de leur conformité aux recommandations spécifiques de l'Action 11 du projet BEPS.

Aucune des activités mentionnées dans cet indicateur de performance n'a encore été mise en œuvre. Les autorités fiscales ont indiqué qu'elles disposent de quelques informations de base sur les contribuables et leurs relations d'affaires, et que le département informatique pourrait extraire des données supplémentaires sur les flux de revenus à partir des déclarations fiscales, mais qu'elles ne disposent pas encore d'un système pour extraire ces données et ne savent pas encore quelles données doivent être collectées dans le cadre de l'Action 11 du projet BEPS. Les autorités fiscales ont indiqué qu'elles n'ont pas encore été contactées par l'OCDE pour coopérer à cette action.

Les informations de base mentionnées ci-dessus comprennent : le numéro d'identification fiscale, le nom, l'adresse, l'activité, les partenaires, les parties prenantes telles que les clients, les fournisseurs, les banques, les transactions commerciales et financières, les déclarations fiscales et les paiements d'impôts.

Compte tenu de ces éléments, les évaluateurs de l'IBFD ne sont pas encore en mesure de confirmer que l'infrastructure informatique et le personnel assigné à cet effet sont suffisants pour satisfaire aux exigences informatiques de l'Action 11 du projet BEPS. La conformité à ces exigences suppose une compréhension de celles-ci et une analyse de la méthode pour s'y conformer d'un point de vue informatique.

Autrement dit, les autorités fiscales ont exprimé leur assurance dans la capacité à se conformer aux exigences informatiques. Cependant, au regard du fait qu'elles n'ont pas une bonne connaissance de ces exigences ou que celles-ci ne sont pas pleinement opérationnelles, les évaluateurs de l'IBFD ne sont pas en mesure, au vu de la situation, de considérer l'infrastructure informatique et le personnel assigné à cet effet comme suffisants.

2.6.3. Indicateur de performance V.3.

Indicateur de performance et notation

Indicateur de performance	Note
Une infrastructure informatique et un personnel informatique suffisants et opérationnels pour se conformer effectivement au standard minimum sur les déclarations pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	D

Justification de la note D

Le pays a reçu la note D en ce qui concerne l'infrastructure informatique et un personnel informatique suffisants et opérationnels pour se conformer effectivement au standard minimum sur les déclarations pays par pays, vu que l'infrastructure et le personnel informatiques sont (encore) insuffisants. En effet, le pays n'a pas (encore) testé son infrastructure informatique et son personnel informatique afin de s'assurer de leur conformité aux recommandations spécifiques de l'Action 13 du projet BEPS.

Aucun des éléments évalués dans le cadre de cet indicateur de performance n'a encore été mis en œuvre. Les autorités fiscales ont réaffirmé leur capacité à pouvoir résoudre ces problèmes (elles citent, par exemple, leurs certificats de sécurité (Secure Sockets Layer, SSL) qui garantissent une sécurité à 100 % des services en ligne grâce au cryptage). Cependant, certains défis restent encore à surmonter afin d'assurer la confidentialité d'un point de vue informatique. Elles n'utilisent pas encore de logiciels pour renforcer la sécurité à l'aide d'outils de surveillance et doivent sensibiliser davantage le personnel informatique aux risques liés à l'information et à leurs attitudes pour éviter de tels risques. Les spécialistes informatiques doivent être formés au contenu spécifique de l'Action 13 du projet BEPS afin de l'intégrer dans le système informatique. En conséquence, les évaluateurs ne peuvent pas encore confirmer l'existence d'une infrastructure informatique et un personnel y afférant suffisants pour satisfaire aux exigences informatiques de l'Action 13 du projet BEPS.

Autrement dit, les autorités fiscales ont exprimé leur assurance dans la capacité à se conformer aux exigences informatiques. Cependant au regard du fait qu'elles n'ont pas une bonne connaissance de ces exigences ou que celles-ci ne sont pas pleinement opérationnelles, les évaluateurs de l'IBFD ne sont pas en mesure, au vu de la situation, de considérer l'infrastructure informatique et le personnel y afférant comme suffisants pour faire face aux exigences informatiques de l'Action 13 du projet BEPS.

2.7. Résumé des notes d'évaluation

Le tableau suivant fournit un résumé des notes d'évaluation présentées aux sections 2.1. à 2.6.

Tableau 1. Résumé des notes d'évaluation

Notations par indicateur de performance	Note
Domaine clé de l'évaluation I : Stratégie du pays en matière d'évasion fiscale en général, d'évasion fiscale prévue dans les Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'évasion fiscale à travers d'autres moyens d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices	
I.1. Il existe une stratégie clairement structurée et une fixation de priorités en matière d'évasion fiscale internationale, énoncées dans un plan stratégique et communiquées à toutes les autorités fiscales et autres parties prenantes concernées.	**D**
I.2. Il existe une stratégie clairement structurée et une fixation des priorités concernant le projet BEPS de l'OCDE et du G20 et sa mise en œuvre énoncées dans un plan stratégique et communiquées à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes concernées.	**C – C**
I.3. Il existe une position stratégique concernant l'adhésion au Cadre inclusif communiquée à toutes les autorités fiscales et autres parties prenantes concernées	**B**
I.4. Il existe une stratégie clairement structurée et une fixation des priorités concernant les questions d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices, autres que l'initiative BEPS de l'OCDE et du G20, énoncées dans un plan stratégique et communiquées à toutes les autorités fiscales et aux autres parties prenantes concernées	**C – D**
Domaine clé de l'évaluation II : Adoption de mesures, y compris la conformité aux standards minimum BEPS de l'OCDE et du G20, pour traiter les problèmes BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnés, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices	
Domaine clé de l'évaluation II.1.: Conformité aux standards minimum du projet BEPS de l'OCDE et du G20	
II.1.1. Conformité au standard minimum du projet BEPS sur les régimes préférentiels (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**A**
II.1.2. Conformité au standard minimum sur les échanges de renseignements en matière de décisions fiscales (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**B**
II.1.3. Conformité au standard minimum en matière de prévention des abus des conventions fiscales (Action 6 du projet BEPS).	**B**
II.1.4. Conformité au standard minimum en matière de déclaration pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**C/A – B – C**
II.1.5. Conformité au standard minimum en matière de règlement efficace des différends liés aux conventions fiscales (Action 14 du projet BEPS).	**B – C**
Domaine clé de l'évaluation II.2.: Adoption de mesures, autres que les standards minimum, pour traiter les problèmes BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnés et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices	
II.2.1. Adoption de recommandations pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers (Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)	**A - Autre**

II.2.2. Adoption de recommandations visant à empêcher l'octroi inapproprié des avantages découlant des conventions fiscales (Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**B - Autre**
II.2.3. Adoption de recommandations visant à empêcher l'évitement artificiel du statut d'ES (Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**B – C – D**
II.2.4. Adoption de recommandations visant à aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur (actifs incorporels, risques et capitaux, et chaînes de valeurs mondiales et autres transactions à haut risque) (Actions 8 à 10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**A – D**
II.2.5. Adoption de recommandations visant à mesurer et suivre les données du projet BEPS (Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**D**
II.2.6. Adoption de recommandations sur la documentation des prix de transfert, autres que les déclarations pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)	**A**
II.2.7. Signature et ratification de la Convention multilatérale (MLI) (Action 15 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**Autre**
II.2.8. Adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement.	**A – D**
II.2.9. Adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert.	**B – D**
II.2.10. Adoption des recommandations de la boîte à outils de la PCF sur la protection de la base d'imposition des pays en développement pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant du transfert indirect d'actifs opéré à l'étranger.	**D**
II.2.11. Adoption des recommandations du Manuel de l'ONU de 2017 sur la protection de la base d'imposition pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant des paiements vers l'étranger en général, notamment les paiements de frais de service, de gestion et de services techniques.	**A – B**
II.2.12. Adoption des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 et des recommandations du Manuel de l'ONU de 2017 pour la protection de la base d'imposition des pays en développement pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique (et suivre des projets, y compris Piliers 1 et 2).	**B – D**
Domaine clé de l'évaluation III : **Organisation des autorités fiscales pour appliquer des mesures afin de traiter les problèmes BEPS des Actions de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices**	
III.1. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée à appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales qui a été mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations du manuel de l'ONU de 2017 pour la protection de la base d'imposition des pays en développement pour traiter les paiements érodant la base d'imposition, notamment les paiements de frais de service, tels que les frais de conseil et de services techniques.	**A**
III.2. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des standards minimum de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement l'échange de renseignements relatifs aux décisions fiscales.	**D**

III.3. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des standards minimum de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement les régimes préférentiels. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée à appliquer les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement.	**B**
III.4. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales internationales. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des standards minimum de l'Action 14 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant l'efficacité des mécanismes de règlement des différends (Action 14 du projet BEPS). Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour traiter la MLI (Action 15 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**B**
III. 5. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations des Actions 8-10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant la documentation des prix de transfert– fichier principal et fichier local. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant la documentation des prix de transfert- Déclaration pays par pays.	**A**
III. 6. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour mesurer et suivre les données du projet BEPS.	**B**
III. 7. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour traiter les transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays.	**Autre**
III.8. Il existe une unité opérationnelle au sein des autorités fiscales mandatée pour appliquer les mesures résultant des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS et du manuel de l'ONU	**A - Autre**

de 2017 pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique (et suivre des projets, y compris Piliers 1 et 2).	
Domaine clé de l'évaluation IV : **Expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement des mesures afin de traiter les problèmes BEPS des Actions de l'OCDE et du G20 sélectionnées, y compris les standards minimum, et d'autres problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices**	
IV.1. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour limiter l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations du manuel de l'ONU de 2017 pour traiter les paiements érodant la base d'imposition, notamment les paiements de frais de service, tels que les frais de conseil et de services techniques.	**C**
IV.2. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement l'échange de renseignements relatifs aux décisions fiscales.	**C**
IV.3. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en ce qui concerne spécifiquement les régimes préférentiels. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement.	**C – D**
IV.4. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les recommandations de l'Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour prévenir l'utilisation abusive des conventions fiscales internationales. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 14 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant l'efficacité des mécanismes de règlement des différends. Il existe une expertise des fonctionnaires pour traiter effectivement la MLI (Action 15 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**C**

IV. 5. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations des Actions 8-10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant la documentation des prix de transfert – fichier principal et fichier local. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 concernant la documentation des prix de transfert – déclaration pays par pays. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert.	**C**
IV. 6. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 pour mesurer et suivre les données du projet BEPS.	**C**
IV. 7. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de la boîte à outils de la PCF sur traiter les transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays.	**D**
IV. 8. Il existe une expertise des fonctionnaires pour appliquer effectivement les mesures résultant des recommandations de l'Action 1 du projet BEPS et du manuel de l'ONU de 2017 pour relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique (et suivre des projets, y compris Piliers 1 et 2).	**D**
Domaine clé de l'évaluation V : Infrastructure informatique suffisante et opérationnelle pour mettre en œuvre effectivement les Actions du projet BEPS de l'OCDE et du G20 sélectionnées	
V.1. Il existe une infrastructure informatique suffisante et opérationnelle pour se conformer effectivement au standard minimum sur l'échange de renseignements sur les décisions fiscales (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**D**
V.2. Il existe une infrastructure informatique et un personnel informatique suffisants et opérationnels pour mettre en œuvre effectivement l'Action 11 du BEPS OCDE/G20 pour mesurer et surveiller les BEPS.	**D**
V.3. Il existe une infrastructure informatique suffisante et opérationnelle pour se conformer effectivement au standard minimum sur les déclarations pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20).	**D**

3. Conclusions et mesures possibles concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices à l'examen des autorités fiscales béninoises, en plus des mesures en cours

Cette section présente les conclusions basées sur l'évaluation présentée à la section 2. et suggère quelques mesures possibles concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (outre les mesures déjà adoptées par les autorités fiscales du Bénin), les actions à entreprendre, les besoins et l'éventuelle aide au renforcement des capacités. Il est suggéré que les autorités fiscales béninoises envisagent ces mesures possibles tout en tenant compte, dans la mesure du possible, d'une estimation du coût de leur mise en œuvre (par exemple, les coûts législatifs et administratifs) et de leur bénéfice attendu (en particulier les recettes supplémentaires attendues).

Dans cette section, nous examinons d'abord en général comment la stratégie nationale en matière d'évasion fiscale (internationale) est structurée et communiquée (section 3.1.). Deuxièmement, nous discutons des priorités qui résultent de la décision d'adhérer au CI, à savoir l'engagement pour mettre en œuvre les standards minimum du projet BEPS (section 3.2.). Troisièmement, nous examinons les mesures possibles concernant l'érosion de la base d'imposition et les questions de transfert de bénéfices autres que les standards minimum du projet BEPS, (section 3.3.). Quatrièmement, nous discutons séparément certaines questions concernant le renforcement des capacités (section 3.4.). Enfin, le tableau à la section 3.5. présente un résumé des mesures possibles suggérées dans cette section, ainsi que des actions, des besoins et de l'assistance possibles.

Il convient de noter que, le Bénin ayant adhéré au CI, la mise en œuvre des standards minimum du projet BEPS est une priorité pour le pays.

À l'exception des standards minimum du projet BEPS, il appartient à chaque pays de décider, sur la base de sa politique fiscale, d'adopter d'autres recommandations ou bonnes pratiques en ce qui concerne à la fois les questions BEPS de l'OCDE et du G20 et d'autres questions relatives à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices identifiées par la communauté internationale comme pertinentes pour les pays en développement (voir la section 3.3.). Toutefois, nous estimons que l'adoption (ou la non-adoption) d'une recommandation spécifique devrait être fondée sur une évaluation approfondie de la question spécifique de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices dans le pays et de la pertinence des recommandations particulières proposées pour y faire face.

Dans le cas où un pays prend une décision éclairée sur l'adoption partielle des recommandations BEPS de l'OCDE et du G20, sur la non-adoption de ces recommandations ou sur l'adoption d'autres mesures pour traiter les questions BEPS pertinentes, il est suggéré que les autorités fiscales surveillent à la fois la question de l'érosion de la base d'imposition et du transfert de bénéfices et l'efficacité de toute autre mesure déjà adoptée, et décident en temps utile si elles sont suffisantes pour résoudre le problème ou si les recommandations BEPS pertinentes ou d'autres mesures doivent être prises en considération.

3.1. Stratégie nationale globale en matière d'évasion fiscale (internationale)

Les autorités fiscales béninoises n'ont pas encore spécifiquement identifié les problèmes d'évasion fiscale internationale dus à l'érosion de la base et le transfert de bénéfices et les mesures pour y remédier dans les documents stratégiques du gouvernement. Dans les plans stratégiques actuels, elles ont seulement indiqué, en termes très généraux, leur intention de renforcer la coopération nationale et internationale, y compris la signature d'accords d'échange d'informations avec des administrations étrangères. Ainsi, même la décision stratégique d'adhérer au Cadre inclusif n'a pas été mentionnée dans les plans stratégiques pertinents. Ces plans stratégiques ne sont généralement mis à la disposition des (rares) parties prenantes concernées que par le biais de brochures (POSAF) qui sont en nombre limité.

Il est donc suggéré que (i) la stratégie du gouvernement en matière d'évasion fiscale (internationale) soit énoncée de manière plus spécifique et plus structurée ; (ii) les futurs documents stratégiques fassent également référence aux progrès réalisés ; et (iii) ces documents stratégiques soient correctement communiqués à toutes les parties prenantes concernées, par exemple en les publiant sur le site Internet de la DGI et/ou du MEF (voir section 2.1.; 2.2).

En ce qui concerne le point (ii) ci-dessus, il serait nécessaire de mettre en œuvre des procédures permettant d'évaluer périodiquement les progrès accomplis dans la résolution des problèmes identifiés et, par conséquent, l'efficacité des mesures mises en œuvre. Les autorités fiscales pourraient envisager de définir leur stratégie (internationale) de lutte contre l'évasion fiscale dans un document distinct qui, outre la planification de nouvelles mesures, pourrait également évaluer l'efficacité des mesures précédentes par rapport aux progrès réalisés. Une telle étude pourrait "alimenter" correctement les objectifs annuels fixés dans les lois de finances et autres documents budgétaires et stratégiques.

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation
Stratégie nationale sur l'évasion fiscale internationale (documents de stratégie) : (i) Énoncer la stratégie de manière plus spécifique. (ii) Indiquer les progrès réalisés concernant les problèmes identifiés et les mesures adoptées.	(a) Indiquer clairement dans les futurs documents de stratégie les problèmes les plus importants concernant l'érosion de la base et le transfert de bénéfices, leur niveau de priorité et les mesures à prendre pour les résoudre. (b) Indiquer dans les documents de stratégie les progrès réalisés concernant les problèmes identifiés et les mesures adoptées. Pour cela, mettre en œuvre des mesures pour évaluer périodiquement les progrès réalisés dans la résolution des problèmes identifiés et l'efficacité des mesures mises en œuvre. (c) Évaluer la mise en œuvre d'une étude périodique distincte sur les progrès réalisés, l'efficacité des mesures et, en conséquence, ajuster la planification de nouvelles mesures. (d) Évaluer si l'aide des partenaires de développement est souhaitable en ce qui concerne les actions (a) à (c).	**N/A**

3.2. Engagements internationaux du Bénin (standards minimum du projet BEPS)

3.2.1. La décision d'adhérer au CI [30]

Une décision fondamentale de politique fiscale pour les pays en développement consiste à adhérer ou non au CI, ce qui implique un engagement à adopter les standards minimum du projet BEPS dans un délai spécifique. Le projet BEPS peut être considéré comme un développement international important dans la lutte contre l'érosion de la base et le transfert de bénéfices. Pour être efficace, un soutien international serait important, et la participation au CI est donc en principe recommandée. D'une part, l'adhésion au CI offre des avantages spécifiques et des répercussions positives pour ses membres. Les membres peuvent participer au CI sur un pied d'égalité dans la détermination des questions liées au projet BEPS. Ils peuvent bénéficier de l'assistance technique des partenaires du CI. En outre, la participation aux travaux du CI peut accroître le niveau de connaissance et de sensibilisation des autorités fiscales de ce pays en ce qui concerne la lutte efficace contre l'érosion de la base d'imposition. D'autre part, les membres du CI prennent également des engagements spécifiques, à savoir : (i) payer des cotisations annuelles ; (ii) mettre en œuvre les standards minimum du projet BEPS ; et (iii) accepter et mettre en œuvre à l'avenir la politique fiscale convenue par le CI. Dans ce contexte, il convient de considérer que les standards minimum ne reflètent pas nécessairement les priorités de certains pays (en développement). Les membres doivent avoir un niveau de connaissance et d'expérience suffisant pour apporter une contribution adéquate aux réunions du CI. Les membres doivent également consacrer des ressources personnelles pour participer aux travaux du CI (par exemple, les réunions sur divers sujets), ce qui peut impliquer le recrutement de nouveaux fonctionnaires ou l'extension des ressources en personnel existantes. Il est donc nécessaire pour chaque pays d'examiner attentivement son adhésion au CI.

Le Bénin a pris la décision d'adhérer au CI en 2016. Cela signifie que le Bénin a pris les engagements mentionnés ci-dessus et est en mesure de profiter des avantages qui en découlent. Conformément à cette décision, les plans stratégiques du pays doivent inclure la mise en œuvre des standards minimum du projet BEPS comme une priorité selon le calendrier convenu avec le CI pour la mise en œuvre de ces mesures (voir les sections 2.2.2 et 2.2.3.). Le niveau d'avancement de la mise en œuvre est examiné dans les sous-sections suivantes.

3.2.2. Mise en œuvre des standards minimum du projet BEPS

3.2.2.1. Standard minimum sur les pratiques fiscales dommageables et échange de décisions fiscales pertinentes (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)

Stratégie

En adhérant au CI, le pays a pris l'engagement formel de mettre en œuvre les standards minimum du projet BEPS (voir sections 2.2.3. et 3.2.1.). Les futurs plans stratégiques devront faire état de cette priorité, préciser la stratégie de mise en conformité avec ces standards minimum et indiquer les progrès réalisés en la matière (voir section 3.1.).

[30] La GIZ (2018), supra n. 9, pp. 7-8.

Adoption de mesures

(i) Régimes fiscaux dommageables : Le pays est actuellement conforme aux standards minimum du BEPS en ce qui concerne les régimes fiscaux préférentiels, vu qu'il n'a pas de régimes présentant des caractéristiques dommageables telles que reconnues par le FHTP (voir section 2.3.1.1.).

(ii) Échange de décisions fiscales pertinentes : Le pays a déclaré qu'il ne peut pas émettre les décisions fiscales pertinentes et que de telles décisions n'ont pas été émises. Toutefois, le rapport d'examen par les pairs indique que le pays n'est pas encore conforme à ces standards minimum, mais il indique également que le pays doit prendre des mesures pour mettre en œuvre la base juridique du cadre de la transparence et pour entamer les préparatifs administratifs afin de s'assurer qu'il finalise son processus de collecte d'informations et que les décisions fiscales pertinentes (si elles sont émises dans la pratique) qu'elles puissent être identifiées et que les informations les concernant soient échangées.

Il convient de noter que dans le cadre de la transparence (pour recevoir des renseignements provenant d'autres pays ainsi que pour les envoyer à des pays), le pays devra :
- disposer d'un processus adéquat de collecte de renseignements pour identifier les décisions fiscales pertinentes ;
- disposer d'un réseau suffisant d'instruments internationaux prévoyant la communication spontanée et la demande de renseignements qui respectent les exigences de confidentialité ; et
- s'assurer que les informations relatives aux décisions fiscales reçues restent confidentielles, comme le prévoient les termes de référence de l'examen par les pairs.

Par conséquent, il est suggéré que le pays
- évalue, en général, ce qui doit être fait pour répondre aux recommandations formulées dans le cadre de l'examen par les pairs ;
- mette en place un processus de collecte d'informations et que les décisions pertinentes (si elles sont émises dans la pratique) soient identifiées ;
- développe ses instruments internationaux d'échange d'informations afin de pouvoir échanger des informations sur les décisions dans tous les cas pertinents ; et
- vérifie si les procédures nécessaires au respect de l'exigence de confidentialité sont respectées.

Organisation des autorités fiscales

Il est suggéré que la DGI rende opérationnelle l'unité d'échange de renseignements qui a été récemment créée formellement. Cette unité devrait non seulement échanger les décisions pertinentes qui lui sont communiquées par les autorités fiscales béninoises, mais aussi établir des procédures relatives au traitement des informations sur les décisions reçues des pays étrangers (par exemple, analyser ces informations pour déterminer les fonctionnaires compétents de l'unité de la DGI qui peuvent les utiliser efficacement) afin de permettre leur utilisation effective dans les processus de contrôle fiscal de la DGI (voir section 2.4.2.).

Expertise des fonctionnaires

Il est suggéré que les fonctionnaires concernés de la DGI reçoivent :
(i) une formation générale sur les pratiques fiscales dommageables traitées par le projet BEPS ;

(ii) une formation conceptuelle spécifique sur la notion de régimes préférentiels dommageables afin d'éviter d'introduire de tels régimes à l'avenir ;

(iii) une formation conceptuelle spécifique sur l'identification des décisions fiscales pertinentes et une formation pratique sur l'échange de ces décisions fiscales, y compris l'utilisation efficace des informations sur les décisions fiscales qui seraient reçues dans le cadre de la transparence (voir section 2.5.2.). Le personnel béninois concerné engloberait les fonctionnaires de l'unité de la DGI chargée de l'échange de renseignements, les fonctionnaires impliqués dans la collecte d'informations sur les questions de décisions fiscales et les contrôleurs fiscaux qui devraient appliquer les informations reçues des décisions fournies par d'autres pays. Le personnel informatique devra recevoir une formation sur les aspects informatiques de la mise en œuvre de Schémas XML.

Infrastructure informatique pour mettre en œuvre l'échange de renseignements en matière de décisions fiscales

Il est suggéré que la DGI évalue l'infrastructure informatique qui serait nécessaire (i) pour mettre en œuvre efficacement l'échange de décisions fiscales ; et (ii) pour traiter les informations reçues, y compris l'utilisation du schéma XML de l'OCDE conformément au guide de l'utilisateur de l'OCDE (voir section 2.6.1.). Cette infrastructure informatique devrait englober les systèmes informatiques et le personnel informatique.

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation
Pratiques fiscales dommageables et échange de renseignements en matière de décisions fiscales (Action 5 du projet BEPS OCDE/G20) : (i) en général, évaluer les recommandations formulées dans les examens par les pairs ; (ii) mettre en place un processus de collecte d'informations pour identifier les décisions pertinentes ; (iii) étendre ses instruments internationaux d'échange d'informations ; et (iv) vérifier si l'obligation de confidentialité prévue par les termes de référence de l'examen par les pairs est actuellement respectée.	a) Évaluer les recommandations formulées dans le cadre des examens par les pairs (b) Mettre en place un processus adéquat de collecte d'informations pour identifier les décisions pertinentes. (c) Évaluer si les instruments internationaux actuels de l'échange de renseignements sont suffisants et conclure de nouveaux accords si nécessaire. (d) Vérifier si l'exigence de confidentialité figurant dans les termes de référence de l'examen par les pairs est actuellement respectée et, le cas échéant, prendre des mesures pour assurer la confidentialité telle que requise par les Termes de référence. (e) Rende opérationnelle et instruire l'unité de la DGI chargée de l'échange de renseignements pour qu'elle puisse recevoir et traiter de manière adéquate les informations sur les décisions reçues d'autres pays. (f) Évaluer l'infrastructure informatique qui serait nécessaire pour mettre en œuvre efficacement l'échange de décisions fiscales et traiter les informations reçues, y compris l'utilisation du schéma XML de l'OCDE, et former le personnel informatique.	(i) Formation générale sur l'action 5 du projet BEPS ; (ii) Formation conceptuelle spécifique sur la notion de régimes préférentiels dommageables ; et (iii) Formation conceptuelle spécifique sur l'identification des décisions fiscales pertinentes et une formation pratique sur l'échange de ces décisions et l'utilisation des informations reçues dans les décisions étrangères.

3.2.2.2. Standard minimum en matière de prévention des abus des conventions fiscales (Action 6 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)

Stratégie

En adhérant au Cadre inclusif, le pays a pris l'engagement formel de mettre en œuvre les standards minimum du projet BEPS (voir sections 2.2.3. et 3.2.1.). Les futurs plans stratégiques devront faire état de cette priorité, préciser la stratégie de mise en conformité avec ces standards et indiquer les progrès réalisés en la matière (voir section 3.1.).

Adoption de mesures

Le modèle de convention fiscale 2022 du Bénin n'inclut pas encore pleinement l'Action 6 du standard minimum du projet BEPS, vu qu'il n'inclut pas la règle du test de COP et/ou la LOB. Par conséquent, le pays n'a pas encore pleinement adopté la politique conventionnelle pour mettre en œuvre ce standard minimum BEPS dans son modèle de convention fiscale.

Toutefois, le pays a pleinement adopté l'Action 6 de standard minimum du projet BEPS dans la convention fiscale multilatérale de la CEDEAO (qui s'applique donc aux relations conventionnelles avec 14 pays) et dans la convention fiscale avec le Maroc.

Il est suggéré que le pays adopte ce standard minimum dans toutes ses conventions fiscales, à savoir les conventions avec la France et la Norvège, ainsi que dans les futures conventions fiscales en cours de négociation. Le pays peut choisir de mettre en œuvre ce standard minimum du projet BEPS par le biais de négociations bilatérales et/ou en signant la MLI. Les autorités fiscales béninoises ont indiqué que le pays a choisi les renégociations bilatérales au détriment de la signature de la MLI (voir section 2.3.2.7. ; 3.3.5.).

Organisation des autorités fiscales

Les autorités fiscales disposent d'une unité opérationnelle (le SLCI) chargée de négocier les conventions fiscales (voir section 2.4.4.).

Il est suggéré que cette unité soit dotée d'un personnel suffisant pour pouvoir accomplir convenablement ses diverses fonctions, notamment la (re)négociation des conventions fiscales.

Expertise des fonctionnaires

Les fonctionnaires travaillant sur les conventions fiscales (en particulier le personnel du SLCI et de la DGE) ne disposent pas d'une expertise suffisante sur les mesures BEPS liées aux conventions fiscales ni sur les négociations des conventions fiscales. Le seul service qui semble avoir une connaissance limitée de ces actions est le SLCI, qui participe à l'examen par les pairs et travaille également sur la politique nationale en matière de conventions fiscales et sur le modèle de convention fiscale correspondant. Les autorités fiscales concernées n'ont reçu qu'une formation très limitée sur le contenu de ces dispositions et sur la (re)négociation des conventions fiscales (voir section 2.5.4).

Il est suggéré que les autorités fiscales béninoises améliorent encore l'expertise du personnel sur ces questions afin que le pays puisse (re)négocier efficacement ses conventions fiscales et appliquer ensuite

les mesures anti-évasion prévues dans ces dites conventions. Pour cela, le personnel pourrait recevoir une formation générale sur le projet BEPS, une formation spécifique sur les mesures de l'Action 6 du projet BEPS de l'OCDE/G20 (à la fois pour le personnel chargé de déterminer la politique en matière de conventions fiscales et de négocier les conventions fiscales et pour le personnel chargé de mettre en œuvre/appliquer les dispositions pertinentes), une formation conceptuelle et pratique sur les négociations des conventions fiscales (principalement pour le personnel chargé de déterminer la politique en matière de conventions fiscales et de négocier les conventions fiscales) et une formation conceptuelle et pratique sur l'interprétation et l'application des conventions fiscales (pour le personnel, par exemple de la DGE et éventuellement d'autres unités d'audit, chargé de mettre en œuvre et d'appliquer les dispositions pertinentes).

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation
Prévention de l'utilisation abusive des conventions fiscales (Action 6 du projet BEPS OCDE/G20) : (i) Élaboration d'une stratégie nationale sur la politique en matière de conventions fiscales (modèle de convention fiscale). (ii) Adoption du standard minimum de l'Action 6 du BEPS dans toutes les conventions fiscales. (iii) Application effective des dispositions anti-abus des conventions fiscales.	a) Élaborer une stratégie nationale en matière de politique de conventions fiscales. (b) Réviser le modèle de convention fiscale du pays pour adopter le standard minimum de l'Action 6 du projet BEPS. (c) (Re)négocier les conventions fiscales pour adopter le standard minimum de l'Action 6 du BEPS. (d) Renforcer l'expertise du personnel impliqué dans les négociations des conventions fiscales. (e) Renforcer l'expertise du personnel pour appliquer efficacement les dispositions anti-abus des conventions fiscales. (f) Doter le SLCI d'un personnel suffisant pour pouvoir accomplir convenablement de ses diverses fonctions.	(1) Formation générale sur le projet BEPS et une formation spécifique sur les mesures de l'Action 6 du BEPS, y compris les autres standards minimum. (2) Formation sur le développement du modèle de convention fiscale du pays et sur le processus de négociation de la convention fiscale. (3) Formation sur l'interprétation et l'application des conventions fiscales.

3.2.2.3. Standard minimum en matière de déclaration pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)

Stratégie

En adhérant au CI, le pays a pris l'engagement formel de mettre en œuvre les standards minimum du projet BEPS (voir sections 2.2.3. ; 3.2.1.). Les futurs plans stratégiques devront faire état de cette priorité, préciser la stratégie de mise en conformité avec ces standards minimum et indiquer les progrès réalisés en la matière (voir section 3.1.).

Adoption de mesures (voir section 2.3.1.4.)

(1) Le pays n'a pas de groupes d'entreprises multinationales ayant leur siège dans sa juridiction qui seraient soumis à la déclaration pays par pays. Dans cette situation, il suffirait de mettre en place un

processus de certification annuel pour être considéré comme conforme au standard minimum du projet BEPS.[31] Pour cela, les autorités fiscales devraient également surveiller le développement des entreprises multinationales dans le pays et mettre en place les procédures internes nécessaires. Toutefois, cela n'est pas suffisant pour être autorisé à recevoir des déclarations pays par pays d'autres pays.

(2) Si le pays souhaite bénéficier de la réception de déclarations pays par pays pour ses processus d'évaluation des risques, par exemple pour une sélection plus efficace des cas, le pays doit encore satisfaire aux exigences suivantes :

- En ce qui concerne la législation nationale : introduire une législation pour permettre la réception de déclarations pays par pays dans le cas où une entreprise résidente atteint le seuil de 750 millions d'euros. Le pays indique qu'il a déjà introduit cette exigence de déclaration pays par pays dans sa législation nationale. Il est suggéré que les autorités fiscales informent l'OCDE de l'adoption de cette législation nationale afin que l'OCDE/le CI puisse procéder à un examen par les pairs pour déterminer si les exigences nationales sont effectivement respectées.

- En ce qui concerne le cadre d'échange automatique d'informations : il est suggéré que le pays évalue si les instruments internationaux actuels d'échange d'informations sont suffisants et s'il est besoin de conclure des accords avec d'autres autorités fiscales étrangères, afin de permettre l'échange automatique d'informations concernant les déclarations pays par pays. À cet égard, les autorités fiscales peuvent souhaiter contacter le Forum mondial pour profiter de l'assistance déjà offerte.

- En ce qui concerne la confidentialité et l'utilisation appropriée : Il est suggéré de clarifier avec l'OCDE pourquoi, selon les recommandations de l'examen par les pairs, la législation et les procédures nationales pertinentes ne répondent pas encore aux exigences de l'examen par les pairs.

Organisation des autorités fiscales

La DGI dispose actuellement d'unités opérationnelles chargées des prix de transfert, à savoir la (DGE) et éventuellement les directions chargées des moyennes et petites entreprises (CIME et CIPE) et les directions territoriales).

Une unité d'échange de renseignement de la DGI a également été récemment créée officiellement (voir section 2.4.5.), qui est responsable, entre autres, d'échanger des déclarations pays par pays. Il est suggéré que la DGI :
- prenne des mesures pour affecter du personnel à cette unité afin de la rendre opérationnelle ; et
- mette en place les procédures internes nécessaires pour que cette unité puisse éventuellement échanger des déclarations pays par pays au cas où cette obligation serait pertinente, ainsi que des procédures pour recevoir des informations de déclaration pays par pays de la part de pays tiers et éventuellement fournir ces informations de manière adéquate à d'autres fonctionnaires concernés à des fins d'évaluation des risques liés aux prix de transfert.

[31] OCDE (2020), *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs : Octobre 2020,* Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris. Disponible sur www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf.

Expertise des fonctionnaires

Le rapport de déclaration pays par pays n'ayant pas encore été mis en œuvre, l'expérience du personnel en la matière est limitée (voir section 2.5.5.) Dans ce contexte, il est suggéré que le pays se concentre sur le développement de l'expertise de son personnel en matière de déclaration de pays par pays et, en particulier, sur l'analyse et l'interprétation des données de déclaration de pays par pays pour la sélection des cas et des cibles de contrôle fiscal (ainsi que d'autres données). Pour cela, le personnel pourrait recevoir une formation générale sur le projet BEPS, une formation spécifique sur les mesures de l'Action 13 du BEPS de l'OCDE et du G20 et une formation conceptuelle et pratique sur l'utilisation des déclarations de pays par pays pour la détermination des cas et des audits. Le personnel informatique devrait recevoir une formation sur les aspects informatiques de la mise en œuvre des déclaration pays par pays et de l'échange de ces informations.

Infrastructure informatique et personnel informatique

Il est suggéré que le pays évalue l'infrastructure informatique et le personnel informatique qui seraient nécessaires pour mettre en œuvre la déclaration pays par pays afin de se conformer au standard minimum du projet BEPS et d'être en mesure de recevoir et de traiter les déclarations pays par pays (voir section 2.6.3).

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation
Déclaration pays par pays (Action 13 du BEPS OCDE/G20) : (i) Mettre en œuvre le processus de certification annuelle afin d'établir qu'aucune entreprise multinationale n'est soumise aux obligations concernant les déclarations pays par pays. (ii) Mettre en œuvre les obligations de déclaration pays par pays afin de bénéficier de la réception des déclarations pays par pays des autres pays. - Informer l'OCDE de la mise en place de la législation nationale pour permettre la déclaration pays par pays, permettant ainsi l'examen par les pairs de l'OCDE/CI. - Conclure des accords avec d'autres autorités compétentes afin de permettre l'échange automatique d'informations pour les déclarations pays par pays.	(a) Établir des procédures internes pour mener à bien le processus de certification annuel, y compris le suivi de l'évolution des entreprises multinationales. (b) Demander à l'OCDE de procéder à un examen par les pairs de la législation nationale introduite pour permettre la déclaration pays par pays. (c) Évaluer si des instruments internationaux existants sont suffisants pour l'échange d'informations et conclure des accords, si nécessaire, y compris des accords de mise en œuvre avec d'autres autorités compétentes. (d) Contacter l'OCDE pour clarifier les recommandations de l'examen par les pairs concernant la confidentialité et l'utilisation appropriée des informations reçues. (e) Évaluer l'infrastructure informatique et les compétences du personnel informatique qui seraient nécessaires pour mettre en œuvre la déclaration pays par pays.	(1) Formation générale sur le projet BEPS et une formation spécifique sur le standard minimum de l'Action 13 du BEPS de l'OCDE/G20. (2) Formation conceptuelle et pratique sur l'utilisation des déclarations pays par pays pour la sélection des cas et des cibles d'audit.

- Clarifier les recommandations de l'examen par les pairs selon lesquelles la législation et les procédures nationales pertinentes ne répondent pas encore aux exigences de confidentialité et d'utilisation appropriée. (iii) Utiliser efficacement les déclarations pays par pays reçues à des fins d'évaluation des risques - le risque d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices.	(f) Évaluer les procédures internes nécessaires pour fournir et recevoir les déclarations pays par pays. (g) Établir des procédures internes pour une éventuelle utilisation efficace des informations reçues à des fins de prix de transfert.	

3.2.2.4. Standard minimum en matière de règlement efficace des différends liés aux conventions fiscales (Action 14 du projet BEPS de l'OCDE et du G20)

Stratégie

En adhérant au CI, le pays a pris l'engagement formel de mettre en œuvre les standards minimums du projet BEPS (voir sections 2.2.3. ; 3.2.1.). Les futurs plans stratégiques devront faire état de cette priorité, préciser la stratégie de mise en conformité avec ces standards et indiquer les progrès réalisés en la matière (voir section 3.1.).

Adoption de mesures

Le Modèle de convention du pays de 2022 n'inclut pas actuellement pleinement les éléments requis de ce standard minimum (Action 14), à savoir la modification de l'article relatif à la procédure amiable suivant l'article 25(1) du Modèle de l'OCDE (2017). Les autorités fiscales n'ont pas établi la procédure de notification officielle concernant la procédure amiable comme mesure alternative lorsque l'article 25 (1) n'est pas inclus dans les conventions fiscales.

Il est suggéré que le pays décide soit d'intégrer pleinement le standard minimum lors de la révision suivante du modèle de convention fiscale du pays (voir section 2.3.1.5.), soit d'établir la procédure de notification alternative.

Dans le cas où le pays opte pour la procédure de notification alternative, le Bénin doit encore adopter pleinement les autres recommandations du standard minimum de l'Action 14 (Art. 25 (2) et (3) du Modèle de l'OCDE 2017) dans toutes ses conventions fiscales, à savoir également dans la convention fiscale avec la France, que le pays souhaite réaliser par des renégociations bilatérales (voir section 3.3.5.).

En outre, afin de se conformer aux standards minimum du projet BEPS, le pays doit adopter les cadres juridiques et administratifs nationaux nécessaires et assurer leur mise en œuvre pratique. En effet, les standards minimum du projet BEPS exigent d'améliorer l'efficacité des mécanismes de règlement des différends internationaux, y compris la prévention des différends, la disponibilité et l'accès aux procédures amiables incluses dans les conventions fiscales, la résolution en temps utile des cas de procédure amiable et la mise en œuvre des accords de procédure amiable (conformément aux termes de référence de l'examen par les pairs). Cette question n'a pas encore été analysée par la DGI et, à ce jour, le Bénin n'a connu qu'un seul cas de procédure amiable (voir section 2.3.1.5.).

Il est suggéré que les autorités fiscales prennent des mesures pour évaluer les cadres juridiques et administratifs nationaux nécessaires pour traiter la procédure amiable afin de se conformer aux standards minimum du projet BEPS et, en conséquence, planifier leur mise en œuvre dans le délai fixé par le CI pour l'examen par les pairs.

Organisation des autorités fiscales

Le SLCI est responsable des négociations des conventions fiscales et des cas de procédure amiable ; cependant, il ne dispose pas d'un personnel suffisant.

Il est suggéré que la DGI évalue la formation reçue par ce service pour voir si elle est suffisante pour pouvoir mener correctement toutes les responsabilités qui lui sont assignées, y compris la procédure amiable, et, si nécessaire, renforcer la formation reçue.

Expertise des fonctionnaires

Les autorités fiscales du pays n'ont pas encore analysé les exigences de l'Action 14 du standard minimum. Dans un premier temps, il est suggéré que les fonctionnaires de SLCI reçoivent une formation sur le sujet. Cette formation peut inclure une formation conceptuelle et pratique sur les techniques générales de négociation, une formation générale sur le projet BEPS de l'OCDE et du G20, une formation spécifique sur les exigences pour une résolution efficace des litiges relatifs aux conventions fiscales dans le cadre de l'Action 14 du projet BEPS de l'OCDE et du G20, et une formation conceptuelle et pratique spécifique sur le traitement de la procédure amiable de manière efficace et opportune.

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation
Règlement efficace des différends relatifs aux conventions fiscales (Action 14 du projet BEPS OCDE/G20) : (i) Adopter pleinement le standard minimum du BEPS dans le modèle de convention fiscale de son pays et dans toutes les conventions fiscales. (ii) Adopter le standard minimum du BEPS en établissant les cadres juridiques et administratifs nationaux requis et en assurant leur mise en œuvre pratique.	(a) Revoir le modèle de convention du pays de 2022 afin d'y intégrer tous les éléments du standard minimum ou, en ce qui concerne l'article 25 (1), décider l'utilisation de la procédure de notification alternative. (b) Après avoir pris une décision sur le point (a), renégocier la convention fiscale avec la France en incluant les éléments nécessaires du standard minimum BEPS. (c) Analyser les cadres juridiques et administratifs nationaux nécessaires pour traiter la procédure amiable conformément au standard minimum BEPS et planifier leur mise en œuvre. (d) Mettre en place les procédures internes pertinentes pour traiter la procédure amiable de manière efficace et efficiente.	(1) Formation sur la négociation de conventions fiscales. (2) Formation générale sur le projet BEPS de l'OCDE/G20 et formation spécifique sur l'Action 14 du BEPS de l'OCDE/G20. (3) Formation pour traiter la procédure amiable d'une manière efficace et opportune.

	(e) Renforcer encore l'expertise du personnel participant aux négociations des conventions fiscales. (f) Renforcer davantage l'expertise du personnel impliqué dans les cas de procédure amiable sur le contenu des standards minimum de l'Action 14 BEPS. (g) Doter le SLCI d'un personnel suffisant pour pouvoir accomplir convenablement de ses diverses fonctions.	

3.3. Mesures possibles concernant l'érosion de la base d'imposition et les questions de transfert de bénéfices, autres que les standards minimum du projet BEPS

3.3.1. Action 4 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 (l'érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions des intérêts et d'autres frais financiers)

Stratégie

Les plans de stratégie du pays n'énoncent pas comme priorité la mise en œuvre des recommandations de l'Action 4 du projet BEPS (voir section 2.2.1. ; 2.2.2.) ; cependant, certains éléments de ces recommandations ont été effectivement adoptés dans la législation nationale (à savoir la limitation à 30 % de l'EBITDA).

Il est suggéré que les futurs documents de stratégie précisent la nécessité de suivre les évolutions dans le traitement de la question BEPS et d'évaluer ensuite l'efficacité de la législation introduite en contrôlant les données appropriées.

Adoption de mesures

En 2019, le pays a adopté dans sa législation nationale la limitation de la déductibilité des intérêts en pourcentage de l'EBITDA. Le pays n'a pas introduit les autres recommandations de bonnes pratiques incluses dans l'Action 4 du projet BEPS (voir section 2.3.2.1.). Il est suggéré que la DGI introduise des procédures internes pour évaluer l'efficacité des mesures prises pour traiter la question BEPS et décider en temps voulu si les autres recommandations de bonnes pratiques de l'Action 4 du projet BEPS seraient encore pertinentes (voir le commentaire général au début de la section 3.).

L'organisation des autorités fiscales et l'expertise des fonctionnaires

La DGI dispose actuellement d'unités opérationnelles pour appliquer la règle nationale sur la limitation de la déductibilité des intérêts (à savoir la DGE et aussi les directions traitant des moyennes et petites entreprises (CIME et CIPE) et les directions territoriales). En outre, le SLCI est l'organe responsable de l'action législative.
Si la DGI considère que plus d'analyses doivent être faites sur la question BEPS et sur les recommandations de bonnes pratiques de l'Action 4 BEPS, alors il est recommandé que le SLCI soit suffisamment doté en personnel et qu'il soit formé sur le contenu de ces analyses.

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation
Érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers (Action 4 du projet BEPS OCDE/G20) : (i) Appliquer efficacement la limitation de la déduction des intérêts incluse dans la législation. (ii) Évaluer si les mesures adoptées précédemment sont efficaces ou si des modifications doivent être envisagées.	(a) Suivre l'évolution de la problématique du projet BEPS et l'efficacité des mesures adoptées et, le cas échéant, déterminer en temps utile les modifications à apporter. (b) Faire en sorte que le SLCI analyse la pertinence des autres recommandations de bonnes pratiques contenues dans l'Action 4 du projet BEPS.	Le cas échéant, formation des fonctionnaires du SLCI sur toutes les recommandations incluses dans l'Action 4 du projet BEPS.

3.3.2. Action 6 (mesures anti-abus autres que le standard minimum du projet BEPS) et Action 7 (empêcher l'évitement artificiel du statut d'établissement stable (ES) du projet BEPS de l'OCDE et du G20)

Stratégie

Les plans de stratégie du pays n'expriment aucun point de vue stratégique sur les conventions fiscales en général et sur les recommandations de l'Action 6 et de l'Action 7 du projet BEPS en particulier (voir section 2.2.1. ; 2.2.2.) ; cependant, certaines dispositions de ces recommandations ont été effectivement adoptées dans le modèle de convention du pays et dans certaines conventions fiscales, telle que la convention multilatérale de la CEDEAO.

Il est suggéré que les futurs documents de stratégie clarifient la nécessité d'une politique cohérente en matière de conventions fiscales et d'un modèle de convention fiscale du pays comme point de départ pour les (re)négociations des futures conventions fiscales.

Adoption de mesures

Le modèle de convention fiscale 2022 du pays contient certaines mesures anti-abus établies par l'Action 6 du BEPS de l'OCDE et du G20, mais aucune des règles anti-abus recommandées par l'Action 7 du projet BEPS. Ce dernier point est quelque peu inattendu parce que la plupart de ces dispositions anti-abus sont incluses dans la définition récemment révisée de l'ES incluse dans la législation nationale (voir section 2.3.2.2. et 2.3.2.3.).

Il est suggéré que le Bénin revoie sa politique en matière de convention fiscale et, en conséquence, mette à jour son modèle de convention fiscale, en tenant compte également de la définition nationale de l'ES, et

mette tout en œuvre pour (re)négocier les dispositions anti-abus incluses dans ce modèle de convention fiscale et également dans ses conventions fiscales existantes et futures.

Organisation des autorités fiscales

Voir la section 3.2.2.2.

Expertise des fonctionnaires

Voir la section 3.2.2.2.

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation
Abus des conventions fiscales (Action 6 du BEPS OCDE/G20) et évitement artificiel du statut d'ES (Action 7 du BEPS OCDE/G20) : (i) Indiquer la stratégie relative à la politique en matière de conventions fiscales et au modèle de convention fiscale. (ii) Réviser le modèle de convention fiscale pour y inclure les dispositions anti-abus considérées comme pertinentes pour le pays. (iii) (Re)négocier les conventions fiscales pour y inclure des dispositions anti-abus (sélectionnées). (iv) Mettre en œuvre de manière effective les nouvelles dispositions anti-abus afin de prévenir les abus de la convention.	a) Élaborer une stratégie nationale sur la politique en matière de conventions fiscales. (b) Réviser le modèle de convention fiscale du pays pour adopter les dispositions anti-abus du BEPS considérées comme pertinentes pour le Bénin. (c) (Re)négocier les conventions fiscales pour adopter les dispositions anti-abus sélectionnées de l'Action 6 et de l'Action 7 du BEPS. (d) Renforcer l'expertise du personnel impliqué dans les négociations de conventions fiscales (SLCI et d'autres services). (e) Renforcer l'expertise du personnel pour appliquer efficacement les dispositions anti-abus des conventions fiscales (DGE et d'autres services).	(1) Formation générale sur le projet du BEPS et une formation spécifique sur les dispositions anti-abus de l'Action 6 et de l'Action 7 du projet BEPS de l'OCDE et du G20. (2) Formation sur l'élaboration du modèle de convention fiscale du pays et le processus de négociation des conventions. (3) Formation sur l'interprétation et l'application des conventions fiscales.

3.3.3. Actions 8-10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 (prix de transfert), Action 13 (autre que déclaration de pays par pays) et boîte à outils de la PCF (manque de données de comparabilité nécessaires aux analyses des prix de transfert)

Stratégie

Les plans de stratégie du pays n'indiquent pas comme priorité la mise en œuvre des Actions 8 à 10 du projet BEPS, de l'Action 13 du projet BEPS (autre que déclaration pays par pays) et des recommandations de la boîte à outils de la PCF (voir sections 2.2.1. ; 2.2.2.) ; cependant, certains éléments de ces recommandations ont été adoptés dans la législation nationale.

Il est suggéré que les futurs plans de stratégie mentionnent la nécessité de suivre les progrès réalisés dans le traitement des questions de prix de transfert, y compris la documentation, et, par la suite, d'évaluer l'efficacité de la législation introduite en contrôlant les données pertinentes.

Adoption de mesures

En 2021, certaines des recommandations des Actions 8 à 10 du BEPS ont été adoptées dans la législation sur les prix de transfert (voir section 2.3.2.4.) ainsi que les exigences en matière de documentation de l'Action 13 autres que la déclaration pays par pays (voir section 2.3.2.6.). Les autorités fiscales ont également indiqué qu'elles ont accès à la base de données comparable ATAF, mais qu'elles n'ont pas encore été en mesure de l'utiliser car elles n'ont pas encore reçu de formation (en anglais) sur son utilisation (voir section 2.3.2.9.).

Il est suggéré que la DGI mette en place des procédures internes permettant d'évaluer l'efficacité des mesures mises en œuvre pour lutter contre les abus en matière de prix de transfert et les exigences en matière de documentation des prix de transfert, de décider en temps utile si elles sont suffisantes pour traiter le problème et, si nécessaire, d'envisager de nouvelles modifications (voir le commentaire général au début de la section 3.).

Organisation des autorités fiscales

La DGI dispose actuellement d'unités opérationnelles chargées d'appliquer les règles nationales en matière de prix de transfert (à savoir la DGE et aussi les directions traitant des moyennes et petites entreprises (CIME et CIPE) et les directions territoriales). En outre, le SLCI est chargé des mesures législatives prises par pays.

Si la DGI estime que plus d'analyses doivent être faites sur la question du projet BEPS et sur les autres recommandations des Actions 8 à 10 du BEPS et les recommandations de la boîte à outils de la PCF, alors il est suggéré que le SLCI soit suffisamment doté en personnel et soit formé sur le contenu de ces analyses.

Expertise des fonctionnaires

Les fonctionnaires travaillant sur les prix de transfert ne disposent pas d'une expertise suffisante sur les recommandations du projet BEPS relatives aux prix de transfert. Cela est dû au caractère restreint et généraliste de la formation reçue. En outre, les autorités fiscales ont indiqué qu'elles n'ont pas été en mesure d'acquérir une expérience pratique pour faire face aux difficultés liées au manque de comparables dans les analyses de prix de transfert.

Elles ne semblent pas utiliser d'autres sources de données comparables comme le suggère la boîte à outils de la PCF, parce qu'elles ne sont pas au courant du contenu de cette boîte à outils.

Les évaluateurs de l'IBFD constatent que des étapes importantes ont été franchies, mais que le niveau de connaissance et l'expérience de l'application de ce qui a été appris ne paraissent pas encore suffisants et qu'une formation complémentaire est justifiée pour y remédier.

Il est suggéré que le personnel reçoive une formation supplémentaire sur les prix de transfert en général à un niveau plus élevé et une formation spécifique sur les Actions 8 à 10 et 13 du BEPS de l'OCDE et du G20, et sur la boîte à outils de la PCF.

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation et d'assistance
Prix de transfert (Actions 8-10 et Action 13 du BEPS OCDE/G20 (autre que la déclaration pays par pays) ; et Recommandations de la boîte à outils de la PCF) : (i) Établir dans les documents stratégiques la nécessité de suivre les progrès réalisés dans le traitement des questions de prix de transfert et, par la suite, d'évaluer l'efficacité de la législation introduite en contrôlant les données pertinentes. (ii) Analyser les recommandations des Actions 8 à 10 du BEPS non incluses dans la législation nationale et déterminer si elles doivent être incluses. (iii) Assurer l'application effective de la législation existante en matière de prix de transfert en améliorant l'expertise nécessaire pour effectuer des audits de prix de transfert.	(a) Inclure la politique et l'évaluation des prix de transfert dans les plans stratégiques. (b) Suivre et planifier l'examen de l'adéquation de la législation existante en matière de prix de transfert, y compris la documentation relative aux prix de transfert, sur la base de l'analyse des recommandations de l'action 8-10 du BEPS et de l'expérience pratique acquise. (c) Améliorer de manière générale l'expertise pratique pour réaliser des audits de prix de transfert, y compris dans les situations de manque de données comparables. (d) Améliorer spécifiquement l'expertise pour appliquer la législation existante en matière de prix de transfert en suivant les Principes directeurs de l'OCDE en matière de prix de transfert de 2022 et les recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de comparables dans les analyses de prix de transfert.	(1) Formation conceptuelle et/ou pratique en matière de prix de transfert à différents niveaux pour tout le personnel travaillant sur les questions de prix de transfert. (2) Appui supplémentaire par le biais d'initiatives telles que le programme Inspecteurs des impôts sans frontière (IISF) ou le renforcement des capacités au niveau national par des fonctionnaires détachés d'autres pays. (3) Financement de l'accès aux bases de données sur la comparabilité et à d'autres documents pertinents. (4) Évaluer si un soutien spécifique est nécessaire pour déterminer l'adéquation de la législation existante en matière de prix de transfert.

3.3.4. Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 BEPS (mesurer et suivre les données du projet BEPS)

Stratégie.

Les plans stratégiques du pays ne font pas référence aux recommandations de l'Action 11 du projet BEPS. Il est suggéré que les autorités fiscales évaluent les recommandations de l'Action 11 du BEPS afin de prendre une décision éclairée quant à leur adoption et, si tel est le cas, de les inclure dans ses plans stratégiques.

Adoption de mesures

Les autorités fiscales du pays ne procèdent pas à la mesure et au suivi du projet BEPS. Il est donc suggéré que
- les autorités fiscales prennent une décision éclairée sur la mesure et le suivi de BEPS en suivant les recommandations de l'Action 11 du projet BEPS. Pour ce faire, les avantages de la mesure et du suivi du projet BEPS devraient être pris en compte, ainsi que (i) la disponibilité des informations qui devraient être communiquées ; (ii) la faisabilité des mesures visant à obtenir les informations non disponibles ; et (iii) les ressources nécessaires pour obtenir et traiter les informations qui ne sont pas encore disponibles ; et

- dans le cas où les autorités fiscales décident de commencer à mesurer et à surveiller le projet BEPS, outre l'adoption des mesures administratives nécessaires, le pays informe l'OCDE de sa décision de travailler conjointement avec celle-ci sur les recommandations de l'Action 11 du projet BEPS (voir section 2.3.2.5.).

Organisation des autorités fiscales

Au sein de la DGI, la DPSE s'occupe de la collecte d'informations économiques et statistiques. Cette direction est opérationnelle (voir section 2.4.6.). Dans le cas où la DGI décide de mettre en place la mesure et le suivi du projet BEPS, il est suggéré qu'elle introduise les procédures administratives nécessaires (par exemple, instruire les unités concernées et, si nécessaire, fournir des ressources supplémentaires, y compris le personnel requis).

Expertise des fonctionnaires

La DPSE dispose d'un niveau suffisant d'expertise de son personnel. Cependant, il n'a pas d'expertise en ce qui concerne la mise en place de mesures et le suivi du projet BEPS (voir section 2.5.6.). Il est donc suggéré que son personnel reçoive une formation spécifique sur la façon de commencer à mettre en œuvre les recommandations de l'Action 11 du projet BEPS.

Cette formation doit comprendre une formation générale sur les questions de BEPS de l'OCDE et du G20, une formation spécifique sur les recommandations de l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 et une formation conceptuelle et pratique sur la mesure et le suivi du projet BEPS.

Infrastructure informatique

S'il est décidé de mettre en place la mesure et le suivi du projet BEPS et si les activités relatives à cette mise en œuvre sont suffisamment connues, il est suggéré que la DGI évalue l'infrastructure informatique et le personnel informatique nécessaires à cet effet (voir section 2.6.2.).

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation
Mesurer et suivre les données du projet BEPS (Action 11 du projet BEPS OCDE/G20) : (i) Prendre une décision éclairée sur la mesure et le suivi du projet BEPS et inclure cette décision dans les documents de stratégie. (ii) En cas de décision positive sur la mesure et le suivi du projet BEPS, informer l'OCDE pour qu'elle commence à travailler conjointement sur cette question.	(a) Décider de la possibilité de commencer le processus de mesure et de suivi du projet BEPS en suivant les recommandations de l'Action 11, en se basant sur : (a.1) les avantages de la mesure et du suivi du projet BEPS ; (a.2) la disponibilité de l'information ; (a.3) la faisabilité des mesures pour obtenir et traiter les informations qui ne sont pas disponibles ; et (a.4) les ressources nécessaires. (b) Mettre en œuvre une décision positive en introduisant les procédures administratives nécessaires (y compris l'information à l'OCDE et en donnant des instructions à la direction concernée concernant ces tâches supplémentaires).	(1) Formation générale sur les questions BEPS de l'OCDE/G20. (2) Formation spécifique sur les recommandations de l'Action 11 du projet BEPS OCDE/G20. (3) Formation sur la mesure et le suivi des BEPS dans la pratique.

	(c) Évaluer les données, l'infrastructure informatique et le personnel informatique nécessaires.	

3.3.5. Action 15 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 (décision de signer la MLI ou de renégocier bilatéralement les conventions fiscales) [32]

Les plans stratégiques ne font pas référence à la possibilité pour le pays de recourir ou non à la MLI pour renégocier les conventions fiscales afin d'y intégrer les dispositions anti-abus et autres dispositions issues de la MLI.

Les autorités fiscales ont informé les évaluateurs de l'IBFD que le pays a décidé de ne pas signer la MLI mais de (re)négocier bilatéralement les conventions fiscales (de nombre limité) qui ne sont pas encore conformes aux recommandations (voir annexe B.3.2. et B.3.5.). Bien qu'une formation générale sur la MLI puisse être utile pour une perspective plus générale de comprendre les mesures anti-abus des conventions issues du projet BEPS, elle ne paraît pas nécessaire parce que le pays n'a pas l'intention de signer la MLI.

3.3.6. Recommandations de la boîte à outils de la PCF pour une utilisation efficace et efficiente des incitations fiscales à l'investissement

Stratégie

Les plans stratégiques du pays ne font pas référence à l'évaluation de l'utilisation efficace ou efficiente des incitations fiscales à l'investissement, comme le recommande la boîte à outils de la PCF.

Il est suggéré que les futurs plans stratégiques précisent la nécessité de contrôler l'efficacité et l'efficience des incitations fiscales à l'investissement existantes et de rendre compte des progrès accomplis dans ce domaine.

Compte tenu de l'importance du sujet, il est suggéré que le pays établisse une stratégie nationale en matière d'incitations fiscales à l'investissement, autrement dit une politique examinée et adoptée au niveau national et communiquée à toutes les parties prenantes. Lors de la définition d'une telle politique, il est suggéré que les autorités fiscales examinent attentivement les recommandations de la boîte à outils de la PCF.

Adoption de mesures

Un certain nombre de recommandations de la boîte à outils sont apparemment déjà appliquées par le pays, comme suit :

(i) Toutes les incitations sont inscrites dans la loi selon les procédures normales de la législation ; cependant, ces incitations ne sont pas consolidées dans la loi fiscale.

[32] La GIZ (2018), précité n. 9, aux pp. 12-14.

(ii) La loi de finance initiale indique chaque année le coût impliqué par les différentes incitations fiscales dans une annexe précisant les dépenses fiscales ;
(iii) Les autorités fiscales ont indiqué que la législation relative aux incitations fiscales est soit rédigée et adoptée par le ministère des Finances, soit par un autre ministère compétent, dans tous les cas le MEF est toujours impliqué dans le processus législatif.
(iv) Il existe une unité spécifique au sein de la DGI, la MFRE, qui surveille et réalise des contrôles en ce qui concerne l'application des incitations fiscales. Les autorités fiscales ont déclaré que si ce suivi et ce contrôle sont effectués par un autre ministère pour certaines incitations, il y aura toujours des fonctionnaires MFRE de cette unité également présente pour effectuer ces contrôles.

Les recommandations suivantes de la boîte à outils ne sont pas mises en œuvre par le Bénin :

(1) Le pays ne semble pas avoir de politique visant à adapter les incitations fiscales au type spécifique d'investissement, y compris les critères d'éligibilité à utiliser dans la sélection des investissements éligibles ;
(2) Les incitations fiscales ne sont pas toutes regroupées dans la législation fiscale ;
(3) Le pays n'évalue pas l'impact sur l'investissement causé par chaque incitation fiscale ; et
(4) Le pays ne participe à aucune initiative internationale (ou régionale) de coordination de l'octroi de ces incitations.

Il est suggéré que les autorités fiscales :

- Étudient la boîte à outils de la PCF et décident de la mise en œuvre de toutes les recommandations, notamment en ce qui concerne le type d'incitations à l'investissement à accorder, l'évaluation de ces incitations, ainsi que la coordination internationale et régionale de l'établissement et de l'octroi de ces incitations.
- Revoient leurs incitations fiscales à l'investissement existantes à la lumière des recommandations incluses dans la boîte à outils pour traiter le problème de l'érosion de la base (par exemple, congés fiscaux existants).

L'organisation des autorités fiscales et l'expertise des fonctionnaires

Les unités opérationnelles de la DGI qui s'occupent des incitations fiscales (à savoir le SLCI, la MFRE, la DGE (éventuellement les directions qui s'occupent des petites et moyennes entreprises et les directions territoriales) et la DPSE) ont indiqué qu'elles n'étaient pas au courant de la boîte à outils de la PCF et de ses recommandations. Néanmoins, comme décrit ci-dessus, un certain nombre de recommandations de la boîte à outils de la PCF sont déjà appliquées par les autorités fiscales du pays et elles ont donc une expérience sur ces questions.

Il est suggéré que les autorités fiscales reçoivent une formation spécifique sur la boîte à outils de la PCF afin d'être en mesure d'examiner leurs incitations fiscales à l'investissement existantes pour déterminer si elles répondent aux normes d'efficacité et d'efficience telles qu'exprimées dans la boîte à outils de la PCF et d'être en mesure d'appliquer ces normes également dans le cas de l'introduction de nouvelles incitations.

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation et d'assistance

Utilisation d'incitations fiscales (Recommandations de la boîte à outils de la PCF) : (i) Étudier les recommandations de la boîte à outils de la PCF, notamment en ce qui concerne le type d'incitations à l'investissement à accorder, l'évaluation de ces incitations, ainsi que la coordination internationale et régionale. (ii) Établir une stratégie gouvernementale globale en matière d'incitations fiscales. (iii) Revoir les incitations fiscales à l'investissement existantes en tenant compte des recommandations incluses dans la boîte à outils de la PCF pour traiter le problème de l'érosion de la base (par exemple, les congés fiscaux existants). (iv) Participer aux initiatives régionales et prendre l'initiative de traiter la concurrence fiscale régionale dommageable.	(a) Étudier les recommandations de la boîte à outils de la PCF. (b) Développer une politique gouvernementale globale concernant les incitations fiscales. (c) Revoir les incitations fiscales à l'investissement existantes à la lumière des recommandations incluses dans la boîte à outils de la PCF et, le cas échéant, supprimer les incitations fiscales qui ne semblent pas être efficaces et/ou efficientes. (d) Participer aux initiatives régionales et prendre l'initiative de traiter la concurrence fiscale régionale dommageable.	(1) Formation conceptuelle et pratique sur les recommandations de la boîte à outils de la PCF et, en particulier, sur l'impact des incitations fiscales. (2) Assistance à l'examen de la politique relative aux incitations fiscales à l'investissement. (3) Assistance à l'évaluation de l'impact sur l'investissement de chaque incitation fiscale et de sa vulnérabilité aux abus.

3.3.7. Recommandations de la boîte à outils de la PCF concernant le transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés dans le pays

Stratégie

Les plans stratégiques du pays ne font pas référence à la question de l'imposition des transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays, qui n'est pas régie par la législation fiscale nationale (voir section 2.2.4.).

Il est suggéré que les futurs plans stratégiques précisent si cette question est considérée comme pertinente pour le pays et, dans l'affirmative, que les mesures possibles pour la traiter soient énoncées dans ces plans et que les progrès ultérieurs dans ce domaine soient signalés.

Lors de l'élaboration d'une telle politique, il est suggéré que les autorités fiscales examinent attentivement les recommandations de la boîte à outils de la PCF sur l'imposition des transferts indirects d'actifs opérés à l'étranger.

Adoption de mesures

Recommandations relatives à la législation nationale

Les autorités fiscales du pays n'ont pas encore examiné la boîte à outils de la PCF et ne sont pas totalement familiarisées avec la question du transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés dans le pays. Il existe une disposition spécifique dans la législation fiscale nationale du pays qui traite de l'imposition des plus-values sur les biens immobiliers (couvrant des titres miniers) situés dans le pays qui sont réalisées par un cédant non-résident. Toutefois, les autorités fiscales ont fait remarquer qu'elles ne peuvent actuellement pas imposer ces transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays (qui comprennent non seulement les biens immobiliers mais aussi d'autres types d'actifs) en vertu de cette disposition (voir section 2.3.2.10.).

Il est suggéré que les autorités fiscales béninoises évaluent si le pays devrait, en vertu de son droit interne, créer le droit d'imposer les transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays, comme décrit dans la boîte à outils de la PCF, et, le cas échéant, prendre les mesures nécessaires.

Recommandations relatives aux conventions fiscales.

Le modèle de convention de pays suit généralement le modèle de l'ONU de 2017 pour l'article 13 (4) et (5), incluant ainsi les mesures anti-évasion spécifiques du projet BEPS (voir section 2.3.2.10.).

En ce qui concerne les conventions fiscales en vigueur signées par le Bénin, seule la convention multilatérale de la CEDEAO suit le modèle de l'ONU de 2017 pour l'article 13 (4) et le traité avec le Maroc a une disposition qui est similaire mais pas la même que la version pré-2017 de l'article 13 (4).
Aucune des conventions fiscales ne contient l'art. 13 (5) du modèle de l'ONU.

L'article 13 (4) du Modèle de l'ONU et de l'OCDE de 2017 couvre les plus-values provenant du transfert d'actif direct ou indirect de biens immobiliers situés dans le pays de source.
L'article 13 (5) du Modèle ONU 2017 ne couvre que les plus-values provenant de la vente directe d'actions ou de participations dans d'autres entités établies dans le pays de source.
L'article 13 (7) de la nouvelle version 2021 du Modèle ONU couvre également les plus-values résultant de la vente indirecte à l'étranger d'actions ou de participations.

Il est suggéré que le Bénin adopte dans ses conventions fiscales les règles anti-abus spécifiques incluses dans l'article 13 (4) et (5) du Modèle de l'ONU de 2017.

De plus, si le Bénin décide de créer des droits d'imposition nationaux en ce qui concerne la situation plus large du transfert indirect d'actifs (autres que des biens immobiliers), il devrait également envisager d'inclure dans son modèle de convention du pays et ses conventions fiscales actuelles et futures les articles 13 (6) et (7) du Modèle de l'ONU de 2021.

L'organisation des autorités fiscales et l'expertise des fonctionnaires

Il n'existe pas d'unité chargée de ce sujet vu que le pays n'a pas (encore) abordé la question des transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays. Les fonctionnaires de la DGI ne sont pas davantage familiarisés avec la question des transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays telle que traitée dans la boîte à outils de la PCF et n'ont pas reçu de formation spécifique sur cette question (voir section 2.4.7 et 2.5.7.)

Il est suggéré que les autorités fiscales (fonctionnaires du SLCI et de la DGE) reçoivent une formation sur la question des transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays telle que traitée dans la boîte à outils de la PCF et également sur les dispositions pertinentes du Modèle de l'ONU de 2021.

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation et d'assistance
Transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés au Bénin (Recommandations de la boîte à outils de la PCF) : (i) Étudier la question de l'érosion de la base fiscale liée au transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés au Bénin, tel que décrit dans la boîte à outils de la PCF, et, si cela est considéré comme pertinent, mettre en place les mesures législatives nécessaires et en faire état ainsi que des progrès réalisés dans les futurs plans stratégiques. (ii) Adopter dans ses conventions fiscales les règles anti-abus spécifiques incluses dans l'Art. 13 (4) et (5) du modèle de l'ONU de 2017. (iii) S'il est décidé de créer des droits d'imposition nationaux en ce qui concerne la situation plus large du transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés dans le pays (autres que des biens immobiliers), envisager également d'inclure dans le modèle de convention du pays et dans ses conventions fiscales l'article 13 (6) et (7) du modèle de l'ONU de 2021.	(a) Acquérir l'expertise nécessaire (y compris la boîte à outils de la PCF et les dispositions pertinentes du modèle de l'ONU de 2021) pour prendre une décision éclairée sur l'imposition des plus-values provenant de transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays. (b) En cas de décision favorable, élaborer un plan d'action pour introduire les dispositions pertinentes dans le droit interne, le modèle de convention du pays et les conventions fiscales, et faire part de ces décisions et des avancées en la matière dans les plans stratégiques.	(1) Formation sur la question du transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés dans le pays, sur les dispositions relatives aux plus-values du modèle de l'OCDE 2017 et du modèle de l'ONU 2021 et sur les recommandations de la boîte à outils de la PCF. (2) Formation sur l'application des règles domestiques et conventionnelles sur les plus-values (si des règles nationales sont adoptées).

3.3.8. Recommandations du Manuel de l'ONU concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant des paiements vers l'étranger

Stratégie

Les plans stratégiques du pays ne prévoient rien de spécifique, en ce qui concerne l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices résultant des paiements vers l'étranger. Étant donné que le Bénin dispose d'une législation nationale et des dispositions conventionnelles concernant la déduction de paiements vers l'étranger (voir ci-dessous) (voir section 2.2.4.), il est suggéré que les plans de stratégie futurs suivent les progrès réalisés, sur la base de données pertinentes, dans le traitement des paiements érodant l'assiette fiscale.

Adoption de mesures

Recommandations relatives à la législation nationale

Le pays a adopté des mesures nationales pour imposer les paiements vers l'étranger en général, notamment de loyers, de redevances et de frais de service (voir section 2.3.2.11.).
Il est suggéré que la DGI surveille les paiements érodant la base et l'efficacité des mesures adoptées pour y faire face et, en temps voulu, décide si ces mesures sont suffisantes (voir le commentaire général au début de la section 3.).

Recommandations relatives aux conventions fiscales

Le modèle de convention du pays de 2022 prévoit l'imposition par le pays de source des loyers, des intérêts, des redevances et de tous les types de frais de service. La plupart des conventions prévoient l'imposition par le pays de source pour ces catégories, mais pas toutes les conventions (par exemple, les conventions avec la France et la Norvège) (voir section 2.3.2.11.).

Il est suggéré que le Bénin (re)négocie les conventions qui ne prévoient pas encore l'imposition par le pays de source pour ces revenus.

L'organisation des autorités fiscales et l'expertise des fonctionnaires

Comme le décrit et le suggère (la section 3.3.1), le SLCI ne dispose pas encore d'un personnel suffisant au vu de l'ampleur des tâches qu'il doit accomplir.
Il est suggéré que le SLCI soit doté d'un personnel adéquat.

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation et d'assistance
Paiements érodant la base imposable (Manuel l'ONU) : (i) Établir dans les documents stratégiques futurs la nécessité de suivre les progrès réalisés en matière de paiements érodant la base et l'efficacité des mesures nationales et conventionnelles adoptées. (ii) Renégocier des conventions fiscales qui ne prévoient pas encore ces dispositions.	(a) Établir dans les documents stratégiques la nécessité de surveiller les paiements érodant la base et l'efficacité des mesures adoptées au niveau national et dans le cadre des conventions fiscales, mettre en œuvre cette décision et, en temps voulu, décider si les mesures sont suffisantes. (b) Renforcer encore l'expertise des fonctionnaires pour : (b.1) renégocier les conventions fiscales afin d'adopter ces dispositions ; et (b.2) appliquer les dispositions nationales et celles liées à la convention (voir également la section 3.3.2.).	Formation sur la (re)négociation des conventions fiscales, leur interprétation et leur application (voir section 3.3.2.).

3.3.9. Recommandations de l'Action 1 du projet BEPS de l'OCDE et du G20 et du Manuel de l'ONU concernant l'économie numérique (et projets suivants, y compris Piliers 1 et 2)

Stratégie

Le pays a adopté quelques mesures spécifiques relatives à la numérisation de l'économie et participe à la discussion au sein du CI sur les Piliers 1 et 2, mais n'a pas explicitement formulé et publié une stratégie sur ces points (voir section 2.2.4.).

Il est suggéré que les futurs plans stratégiques exposent la politique fiscale du Bénin en matière de fiscalisation de l'économie numérique et des Piliers 1 et 2 et que les progrès réalisés ultérieurement dans

ce domaine soient signalés (par exemple, la mise en œuvre des mesures récemment adoptées en matière de TVA).

Adoption de mesures

Les autorités fiscales ont déclaré qu'elles n'avaient pas encore été en mesure d'évaluer l'impact de l'économie numérique dans son ensemble. Les mesures existantes pour imposer les éléments de l'économie numérique se sont, dans la plupart des cas, inspirées de mesures similaires déjà introduites par des pays de la région, comme le Cameroun. Ainsi, le pays a introduit des mesures spécifiques pour faire face à l'économie numérique, notamment en ce qui concerne la collecte de la TVA.

Les autorités fiscales ont formellement accepté de mettre en œuvre une législation basée sur le modèle du Pilier 2, mais elles attendront que le projet soit finalisé avant de procéder à une évaluation et de prendre des mesures supplémentaires. Les autorités fiscales ont déclaré ne pas avoir connaissance de l'article 12 B sur les services numériques automatisés du modèle de convention de l'ONU de 2021. Les autorités fiscales ont déclaré qu'elles suivent les travaux de l'ATAF ainsi que les engagements qu'elles ont pris dans le CI, mais n'ont pas encore fait d'évaluation et de conclusion concernant le cadre de l'ATAF (voir section 2.3.2.12.).

Il est suggéré que le Bénin évalue l'impact de l'économie numérique dans son ensemble, suive les développements internationaux dans ce domaine et envisage les différentes mesures possibles pour y faire face, y compris la solution des deux Piliers du CI (par exemple, prendre en considération les possibles effets du Pilier 2 sur les incitations fiscales), les taxes sur les services numériques ou d'autres mesures unilatérales (tout en étant conscient des évolutions concernant le Pilier 1) , la modification des conventions fiscales conformément à l'article 12 B du Modèle de convention de l'ONU et ou les propositions de l'ATAF.

L'organisation des autorités fiscales

Une fois que la politique fiscale et les mesures éventuelles concernant l'économie numérique auront été décidées et que les mesures seront mises en œuvre, il conviendra d'assigner cette mission a une ou des unités existantes pour s'occuper de ces questions (par exemple le SLCI, la DGE et la DPSE) ou créer des unités spécialisées pour s'en occuper (voir section 2.4.8).

Comme décrit et suggéré dans la section 3.3.1., le SLCI ne semble pas encore disposer d'un personnel suffisant au vu de l'ampleur des tâches qu'il doit accomplir. Il est suggéré que le SLCI soit doté d'un personnel qualifié.

Expertise des fonctionnaires

Les fonctionnaires de la DGI ne disposent pas de connaissances suffisantes sur l'impact de l'économie numérique sur la fiscalité en général ni sur les mesures possibles pour y faire face, bien que des mesures aient été prises dans certains domaines (notamment sur la TVA) alors que le Bénin est également impliqué dans les travaux du CI du projet BEPS et sur la solution basée sur les deux piliers développés dans le cadre des développements de l'Action I du BEPS (voir section 2.5.8).

Il est suggéré que les fonctionnaires concernés (à savoir le personnel du SLCI, de la DGE et de la DPSE) reçoivent une formation sur le problème de la fiscalité de l'économie numérisée, avec une insistance particulière pour les impôts directs et la mise en œuvre des mesures déjà adoptées en matière de TVA.

Tableau détaillé de recommandations

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation et d'assistance
Numérisation de l'économie (Action 1 du BEPS OCDE/G20 et recommandations du Manuel de l'ONU (et projets suivants, y compris Piliers 1 et 2)) : (i) Évaluer l'impact fiscal de la numérisation de l'économie. (ii) Participer aux travaux du CI sur les Piliers 1 et 2. (iii) Adopter une position nationale éclairée et adopter une stratégie et un plan d'action en conséquence. (iv) Mettre en œuvre efficacement la législation de TVA, y compris les systèmes de collecte requis.	(a) Prendre des mesures administratives pour évaluer l'impact fiscal progressif de la numérisation de l'économie au Bénin (par exemple, créer un groupe de travail au sein des autorités fiscales). (b) Participer aux travaux du CI sur les Piliers 1 et 2. (c) Adopter une position nationale éclairée et adopter une stratégie et un plan d'action en conséquence. (d) Allouer des ressources (en personnel) suffisantes pour les actions mentionnées aux points (a) à (c). (e) Acquérir l'expertise pour appliquer pleinement et efficacement les mesures de TVA	(1) Formation pour les fonctionnaires concernés du SLCI, de la DGE et de la DPSE sur les implications fiscales de l'économie numérique et les mesures adoptées par les pays, notamment en ce qui concerne l'imposition directe. (2) Formation sur les piliers 1 et 2 du CI. (3) Formation pratique sur la mise en œuvre des mesures de TVA pour concernant l'économie numérique.

3.4. Suggestions générales pour le renforcement des capacités

Considérations générales concernant l'expertise et l'expérience pratique des autorités fiscales en matière de fiscalité internationale et, en particulier, d'évasion fiscale internationale.

Au Bénin, la DGI intervient aussi bien dans le processus législatif que dans l'application des lois. Seul un nombre limité de personnes du MEF sont impliquées en tant que conseillers du ministère en matière de fiscalité internationale.

Les fonctionnaires de la DGI travaillant sur les questions de fiscalité internationale sont généralement de catégorie A, avec un diplôme en administration publique ou en droit public, ce qui équivaut à BAC+3 (licence) ou BAC+5 (master). Le niveau d'enseignement sur la fiscalité internationale dans ces programmes de formation paraît, s'il est présent, très élémentaire. Le personnel concerné a rarement participé à des cours pertinents sur le droit fiscal international et les cours suivis étaient relativement élémentaires et succincts. Il n'existe pas de programme de formation interne en droit fiscal international. Le nombre d'années d'expérience en matière de fiscalité internationale de ces fonctionnaires est en moyenne de 3 ans. Néanmoins, nous avons compris que certains membres du personnel seraient intéressés par le renforcement de leurs connaissances et certains suivent des cours ou des programmes en ligne de leur propre initiative sans que l'organisation en soit pleinement consciente ou qu'elle utilise réellement ces connaissances où elle le considère approprié.

Certains fonctionnaires du SLCI qui apparemment possèdent un certain niveau de connaissances en matière de fiscalité internationale, y compris sur le projet BEPS, disposent de très peu de temps pour partager ces connaissances avec d'autres, vu que ce département manque également de personnel (et dans certains cas, le personnel peut également avoir peu d'expérience en matière d'enseignement pour assurer une formation régulière).

Suggestions générales concernant la formation sur la fiscalité internationale et, en particulier, l'évasion fiscale internationale.

Compte tenu de ce qui précède, nous nous proposons à la DGI les suggestions suivantes, dans la mesure du possible :

(i) L'investissement dans un programme de formation (en personne, en ligne ou en suivant une forme hybride par la combinaison de ceux-ci) plus élaboré couvrant des sujets pertinents pour les fonctionnaires impliqués en tant que responsables de la politique fiscale ;

(ii) Le renforcement des effectifs des services concernés (par exemple le SLCI, la DGE et la DPSE) avec des fonctionnaires ayant des connaissances suffisantes. À cet égard, il faudrait également envisager de permettre la participation, chaque année, d'un certain nombre de fonctionnaires à des cours de formation spécialisés en fiscalité internationale (en personne, en ligne ou en suivant une forme hybride par la combinaison de ceux-ci), tels que des programmes de master spécialisé en droit fiscal international, qui s'engageraient, à l'issue de ces programmes, à rester et à travailler avec la DGI pendant un nombre d'années déterminé ;

(iii) Pour consolider et renforcer les connaissances et promouvoir l'interaction entre les spécialistes de la fiscalité internationale, on pourrait envisager d'introduire une approche de formation des formateurs et de créer une école de fiscalité au sein de la DGI ainsi qu'une bibliothèque fiscale internationale plus spécialisée ; et

(iv) Une formation plus régulière, conceptuelle et pratique sur la fiscalité internationale à différents niveaux pourrait être développée :

(1) la création d'un programme de formation qui tienne compte du type de poste, du domaine d'expertise et des unités de travail, et
(2) la sélection, en vue d'une formation intensive, de fonctionnaires des unités de la DGI ayant des compétences en matière de présentation et/ou une expérience de l'enseignement, qui pourraient ensuite enseigner régulièrement une partie du programme de formation (un système de "formation des formateurs"). Ces fonctionnaires recevraient une formation spécifique, intensive et régulière sur la fiscalité internationale et, en particulier, sur l'évasion fiscale internationale. En outre, une formation en ligne (par exemple, des séminaires en ligne et des cours en ligne), dans le cadre d'un programme de formation, peut également être utile.

3.5. Résumé des mesures, actions et possibles besoins en matière de formation et/ou d'autres formes d'assistance

Le tableau 2 présente un résumé des mesures possibles concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, les actions nécessaires pour mettre en œuvre ces mesures et les possibles besoins en matière de formation et/ou d'autres formes d'assistance.

Tableau 2. Résumé des mesures, actions et possibles besoins en matière de formation et/ou d'autres formes d'assistance

Mesures possibles	Actions possibles	Possibles besoins en matière de formation
Section 3.1. **Stratégie nationale sur l'évasion fiscale internationale (documents de stratégie) :** (i) Énoncer la stratégie de manière plus spécifique. (ii) Indiquer les progrès réalisés concernant les problèmes identifiés et les mesures adoptées.	(a) Indiquer clairement dans les futurs documents de stratégie les problèmes les plus importants concernant l'érosion de la base et le transfert de bénéfices, leur niveau de priorité et les mesures à prendre pour les résoudre. (b) Indiquer dans les documents de stratégie les progrès réalisés concernant les problèmes identifiés et les mesures adoptées. Pour cela, mettre en œuvre des mesures pour évaluer périodiquement les progrès réalisés dans la résolution des problèmes identifiés et l'efficacité des mesures mises en œuvre. (c) Évaluer la mise en œuvre d'une étude périodique distincte sur les progrès réalisés, l'efficacité des mesures et, en conséquence, ajuster la planification de nouvelles mesures.	**N/A**
CI et mise en œuvre des standards minimum du projet BEPS		
Section 3.2.2.1 : **Régimes fiscales dommageables et échange de décisions fiscales (Action 5 du BEPS OCDE/G20) :**	(a) Évaluer les recommandations formulées dans le cadre des examens par les pairs	(i) Formation générale sur l'action 5 du projet BEPS ;

(i) en général, évaluer les recommandations formulées dans les examens par les pairs ; (ii) mettre en place un processus de collecte d'informations pour identifier les décisions pertinentes ; (iii) étendre ses instruments internationaux d'échange d'informations ; et (iv) vérifier si l'obligation de confidentialité prévue par les termes de référence de l'examen par les pairs est actuellement respectée.	(b) Mettre en place un processus adéquat de collecte d'informations pour identifier les décisions pertinentes. (c) Évaluer si les instruments internationaux actuels de l'échange de renseignements sont suffisants et conclure de nouveaux accords si nécessaire. (d) Vérifier si l'exigence de confidentialité figurant dans les termes de référence de l'examen par les pairs est actuellement respectée et, le cas échéant, prendre des mesures pour assurer la confidentialité telle que requise par les Termes de référence.,. (e) Rendre opérationnelle et instruire l'unité de la DGI chargée de l'échange de renseignements pour qu'elle puisse recevoir et traiter de manière adéquate les informations sur les décisions reçues d'autres pays. (f) Évaluer l'infrastructure informatique qui serait nécessaire pour mettre en œuvre efficacement l'échange de décisions fiscales et traiter les informations reçues, y compris l'utilisation du schéma XML de l'OCDE, et former le personnel informatique.	(ii) Formation conceptuelle spécifique sur la notion de régimes préférentiels dommageables ; et (iii) Formation conceptuelle spécifique sur l'identification des décisions fiscales pertinentes et une formation pratique sur l'échange de ces décisions et l'utilisation des informations reçues dans les décisions étrangères.
Section 3.2.2.2 : **Prévention de l'utilisation abusive des conventions fiscales (Action 6 du BEPS OCDE/G20) :** (i) Élaboration d'une stratégie nationale sur la politique en matière de conventions fiscales (modèle de convention fiscale). (ii) Adoption du standard minimum de l'Action 6 du BEPS dans toutes les conventions fiscales. (iii) Application effective des dispositions anti-abus des conventions fiscales.	(a) Élaborer une stratégie nationale en matière de politique de conventions fiscales. (b) Réviser le modèle de convention fiscale du pays pour adopter le standard minimum de l'Action 6 du projet BEPS. (c) (Re)négocier les conventions fiscales pour adopter le standard minimum de l'Action 6 du BEPS. (d) Renforcer l'expertise du personnel impliqué dans les négociations des conventions fiscales. (e) Renforcer l'expertise du personnel pour appliquer efficacement les dispositions anti-abus des conventions fiscales. (f) Doter le SLIC d'un personnel suffisant pour pouvoir accomplir convenablement de ses diverses fonctions.	(1) Formation générale sur le projet BEPS et une formation spécifique sur les mesures de l'Action 6 du BEPS, y compris les autres standards minimum. (2) Formation sur le développement du modèle de convention fiscale du pays et sur le processus de négociation de la convention fiscale. (3) Formation sur l'interprétation et l'application des conventions fiscales.
Section 3.2.2.3 : **Déclaration pays par pays (Action 13 du BEPS OCDE/G20) :** (i) Mettre en œuvre le processus de certification annuelle afin d'établir qu'aucune entreprise multinationale n'est soumise aux obligations concernant les déclarations pays par pays. (ii) Mettre en œuvre les obligations de déclaration pays par pays afin de bénéficier de la réception des	(a) Établir des procédures internes pour mener à bien le processus de certification annuel, y compris le suivi de l'évolution des entreprises multinationales. (b) Demander à l'OCDE de procéder à un examen par les pairs de la législation nationale introduite pour permettre la déclaration pays par pays. (c) Évaluer si des instruments internationaux existants sont suffisants pour l'échange d'informations et conclure des accords, si nécessaire, y compris des accords de mise en œuvre avec d'autres autorités compétentes.	(1) Formation générale sur le projet BEPS et une formation spécifique sur le standard minimum de l'Action 13 du BEPS de l'OCDE/G20. (2) Formation conceptuelle et pratique sur l'utilisation des déclaration pays par pays pour la sélection des cas et des cibles de contrôle fiscal.

déclarations pays par pays des autres pays. - Informer l'OCDE de la mise en place de la législation nationale pour permettre la déclaration pays par pays, permettant ainsi l'examen par les pairs de l'OCDE/CI. - Conclure des accords avec d'autres autorités compétentes afin de permettre l'échange automatique d'informations pour les déclarations pays par pays. - Clarifier les recommandations de l'examen par les pairs selon lesquelles la législation et les procédures nationales pertinentes ne répondent pas encore aux exigences de confidentialité et d'utilisation appropriée. (iii) Utiliser efficacement les déclarations pays par pays reçues à des fins d'évaluation des risques – le risque d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices.	(d) Contacter l'OCDE pour clarifier les recommandations de l'examen par les pairs concernant la confidentialité et l'utilisation appropriée des informations reçues. (e) Évaluer l'infrastructure informatique et les compétences du personnel informatique qui seraient nécessaires pour mettre en œuvre la déclaration pays par pays. (f) Évaluer les procédures internes nécessaires pour fournir et recevoir les déclarations pays par pays. (g) Établir des procédures internes pour une éventuelle utilisation efficace des informations reçues à des fins de prix de transfert.	
Section 3.2.2.4 : **Règlement efficace des différends relatifs aux conventions fiscales (Action 14 du BEPS OCDE/G20) :** (i) Adopter pleinement le standard minimum du BEPS dans le modèle de convention fiscale de son pays dans toutes les conventions fiscales. (ii) Adopter le standard minimum du BEPS en établissant les cadres juridiques et administratifs nationaux requis et en assurant leur mise en œuvre pratique.	(a) Revoir le modèle de convention du pays de 2022 afin d'y intégrer tous les éléments du standard minimum ou, en ce qui concerne l'article 25 (1), décider sur l'utilisation de la procédure de notification alternative. (b) Après avoir pris une décision sur le point (a), renégocier la convention fiscale avec la France en incluant les éléments nécessaires du standard minimum BEPS. (c) Analyser les cadres juridiques et administratifs nationaux nécessaires pour traiter la procédure amiable conformément au standard minimum BEPS et planifier leur mise en œuvre. (d) Mettre en place les procédures internes pertinentes pour traiter la procédure amiable de manière efficace et efficiente. (e) Renforcer encore l'expertise du personnel participant aux négociations des conventions fiscales. (f) Renforcer davantage l'expertise du personnel impliqué dans les cas de procédure amiable sur le contenu des standards minimum de l'Action 14 BEPS. (g) Doter le SLCI d'un personnel suffisant pour pouvoir accomplir convenablement de ses diverses fonctions.	(1) Formation sur la négociation de conventions fiscales. (2) Formation générale sur le projet BEPS de l'OCDE/G20 et formation spécifique sur l'Action 14 du BEPS de l'OCDE/G20. (3) Formation pour traiter la procédure amiable d'une manière efficace et opportune.

Recommandations concernant l'érosion de la base d'imposition et les questions de transfert de bénéfices, autres que les standards minimum du projet BEPS		
Section 3.3.1 : **Érosion de la base d'imposition faisant intervenir les déductions d'intérêts et d'autres frais financiers (Action 4 du projet BEPS OCDE/G20) :** (i) Appliquer efficacement la limitation de la déduction des intérêts incluse dans la législation. (ii) Évaluer si les mesures adoptées précédemment sont efficaces ou si des modifications doivent être envisagées.	(a) Suivre l'évolution de la problématique du projet BEPS et l'efficacité des mesures adoptées et, le cas échéant, déterminer en temps utile les modifications à apporter. (b) Faire en sorte que le SLCI analyse la pertinence des autres recommandations de bonnes pratiques contenues dans l'Action 4 du projet BEPS.	Le cas échéant, formation des fonctionnaires du SLCI sur toutes les recommandations de bonnes pratiques incluses dans l'Action 4 du projet BEPS.
Section 3.3.2 : **Abus des conventions fiscales (Action 6 du BEPS OCDE/G20) et empêcher l'évitement artificiel du statut d'ES (Action 7 du BEPS OCDE/G20):** (i) Indiquer la stratégie relative à la politique en matière de conventions fiscales et au modèle de convention fiscale. (ii) Réviser le modèle de convention fiscale pour y inclure les dispositions anti-abus considérées comme pertinentes pour le pays. (iii) (Re)négocier les conventions fiscales pour y inclure des dispositions anti-abus (sélectionnées). (iv) Mettre en œuvre de manière effective les nouvelles dispositions anti-abus afin de prévenir les abus de la convention.	(a) Élaborer une stratégie nationale sur la politique en matière de conventions fiscales. (b) Réviser le modèle de convention fiscale du pays pour adopter les dispositions anti-abus du BEPS considérées comme pertinentes pour le Bénin. (c) (Re)négocier les conventions fiscales pour adopter les dispositions anti-abus sélectionnées de l'Action 6 et de l'Action 7 du BEPS. (d) Renforcer l'expertise du personnel impliqué dans les négociations de conventions fiscales (SLCI et d'autres services). (e) Renforcer l'expertise du personnel pour appliquer efficacement les dispositions anti-abus des conventions fiscales (DGE et d'autres services).	(1) Formation générale sur le projet du BEPS et une formation spécifique sur les dispositions anti-abus de l'Action 6 et de l'Action 7 du BEPS OCDE et de G20. (2) Formation sur l'élaboration du modèle de convention fiscale du pays et le processus de négociation des conventions. (3) Formation sur l'interprétation et l'application des conventions fiscales.
Section 3.3.3 : **Prix de transfert (Actions 8-10 et Action 13 du BEPS OCDE/G20 (autre que la déclaration pays par pays) ; et Recommandations de la Boîte à outils de la PCF :** (i) Établir dans les documents stratégiques la nécessité de suivre les progrès réalisés dans le traitement des questions de prix de transfert et, par la suite, d'évaluer l'efficacité de la législation	(a) Inclure la politique et l'évaluation des prix de transfert dans les plans stratégiques. (b) Suivre et planifier l'examen de l'adéquation de la législation existante en matière de prix de transfert, y compris la documentation relative aux prix de transfert, sur la base de l'analyse des recommandations de l'action 8-10 du BEPS et de l'expérience pratique acquise.	(1) Formation conceptuelle et/ou pratique en matière de prix de transfert à différents niveaux pour tout le personnel travaillant sur les questions de prix de transfert. (2) Appui supplémentaire par le biais d'initiatives telles que le programme Inspecteurs des impôts sans frontière (IISF) ou le renforcement des capacités au niveau national par des

introduite en contrôlant les données pertinentes. (ii) Analyser les recommandations des Actions 8 à 10 du BEPS non incluses dans la législation nationale et déterminer si elles doivent être incluses. (iii) Assurer l'application effective de la législation existante en matière de prix de transfert en améliorant l'expertise nécessaire pour effectuer des audits de prix de transfert.	(c) Améliorer de manière générale l'expertise pratique pour réaliser des contrôles de prix de transfert, y compris dans les situations de manque de données comparables. (d) Améliorer spécifiquement l'expertise pour appliquer la législation existante en matière de prix de transfert en suivant les Principes directeurs de l'OCDE en matière de prix de transfert de 2022 et les recommandations de la boîte à outils de la PCF pour faire face aux difficultés liées au manque de comparables dans les analyses de prix de transfert.	fonctionnaires détachés d'autres pays. (3) Financement de l'accès aux bases de données sur la comparabilité et à d'autres documents pertinents. (4) Évaluer si un soutien spécifique est nécessaire pour déterminer l'adéquation de la législation existante en matière de prix de transfert.
Section 3.3.4 : **Mesurer et suivre les données du projet BEPS (Action 11 du BEPS OCDE/G20) :** (i) Prendre une décision éclairée sur la mesure et le suivi du projet BEPS et inclure cette décision dans les documents de stratégie. (ii) En cas de décision positive sur la mesure et le suivi du projet BEPS, informer l'OCDE pour qu'elle commence à travailler conjointement sur cette question. (iv) Participer aux initiatives régionales et prendre l'initiative de traiter la concurrence fiscale régionale dommageable.	(a) Décider de la possibilité de commencer le processus de mesure et de suivi du projet BEPS en suivant les recommandations de l'Action 11, en se basant sur : (a.1) les avantages de la mesure et du suivi du projet BEPS ; (a.2) la disponibilité de l'information ; (a.3) la faisabilité des mesures pour obtenir et traiter les informations qui ne sont pas disponibles ; et (a.4) les ressources nécessaires. (b) Mettre en œuvre une décision positive en introduisant les procédures administratives nécessaires (y compris l'information à l'OCDE et en donnant des instructions à la direction concernée concernant ces tâches supplémentaires). (c) Évaluer les données, l'infrastructure informatique et le personnel informatique nécessaires.	(1) Formation générale sur les questions BEPS de l'OCDE/G20. (2) Formation spécifique sur les recommandations de l'Action 11 du projet BEPS OCDE/G20. (3) Formation sur la mesure et le suivi des BEPS dans la pratique.
Section 3.3.5 : **MLI (Action 15 BEPS OCDE/G20)** **N/A**	**N/A**	**N/A**
Section 3.3.6 : **Utilisation d'incitations fiscales (Recommandations de la boîte à outils de la PCF) :** (i) Étudier les recommandations de la boîte à outils de la PCF, notamment en ce qui concerne le type d'incitations à l'investissement à accorder, l'évaluation de ces incitations, ainsi que la coordination internationale et régionale. (ii) Établir une stratégie gouvernementale globale en matière d'incitations fiscales.	(a) Étudier les recommandations de la boîte à outils de la PCF. (b) Développer une politique gouvernementale globale concernant les incitations fiscales. (c) Revoir les incitations fiscales à l'investissement existantes à la lumière des recommandations incluses dans la boîte à outils de la PCF et, le cas échéant, supprimer les incitations fiscales qui ne semblent pas être efficaces et/ou efficientes.	(1) Formation conceptuelle et pratique sur les recommandations de la boîte à outils de la PCF et, en particulier, sur l'impact des incitations fiscales. (2) Assistance à l'examen de la politique relative aux incitations fiscales à l'investissement. (3) Assistance à l'évaluation de l'impact sur l'investissement de chaque incitation fiscale et de sa vulnérabilité aux abus.

(iii) Revoir les incitations fiscales à l'investissement existantes en tenant compte des recommandations incluses dans la boîte à outils de la PCF pour traiter le problème de l'érosion de la base (par exemple, les congés fiscaux existants). (iv) Participer aux initiatives régionales et prendre l'initiative de traiter la concurrence fiscale régionale dommageable.	(d) Participer aux initiatives régionales et prendre l'initiative de traiter la concurrence fiscale régionale dommageable.	
Section 3.3.7 : **Transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés au Bénin (Recommandations de la boîte à outils de la PCF) :** (i) Étudier la question de l'érosion de la base fiscale liée au transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés au Bénin, tel que décrit dans la boîte à outils de la PCF, et, si cela est considéré comme pertinent, mettre en place les mesures législatives nécessaires et en faire état ainsi que des progrès réalisés dans les futurs plans stratégiques. (ii) Adopter dans ses conventions fiscales les règles anti-abus spécifiques incluses dans l'Art. 13 (4) et (5) du modèle de l'ONU de 2017. (iii) S'il est décidé de créer des droits d'imposition nationaux en ce qui concerne la situation plus large du transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés dans le pays (autres que des biens immobiliers), envisager également d'inclure dans le modèle de de convention du pays et dans ses conventions fiscales l'article 13 (6) et (7) du modèle de l'ONU de 2021.	(a) Acquérir l'expertise nécessaire (y compris la boîte à outils de la PCF et les dispositions pertinentes du modèle de l'ONU de 2021) pour prendre une décision éclairée sur l'imposition des plus-values provenant de transferts indirects opérés à l'étranger d'actifs situés dans le pays. (b) En cas de décision favorable, élaborer un plan d'action pour introduire les dispositions pertinentes dans le droit interne, le modèle de convention du pays et les conventions fiscales, et faire part de ces décisions et des avancées en la matière dans les plans stratégiques.	(1) Formation sur la question du transfert indirect opéré à l'étranger d'actifs situés dans le pays, sur les dispositions relatives aux plus-values du modèle de l'OCDE 2017 et du modèle de l'ONU 2021 et sur les recommandations de la boîte à outils de la PCF. (2) Formation sur l'application des règles domestiques et conventionnelles sur les plus-values (si des règles nationales sont adoptées).
Section 3.3.8 : **Paiements érodant la base imposable (Manuel l'ONU) :** (i) Établir dans les documents stratégiques futurs la nécessité de suivre les progrès réalisés en matière de paiements érodant la base et l'efficacité des mesures nationales et conventionnelles adoptées.	(a) Établir dans les documents stratégiques la nécessité de surveiller les paiements érodant la base et l'efficacité des mesures adoptées au niveau national et dans le cadre des conventions fiscales, mettre en œuvre cette décision et, en temps voulu, décider si les mesures sont suffisantes. (b) Renforcer encore l'expertise des fonctionnaires pour : (b.1) renégocier les conventions fiscales afin d'adopter ces dispositions ; et	Formation sur la (re)négociation des conventions fiscales, leur interprétation et leur application (voir section 3.3.2.).

(ii) Renégocier les conventions fiscales qui ne prévoient pas encore ces dispositions.	(b.2) appliquer les dispositions nationales et celles liées à la convention (voir également la section 3.3.2.).	
Section 3.3.9 : **Numérisation de l'économie (Action 1 du BEPS OCDE/G20 et Recommandations du Manuel de l'ONU) :** (i) Évaluer l'impact fiscal de la numérisation de l'économie. (ii) Participer aux travaux du CI sur les Piliers 1 et 2. (iii) Adopter une position nationale éclairée et adopter une stratégie et un plan d'action en conséquence. (iv) Mettre en œuvre efficacement la législation de TVA, y compris les systèmes de collecte requis.	(a) Prendre des mesures administratives pour évaluer l'impact fiscal progressif de la numérisation de l'économie au Bénin (par exemple, créer un groupe de travail au sein des autorités fiscales). (b) Participer aux travaux du CI sur les Piliers 1 et 2. (c) Adopter une position nationale éclairée et adopter une stratégie et un plan d'action en conséquence. (d) Allouer des ressources (en personnel) suffisantes pour les actions mentionnées aux points (a) à (c). (e) Acquérir l'expertise pour appliquer pleinement et efficacement les mesures de TVA	(1) Formation pour les fonctionnaires concernés du SLCI, de la DGE et de la DPSE sur les implications fiscales de l'économie numérique et les mesures adoptées par les pays, notamment en ce qui concerne l'imposition directe. (2) Formation sur les piliers 1 et 2 du CI. (3) Formation pratique sur la mise en œuvre des mesures de TVA concernant l'économie numérique.

4. Possible fixation de priorités concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices qui pourraient être envisagées par les autorités fiscales béninoises, y compris les mesures en cours

Il est très difficile de suggérer des priorités pour traiter l'évasion fiscale internationale sans disposer de données suffisantes pour déterminer les problèmes les plus importants pour le Bénin et les possibilités d'améliorer la mobilisation des ressources nationales. Néanmoins, sur la base des engagements pris par le Bénin, ainsi que de la visite dans le pays et des recommandations de priorités pour les pays en développement, nous suggérons aux autorités fiscales béninoises d'examiner les priorités suivantes en matière d'érosion de la base et de transfert de bénéfices. Il est évident qu'il serait très utile, dans le cadre de cette priorisation, de pouvoir faire une estimation du coût de mise en œuvre de ces mesures et de leur bénéfice attendu, y compris en termes de recettes, ce qui nécessitera un travail supplémentaire de la DGI pour être en mesure de le faire à l'avenir.

(1) Le Bénin a rejoint le CI en 2016, ce qui inclut également l'engagement de mettre en œuvre les standards minimum du projet BEPS. Par conséquent, la priorité serait la mise en œuvre de ces standards minimum dans le délai convenu par les pays membre du CI (lequel, nous supposons, a pris en compte la position particulière des pays en développement). En outre, la priorité peut être donnée à une participation effective dans le cadre des travaux en cours sur le projet BEPS, notamment la question de la numérisation de l'économie.

En ce qui concerne l'ordre de mise en œuvre des standards minimum du projet BEPS, s'ils ne peuvent pas être mis en œuvre simultanément, et compte tenu du manque de données pour quantifier l'effet budgétaire de chacun de ces standards, les suivants semblent être de la plus haute priorité :

(i) mettre pleinement en œuvre les obligations de déclaration pays par pays (Action 13 du projet BEPS) afin de pouvoir bénéficier de la réception de ces informations en provenance d'autres pays à des fins de prix de transfert, lesquelles informations, si elles sont correctement utilisées, peuvent renforcer la mobilisation des ressources nationales ;
(ii) se conformer aux exigences nécessaires pour pouvoir bénéficier de la réception de décisions fiscales émises par d'autres pays (Action 5 du projet BEPS), ces informations, si elles sont correctement utilisées, peuvent renforcer la mobilisation des ressources nationales ;
(iii) (re)négocier les conventions fiscales afin d'adopter les standards minimum de l'Action 6 du projet BEPS (c'est-à-dire le préambule et le COP et/ou la LOB) afin d'incorporer ces dispositions anti-abus dans les conventions qui ne les contiennent pas encore et de pouvoir ainsi lutter efficacement contre les abus de convention ; et
(iv) se conformer aux standards minimum de l'Action 14 du projet BEPS (c'est-à-dire (re)négocier les conventions fiscales et adopter un cadre national et administratif pour exécuter les procédures amiables) afin de promouvoir la confiance des investisseurs dans le fait qu'en cas de différends entre autorités compétentes, un effort réel sera fait pour les résoudre.

(2) Nous identifions comme une préoccupation essentielle (par ailleurs un problème aussi reconnu dans d'autres pays) le fait que le Bénin ne dispose pas de données pertinentes pour mesurer et surveiller les problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices. De telles données seraient très importantes pour que le pays soit en mesure de déterminer les questions ci-dessus les plus pertinentes compte tenu de sa situation spécifique. En conséquence, la priorité pourrait être donnée au début à l'adoption des recommandations de l'Action 11 du projet BEPS (en renforçant la coopération avec l'OCDE

pour la collecte de données) et aux autres problèmes d'érosion de la base et de transfert de bénéfices identifiés dans cette évaluation.

(3) Compte tenu des limitations dues au manque de données pour déterminer l'ampleur et la pertinence budgétaire des divers problèmes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices et des mesures pour y remédier, nous suggérons que la priorité soit accordée à la mise en œuvre effective des mesures sur lesquelles des progrès ont déjà été réalisés et qui pourraient donc fournir des résultats budgétaires positifs à court et moyen terme et, par la suite, d'adopter des nouvelles mesures qui pourraient également être très pertinentes pour le Bénin du point de vue de la protection de la base d'imposition existante et de la mobilisation des ressources intérieures.

(A) Tout d'abord, les questions sur lesquelles le Bénin a déjà commencé à prendre des mesures (qui ont également été identifiées par la communauté internationale comme pertinentes pour les pays en développement) :

(i) la lutte contre l'abus des paiements érodant la base imposable : application effective des dispositions existantes et de la nouvelle règle de limitation de la déductibilité des intérêts, et évaluation de son efficacité. En outre, l'examen de la pertinence pour le Bénin des autres recommandations de l'Action 4 du projet BEPS ;

(ii) lutte contre les abus en matière de prix de transfert : vérifier si les éléments nécessaires des Actions 8 à 10 du projet BEPS et de la boîte à outils pour faire face aux difficultés liées au manque de comparables dans les analyses de prix de transfert de la PCF ont été effectivement inclus dans la législation nationale et rassembler les connaissances et l'expérience nécessaires pour appliquer ces principes de manière efficace par le biais de contrôles fiscaux (s'assurer que les entreprises multinationales se conforment à ces nouvelles normes) ;

(iii) lutte contre l'utilisation abusive des conventions fiscales : poursuivre l'examen du modèle de convention fiscale du pays et (re)négocier les conventions afin d'y inclure les dispositions anti-abus pertinentes (mesures de l'Actions 6 autres que les standards minimum et Action 7 du BEPS) ; et

(iv) la protection de l'assiette fiscale nationale contre son érosion progressive par l'économie numérique : mettre en œuvre efficacement et évaluer l'efficacité des mesures déjà prises (par exemple, les mesures relatives à la TVA, l'imposition des opérateurs étrangers qui vendent du pétrole au Bénin à partir de l'étranger sur une plateforme numérique et la taxe de consommation sur les paiements pour les services de télécommunication), procéder à une évaluation globale des effets de l'économie numérique et participer et suivre les développements des travaux effectués par le CI concernant les Piliers 1 et 2, afin de pouvoir répondre à ces développements dans les meilleurs délais.

(B) Ensuite, en ce qui concerne d'autres problèmes d'érosion de la base et de transfert de bénéfices (qui ont également été identifiés par la communauté internationale comme étant pertinents pour les pays en développement) :

(i) examiner les incitations fiscales existantes sur la base des recommandations de la boîte à outils de la PCF sur l'utilisation efficace et efficiente des incitations aux investissements ; et

(ii) examiner si la lutte contre le transfert indirect d'actifs est pertinente pour le pays et, dans l'affirmative, quelles mesures peuvent être prises pour protéger l'assiette fiscale.

Le tableau 3 fournit, outre les mesures déjà en cours établies dans les plans stratégiques des autorités fiscales béninoises, un résumé de l'établissement éventuel des priorités concernant les autres mesures discutées dans ce rapport qui pourraient être envisagées par les autorités fiscales béninoises.

Tableau 3. Résumé d'une possible fixation de priorités en plus des mesures en cours

(1) En raison du fait que le Bénin a adhéré au CI : Mise en œuvre des standards minimum du projet BEPS de l'OCDE/G20, en donnant la priorité à la déclaration pays par pays (Action 13 du projet BEPS), à l'échange de décisions fiscales (Action 5 du projet BEPS) et aux deux autres standards minimum du projet BEPS concernant les conventions fiscales (Action 6 et Action 14 du projet BEPS).
(2) Identifier les problèmes spécifiques d'érosion de la base et de transfert de bénéfices pertinents pour le Bénin sur la base de données réelles afin de mieux déterminer leur niveau de priorité (recommandations de mesure et de suivi de l'Action 11 du projet BEPS de l'OCDE/G20).
(3) Mettre en œuvre efficacement les mesures pour lesquelles des progrès ont déjà été réalisés, afin que les résultats de ces mesures puissent être obtenus à court et à moyen terme : (i) Lutter contre les abus en matière de paiements érodant de base : mettre effectivement en œuvre les dispositions existantes et la nouvelle règle sur la limitation de la déductibilité des intérêts, et évaluer son efficacité. (ii) Lutter contre les abus en matière de prix de transfert : revoir la législation nationale afin d'y intégrer les éléments nécessaires des actions 8 à 10 du projet BEPS et de la boîte à outils de PCF, et mettre effectivement en œuvre ces principes par le biais de contrôles fiscaux ; (iii) Lutter contre les abus des conventions fiscales : examiner le modèle de convention fiscale du pays et (re)négocier les conventions pour y intégrer des règles anti-évitement ; (iv) Protéger la base fiscale nationale contre l'érosion progressive de l'économie numérique : mettre effectivement en œuvre les mesures déjà prises et procéder à une évaluation globale des effets de l'économie numérique au Bénin, en tenant compte des développements internationaux dans ce domaine.
(4) En ce qui concerne les autres problèmes d'érosion de la base et de transfert de bénéfices (qui ont également été identifiés par la communauté internationale comme étant pertinents pour les pays en développement) : (i) en examinant les incitations fiscales existantes sur la base des recommandations de la boîte à outils de la PCF sur l'utilisation efficace et efficiente des incitations à l'investissement ; et (ii) en examinant si la lutte contre le transfert indirect d'actifs est pertinente pour le pays et, dans l'affirmative, quelles mesures peuvent être prises pour protéger l'assiette fiscale.

Annexes

A. Questionnaire B.A.T, critères d'évaluation et indicateurs de performance, et liste des autorités fiscales.

A.1. Le questionnaire auquel ont répondu les autorités fiscales béninoises

Le questionnaire et les réponses des autorités fiscales béninoises figurent à l'annexe A.1. et sont joints au présent rapport. Il s'agit du dernier questionnaire reçu par l'IBFD le 28 juillet 2022 avec les réponses des autorités fiscales et avec les commentaires supplémentaires en majuscules effectués par un consultant engagé par la GIZ pour aider lesdites autorités fiscales à répondre aux questions.

A.2. Liste des fonctionnaires ayant participé à l'évaluation du projet

Les Listes des fonctionnaires ayant participé à l'évaluation figure à l'annexe A.2. et sont jointes au présent rapport.

A.3. Principaux domaines d'évaluation, indicateurs de performance et critères de notation fondés sur les meilleures pratiques internationales

Le document contenant les domaines clés d'évaluation, les indicateurs de performance et les critères de notation fondés sur les meilleures pratiques internationales figure à l'annexe A.3. et est joint au présent rapport.

B. Informations sur le Bénin

Le Bénin est un pays d'Afrique de l'Ouest également appelé République du Bénin. Son territoire est actuellement de 114.764 km2 avec 700km de fleuve, qui est le Niger, le traversant du nord au sud. La population du Bénin est actuellement de 12.864.634 habitants. Le Bénin est donc le 102ème plus grand pays du monde et le 74ème plus peuplé. Sa capitale politique est Porto Novo et sa capitale économique est Cotonou. Les voisins du Bénin sont le Togo, le Nigeria, le Niger et le Burkina Faso, qui le bordent respectivement à l'ouest, à l'est, au nord-nord-est et au nord-nord-ouest. Au total, les frontières du Bénin mesurent 2 123 km, dont 386 km avec le Burkina Faso, 277 km avec le Niger et 809 et 651 km avec le Nigeria et le Togo respectivement.

L'économie du Bénin est basée sur l'agriculture de subsistance et la culture du coton. Cette dernière représente au moins 40% du PIB du Bénin et 80% de la valeur ajoutée des exportations. Les industries sont sous-développées et consistent en un raffinage d'huile de palme, une production de cacao et des industries textiles. Les cultures vivrières sont dominées par les haricots, le riz, le cacao, les arachides, les ananas, le manioc, etc. Il y a aussi la pêche, qui est une source importante de revenus. Il y a aussi la pêche, qui est un secteur en développement.

B.1. Informations de base sur le système fiscal du pays

Informations de base sur le système fiscal du pays figure à l'annexe B.1.

B.2. Informations sur les traités internationaux et les autres accords internationaux

Le pays est membre du CI depuis 2016.

Le pays n'a pas signé la MLI.

Le pays a signé la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale.

B.3. Modèle de convention fiscale du pays, conventions fiscales signées et liste des conventions fiscales en cours de (re)négociation (y compris le statut de la négociation)

- Voir le modèle de convention fiscale du Bénin 2022 marqué Annexe B.3.1.
- Voir la liste des conventions fiscales internationales en cours de négociation Annexe B.3.2.
- Voir la renégociation de la convention fiscale entre la France et le Bénin Annexe B.3.3.
- Voir la loi autorisant la ratification de la convention entre la France et le Maroc Annexe B.3.4.
- Voir le tableau des conventions fiscales en vigueur et le modèle de convention fiscale avec des informations indiquant si elles contiennent des dispositions pertinentes pour l'évaluation de la section 2, préparé par les évaluateurs de l'IBFD, marqué Annexe B.3.5.
- Voir la participation du pays a la convention sur l’Assistance Administrative Mutuelle en matière fiscale datant le 11 juillet 2022 Annexe B.3.6.

B.4. Structure organisationnelle des autorités fiscales

- Voir les attributions, organisation et fonctionnement de la Direction de la Législation et du Contentieux, marqué Annexe B.4.1.
- Voir l'organigramme de la DGI, marqué Annexe B.4.2.
- Voir la décision 0572-2022 - établissant une unité d'échange d'informations à la DGI, marqué Annexe B.4.3.
- Voir les responsables thématiques du projet BEPS Annexe B.4.4.
- Voir les attributions, organisation et fonctionnement de la DGI, marqué Annexe B.4.5.

B.5. Plans stratégiques des autorités fiscales

- Voir le POSAF 2017-2021, Annexes B.5.1.
- Voir le rapport d'évaluation final du POSAF 2017-2021, Annexes B.5.2.
- Voir le rapport d'activités 2018 du DGI, Annexes B.5.3.
- Voir La loi de finances et le Rapport d’exécution 2019 à 2022, Annexes B.5.4.
- Voir le POSAF 2022-2026, Annexes B.5.5.
- Voir le PND 2018-2025, Annexes B.5.6.
- Voir le PAG 2021-2026, Annexes B.5.7.

B.6. Liste de la législation pertinente pour l'évaluation B.A.T.

La législation pertinente utilisée pour l'évaluation du B.A.T. est indiquée à l'annexe B.6. Cette législation est la suivante :

- CGI 2022 Annexe B.6.1.
- Notes de concordance des articles ancien et nouveau CGI Annexe B.6.2.
- Code minier Annexe B.6.3.
- Code de l'électricité Annexe B.6.4.
- Loi relative aux activités autorisées et au mode de création des zones économiques spéciales Annexe B.6.5
- Loi sur le cadre juridique du partenariat public-privé Annexe B.6.6.
- Loi sur le code des investissements Annexe B.6.7.
- Circulaires 642 relatives à l'application des dispositions fiscales sur les prix de transfert Annex B.6.8.
- Arrêté 119 contenu de la déclaration pays par pays Annexe B.6.9
- Article 6 du CGI 2022 (Etablissement stable) Annexe B.6.10.
- Arrêté 0121 contenu de la documentation des prix de transfert Annexe B.6.11.
- Note circulaire d'application de la loi de finance 2020 B.6.12.

B.7. Liste des incitations fiscales

Voir le catalogue détaillé des incitations fiscales qui a été fourni par les autorités fiscales béninoises, voir l'annexe B.7.

B.8. Rapports d'examen par les pairs du CI sur le Bénin

- Voir la capture d'écran de la page web OECD, qui confirme que le Bénin n'a pas de pratiques fiscales préférentielles dommageables, marquée Annexe B.8.1.
- Voir l'examen par les pairs de l'action 5 du projet BEPS de 2021, marqué Annexe B.8.2.
- Voir l'examen par les pairs de 2019 du projet BEPS Action 6, marqué Annexe B.8.3.
- Voir l'examen par les pairs de l'action 13 du projet BEPS de 2021, marqué Annexe B.8.4.

[i] **Conformité avec le standard minimum du projet BEPS sur les régimes préférentiels (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) - critères pour l'évaluation des régimes fiscaux dommageables**

(OCDE (2019), *Pratiques Fiscales Dommageables - Rapport d'étape de 2018 sur les régimes préférentiels : Cadre inclusif sur le BEPS* : Action 5, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, ch. 1, disponible sur https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/pratiques-fiscales-dommageables-rapport-d-etape-de-2018-sur-les-regimes-preferentiels_9789264311503-fr)

« 9. Pendant plus de 20 ans, le FHTP a examiné des régimes préférentiels afin de s'assurer qu'ils ne présentent pas de caractéristiques pouvant avoir des conséquences négatives sur la base d'imposition

d'autres juridictions et risquant d'entraîner un nivellement par le bas. Ce processus passe par un examen détaillé de la législation applicable et un dialogue ouvert entre les membres du FHTP (dont font partie, depuis 2016, tous les membres du Cadre inclusif), y compris avec la juridiction offrant le régime concerné. Les travaux sont essentiellement axés sur les régimes préférentiels consistant à accorder des avantages au titre de revenus provenant d'activités géographiquement mobiles (notamment de revenus tirés de la fourniture de biens incorporels et de services financiers) qui présentent un risque de BEPS. L'examen ne porte pas sur les régimes visant des activités qui ne sont pas géographiquement mobiles comme la production manufacturière, sachant que celles-ci présentent, par nature, un risque plus faible de BEPS. Ces activités se situent hors du périmètre des travaux du FHTP depuis le Rapport de 1998 (OCDE, 1998).

10. Les membres du Cadre inclusif s'engagent à s'assurer que leurs régimes préférentiels ne comportent aucun des facteurs essentiels utilisés dans le cadre du processus d'examen, et s'il apparaît qu'ils en comportent, à faire en sorte qu'ils soient modifiés ou supprimés. Ces facteurs, définis à l'origine dans le rapport de 1998 (OCDE, 1998) dans lequel étaient posés les fondements des travaux de l'OCDE sur les pratiques fiscales dommageables, ont été revus par le Cadre inclusif (comme indiqué de façon détaillée dans l'Annexe A au présent Rapport d'étape) et se déclinent désormais en cinq facteurs essentiels et cinq autres facteurs.

Tableau 1.1. Critères d'évaluation des régimes fiscaux préférentiels

Cinq facteurs essentiels
Le régime prévoit un taux effectif d'imposition nul ou peu élevé sur les revenus provenant d'activités financières et d'autres activités de service géographiquement mobiles.
Le régime est cantonné par rapport à l'économie nationale.
Le régime manque de transparence.
Il n'existe pas d'échange effectif de renseignements concernant le régime.
Le régime ne prévoit aucun critère concernant les activités substantielles[1].
Cinq autres facteurs
Définition artificielle de la base d'imposition
Non-respect des principes internationaux applicables en matière de prix de transfert
Exonération de l'impôt du pays de résidence pour les revenus de source étrangère
Possibilité de négocier le taux ou l'assiette d'imposition
Existence de dispositions relatives au secret

1. À savoir notamment le Rapport final de 2015 sur l'Action 5 du Projet BEPS (OCDE, 2016[1]), le Rapport d'étape de 2017 (OCDE, 2017[2]) et toute orientation éventuelle relative aux activités substantielles adoptée par le FHTP, puis par les membres du Cadre inclusif.

11. Chaque facteur essentiel est décrit succinctement ci-après.

- *Le régime prévoit un taux effectif d'imposition nul ou peu élevé sur les revenus provenant d'activités financières et d'autres activités de service géographiquement mobiles.*

L'application d'un taux effectif d'imposition nul ou peu élevé est un point de départ nécessaire à la réalisation d'un examen visant à déterminer si un régime préférentiel est dommageable. Lorsqu'un régime préférentiel consiste à accorder des avantages au titre de revenus provenant d'activités géographiquement mobiles et qu'il satisfait au critère précédent, il relève du périmètre du FHTP. Cependant, le critère du taux d'imposition ne suffit pas pour permettre de déduire qu'un régime préférentiel est dommageable ; il s'agit plutôt d'un critère de déclenchement du processus qui, s'il est satisfait, amène le FHTP à poursuivre le processus d'examen afin de déterminer si l'un ou plusieurs des autres facteurs essentiels sont remplis.

- *Le régime est cantonné par rapport à l'économie nationale*.

Certains régimes fiscaux préférentiels sont partiellement ou totalement cantonnés par rapport à l'économie nationale de la juridiction qui les a institués. Le fait qu'une juridiction ait conçu un régime de manière à en protéger sa propre économie en le cantonnant est un signal fort indiquant que le régime peut avoir des

retombées dommageables. Le cantonnement d'un régime se caractérise essentiellement par le fait qu'il repose sur des obstacles juridiques et administratifs à la participation à l'économie nationale plutôt que par le fait que seul un petit nombre de contribuables résidents bénéficient du régime. Le cantonnement peut revêtir diverses formes, notamment :

o Un régime peut, explicitement ou implicitement, interdire aux contribuables résidents d'en bénéficier.

o Les entreprises qui bénéficient du régime peuvent se voir interdire, expressément ou non, d'opérer sur le marché national.

• *Le régime manque de transparence*.

La non-transparence peut découler de la façon dont le régime est conçu et administré. Par exemple, les détails de ce régime ou de son application ne sont pas apparents ou bien la supervision réglementaire ou la communication d'informations financières est inadéquate.

• *Il n'existe pas d'échange effectif de renseignements concernant le régime*.

Lorsque la juridiction n'a pas mis en place d'échange effectif de renseignements concernant le régime, il peut en résulter une incapacité des autres administrations fiscales à mettre en œuvre efficacement ses propres règles.

• *Le régime encourage les activités ou arrangements dont les motivations sont exclusivement fiscales et qui ne supposent aucune activité substantielle*.

Ce facteur a été défini dans le cadre des travaux conduits au titre du Rapport sur l'Action 5 du Projet BEPS (OCDE, 2015) aux termes duquel, pour pouvoir bénéficier d'un régime préférentiel, le contribuable doit avoir exercé les activités ayant généré les revenus.

Dans le cas de régimes consistant à octroyer des avantages au titre de revenus provenant de la propriété intellectuelle (« PI »), ce critère renvoie à la conformité à l'approche du lien telle que décrite de façon détaillée dans le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016). Cette approche impose l'existence d'un lien proportionnel entre les revenus bénéficiant du régime de PI et les activités de recherche et de développement sous-jacentes menées par le contribuable qui sont à l'origine de la propriété intellectuelle. Le FHTP emploie une approche portant sur le fond qui consiste à examiner les régimes de PI visant les revenus tirés de la PI (notamment les régimes spéciaux applicables aux brevets) de même que les régimes octroyant des avantages au titre d'un large éventail d'activités géographiquement mobiles, mais prenant en considération les revenus tirés de la PI (comme les régimes de certaines zones franches ou les régimes d'entreprises commerciales internationales).

Le Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) présente également des orientations plus générales sur l'application du critère d'activité substantielle aux régimes ne relevant pas de la PI, et l'approche adoptée par le FHTP est expliquée plus en détail à l'Annexe D du Rapport d'étape de 2017 (OCDE, 2017). Celle-ci a pour but de s'assurer que les activités essentielles génératrices de revenus sont exercées en faisant appel à un nombre suffisant de salariés à temps plein possédant les compétences requises et en engageant des dépenses opérationnelles suffisantes, et qu'un mécanisme transparent permettant de vérifier le respect de cette obligation par le contribuable a été mis en place.

12. Dans bien des cas, les gouvernements des juridictions prennent l'engagement de modifier ou de supprimer dans un certain laps de temps les régimes à propos desquels le FHTP a exprimé la crainte qu'ils ne présentent des aspects potentiellement dommageables, et il est apparu que ces régimes sont en cours de modification ou de suppression. Si le FHTP conclut qu'un régime satisfait au facteur du taux d'imposition nul ou peu élevé et qu'il satisfait également à un ou plusieurs autres facteurs, alors, en l'absence d'un engagement à modifier ou supprimer ledit régime, ou faute d'une concrétisation de cet engagement dans le délai convenu, celui-ci apparaît comme potentiellement dommageable.

13. Lorsque le FHTP conclut qu'un régime est potentiellement dommageable, l'étape suivante consiste à évaluer s'il a des effets économiques dommageables. À cette fin, des données économiques sont utilisées (dont le nombre de contribuables et le montant des revenus bénéficiant du régime). Lorsqu'il apparaît, au vu de ses effets économiques, que le régime n'est pas dommageable dans la pratique, le régime est considéré comme potentiellement dommageable, mais pas effectivement dommageable. Il en découle que la juridiction n'est pas tenue de prendre des mesures pour modifier le régime, mais que celui-ci est soumis à un processus de suivi annuel conduit par le FHTP et que, lorsque des évolutions dans ses effets économiques sont observées, la conclusion le concernant peut être revue. Lorsqu'il apparaît qu'un régime est effectivement dommageable, on attend de la juridiction qu'elle le modifie ou le supprime dans les délais prévus par le FHTP, ce qui suppose qu'elle veille à ce que les régimes de cette nature soient rapidement fermés aux nouveaux adhérents et à ce qu'ils ne puissent être étendus à de nouvelles activités, et à ce que les clauses de sauvegarde éventuelles ne soient prévues que pour une période de transition limitée. Les délais prévus sont les suivants :

Tableau 1.2. Dates limites pour les clauses de sauvegarde

Rapport	Délais		
Rapport sur l'Action 5	Le rapport prévoit, pour les régimes de PI des pays de l'OCDE/du G20, les délais suivants :		
	Date limite pour bénéficier des clauses de sauvegarde	Dès que possible et le 30 juin 2016 au plus tard Pour les actifs de PI acquis auprès d'une partie liée : 1er janvier 2016	
	Date butoir (date de modification/suppression du régime)	Dès que possible et le 30 juin 2016 au plus tard	
	Période de transition pour les clauses de sauvegarde (date de suppression définitive du régime)	30 juin 2021	
Rapport d'étape de 2017 Annexe B	Le rapport prévoit, pour les régimes apparaissant dans la liste des régimes « en cours de modification/suppression » et auxquels s'applique l'Annexe B du Rapport d'étape de 2017, les délais suivants : [1]		
		Régimes de PI	**Régimes ne relevant pas de la PI**
	Date limite pour bénéficier des clauses de sauvegarde	Dès que possible et le 30 juin 2018 au plus tard Pour les actifs de PI acquis par des parties auprès d'une partie liée : Date de la publication du Rapport d'étape (16 octobre 2017)	Date de la publication du Rapport d'étape (16 octobre 2017)
	Période de transition pour les clauses de sauvegarde (date de suppression définitive du régime)	30 juin 2021	30 juin 2021

1. Les nouveaux délais pour les autres régimes de PI (notamment ceux des juridictions ayant adhéré plus tard au Cadre inclusif) seront publiés ultérieurement.

[ii] **Conformité avec le standard minimum sur les échanges de renseignements en matière de décisions fiscales (Action 5 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) – termes de référence**

(OCDE (2021), *BEPS Action 5 sur les pratiques fiscales dommageables – le cadre de transparence : Documents pour l'examen par les pairs*, OCDE, Paris, pages 10-13, disponible sur https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-5-sur-les-pratiques-fiscales-dommageables-examens-par-les-pairs-du-cadre-de-transparence.pdf)

« **I. *Le processus de collecte de renseignements***

A. Les juridictions devraient réunir des renseignements relatifs aux décisions des administrations fiscales qui entrent dans le champ du cadre de transparence. Elles devraient notamment :

1. Identifier les décisions des administrations fiscales qui entrent dans le champ du cadre de transparence, ce qui implique les actions suivantes :

1. Identifier les décisions qui sont (i) des décisions relatives aux régimes préférentiels ; ii) des accords préalables en matière de prix de transfert (APP) unilatéraux transnationaux et toute autre décision fiscale unilatérale transnationale (telle que les décisions fiscales anticipées) concernant les prix de transfert ou l'application des principes d'établissement des prix de transfert ; iii) des décisions transnationales prévoyant un ajustement unilatéral à la baisse des bénéfices imposables du contribuable qui n'est pas directement reflété dans ses comptes financiers et commerciaux ; iv) des décisions relatives aux établissements stables ; (v) des décisions relatives aux intermédiaires entre parties apparentées.

2. Identifier pour chacune de ces catégories de décisions celles qui sont des décisions passées et des décisions futures. L'obligation d'identifier les décisions passées et de réunir des informations correspondantes reste en vigueur pour les juridictions qui sont devenues membres du Cadre inclusif avant le 1er septembre 2017 et celles identifiées comme étant des juridictions d'intérêt avant cette date, ainsi que pour les pays en développement (qui ne sont pas des centres financiers) qui ont demandé un délai de mise en œuvre supplémentaire et qui remplissent les conditions suivantes : ils ont identifié des décisions passées qui n'avaient pas été signalées ; et/ou ils s'attachent encore à finaliser l'identification des décisions passées relevant du cadre de transparence ; et/ou ils n'ont pas encore mis en place le processus nécessaire de collecte de renseignements. Toutes les autres juridictions qui ont rejoint le Cadre inclusif ou qui ont été identifiées en tant que juridictions d'intérêt le 1er septembre 2017 ou après ne sont plus tenues d'échanger spontanément des renseignements sur les décisions passées.

3. S'agissant de juridictions dotées de régimes de propriété intellectuelle, identifier les contribuables bénéficiant de la troisième catégorie d'actifs de PI ; les nouveaux adhérents bénéficiant d'un régime de sauvegarde, qu'il y ait ou non décision de l'administration fiscale ; et les contribuables qui exercent l'option permettant de traiter le ratio de lien comme une présomption réfragable.

2. Concernant chacune des décisions entrant dans le champ du cadre de transparence, les juridictions devraient identifier toutes les juridictions pour lesquelles la décision serait pertinente, ce qui implique les actions suivantes :

1. Identifier les juridictions suivantes :

1. Les juridictions de résidence de l'ensemble des parties apparentées avec lesquelles le contribuable conclut une transaction pour laquelle une décision est rendue ou qui donne lieu à des revenus provenant de parties apparentées bénéficiant d'un traitement préférentiel ;

2. La juridiction de résidence de la société mère immédiate du contribuable ;

3. La juridiction de résidence de la société mère ultime du contribuable ;

4. Pour les décisions relatives aux établissements stables, la juridiction du siège social ;

5. Pour les décisions relatives aux intermédiaires entre parties apparentées, la juridiction de résidence du bénéficiaire effectif ultime du paiement.

2. Concernant les décisions passées, s'il n'est pas possible d'identifier l'ensemble des pays avec lesquels elles devaient procéder à un échange, les juridictions devraient consigner et signaler les cas de recours à l'approche « au mieux ». Ces informations devraient être réparties par catégorie de décision selon le pays qui les a utilisées et inclure une brève description des efforts entrepris afin d'identifier les parties concernées.

3. Les juridictions devraient avoir mis en place un mécanisme d'examen et de supervision à même de garantir que tous les renseignements pertinents ont bien été collectés, en tenant compte de la séparation des pouvoirs d'imposition entre différents niveaux d'administration.

II. *L'échange de renseignements*

B. Les juridictions devraient entreprendre un échange spontané obligatoire de renseignements sur les décisions des administrations fiscales qui entrent dans le champ du cadre de transparence, ce qui implique les actions suivantes :

1. Disposer d'un cadre juridique interne qui autorise l'échange spontané de renseignements et l'échange de renseignements sur demande ;
2. Disposer d'instruments internationaux d'échange de renseignements qui :
    1. Sont en vigueur et applicables ; et
    2. Autorisent l'échange spontané de renseignements sur les décisions pertinentes des administrations fiscales et l'échange ultérieur des décisions fiscales pertinentes sur demande.
3. S'assurer que chacun des champs obligatoires d'information requis dans le modèle figurant à l'Annexe C du Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) est couvert dans les renseignements échangés (sachant toutefois qu'en ce qui concerne les décisions passées, tous les renseignements relatifs aux parties apparentées ne sont pas toujours disponibles, auquel cas l'approche « au mieux » devrait être suivie) ;
4. S'assurer que les renseignements respectent les conditions de forme indiquées dans le modèle qui se trouve à l'Annexe C du Rapport sur l'Action 5 (OCDE, 2016) ou le Schéma XML actuel de l'OCDE, ainsi que la version actuelle du Guide de l'utilisateur sur le Schéma XML de l'OCDE.
5. Mettre en place les systèmes appropriés pour garantir la transmission sans retard des renseignements sur les décisions à leur autorité compétente responsable de l'échange international de renseignements.
6. Faire en sorte que les renseignements à échanger soient transmis aux juridictions concernées dans les délais suivants :
    1. S'agissant des décisions passées, le plus rapidement possible pour les juridictions qui ont adhéré au Cadre inclusif et les juridictions d'intérêt identifiées avant le 1er septembre 2017, ainsi que pour les pays en développement (qui ne sont pas des centres financiers) qui ont demandé un délai de mise en œuvre supplémentaire, qui n'ont pas encore mené à bien l'identification et l'échange de renseignements sur les décisions passées, et qui ont fait l'objet de recommandations sur ces aspects spécifiques des termes de référence et qui n'y ont pas encore répondu.
    2. Pour les décisions futures, le plus tôt possible et au plus tard trois mois après que l'autorité compétente a connaissance de la décision.
7. Faire en sorte que les demandes ultérieures émanant d'une autre juridiction aux fins d'obtenir une copie d'une décision, formulées en lien avec le cadre de transparence, soient traitées dans un délai de 90 jours à compter de la réception de cette demande ou que cette juridiction soit tenue informée du statut de sa demande dans ce même délai.

III. *Confidentialité*

C. Les juridictions devraient veiller à maintenir la confidentialité des informations sur les décisions reçues au titre du cadre de transparence, ce qui implique les actions suivantes :

1. Se doter de mécanismes internationaux d'échange de renseignements prévoyant que les renseignements reçus doivent être traités confidentiellement et que sauf disposition contraire convenue par les juridictions concernées, ils ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts couverts par la clause d'échange de renseignements, par les procédures ou poursuites concernant ces impôts ou par les décisions sur les recours relatifs à ces impôts. Ces personnes ou autorités ne devraient utiliser ces renseignements qu'à ces fins, sauf disposition contraire convenue entre les parties et conformément à leur droit respectif ;
2. Disposer de la législation interne nécessaire pour donner effet aux restrictions contenues dans l'instrument international d'échange de renseignements ;
3. Prévoir des sanctions efficaces en cas de communication non autorisée de renseignements confidentiels ;
4. Veiller à ce que la confidentialité soit respectée en pratique ; et

5. Respecter les dispositions de l'instrument international d'échange de renseignements, y compris les restrictions d'utilisation des renseignements reçus pour les périodes d'imposition couvertes par l'accord.

IV. *Statistiques*

D. Les juridictions devraient tenir des statistiques sur les échanges de renseignements effectués au titre du cadre de transparence. À cette fin, elles devraient :

1. Signaler le nombre total d'échanges spontanés effectués au titre du cadre.
2. Signaler le nombre d'échanges spontanés effectués par catégorie de décision.
3. Transmettre, pour chaque catégorie de décision, une liste des juridictions avec lesquelles des renseignements ont été échangés. »

[iii] **Conformité avec le standard minimum en matière de prévention des abus des conventions fiscales (Action 6 du projet BEPS) – Termes de référence**

(OCDE (2017), *BEPS Action 6: Empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales lorsque les circonstances ne s'y prêtent pas - Documents pour l'examen par les pairs*, OCDE, Paris, pages 11-12, disponible sur www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-6-empecher-utilisation-abusive-conventions-fiscalesdocuments-examen-par-les-pairs.pdf)

« **A. Termes de référence**

3. La norme minimale sur le chalandage fiscal figurant dans le Rapport sur l'Action 6 est constituée des dispositions que les juridictions qui sont membres du Cadre inclusif sur le BEPS se sont engagées à inclure dans leurs conventions fiscales. Concrètement, comme indiqué aux paragraphes 22 et 23 du Rapport final sur l'Action 6, ces juridictions seront tenues, pour se conformer à la norme minimale sur le chalandage fiscal, de faire figurer dans leurs conventions fiscales :

A. Une déclaration explicite indiquant que leur intention commune est d'éliminer la double imposition sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite résultant de comportements de fraude ou d'évasion fiscale, imputables notamment au recours à des mécanismes de chalandage fiscal. Il conviendrait en général de le faire en faisant figurer le préambule suivant dans les conventions fiscales concernées :

Entendant conclure une Convention pour l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et sur la fortune sans créer de possibilités de non-imposition ou d'imposition réduite par l'évasion ou la fraude fiscale (y compris par des mécanismes de chalandage fiscal destinés à obtenir les allégements prévus dans la présente Convention au bénéfice indirect de résidents d'États tiers).

B. Des dispositions conventionnelles concrétisant l'intention commune et prenant l'une des trois formes suivantes :

i) la règle du critère des objets principaux figurant au paragraphe 26 du Rapport associée soit à la version simplifiée, soit à la version détaillée de la règle de la limitation des avantages figurant au paragraphe 25 du Rapport, tel que modifiée ultérieurement, ou
ii) ii) la règle du critère des objets principaux figurant au paragraphe 26 du Rapport, ou
iii) iii) la version détaillée de la règle de la limitation des avantages figurant au paragraphe 25 du Rapport, tel que modifiée ultérieurement, complétée par un mécanisme (sous la forme d'un critère des objets principaux limité aux mécanismes de relais ou de règles législatives ou jurisprudentielles anti-abus nationales aboutissant à un résultat similaire) permettant de viser les mécanismes de relais qui ne sont pas déjà traités dans les conventions fiscales.

4. Comme indiqué au paragraphe 23 du Rapport final sur l'Action 6, il est entendu :

– que les juridictions ne s'engagent à se plier aux obligations décrites au paragraphe précédent que si d'autres juridictions membres du Cadre inclusif sur le BEPS le leur demandent ;
– que les modalités de mise en œuvre de la norme minimale dans chacune des conventions bilatérales devront faire l'objet d'un accord entre les juridictions contractantes ;
– que cet engagement s'applique aux conventions existantes et futures, mais que, étant donné que la conclusion d'une nouvelle convention et la modification d'une convention existante dépendent de l'équilibre général des dispositions d'une convention, il ne doit pas être interprété comme l'engagement de conclure de nouvelles conventions ou de modifier des conventions existantes dans un certain délai;
– que si une juridiction n'est pas inquiète des conséquences du chalandage fiscal sur ses propres droits d'imposition en tant qu'État de la source, elle ne sera pas obligée d'appliquer des dispositions telles que la règle de la limitation des avantages ou du critère des objectifs principaux dès lors qu'elle accepte d'inclure dans une convention des dispositions que son partenaire conventionnel pourra utiliser à cette fin. »

[iv] **Conformité avec le standard minimum en matière de déclaration pays par pays (Action 13 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) – Termes de référence**

(OCDE (2020), *BEPS Action 13 sur la déclaration pays par pays – Documents pour l'examen par les pairs* : Octobre 2020, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, pages 12-16, disponible sur https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-13-declaration-pays-par-pays-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf)

« 6. Les termes de référence décomposent les principales composantes du standard en critères spécifiques, qui s'articulent autour de trois éléments fondamentaux :

A. Le cadre juridique et administratif interne
B. Le cadre d'échange de renseignements
C. La confidentialité et l'usage approprié des déclarations pays par pays

7. Chaque juridiction membre du Cadre inclusif sur le BEPS sera évaluée au regard de ces termes de référence. Les termes définis utilisés dans ce document ont la signification qui découle du texte du Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) et du modèle de législation qui s'y trouve et a publié des Instructions relatives à la mise en œuvre de la déclaration pays par pays. Pour plus de commodité, la section D contient un glossaire des principaux termes.

A. Le cadre juridique et administratif interne

8. Les juridictions devraient mettre en place le cadre juridique et administratif interne propre à garantir que les contribuables concernés déposeront leurs déclarations pays par pays auprès de l'administration fiscale. Cela implique les actions suivantes :

a. **Obligation de dépôt par l'entité mère**. Instaurer une obligation de dépôt de la déclaration pays par pays pour les Entités mères ultimes :

i. qui s'applique à une entité qui réside dans la juridiction et qui est l'Entité mère ultime d'un Groupe d'entreprises multinationales ;
ii. qui s'applique aux Groupes d'entreprises multinationales qui ont réalisé un chiffre d'affaires annuel consolidé supérieur ou égal à 750 millions d'euros (ou un montant équivalent proche en devise locale en janvier 2015) au cours de l'exercice financier qui précède ;
iii. en vertu de laquelle l'Entité mère ultime doit inclure dans la déclaration pays par pays toute
Entité constitutive qui est (i) une unité opérationnelle distincte du Groupe d'entreprises multinationales qui est intégrée dans les états financiers consolidés de ce Groupe à des fins d'information financière, ou qui le

serait si des participations dans cette unité opérationnelle de ce Groupe d'entreprises multinationales étaient cotées en bourse ; (ii) toute unité opérationnelle qui est exclue des états financiers consolidés du Groupe d'entreprises multinationales uniquement pour des raisons de taille ou d'importance relative ; et (iii) tout établissement stable d'une unité opérationnelle distincte du Groupe d'entreprises multinationales appartenant aux catégories (i) ou (ii) supra sous réserve que l'unité opérationnelle établisse un état financier distinct pour cet établissement stable à des fins réglementaires, d'information financière, de gestion interne ou fiscales ;
iv. qui n'exclurait une entité des obligations en matière de déclaration pays par pays que dans la mesure où le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) le permet.

b. **Portée et calendrier de l'obligation de dépôt par l'entité mère**. Prévoir que le dépôt d'une déclaration pays par pays par une Entité mère ultime (ou, le cas échéant, par une Entité mère de substitution) soit conforme aux points suivants :

i. la déclaration débute à compter d'un exercice fiscal spécifique ;
ii. la déclaration pays par pays comprend toutes les informations, et uniquement les informations, contenues dans le formulaire de déclaration qui figure dans le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) pour chacune des juridictions où le Groupe d'entreprises multinationales exercice des activités ;
iii. la déclaration pays par pays doit être déposée au plus tard 12 mois après le dernier jour de l'Exercice fiscal déclarable du Groupe d'entreprises multinationales ;
iv. lorsque des règles ou des instructions portant sur d'autres aspects des obligations déclaratives sont édictées (indications détaillées sur les sources de données, questions relatives au change de devises, définitions des informations à communiquer), veiller à ce qu'elles ne soient pas incompatibles avec le standard minimum et qu'elles ne permettent pas de le contourner.

c. **Limitations relatives à l'obligation de dépôt local**. Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, ces obligations s'appliquent uniquement dans les conditions suivantes :

i. le dépôt local s'applique à une Entité constitutive qui réside à des fins fiscales dans la juridiction donnée ;
ii. les informations à communiquer dans la déclaration pays par pays ne doivent pas être plus exhaustives que celles demandées à une Entité mère ultime ;
iii. même lorsque les conditions pour le dépôt local énoncées au point (iv) sont par ailleurs respectées, le dépôt local d'une déclaration pays par pays ne peut pas être demandé par la juridiction si les exigences de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié ne sont pas respectées ;
iv. le dépôt local d'une déclaration pays par pays portant sur un exercice fiscal en particulier ne peut pas être demandé sauf si l'une ou plusieurs des conditions suivantes sont remplies concernant cet exercice :
v. l'Entité mère ultime du Groupe d'entreprises multinationales n'est pas tenue de déposer une déclaration pays par pays dans sa juridiction de résidence fiscale ; ou
vi. la juridiction où réside l'Entité mère ultime à des fins fiscales a conclu un Accord international dont la juridiction concernée est partie, mais n'a pas d'Accord éligible entre autorités compétentes en effet auquel cette juridiction est partie à la date du dépôt de la déclaration pays par pays ; ou
vii. une Défaillance systémique de la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère ultime a été notifiée à l'Entité constitutive par son administration fiscale ; et
viii. si plusieurs Entités constitutives du même Groupe d'entreprises multinationales sont résidentes dans la juridiction à des fins fiscales, un Groupe d'entreprises multinationales peut désigner l'une de ces Entités constitutives pour déposer la déclaration pays par pays de manière à remplir l'obligation déclarative impartie à toutes les Entités constitutives de ce Groupe d'entreprises multinationales qui résident dans cette juridiction à des fins fiscales.

d. **Limitations relatives de l'obligation de dépôt local en cas de dépôt par une Entité mère de substitution**. Si des obligations de dépôt local ont été adoptées, elles doivent disposer que le dépôt local ne s'appliquera pas en cas de dépôt de substitution dans une autre juridiction par un Groupe

d'entreprises multinationales, dès lors que les conditions suivantes sont remplies pour cet exercice fiscal :

i. la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère de substitution impose le dépôt de déclarations pays par pays qui contiennent toutes, mais uniquement les informations contenues dans le formulaire de déclaration qui figure dans le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015) ;
ii. la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère de substitution a conclu un Accord éligible entre autorités compétentes qui est en effet à la date prévue pour le dépôt de la déclaration pays par pays ;
iii. la juridiction de résidence fiscale de l'Entité mère de substitution n'a pas informé la juridiction qui impose le dépôt local d'une Défaillance systémique ;
iv. la déclaration pays par pays est échangée par la juridiction de l'Entité mère de substitution ;
v. la juridiction de l'Entité mère de substitution a été informée par l'Entité constitutive résidente à des fins fiscales que cette dernière est l'Entité mère de substitution, avant une certaine date (dans la mesure où cette notification est requise) ;
vi. une notification a été reçue de l'Entité constitutive résidente à des fins fiscales dans la juridiction, indiquant l'identité et la résidence fiscale de l'Entité déclarante, avant une certaine date (dans la mesure où cette notification est requise).

e. **Mise en œuvre effective**. Prévoir des dispositions relatives au suivi et à l'exécution des obligations relatives à la déclaration pays par pays :

i. disposer de mécanismes (tels que des dispositifs de notification ou des pénalités) pour mettre en application le respect des obligations de dépôt par les Entités mères ultimes ou les Entités mères de substitution ;
ii. appliquer effectivement les mécanismes ci-dessus ;
iii. déterminer le nombre d'Entités mères ultimes et d'Entités mères de substitution qui ont déposé une déclaration pays par pays, et, en cas de dépôt local, déterminer le nombre d'Entités constitutives qui déposent des déclarations pays par pays.

B. Le cadre d'échange de renseignements

9. L'examen par les pairs considérera si et dans quelle mesure les juridictions ont des accords internationaux d'échange de renseignements qui permettent l'échange automatique d'informations. Les juridictions doivent échanger les déclarations pays par pays qu'elles reçoivent de l'Entité mère ultime ou de l'Entité mère de substitution avec certaines autres administrations fiscales. Elles devraient :

a. dans le contexte des accords d'échange international de renseignements qui permettent l'échange automatique d'informations, disposer d'Accords éligibles entre autorités compétentes qui sont en effet avec des juridictions membres du Cadre inclusif sur le BEPS qui remplissent les critères de confidentialité, de cohérence et d'usage approprié qui sous-tendent le standard minimum de l'Action 13;
b. s'assurer que les renseignements échangés couvrent chacun des champs obligatoires d'information requis par le formulaire figurant à l'Annexe III du chapitre V sur la documentation des prix de transfert des Principes directeurs applicables en matière de prix de transfert – Déclaration pays par pays contenu dans le Rapport sur l'Action 13 (OCDE, 2015);
c. s'agissant de chacune des déclarations pays par pays, veiller à ce qu'elles soient échangées avec toutes les juridictions fiscales énumérées dans le tableau 1 du formulaire de déclaration pays par pays, à condition qu'un Accord international et un Accord éligible entre autorités compétentes soient en place avec ces juridictions ;
d. s'assurer que les renseignements à échanger sont transmis aux juridictions concernées sur une base annuelle, conformément aux délais fixés dans les Accords éligibles entre autorités compétentes qui s'appliquent ;
e. s'assurer qu'une suspension temporaire de l'échange de renseignements ou la résiliation d'un Accord éligible entre autorités compétentes soit possible uniquement dans les conditions prévues par cet accord ;

f. s'assurer que leur Autorité compétente se concerte avec l'autre Autorité compétente avant de conclure à l'existence d'une Défaillance systémique ou d'un manquement grave de la part de cette autre Autorité compétente ;
g. s'assurer que le format des renseignements à échanger est conforme au Schéma XML pour la déclaration pays par pays pour les administrations fiscales et les contribuables et que les renseignements sont communiqués conformément au Guide d'utilisation du Schéma XML pour la déclaration pays par pays, BEPS Action 13 (OCDE, 2016) ;
h. s'assurer qu'une méthode de cryptage et une méthode de transmission électronique de données appropriées sont disponibles.

C. Confidentialité et usage approprié des déclarations pays par pays

10. Les juridictions devraient veiller à la confidentialité et à l'usage approprié des déclarations pays par pays. Ceci implique les points suivants :

11. Concernant la confidentialité, elles devraient :

a. se doter de mécanismes internationaux d'échange de renseignements prévoyant que les renseignements reçus doivent être traités confidentiellement et que sauf disposition contraire convenue par les juridictions concernées, ils ne sont communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement ou le recouvrement des impôts couverts par la clause d'échange de renseignements, ou par les procédures, poursuites, ou décisions de recours relatifs à ces impôts. Ces personnes ou autorités ne doivent utiliser ces renseignements qu'à ces fins, sauf disposition contraire convenue entre les parties et conformément à leur droit respectif ;
b. disposer de la législation et des procédures internes nécessaires pour donner effet aux restrictions contenues dans l'Accord international et dans l'Accord éligible entre autorités compétentes associé ;
c. mettre en place et appliquer les dispositifs juridiques de protection de la confidentialité des renseignements contenus dans les déclarations pays par pays qui sont reçues par la voie du dépôt local, qui préservent la confidentialité de la déclaration dans une mesure au moins équivalente aux dispositifs de protection qui s'appliqueraient si ces renseignements étaient communiqués au pays en vertu des dispositions de la Convention multilatérale concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (OCDE/Conseil de l'Europe (2011)) (MAC), d'un Accord d'échange de renseignements fiscaux ou d'une convention fiscale conforme à la norme internationale d'échange de renseignements sur demande telle qu'examinée par le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales ;
d. prévoir des sanctions efficaces en cas de communication ou d'utilisation non autorisée de renseignements confidentiels ;
e. veiller à ce que la confidentialité soit respectée en pratique, par exemple en instaurant un mécanisme d'examen et de supervision visant à déceler et résoudre tout manquement à la confidentialité ;
f. respecter les dispositions de l'Accord international et de l'Accord éligible entre autorités compétentes associé, y compris les restrictions quant à l'usage des renseignements reçus pour les périodes d'imposition couvertes par l'accord.

12. Concernant l'usage approprié :

g. Les juridictions devraient se doter de mécanismes (telles que des mesures légales ou administratives) pour s'assurer que les déclarations pays par pays reçues par la voie de l'échange de renseignements ou par la voie du dépôt local :
i. soient utilisées uniquement pour l'évaluation générale des risques liés aux prix de transfert, pour évaluer d'autres risques relatifs au BEPS et, le cas échéant, à des fins d'analyse économique et statistique ;
ii. ne puissent pas être utilisées en tant que substitut à une analyse détaillée des prix de transfert pour chaque transaction et prix, fondée sur une analyse fonctionnelle et une analyse de comparabilité complètes ;
iii. ne puissent pas permettre en soi de déterminer de manière concluante si les prix de transfert sont corrects ou non ; et

iv. ne soient pas utilisées pour effectuer des ajustements des bénéfices d'un contribuable fondés sur une formule de répartition (y compris une méthode de répartition globale des bénéfices selon une formule préétablie).
h. Si une juridiction procède à un ajustement en contradiction avec les dispositions ci-dessus, l'autorité compétente de cette juridiction devra y renoncer promptement en cas de procédure entre autorités compétentes.
.
13. Les juridictions doivent disposer de procédures ou de mécanismes permettant la tenue d'une consultation entre Autorités compétentes au cas où un ajustement du bénéfice imposable d'une Entité constitutive, résultant d'investigations supplémentaires basées sur les données figurant dans la déclaration pays par pays, aboutit à des résultats économiques indésirables. »

[v] **Conformité avec le standard minimum en matière de règlement efficace des différends liés aux conventions fiscales (Action 14 du projet BEPS) – Termes de référence**

(OCDE (2016), BEPS Action 14 Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends – Documents pour l'examen par les pairs, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, pages 10-15, disponible sur https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-14-accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf)

« A. Prévention des différends – Éléments de la norme a minima

12. Les contribuables ont besoin de certitude quant au traitement fiscal applicable à leurs échanges et investissements transfrontières et de lisibilité sur l'application et l'interprétation de la convention fiscale. Cette lisibilité et cette certitude sont tout aussi importantes pour les autorités fiscales. Le pouvoir conféré aux autorités compétentes pour résoudre toute difficulté ou lever toute incertitude liée à l'interprétation ou à l'application de leurs conventions fiscales résulte des dispositions qui s'inspirent du paragraphe 3 de l'article 25. À cet égard, la norme a minima établie par l'Action 14 prévoit que :

A.1. Les pays devraient s'assurer que leurs conventions fiscales contiennent une disposition qui exige de leur autorité compétente de s'efforcer de résoudre, par voie d'accord amiable, toute difficulté ou de lever toute incertitude liée à l'interprétation ou à l'application de leurs conventions fiscales.

A.2. Les pays ayant conclu des programmes bilatéraux d'accords préalables en matière de prix de transfert devraient s'engager à accorder une extension de ces accords préalables aux exercices antérieurs dans les cas concernés, sous réserve du respect des délais applicables (comme des règles de prescription en matière de rectification) dès lors que les faits et circonstances des exercices fiscaux antérieurs sont identiques et ont fait l'objet d'une vérification lors du contrôle.

B. Disponibilité et recours à la procédure amiable – Éléments de la norme a minima

13. Lorsque des différends relatifs aux conventions fiscales surviennent entre des contribuables et l'administration fiscale, les contribuables doivent avoir accès à un mécanisme de règlement des différends basé sur la convention fiscale, indépendamment des recours prévus par le droit interne des partenaires de convention. Le paragraphe 1 de l'article 25 prévoit un mécanisme, la procédure amiable, permettant de régler ces différends. Les pays doivent s'assurer que la procédure amiable soit ouverte aux contribuables et que les informations correspondantes soient facilement disponibles et accessibles par le public.

14. Pour garantir que les contribuables aient accès à la procédure amiable, la norme a minima de l'Action 14 prévoit que :

B.1. Les pays devraient s'assurer que leurs conventions fiscales contiennent une disposition relative à la procédure amiable qui prévoit que lorsque le contribuable estime que les mesures prises par

une Partie contractante ou par les deux Parties contractantes entraînent ou entraîneront pour lui une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale, il peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Parties contractantes, soumettre une demande d'assistance amiable. Cette demande doit être soumise dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale.

B.2. Les pays devraient s'assurer que (i) leurs conventions fiscales contiennent une disposition qui prévoit que le contribuable peut adresser une demande d'assistance amiable à l'autorité compétente de l'une ou l'autre Partie contractante, ou (ii) si la convention ne permet pas qu'une demande de procédure amiable puisse être formulée auprès de l'une ou l'autre des Parties contractantes et si l'autorité compétente qui a reçu la demande de procédure amiable du contribuable considère que l'objection du contribuable n'est pas fondée, elle doit mettre en place un processus de notification ou de consultation bilatérale pour donner à l'autre autorité compétente l'opportunité de formuler son opinion sur l'affaire (en précisant que la consultation ne doit pas être interprétée comme une consultation sur le fond de l'affaire).

B.3. Les pays devraient ouvrir l'accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert.

B.4. Les pays devraient ouvrir la procédure amiable aux cas dans lesquels le contribuable et les autorités fiscales qui effectuent l'ajustement sont en désaccord sur la question de savoir si les conditions d'application de la disposition anti-abus d'une convention sont remplies ou si l'application de la disposition anti-abus du droit national est en conflit avec les dispositions d'une convention.

B.5. Les pays ne devraient pas refuser l'accès à la procédure amiable dans les cas où des transactions ont été conclues entre les autorités fiscales et les contribuables. Si les pays disposent d'un processus administratif ou légal de règlement des différends indépendant des fonctions de contrôle fiscal, qui ne peut être enclenché que sur requête d'un contribuable, ils peuvent limiter l'accès à la procédure amiable pour en écarter les questions réglées par ce processus.

B.6. Les pays ne devraient pas restreindre l'accès à la procédure amiable au motif que les informations communiquées sont insuffisantes si le contribuable a fourni les informations demandées en suivant les règles, lignes directrices et procédures établies pour le recours à la procédure amiable et son utilisation.

B.7. Les pays devraient s'assurer que leurs conventions fiscales contiennent une disposition qui permet aux autorités compétentes de se concerter pour éliminer la double imposition dans les cas non prévus dans leurs conventions fiscales.

15. Pour faciliter l'accès des contribuables à la procédure amiable, les pays doivent assurer la transparence sur leur programme de procédure amiable – des informations sur les modalités d'accès à cette procédure doivent être disponibles, claires et facilement accessibles par le public. À cet égard, la norme a minima de l'Action 14 prévoit que :

B.8. Les pays devraient publier des règles, lignes directrices et procédures claires sur l'accès à la procédure amiable et son utilisation, précisant les informations et documents spécifiques qui doivent accompagner une demande d'assistance amiable adressée par un contribuable.

B.9. Les pays devraient prendre les dispositions adéquates pour que les règles, lignes directrices et procédures sur l'accès à la procédure amiable et son utilisation soient disponibles et facilement accessibles par le public, et devraient publier leurs profils sur la procédure amiable sur une plateforme d'information destinée au public selon le modèle défini d'un commun accord.

B.10. Les pays devraient préciser dans leurs instructions sur la procédure amiable que la conclusion de transactions entre les autorités fiscales et les contribuables n'exclut pas l'ouverture d'une procédure amiable. Si les pays disposent d'un processus administratif ou légal de règlement des différends indépendant des fonctions de contrôle fiscal, qui ne peut être enclenché que sur requête d'un contribuable,

et qu'ils limitent l'accès à la procédure amiable pour en écarter les questions réglées par ce processus, ils devraient notifier à leurs partenaires à une convention l'existence de tels processus administratifs ou légaux et mentionner expressément les effets de ces processus sur la procédure amiable dans les orientations publiées à l'intention du public relatives à ces processus et dans celles relatives au programme de procédure amiable.

C. Résolution des cas soumis à la procédure amiable – Éléments de la norme a minima

16. Un mécanisme efficace de règlement des différends doit être en mesure de résoudre les litiges en temps voulu et dans le respect des principes. Le pouvoir conféré aux autorités compétentes de se réunir pour examiner un cas soumis à la procédure amiable en vue de le résoudre et ainsi d'éviter une imposition non conforme à la convention fiscale découle du paragraphe 2 de l'article 25. La norme a minima de l'Action 14 prévoit que :

C.1. Les pays devraient s'assurer que leurs conventions fiscales contiennent une disposition qui exige de l'autorité compétente qui reçoit une demande de procédure amiable du contribuable de s'efforcer, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre Partie contractante, en vue d'éviter une imposition non conforme à la convention fiscale.

C.2. Les pays devraient s'efforcer de régler les différends soumis à la procédure amiable dans un délai moyen de 24 mois. Ce délai s'applique aux deux pays (celui qui reçoit la demande de procédure amiable du contribuable et son partenaire à la convention).

C.3. Les pays devraient s'assurer que des moyens appropriés sont fournis à la fonction en charge de la procédure amiable.

C.4. Les pays devraient s'assurer que les personnels en charge des procédures amiables disposent du pouvoir de régler les différends soumis à la procédure amiable conformément aux dispositions de la convention fiscale applicable, en particulier sans avoir besoin de l'accord ou des instructions du personnel de l'administration fiscale qui a effectué les ajustements fiscaux concernés ou sans être influencés par des considérations liées à la politique fiscale que le pays concerné souhaiterait mettre en œuvre dans les futurs amendements à la convention.

C.5. Les pays ne devraient pas évaluer les fonctions et agents de leurs autorités compétentes en charge des procédures amiables au moyen d'indicateurs de performance liés au montant des rectifications d'imposition qui ont été confirmées ou des recettes fiscales qui ont été maintenues.

C.6. Les pays devraient faire preuve de transparence sur leur position concernant le mécanisme d'arbitrage dans le cadre de la PA.

D. Mise en œuvre des accords amiables – Éléments de la norme a minima

17. Un accord obtenu devant une autorité compétente dans un cas soumis à la procédure amiable doit être mis en œuvre pour que le contribuable bénéficie de l'allégement de la double imposition. La deuxième phrase du paragraphe 2 de l'article 25 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE prévoit que l'accord obtenu doit être appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des pays. La norme a minima de l'Action 14 prévoit que :

D.1. Les pays devraient appliquer tout accord obtenu à l'issue d'une procédure amiable, y compris en procédant aux ajustements appropriés de l'impôt à recouvrer dans les cas portant sur les prix de transfert.

D.2. Les accords auxquels les autorités compétentes sont parvenues par voie amiable doivent être appliqués en temps voulu.

D.3. Les pays devraient (i) indiquer dans leurs conventions fiscales que tout accord obtenu à l'issue de la procédure amiable doit être appliqué quels que soient les délais prévus par leur droit interne, ou (ii) être prêts à accepter des dispositions conventionnelles alternatives qui limitent la période durant laquelle une Partie contractante peut procéder à un ajustement en vertu de l'article 9(1) ou 7(2) afin d'éviter les ajustements tardifs qui ne pourront pas faire l'objet d'un allègement en vertu de la procédure amiable. »

[vi] **Adoption de recommandations visant à aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur (actifs incorporels, risques et capitaux, et chaînes de valeurs mondiales et autres transactions à haut risque) (Actions 8 à 10 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) - description des règles pertinentes à l'indicateur de performance**

(OCDE (2016), *Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur, Actions 8-10 - Rapports finaux 2015*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, disponible sur https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/aligner-les-prix-de-transfert-calcules-sur-la-creation-de-valeur-actions-8-10-2015-rapports-finaux_9789264249202-fr)

(1) Application du principe de pleine concurrence

(Pour plus d'information voir OCDE (2016), *Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur, Actions 8-10 - Rapports finaux 2015*, page 13, cliquer ici)

(i) les transactions commerciales réelles entre des entreprises associées soient identifiées et que les prix de transfert ne reposent pas sur des accords contractuels qui ne reflètent pas la réalité économique ;
(ii) les attributions contractuelles des risques ne soient respectées que si elles sont étayées par une prise de décision réelle ;
(iii) le capital sans les fonctions ne génère pas plus qu'un rendement sans risque afin de garantir qu'un rendement supérieur ne soit pas attribué à des « cash boxes » de manière infondée ;
(iv) Les administrations fiscales peuvent ne pas reconnaître des transactions dans des cas exceptionnels de transaction commercialement irrationnelle.

(2) Transactions portant sur des produits de base

(Pour plus d'information voir OCDE (2016), *Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur, Actions 8-10 - Rapports finaux 2015*, page 55, cliquer ici)

(i) la méthode du prix comparable sur le marché libre peut être appropriée pour établir les prix de transfert entre entreprises associées;
(ii) les prix cotés peuvent être utilisés dans le cadre de la méthode du prix comparable sur le marché libre, comme référence pour déterminer le prix de pleine concurrence pour des transactions portant sur des produits de base ;
(iii) des ajustements de comparabilité suffisamment précis doivent être effectués, si nécessaire, afin de s'assurer que les caractéristiques économiquement pertinentes des transactions contrôlées et des transactions sur le marché libre sont suffisamment comparables ;
(iv) les autorités fiscales peuvent imputer, sous certaines conditions, la date d'expédition (ou toute autre date pour laquelle des éléments probants sont disponibles) comme date de fixation du prix d'une transaction portant sur des produits de base.

(3) Actifs incorporels

(Pour plus d'information voir OCDE (2016), *Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur, Actions 8-10 - Rapports finaux 2015*, page 67, cliquer ici)

(i) La propriété légale d'actifs incorporels par une entreprise associée ne détermine pas à elle seule le droit à percevoir des revenus générés par l'exploitation d'actifs incorporels ;
(ii) Des entreprises associées exerçant des fonctions importantes de création de valeur liées à la mise au point, l'amélioration, l'entretien, la protection et l'exploitation d'un actif incorporel peuvent attendre une rémunération appropriée ;
(iii) Une entreprise associée assumant un risque lié à la mise au point, l'amélioration, l'entretien, la protection et l'exploitation d'un actif incorporel doit exercer un contrôle des risques et avoir la capacité financière d'assumer ces risques, conformément aux principes sur les risques de la section D.1.2 du chapitre « Principes relatifs à l'application du principe de pleine concurrence », y compris l'exigence de contrôle très spécifique et significative ;
(iv) Le droit d'un membre d'un groupe d'entreprises multinationales aux bénéfices ou aux pertes liés aux différences entre les bénéfices réels et les bénéfices escomptés dépendra de l'entité ou des entités qui assument les risques à l'origine de ces différences et du fait que l'entité ou les entités exercent des fonctions importantes liées à la mise au point, l'amélioration, l'entretien, la protection et l'exploitation des actifs incorporels ou contribuent au contrôle des risques économiquement significatifs et il est établi que la rémunération de pleine concurrence de ces fonctions devrait inclure un élément de partage des bénéfices.

(4) Services intra-groupe à faible valeur ajoutée

(Pour plus d'information, voir OCDE (2016), *Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur, Actions 8-10 - Rapports finaux 2015*, page 155, cliquer ici)

(i) Une liste de services intra-groupe communs qui justifient une marge sur coûts très limitée ;
(ii) Une clé de répartition cohérente pour toutes les entreprises bénéficiaires de ces services intra-groupe ;
(iii) Des exigences spécifiques en matière de documentation incluant la documentation sur la détermination du groupe de coûts spécifiques.

(5) Accords de répartition des coûts

(Pour plus d'information voir OCDE (2016), *Aligner les prix de transfert calculés sur la création de valeur, Actions 8-10 - Rapports finaux 2015*, page 178, cliquer ici)

(i) Appliquer aux ARC le même cadre analytique de délimitation de la transaction effective, notamment d'attribution du risque qu'aux autres types d'accords contractuels ;
(ii) Appliquer aux ARC les mêmes principes d'évaluation et de fixation du prix des actifs incorporels, notamment des actifs incorporels difficiles à valoriser, qu'aux autres types d'accords contractuels ;
(iii) L'analyse des ARC se fonde sur les accords contractuels conclus par des entreprises associées et non pas sur des accords contractuels qui ne reflètent pas la réalité économique ;

(iv) Une entreprise associée ne peut prendre part à un ARC que si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'elle profite des objectifs de l'activité de l'ARC, à ce qu'elle exerce un contrôle des risques spécifiques pris en charge dans le cadre de l'ARC et à ce qu'elle ait la capacité financière d'assumer ces risques ;

(v) Les contributions apportées à un ARC, et tout particulièrement aux actifs incorporels, ne doivent pas être évaluées d'après les coûts dans la mesure où il est peu probable que cela permette de déterminer avec fiabilité la valeur des contributions respectives des participants puisque cela peut aboutir à des résultats ne respectant pas le principe de pleine concurrence.

[vii] **Adoption de recommandations visant à mesurer et suivre les données du projet BEPS (Action 11 du projet BEPS de l'OCDE et du G20) - résumé**

(OCDE (2017), *Mesurer et suivre les données relatives au BEPS, Action 11 - Rapport final 2015*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, pages 289-293, disponible sur https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/mesurer-et-suivre-les-donnees-relatives-au-beps-action-11-rapport-final-2015_9789264282711-fr)

« **Recommandation 1**

L'OCDE devrait collaborer avec tous les pays membres de l'OCDE et les Associés (tous les pays du G20) ainsi qu'avec tout autre pays intéressé en vue de publier régulièrement une nouvelle série de statistiques de l'impôt sur les sociétés, qui rassembleraient un volume important de données et d'analyses statistiques pertinentes à l'analyse économique du phénomène BEPS tout en assurant l'uniformité des informations présentées au niveau international. Cette publication aurait pour but de rassembler, entre autres informations, des analyses statistiques consolidées et anonymes préparées par les Administrations sur la base des données collectées dans les déclarations pays par pays relevant de l'Action 13.

Recommandation 2

L'OCDE devrait collaborer avec tous les pays membres de l'OCDE, les Associés et tout autre pays intéressé en vue de produire des rapports périodiques sur les impacts budgétaires estimés des mesures proposées et sur ceux des mesures adoptées pour enrayer le phénomène BEPS.

Recommandation 3

L'OCDE devrait continuer à développer et à affiner les instruments analytiques et les indicateurs du phénomène BEPS pour en suivre l'ampleur et les impacts économiques, ainsi que pour évaluer l'efficacité et les impacts économiques des mesures correctives.

Recommandation 4

Les Administrations devraient améliorer les rapports publics des statistiques sur l'impôt sur les sociétés, notamment les statistiques des entreprises multinationales.

Recommandation 5

Les Administrations devraient continuer à apporter des améliorations aux données non fiscales pertinentes au phénomène BEPS, notamment en englobant les données d'autres pays dans les statistiques et en

améliorant les données sur l'IDE associé aux ES résidents, les données sur les échanges de services et celles sur les investissements incorporels.

Recommandation 6

Les Administrations devraient examiner les pratiques exemplaires actuelles et explorer de nouvelles approches pour collaborer avec des universités et d'autres chercheurs en matière de recherche sur le phénomène BEPS. Administrations devraient soutenir la recherche sur les activités des entreprises multinationales menée par les administrations fiscales, les directions de politique fiscale, les instituts de statistique nationaux et par les chercheurs universitaires afin d'améliorer la compréhension du phénomène BEPS et de mieux pouvoir isoler les effets de ce phénomène des effets économiques réels et d'autres avantages fiscaux qui n'y sont pas liés. »