

Échange automatique de données fiscales au niveau international

À la suite d'une recommandation de la commission Panama (la commission parlementaire spéciale chargée de se pencher sur les grands dossiers d'évasion fiscale mis au jour dans le cadre des *Panama Papers*), la Cour des comptes a publié en janvier 2020 un premier rapport d'audit relatif à l'échange de données fiscales au niveau international. À cet égard, l'accent portait principalement sur l'échange d'informations non financières telles que les revenus professionnels, les rémunérations des dirigeants d'entreprise, les pensions, les assurances sur la vie et les revenus immobiliers. L'échange d'informations relatives à des comptes financiers a aussi été partiellement examiné.

Cet audit est une actualisation du premier audit. Il évalue également l'utilisation par l'administration fiscale des décisions fiscales anticipées transfrontalières et des déclarations pays par pays étrangères. Les décisions fiscales anticipées (*rulings*) sont des accords individuels conclus entre l'administration fiscale et un contribuable à propos des prix de transfert ou d'autres situations fiscales afin de procurer une plus grande sécurité juridique. Les déclarations pays par pays étrangères concernent le rapportage des multinationales. Celles-ci doivent en effet informer tous les pays au sein desquels elles sont actives de l'allocation mondiale des bénéfices, des activités économiques et des impôts payés au sein du groupe.

Réception et identification

En 2019, le nombre total d'informations financières et non financières étrangères reçues par l'administration fiscale a augmenté pour dépasser les 2,2 millions, soit 7 % de plus qu'en 2018. Les informations financières représentent la majeure partie des données fiscales et affichent la plus forte progression. Les décisions fiscales anticipées étrangères et les déclarations pays par pays étrangères portent uniquement sur un nombre restreint de sociétés belges et sont donc nettement moins nombreuses. Pour compléter les déclarations pays par pays, le législateur belge a en outre instauré des obligations de déclaration nationale supplémentaires pour les groupes belges d'une certaine taille à partir de l'exercice d'imposition 2017. Ceux-ci doivent notamment remettre deux fichiers, appelés « principal » et « local ». Le fichier principal contient des informations standard sur le groupe, pertinentes pour tous ses membres, y compris la nature des activités professionnelles, les immobilisations incorporelles, les opérations financières intragroupe et la position financière et fiscale consolidée du groupe multinational. Le fichier local contient des informations plus spécifiques sur l'entité constitutive belge et les transactions intragroupe transfrontalières dans lesquelles l'entité belge est impliquée.

L'administration fiscale parvient en général à rattacher automatiquement les informations reçues aux contribuables concernés. Seule l'identification des personnes morales est plus compliquée, notamment en raison de l'absence de numéro d'identification pour les entreprises valable au niveau international. Il est dès lors nécessaire de procéder davantage à des

identifications manuelles. Actuellement, les déclarations pays par pays ne sont pas rattachées automatiquement non plus aux obligations de déclaration nationale supplémentaires. La Cour des comptes recommande dès lors de développer une base de données spécifique répertoriant automatiquement l'ensemble du groupe cible des déclarations pays par pays, que ce soit au niveau belge ou international.

Pendant la réalisation de l'audit, les agents contrôleurs n'accédaient pas encore à toutes les décisions fiscales anticipées ni aux déclarations pays par pays étrangères. Dans sa réponse au projet de rapport, le SPF Finances signale toutefois que les agents contrôleurs peuvent entre-temps accéder à toutes les informations étrangères.

Analyse de risques et vérification

Une analyse de risques étayée de façon logique est nécessaire pour sélectionner les déclarations à contrôler dans la masse des informations étrangères. Dans le cas des informations financières et non financières, l'analyse se fait généralement en comparant les informations étrangères et les revenus déclarés. En fonction du risque estimé, les dossiers feront l'objet d'une simple « vérification de gestion » ou d'un contrôle plus approfondi. Concernant les sociétés, l'analyse de risques est en revanche beaucoup plus compliquée, puisque des codes distincts destinés aux revenus mobiliers ne sont pas prévus dans la déclaration à l'impôt des sociétés.

La vérification des dossiers comportant des informations non financières étrangères reste essentiellement limitée à des vérifications de gestion. La Cour des comptes constate, par rapport au premier audit, que l'utilisation de banques de données plus performantes pour l'analyse de risques et une meilleure connaissance du système d'imposition de tels revenus étrangers ont augmenté la productivité de ces vérifications de gestion.

Par ailleurs, les vérifications de gestion et, surtout, les actions de contrôle réalisées à la lumière des informations financières se sont révélées particulièrement productives. Les échantillons constitués par la Cour des comptes ont démontré que la marge d'amélioration à cet égard est relativement limitée. Afin d'accroître encore l'efficacité des contrôles, la Cour recommande toutefois de constituer une base de données actualisée des non-résidents ou des cadres étrangers, de sorte que ces catégories puissent être automatiquement désélectionnées.

La productivité des actions de contrôle à l'impôt des sociétés s'est révélée, quant à elle, plutôt faible. Une analyse de risques plus compliquée et un contrôle plus complexe en seraient vraisemblablement la cause. Afin d'accroître l'efficacité des contrôles, la Cour des comptes recommande d'améliorer l'encadrement et d'organiser davantage de formations à l'intention des agents contrôleurs chargés de l'impôt des sociétés.

Les informations financières étrangères sont utilisées pour le contrôle de l'exactitude de la déclaration des revenus mobiliers étrangers ainsi que pour l'application éventuelle de la taxe Caïman et pour détecter de possibles fraudes au domicile commises par des contribuables belges bénéficiant de revenus étrangers.

Les contrôles relatifs aux grands dossiers de fraude fiscale sont pour leur part peu productifs. Les contribuables fortunés ont peut-être déjà régularisé leurs revenus étrangers ou parviennent encore à dissimuler leur fortune, notamment par le biais de fraudes au domicile ou de *golden*

visas. La Cour recommande de réaliser une évaluation approfondie en la matière et de rectifier l'analyse de risques dans la mesure du possible.

L'administration fiscale a également lancé une action visant les contribuables qui n'avaient pas déclaré leur compte ou assurance sur la vie à l'étranger. Cette action CRM (*Customer Relationship Management*) a eu une incidence positive sur les déclarations spontanées : en 2019, les contribuables ont déclaré beaucoup plus spontanément leurs comptes et assurances sur la vie à l'étranger que les années précédentes.

Les décisions fiscales anticipées étrangères ainsi que les déclarations pays par pays étrangères aident également l'administration fiscale à évaluer les risques de prix de transfert et d'autres risques importants susceptibles d'indiquer une érosion de l'assiette imposable ou un transfert de bénéfices. L'analyse de risques des décisions fiscales anticipées et des déclarations pays par pays n'en est globalement qu'à ses débuts. Bien que l'administration fiscale s'efforce, au moyen de l'échange de connaissances et de formations, de sensibiliser les agents contrôleurs aux possibilités offertes par cette nouvelle source d'informations, les contrôles basés sur les décisions fiscales anticipées ne donnent guère de résultats jusqu'à présent.

Le principal obstacle à l'utilisation des décisions fiscales anticipées échangées est que l'analyse de risques est fortement entravée par le fait que seul un aperçu synthétique est échangé dans un premier temps et non le texte intégral de la décision anticipée. Dans beaucoup de cas, l'aperçu synthétique manque de clarté ou n'est pas assez structuré pour permettre une évaluation correcte des risques. La solution à ce problème doit être trouvée au niveau international, par exemple, en facilitant l'obtention de la version intégrale de la décision anticipée, en utilisant l'intelligence artificielle et en développant un moteur de recherche.

La qualité des déclarations pays par pays demeure également un point d'attention important pour une analyse de risques plus efficiente. Afin d'améliorer son analyse de risques, l'administration fiscale belge compare les informations contenues dans la déclaration pays par pays avec celles du fichier local. À l'heure actuelle, il n'existe cependant pas encore de lien automatique entre les deux sources de données, de sorte que les opérations sont essentiellement manuelles. Le fichier principal international n'est par contre pas repris dans l'analyse de risques, étant donné qu'il n'est pas standardisé, contrairement au fichier local. Cela exclut en principe toute analyse automatique. L'outil numérique de l'OCDE pour l'analyse de risques, *Treat*, ne peut pas non plus être utilisé par l'administration fiscale belge pour des raisons liées à la technique informatique. Bien que cela serait utile, l'administration fiscale n'intègre pas non plus les décisions fiscales anticipées étrangères reçues dans l'analyse de risques des déclarations pays par pays.

Suivi

Les contrôles basés sur les diverses données internationales reçues ont globalement généré plus d'un milliard d'euros d'augmentations de l'assiette imposable (à ne pas confondre bien évidemment avec des impôts supplémentaires).

Pour pouvoir évaluer et, éventuellement, corriger le processus d'échange automatique de données, il est impératif d'assurer le suivi de l'emploi et des résultats des données reçues. L'administration fiscale parvient actuellement à mesurer avec une relative exactitude les résultats

des actions de contrôle, contrairement à ceux des vérifications de gestion. Faute d'un outil de rapportage concernant ces vérifications de gestion, leur mesure n'est pas complètement exacte.

Une étude récente portant sur le respect des obligations (*compliance*) en matière d'informations non financières a montré que les contrôles réalisés et les manières dont les contribuables sont informés sur l'échange de données au niveau international ont une incidence positive sur la déclaration spontanée ultérieure de revenus étrangers.

La Cour des comptes a également constaté que, pour le moment, l'administration fiscale ne suit pas les résultats des contrôles spécifiquement liés aux décisions fiscales anticipées étrangères et ne les évalue pas.

Le suivi et l'évaluation des informations issues des déclarations pays par pays se révèlent également ardues. En effet, les informations simplement puisées dans les déclarations pays par pays ne peuvent pas donner lieu directement au prélèvement d'impôts supplémentaires.

Enfin, l'administration fiscale n'a pas encore infligé d'amendes pour non-respect des obligations de déclaration supplémentaires en matière de prix de transfert (notamment les fichiers principaux et locaux) en raison de difficultés d'interprétation et de diverses maladies de jeunesse. Par ailleurs, il manque actuellement une application automatique pour le recouvrement de ces amendes. Pour continuer à améliorer le respect et la qualité des obligations de déclaration supplémentaires, la Cour des comptes recommande la réalisation d'un plus grand nombre d'actions (CRM) et de contrôles plus ciblés.

Outre la réaction de l'administration visant essentiellement à intégrer dans le rapport des précisions et les derniers développements, le ministre des Finances n'a formulé aucune autre remarque.