

CONTOURNEMENT ARTIFICIEL DU STATU D'ETABLISSEMENT STABLE

Le Plan d'action numéro 7 BEPS (Base Erosion and Profit Shifting – Erosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices) de l'OCDE établi la nécessité d'apporter des modifications à la définition « d'établissement stable », afin d'éviter des situations dans lesquelles les entreprises multinationales, artificiellement, fragmentent ses activités entre différentes entreprises du groupe, de sorte que ces activités se déroulent dans les exceptions à prendre en compte pour éviter le statut d'établissement stable dans un territoire particulier.

L'AEDAF (Asociación Española de Asesores Fiscales – Association espagnole de conseiller fiscaux), à travers sa Section de Fiscalité Internationale, a été invitée par le Comité des Affaires fiscales (CFA) de l'OCDE à faire des commentaires sur le projet proposé de « l'Action 7 » BEPS, concernant le contournement artificiel du statut d'établissement stable.

Voici la réponse de l'AEDAF avec les commentaires proposées, les quels ont été analysés conjointement avec les commentaires faits par d'autres associations et entreprises le 21 Janvier dernier à Paris.

« Mme Marlies de Ruitter

Chef de la Division des Conventions fiscales, des prix de transfert et des transactions financières

OCDE / CTPA (Centre for Tax and Policy and Administration)

Madame de Ruitter,

Saisissant l'occasion offerte par le Centre de politique et administration fiscales (CTPA) de commenter le document de travail proposé sur la prévention d'éviter artificiellement le statut d'établissement stable, l'Association espagnole de conseillers fiscaux (Asociación Española de Asesores Fiscales, AEDAF) souhaite offrir les réflexions suivantes:

Le réglage du champ d'application de la proposition de modification est controversé et discutable. Si, comme on peut le déduire du titre de la proposition d'action 7 du plan BEPS (Base Erosion and Profit Shifting – Erosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices), le but consiste à prévenir les situations artificielles qui contournent l'existence

d'un établissement stable, la réponse devrait nous ramener à l'application des mécanismes mis en place pour prévenir les abus ou les avantages artificiels découlant des conventions fiscales. Ce sont ces règles anti-abus objet de l'action 6 du plan BEPS qui devrait être appliquées dans les cas d'une utilisation abusive des clauses de la convention fiscale, y compris celles relatives à la clause de l'agent indépendant considéré comme établissement stable et celles relatives à la délimitation négative de la notion d'établissement stable compris dans l'article 5.4 du Modèle OCDE de Convention Fiscale.

Le même jugement peut se faire à niveau concernant l'utilisation de l'expression « mise à jour de la définition de l'établissement stable pour éviter les abus ». Une distinction doit être établie entre les cas dans lesquels l'usage abusif est fait de la délimitation existante dans la configuration actuelle de la notion d'établissement stable - que ce soit par la figure de l'agent indépendant ou par celle des activités préparatoires et auxiliaires de l'article 5.4. Modèle du Convention- et les cas dans lesquels il a été observé que l'application des hypothèses conceptuels actuels ne permet pas l'identification appropriée de la compétence pour l'imposition fiscale et son affectation à la juridiction dans laquelle la valeur est effectivement créée pour l'entreprise.

Pour ces derniers cas, l'OCDE postule une modification de la définition de la notion d'établissement stable tel qu'elle existe et a été applicable à ce jour, qui va au-delà de ces cas dans lesquels un évident abus peut être identifié. Dans de nombreux cas, les changements de formulation des articles 5.5, 5.6 et 5.4 du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE ne semblent pas être liés à des cas de prévention artificielle de l'existence d'un établissement stable; mais plutôt, elles impliquent claire et directement une altération des cas et une délimitation de la notion d'établissement stable, i.e. certaines activités préparatoires ou auxiliaires, les entrepôts de livraison des marchandises, l'achat de biens ou la recueillement d'informations.

Comme le rapport de l'OCDE sur l'économie numérique souligne, l'un des objectifs de l'action 7 du plan BEPS consiste à vérifier si oui ou non des activités traditionnellement considérées comme auxiliaires ou préparatoires devraient continuer à bénéficier des exceptions à la notion d'établissement stable, quand dans les modèles d'affaires existants, ils forment une partie essentielle de ces modèles d'affaires. Dans de tels cas, l'objectif consiste à vérifier si une règle raisonnable et facile à administrer pourrait être développée à cet effet.

Une distinction doit donc être faite entre les situations qui constituent une exclusion artificielle ou un abus de l'existence d'un établissement stable et des situations dans lesquelles, loin d'un abus des règles existantes étant identifiés, il est considéré que les règles existantes ne sont pas aptes à assurer l'imposition des revenus de l'entreprise à l'emplacement où la valeur est créée ou dans lesquels les activités correspondantes sont effectuées. Ces cas doivent être identifiés clairement, parce que la proposition de l'OCDE implique un changement pur et simple des règles par rapport à la situation antérieure, de façon que les règles proposées doivent désormais être traités en conséquence. Cela signifie en outre que la nouvelle réglementation des règles ne peut pas être organisé comme une base pour l'interprétation des traités précédemment en

vigueur. À cet égard, nous considérons que les changements proposés aux paragraphes 5.5 et 5.6 impliquent une modification des règles applicables aux cas précédents, et ne sont donc pas applicables à ces situations sous l'application d'une Convention Fiscale basée sur Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE.

Enfin, nous considérons que les propositions de reformulation des articles 5.4, 5.5, 5.6 devraient nécessairement être accompagnées d'une déclaration des mécanismes d'ajustement ou d'adaptation pour les conséquences de l'article 7 pour les cas qui, avec la nouvelle proposition, seraient désormais considérés comme des établissements stables, sans aucune des exceptions actuelles étant applicable, qu'il s'agisse d'un agent indépendant ou des activités préparatoires ou auxiliaires. Cependant, le projet présenté par l'OCDE (paragraphes 43 et 45) estime qu'il est nécessaire de coordonner les tâches de l'action 7 avec les résultats d'autres actions (4, 8, et 9). Il est donc illogique d'anticiper les résultats de l'action 7 sans prendre en considération les conséquences qui semblent être liées à celle-ci par des actions dont les conséquences sont loin d'être fixées et doivent encore être soumises à l'examen et le consensus final. Faire des propositions définitives ou préalables concernant le changement de l'article 5, sans prendre en considération la portée mondiale et l'ensemble des implications résultant de l'application de l'article 7, est inconsistant et empêche d'obtenir une correcte évaluation des modifications proposées. »