FR 2021

03

Rapport spécial

Échange d'informations fiscales dans l'UE:

le système est solide, mais sa mise en œuvre laisse à désirer

CURIA RATIONUM
COUR DES COMPTES EUROPÉENNE

Table des matières

	Points
Synthèse	I-X
Introduction	01-13
Action de l'UE	05-09
Directive relative à la coopération administrative	10-13
Étendue et approche de l'audit	14-21
Commission	17-18
États membres	19-21
Observations	22-104
Bien qu'il compte parfois une longueur d'avance sur la situation ailleurs dans le monde, le cadre législatif de l'UE présente des lacunes	22-44
Le cadre législatif est solide mais incomplet	23-33
La Commission surveille le cadre législatif	34-38
Les possibilités en matière de partage de bonnes pratiques ne sont pas pleinement exploitées et les orientations font défaut	39-44
Les États membres n'utilisent les informations échangées que de manière limitée	45-83
L'échange automatique d'informations présente des faiblesses en ce qui concerne l'actualité, l'exactitude et l'exhaustivité des données	46-56
Les États membres reçoivent d'énormes volumes d'informations et les sous-utilisent le plus souvent	57-71
Les informations figurant dans le répertoire DAC3 de l'UE sont pour la plupart complètes mais peu utilisées par les États membres	72-78
Utilisation minimale des informations contenues dans les déclarations DAC4	79-83
Les échanges sur demande, les échanges spontanés et les contrôles simultanés fonctionnent bien	84-95
L'échange d'informations sur demande et l'échange spontané d'informations fonctionnent plutôt bien, en dépit de réponses tardives et d'un faible retour d'informations	84-91

Les contrôles simultanés: un outil efficace 92-95

Les informations nécessaires pour mesurer la performance des échanges sont en grande partie indisponibles 96-104

Des projets ponctuels ont permis d'estimer les pertes engendrées par l'évasion et la fraude fiscales, mais il manque un cadre de suivi de la performance au niveau de l'UE 97-100

Des cadres de performance efficaces font également défaut dans les États membres 101-104

Conclusions et recommandations 105-120

Annexes

Annexe I – Approche d'audit suivie par la Cour au niveau de la Commission

Annexe II – Approche d'audit suivie par la Cour dans les États membres

Annexe III – Historique de la directive DAC, avec ses modifications législatives et les règlements d'exécution en vigueur

Annexe IV – Comparaison entre la directive DAC2 et le cadre établi par l'OCDE

Annexe V – Processus législatif: durée et modifications (directives DAC1 à DAC4)

Annexe VI – Fiscalis 2020

Acronymes et abréviations

Glossaire

Réponses de la Commission

Équipe d'audit

Calendrier

Synthèse

I L'un des objectifs de l'Union européenne consiste à garantir une fiscalité juste et efficace dans l'ensemble du marché unique, ce qui suppose que tous les impôts et taxes soient perçus là où ils sont dus. Une politique fiscale coordonnée à l'échelle de l'UE offre une plus grande sécurité aux contribuables tout en renforçant l'investissement et la concurrence.

II Depuis 2011, le Conseil a adopté un certain nombre d'initiatives législatives qui permettent aux États membres de partager des informations fiscales de différentes manières. Grâce aux règles relatives à l'échange d'informations et à d'autres formes de coopération administrative, ces derniers peuvent accéder aux informations dont ils ont besoin pour garantir la bonne perception des impôts et taxes.

III La Commission européenne est chargée d'élaborer des propositions législatives sur le système d'échange d'informations fiscales et de fournir des orientations aux États membres. Si l'un d'eux n'applique pas correctement la législation de l'UE, elle est habilitée à lancer une procédure d'infraction à son encontre. Elle est aussi compétente pour surveiller la manière dont le système d'échange d'informations est mis en œuvre et pour en évaluer l'efficacité. Il incombe aux États membres de communiquer les informations fiscales pertinentes et de les utiliser pour garantir le respect des règles.

IV Dans le cadre de notre audit, nous avons examiné un certain nombre d'aspects qui sont essentiels à l'efficacité du système d'échange d'informations fiscales au sein de l'UE. Nous avons procédé à cet audit parce que le système en question est en place depuis 2011 et n'a jamais été contrôlé. Nous nous sommes intéressés à la période allant de 2014 à 2019. Nous avons évalué le cadre législatif que la Commission a proposé et mis en place, et nous avons déterminé dans quelle mesure elle surveillait la mise en œuvre et la performance du système d'échange d'informations. Nous nous sommes rendus dans cinq États membres afin d'établir comment ils utilisaient les informations échangées et mesuraient l'efficacité du système.

V Notre conclusion générale est que le système d'échange d'informations fiscales est bien en place, mais que la situation est perfectible du point de vue de la surveillance, de la garantie de la qualité des données ainsi que de l'utilisation des informations reçues.

VI Pour ce qui est des travaux de la Commission, nous sommes arrivés à la conclusion qu'elle a instauré un cadre adéquat pour l'échange d'informations fiscales, sans pour autant se montrer proactive en ce qui concerne l'établissement d'orientations ni mesurer suffisamment les réalisations et l'incidence de l'utilisation des données échangées. De nos visites dans les États membres, nous retenons surtout que les informations qu'ils échangent présentent une qualité limitée et ne font pas l'objet d'une utilisation étendue, et qu'au niveau national, peu de choses sont faites pour contrôler l'efficacité du système.

VII Bien que la Commission ait mis en place un cadre législatif clair et transparent, certaines formes de revenus peuvent toujours échapper à une imposition dans l'État membre concerné. La surveillance, par la Commission, de la mise en œuvre du système dans les États membres ne va pas assez loin et ne comporte pas de visites sur place ni d'appréciation de l'efficacité des mécanismes de sanction. La Commission a fourni aux États membres des lignes directrices utiles lors des premières étapes de l'échange d'informations, mais elle n'a pas publié ensuite d'orientations pour les aider à analyser les informations reçues et à les utiliser pour percevoir les taxes et impôts dus.

VIII Les informations rassemblées par les États membres ne sont pas toujours de première qualité et sont parfois incomplètes et inexactes. La majorité des États membres dans lesquels nous nous sommes rendus ne soumettent pas les entités déclarantes à un contrôle qui permettrait de garantir la qualité et l'exhaustivité des données avant leur transmission aux autres pays. Par ailleurs, seuls quelques États membres couvrent toutes les catégories d'informations requises, de sorte que certains revenus échappent à l'impôt. Bien que les États membres identifient les contribuables concernés, les informations faisant l'objet d'un échange automatique sont sous-utilisées.

IX Il n'existe pas de cadre commun de l'UE pour le suivi de la performance et des réalisations du système, et les différentes évaluations réalisées par certains États membres manquent de clarté et de transparence.

X Nous formulons plusieurs recommandations visant à améliorer l'efficacité du système d'échange d'informations. Les recommandations ci-après s'adressent aux cinq États membres dans lesquels nous nous sommes rendus (Espagne, Italie, Chypre, Pays-Bas et Pologne), mais peuvent aussi s'appliquer à d'autres.

a) La Commission devrait:

- prendre des mesures directes et efficaces pour remédier au manque de qualité des données envoyées par les États membres;
- élaborer des propositions législatives visant à garantir l'échange de toutes les informations pertinentes sur les revenus;
- étendre ses activités de surveillance et compléter ses lignes directrices destinées aux États membres.

b) Les États membres devraient:

- veiller à ce que les informations qu'ils échangent soient complètes et d'une qualité suffisante;
- instaurer des procédures systématiques d'analyse des risques concernant les informations reçues et les appliquer autant que possible.

c) Enfin, la Commission devrait mettre en place, avec les États membres, un cadre commun fiable permettant de mesurer les avantages qu'offre le système d'échange d'informations fiscales.

Introduction

01 Aujourd'hui, il suffit d'un clic pour envoyer de l'argent à l'autre bout du monde. Certains contribuables sont dès lors tentés d'ouvrir des comptes offshore pour y dissimuler des placements. Il n'y a pas si longtemps encore, de nombreux pays et d'autres territoires faisaient ouvertement office de paradis fiscaux, tolérant les comptes bancaires secrets et les sociétés-écrans et refusant de divulguer quelque information que ce soit aux autres pays[1].

02 Dans le marché unique, les entreprises bénéficiaires doivent payer des impôts dans le pays où l'argent a été gagné. Cependant, elles recourent à une planification fiscale agressive pour tirer avantage des différences entre les législations fiscales des divers États membres et payer des impôts aussi bas que possible sur leurs bénéfices.

03 Selon les estimations, le montant des recettes fiscales qui échappent chaque année à l'Union à cause de l'évasion fiscale des entreprises se situe entre 50 et 70 milliards d'euros[2]. Ce chiffre grimpe même à près de 190 milliards d'euros (soit environ 1,7 % du PIB de l'UE au moment de l'étude) si l'on tient compte d'autres facteurs, comme les régimes fiscaux spéciaux et le manque d'efficacité dans la perception de l'impôt.

04 Pour répondre aux exigences de justice sociale et de croissance économique, la Commission collabore avec les États membres afin de rendre les régimes fiscaux plus transparents, plus responsables et plus efficaces à tous les niveaux. Cette approche va de pair avec la notion de justice fiscale: une communication limitée entre les autorités fiscales ne devrait pas se traduire par un avantage fiscal pour les contribuables qui ont des activités dans plusieurs États membres, qu'il s'agisse de multinationales ou d'individus. Parallèlement, si les impôts sont payés dès le départ de manière correcte et au bon pays, les ajustements ultérieurs deviennent inutiles et la sécurité fiscale dans l'UE s'améliore.

---

[1] Liste des pays et territoires non coopératifs.

[2] Dover, R., et al.: *Bringing transparency, coordination and convergence to corporate tax policies in the European Union*, première partie d'une étude réalisée pour le service de recherche du Parlement européen, septembre 2015 – PE 558.773.

Action de l'UE

05 En 1998, le Conseil «Affaires économiques et financières» a adopté un code de conduite de l'UE dans le domaine de la fiscalité des entreprises[3]. En reconnaissant «les effets positifs d'une concurrence loyale», le Conseil a invité les États membres à coopérer pleinement à la prévention de l'évasion[4] et de la fraude[5] fiscales, notamment par l'échange d'informations fiscales[6].

06 Si la perception des impôts et taxes relève de la compétence des États membres, la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales est un domaine qui se traite aussi au niveau de l'UE. Les États membres ont admis qu'il était essentiel d'améliorer et d'approfondir la coopération administrative entre leurs autorités fiscales respectives au moyen du cadre et des instruments transfrontaliers proposés par l'Union.

07 Afin de garantir le fonctionnement du marché intérieur et de protéger les intérêts financiers de l'UE, la Commission encourage et facilite la coopération des États membres par l'intermédiaire de sa direction générale de la fiscalité et de l'union douanière (DG TAXUD). Conformément à sa mission qui consiste à développer la politique fiscale et à surveiller sa mise en œuvre au sein de l'UE pour le bien des citoyens[7], des entreprises et des États membres, et à assister ces derniers dans leur lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, la DG TAXUD:

- établit les projets de propositions législatives visant à mettre en place et à améliorer l'échange d'informations dans le domaine fiscal entre les États membres, et surveille la mise en œuvre de la législation dans ces derniers;
- fournit des mécanismes, des systèmes et des interfaces électroniques pour permettre de coordonner l'échange d'informations fiscales;

---

[3] Conclusions du Conseil Ecofin du 1er décembre 1997 en matière de politique fiscale (JO C 2 du 6.1.1998, p. 1).

[4] Utilisation d'un montage juridique pour contourner une obligation fiscale, généralement par le truchement d'un ensemble de montages financiers artificiels dont le but principal ou exclusif est de réduire la facture fiscale.

[5] Utilisation de moyens illégaux pour éviter de payer des impôts, généralement en faisant une fausse déclaration de revenus aux autorités fiscales.

[6] L'expression «échange d'informations fiscales» concerne les informations que les États membres s'échangent à des fins fiscales.

[7] Mission et objectifs stratégiques de la DG TAXUD.

- supervise un répertoire central pour l'échange d'informations concernant les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert;
- gère le programme Fiscalis 2020 visant à permettre l'échange de bonnes pratiques et de connaissances entre les États membres et la Commission (voir ***annexe VI***).

08 Les gouvernements nationaux des États membres jouissent d'une grande latitude pour établir leur propre législation fiscale et concevoir les systèmes y afférents, et toute prise de décision au niveau de l'UE dans ce domaine politiquement sensible requiert l'accord de l'ensemble des États membres. Toutefois, le droit national doit respecter certains principes fondamentaux, comme la non-discrimination et la liberté de circulation dans le marché intérieur. La législation fiscale d'un pays ne devrait pas permettre d'échapper à une imposition dans un autre pays.

09 De leur côté, les États membres sont tenus:

- d'appliquer les systèmes d'imposition;
- de recueillir et de communiquer les informations fiscales requises;
- de partager les bonnes pratiques;
- d'œuvrer en faveur d'une concurrence fiscale équitable dans le marché intérieur.

Directive relative à la coopération administrative

10 C'est en 1977 que, pour la première fois, l'Union européenne (alors «Communautés européennes») a adopté une directive relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal[8]. Ce texte a été remplacé par la directive actuelle de l'UE relative à la coopération administrative (directive DAC)[9] (voir ***annexe III***), qui est entrée en vigueur le 1er janvier 2013 (voir ***encadré 1***).

---

[8] Directive 77/799/CEE du Conseil, du 19 décembre 1977, concernant l'assistance mutuelle des autorités compétentes des États membres dans le domaine des impôts directs.

[9] Directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE.

Encadré 1

Coopération administrative

Un État membre ne peut gérer son régime fiscal interne sans disposer d'informations provenant d'autres États membres, notamment pour ce qui est de la fiscalité directe. Afin de surmonter les effets négatifs de ce phénomène, il est indispensable de mettre au point un mécanisme de coopération administrative entre les administrations fiscales des États membres.

La directive DAC établit les règles et procédures selon lesquelles les États membres coopèrent entre eux aux fins d'échanger les informations vraisemblablement pertinentes pour l'administration et l'application de la législation interne des États membres.

11 La directive poursuit trois objectifs précis:

- renforcer la capacité des États membres à prévenir la fraude et l'évasion fiscales transfrontalières;
- réduire les possibilités d'incitations et d'avantages qui se traduisent par une concurrence fiscale dommageable (voir ***encadré 2***), y compris lutter contre l'évasion fiscale et la planification fiscale agressive, par l'application de mesures de transparence relatives aux décisions fiscales anticipées/accords préalables en matière de prix de transfert, ainsi que par l'établissement de déclarations pays par pays par les multinationales;
- favoriser le respect spontané des obligations fiscales en facilitant la détection des revenus et avoirs transfrontaliers.

Encadré 2

Concurrence fiscale dommageable

Par concurrence fiscale dommageable, il faut entendre l'effet d'une politique fiscale menée par un pays, offrant toute une gamme d'incitations et d'avantages en matière d'impôts afin d'attirer à lui des facteurs mobiles (des investissements). Une transparence limitée et l'absence d'échange d'informations efficace avec les autres pays contribuent à cet effet dommageable.

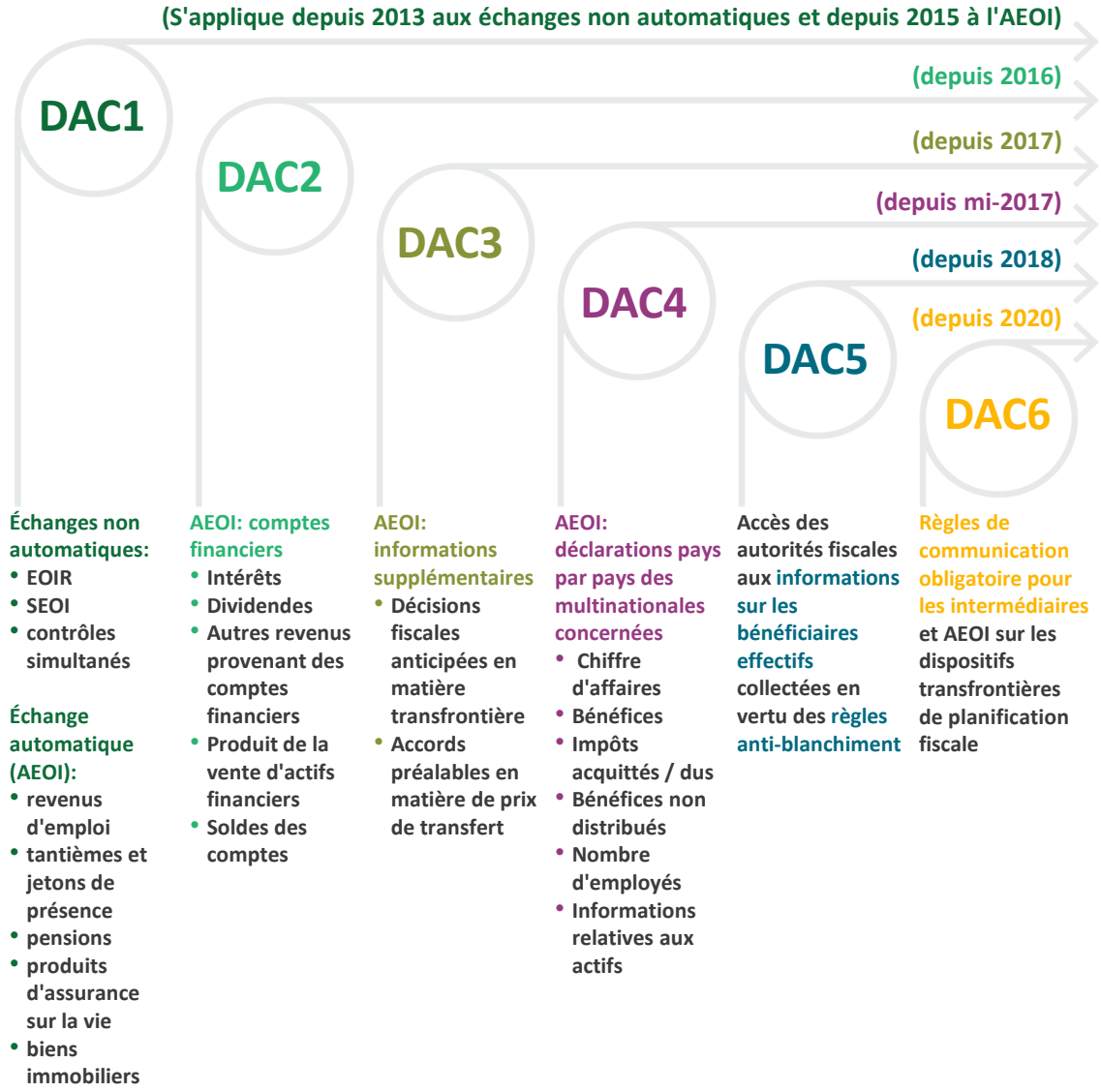
12 La directive DAC était une réponse à la mobilité croissante des contribuables et des capitaux ainsi qu'à l'internationalisation des instruments financiers. Ces évolutions ont entraîné une explosion du nombre d'opérations transfrontalières, si bien qu'il est devenu difficile pour les États membres d'établir correctement les taxes et impôts dus et que la fraude s'en est trouvée encouragée. Dans ce contexte, il était devenu urgent de renforcer la coopération fiscale.

13 La directive DAC établit trois grandes formes d'échange d'informations dans l'UE (leur évolution au fil du temps est illustrée à la ***figure 1***):

- l'échange automatique d'informations (AEOI, pour *automatic exchange of information*), qui consiste en l'échange obligatoire de données fiscales et de données sur les comptes financiers, prédéfinies, dans des formats préétablis et dans des délais prédéterminés;
- l'échange d'informations sur demande (EOIR, pour *exchange of information on request*), qui s'effectue sous la forme de demandes d'informations concernant un ou plusieurs contribuables;
- l'échange spontané d'informations (SEOI, pour *spontaneous exchange of information*), qui consiste en la transmission non sollicitée de toute information qu'un pays estime utile à un autre pays.

La directive DAC prévoit également d'autres formes de coopération administrative. Toutefois, dans le présent rapport, nous nous concentrons principalement sur les contrôles simultanés visant des contribuables spécifiques et réalisés dans deux États membres au moins, en vue d'échanger les informations ainsi obtenues.

Figure 1 – Renforcement progressif des règles de la directive DAC



Source: Cour des comptes européenne.

Étendue et approche de l'audit

14 Dans le cadre de notre audit, nous avons évalué les dispositions prises pour l'échange d'informations fiscales dans l'UE, puisqu'elles déterminent l'efficacité et les autres outils de la coopération administrative. Nous nous sommes concentrés sur la mise en œuvre des différentes modifications apportées à la directive DAC (directives DAC1 à DAC5) au cours de la période 2014-2019 (la directive DAC6 n'est entrée en vigueur qu'en juin 2020).

15 Nous avons procédé à cet audit parce que le système en question est en place depuis 2011 et qu'il n'a jamais été contrôlé. Dans le cadre de nos travaux, nous nous sommes intéressés aux problèmes rencontrés afin de formuler des recommandations visant à améliorer la conception, la mise en œuvre et la surveillance du système, ainsi que l'utilisation, par les États membres, des informations échangées. Nous avons notamment examiné:

- la mesure dans laquelle l'échange d'informations contribue à la stratégie de la Commission pour garantir une imposition plus équitable;
- l'efficacité des modalités pratiques et des lignes directrices fournies par la Commission aux États membres pour mettre en œuvre la directive DAC;
- la surveillance du système par la Commission;
- le caractère suffisant des ressources et des orientations pour une mise en œuvre correcte du système;
- l'efficacité de l'utilisation des informations reçues;
- l'efficacité des dispositifs de coopération entre les États membres de l'UE ainsi qu'entre ceux-ci et les pays tiers;
- l'efficacité des mesures réglementaires et de contrôle ainsi que de l'affectation des ressources.

16 Nous avons contrôlé l'activité de la Commission et de cinq États membres (l'Espagne, l'Italie, Chypre, les Pays-Bas et la Pologne), que nous avons sélectionnés sur la base de critères de risque quantitatifs et qualitatifs liés à l'échange d'informations (voir ***annexe II***).

Commission

17 En ce qui concerne la Commission, nous avons analysé les règles en matière d'échange d'informations énoncées dans les directives DAC1 à DAC5, ainsi que la manière dont la DG TAXUD a surveillé leur mise en œuvre. Nous avons examiné en particulier:

- la législation concernée, et notamment si la Commission avait contrôlé la manière dont les règles de l'UE ont été traduites par les États membres dans leur droit national et si elle avait pris les mesures nécessaires pour remédier à tout retard de mise en œuvre;
- l'existence et la qualité des lignes directrices et des informations concernant la mise en œuvre de la directive DAC, ainsi que la manière dont la Commission partageait ces informations avec les États membres;
- la performance des programmes et des mesures financées sur le budget de l'UE afin d'aider les États membres à échanger leurs bonnes pratiques et leurs idées pour améliorer le système;
- si la Commission avait mis en place, au niveau de l'UE, un cadre commun permettant une surveillance du système afin de garantir l'obtention des résultats escomptés.

18 L'approche et la méthodologie suivies pour notre audit au niveau de la Commission sont présentées à l'***annexe I***.

États membres

19 La directive DAC exige des États membres qu'ils coopèrent pour échanger toutes les informations fiscales pertinentes. Nous avons dès lors examiné comment:

- ils s'étaient attachés à garantir l'exactitude et l'exhaustivité des données échangées ainsi que leur transmission dans les délais;
- ils avaient utilisé les informations reçues (nous nous sommes également demandé comment améliorer cet usage);

- ils avaient utilisé les autres formes de coopération administrative prévues par la directive DAC;
- ils avaient mesuré l'efficacité du système et utilisé les résultats de ces mesures pour tenir compte des risques et affecter les ressources.

20 Dans les États membres visités, nous avons recouru à un échantillonnage fondé sur les risques pour sélectionner les échanges automatiques et non automatiques d'informations (AEOI, EOIR et SEOI) et les contrôles simultanés destinés à notre audit. L'approche d'audit suivie pour les États membres est présentée à l'***annexe II***.

21 Tant les échanges d'informations entre États membres que les systèmes sous-jacents sont hautement confidentiels. Le présent rapport ne donne dès lors aucun détail spécifique concernant les États membres, à moins que cette information ne soit déjà accessible au public.

Observations

Bien qu'il compte parfois une longueur d'avance sur la situation ailleurs dans le monde, le cadre législatif de l'UE présente des lacunes

22 La législation relative à l'échange d'informations fiscales devrait garantir que tous les revenus auxquels elle s'applique soient imposés pleinement et dans le bon État membre. La Commission devrait surveiller la transposition de la législation en droit national ainsi que sa mise en œuvre et fournir des lignes directrices pour une application uniforme dans l'ensemble de l'UE. Nous avons évalué le processus législatif mis en place par la Commission pour la proposition de directive DAC initiale et pour les modifications ultérieures. Nous nous sommes également intéressés à la manière dont la Commission surveille la mise en œuvre de la législation DAC dans les États membres, et notamment à sa diffusion de lignes directrices élaborées à cette fin.

Le cadre législatif est solide mais incomplet

L'UE compte parfois une longueur d'avance sur la situation ailleurs dans le monde

23 En 2013, l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a adopté un plan d'action visant à lutter contre le transfert des bénéfices en tant que stratégie d'évasion fiscale[10]. En 2015, elle a établi des rapports sur différents aspects du plan d'action, comme les échanges spontanés de décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et d'accords préalables en matière de prix de transfert[11], ainsi que les déclarations pays par pays[12].

24 De nombreux pays ont accepté de lever le secret bancaire à des fins fiscales, de partager des informations fiscales avec d'autres gouvernements et de supprimer le secret entourant les propriétaires, les dispositifs bancaires et les opérations financières des personnes morales. Le point de départ a été la norme EOIR mondiale, élaborée par

---

[10] Plan d'action de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (plan d'action BEPS).

[11] OCDE/G20; *Countering Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Action 5 – 2015 Final Report*.

[12] OCDE/G20, *Transfer Pricing Documentation and Country-by Country Reporting, Action 13 – 2015 Final Report*.

l'OCDE, qui, la première, énonçait les informations à échanger au niveau international entre deux pays à la demande d'une autorité fiscale, une nouvelle exigence étant ajoutée pour permettre l'obtention et l'échange d'informations même si celles-ci étaient détenues par une banque.

25 Les progrès technologiques ont également conduit à un échange automatique généralisé d'informations, en sus de l'échange sur demande. En 2014, après la première expérience apportée par la directive européenne en matière de fiscalité des revenus de l'épargne, le forum international de coopération économique G20 a adopté une proposition de norme AEOI mondiale, que l'OCDE a publiée la même année en tant que nouvelle «norme commune de déclaration» (NCD)[13]. Celle-ci précise les informations à échanger et fixe les règles opérationnelles. Fin 2019, une bonne centaine de pays s'étaient engagés à procéder à des échanges automatiques d'informations sur les comptes financiers dans le cadre de la NCD[14].

26 L'UE est à la pointe du développement international dans ce domaine et possède même parfois une longueur d'avance sur l'OCDE (voir ***tableau 1***). Elle a été prompte à mettre en œuvre des pratiques communes et a créé un cadre harmonisé qui tient compte des critères de référence internationaux[15]. La directive DAC est conforme aux dispositions de l'OCDE[16].

---

[13] OCDE, Norme d'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers en matière fiscale, Seconde édition, 2017.

[14] *OECD Common Reporting Standard*.

[15] Y compris l'article 26, paragraphes 1 et 3, du modèle de convention fiscale de l'OCDE (sur la pertinence et les délais), la Convention entre l'OCDE et le Conseil de l'Europe concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale, ainsi que le modèle de convention sur l'échange de renseignements en matière fiscale de l'OCDE.

[16] Évaluation de la directive 2011/16/UE du Conseil.

Tableau 1 – Normes internationales en matière d'échange d'informations: l'UE suit le rythme

Type d'échange	Date de la norme de l'OCDE	DAC	Date de publication DAC	Commentaires
AEOI (revenus)	s.o.		15.2.2011	Pas de cadre prévu par l'OCDE
AEOI (comptes financiers)	15.7.2014		16.12.2014	Très similaires
AEOI (décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et accords préalables en matière de prix de transfert)	5.10.2015		18.12.2015	Accès automatique dans l'UE
AEOI (déclarations pays par pays)	5.10.2015		30.6.2016	Quasiment identiques
SEOI	25.1.1988		Divers[17]	
EOIR	27.5.2010[18]		15.2.2011	

Source: Cour des comptes européenne.

Le cadre législatif est transparent et logique, mais incomplet

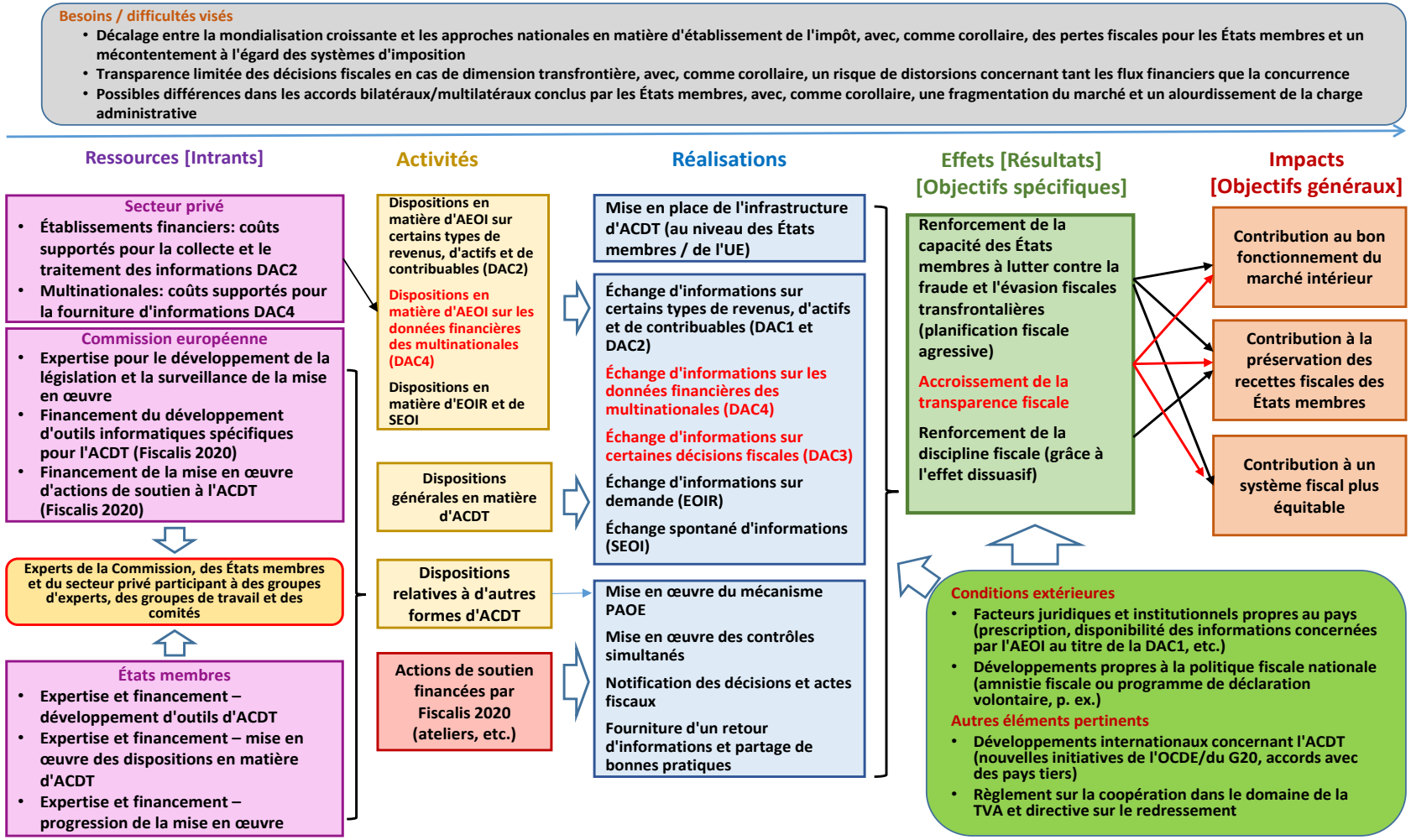
27 Nous avons examiné le cadre législatif créé pour le système d'échange d'informations fiscales, ce qui nous a permis de déceler des lacunes.

28 Le cadre législatif global repose sur une délimitation claire des rôles et responsabilités et sur des objectifs bien définis (voir ***figure 2*** et ***annexe V***). La Commission et la Cour de justice de l'Union européenne sont habilitées à faire appliquer les règles de l'UE.

[17] Directive 77/799/CEE concernant l'assistance mutuelle, modifiée en dernier lieu en 2001 et complétée par la directive 2003/48/CE en matière de fiscalité des revenus de l'épargne.

[18] Convention entre l'OCDE et le Conseil de l'Europe concernant l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale et son protocole d'amendement.

Figure 2 – Logique d'intervention pour l'échange automatique d'informations fiscales (AEOI) dans l'UE



Source: Document SWD(2019) 327, p. 13.

29 Dans son évaluation de la directive DAC effectuée en 2019[19], la Commission n'a pas recensé de problèmes majeurs concernant cette législation. Cependant, cette évaluation n'évoque pas certaines lacunes, décrites dans les points suivants.

30 Les cryptomonnaies sont exclues du champ de l'échange d'informations[20]. Si un contribuable détient de l'argent dans des cryptomonnaies électroniques, la plateforme ou tout autre fournisseur électronique du portefeuille de services ne sont pas obligés de déclarer les montants en jeu ou les gains réalisés aux autorités fiscales. En d'autres termes, l'argent logé dans ces instruments électroniques reste largement non taxé.

31 Les revenus tirés de dividendes versés par l'intermédiaire d'un compte «non conservateur» (par exemple les dividendes payés par l'intermédiaire d'un compte courant qui n'est pas un compte conservateur par une entreprise établie dans un État membre à un actionnaire résidant dans un autre État membre) ne constituent pas une catégorie de revenus à part pour l'échange automatique d'informations fiscales dans le cadre de la directive DAC1. Dès lors, si l'État membre où l'entreprise est établie n'échange pas ces informations avec l'État membre de résidence du contribuable, les montants concernés risquent fort de ne pas être imposés.

32 Les États membres ne sont pas tenus de transmettre des informations pour l'ensemble des catégories de revenus prévues par la directive DAC1, mais doivent uniquement communiquer les données déjà en leur possession. De ce fait, il existe de grandes différences en ce qui concerne le nombre de catégories d'informations communiquées par chaque État membre (voir point ***48***), ce qui se traduit par la non-imposition de revenus dans l'État membre où réside le contribuable. Dans une proposition législative de juillet 2020[21], la Commission a suggéré une modification qui visait à renforcer l'harmonisation en obligeant les États membres à échanger toutes les informations disponibles, mais en ce qui concerne au minimum deux catégories de revenus pour les périodes imposables jusqu'en 2024 et au minimum quatre catégories de revenus en ce qui concerne les périodes imposables à compter de 2024.

---

[19] Évaluation de la directive 2011/16/UE du Conseil.

[20] Selon une étude du Parlement européen, la capitalisation boursière totale des 100 principales cryptomonnaies dépassait l'équivalent de 330 milliards d'euros au niveau mondial au début de 2018.

[21] Proposition de la Commission relative à une directive modifiant la directive DAC – COM(2020) 314 final.

33 Les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière sont exclues de l'échange d'informations si elles ont été émises pour des personnes physiques (voir point *73*). Un particulier très fortuné obtenant une telle décision de la part d'un État membre assortie de taux d'imposition favorables ne sera pas imposé de manière équitable dans son État membre de résidence.

La Commission surveille le cadre législatif

La Commission exerce une surveillance suffisante de la transposition de la directive DAC en droit national

34 Dans sa surveillance de la transposition de la directive DAC par les États membres, la Commission englobe toutes les modifications de la directive ainsi que les règlements d'exécution et autres actes législatifs ultérieurs. Les directives de l'UE doivent être transposées dans la législation nationale. En cas de retard dans la transposition de la législation de l'UE en droit national, la Commission ouvre des procédures d'infraction à l'encontre de l'État membre concerné. Jusqu'à présent, 62 procédures de ce type ont été engagées. Deux d'entre elles étaient toujours en cours en juillet 2020.

35 En 2016, la directive DAC5 est entrée en vigueur[22], dans le but de garantir aux autorités fiscales un accès aux informations relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux détenues par d'autres États membres en vertu de la quatrième directive anti-blanchiment[23] et d'ainsi mieux les armer pour satisfaire aux obligations qui leur sont imposées par les règles DAC en matière de lutte contre l'évasion et la fraude fiscales. L'accès aux informations relevant de la directive DAC2 sur les comptes financiers est particulièrement utile, en particulier lorsque le titulaire d'un compte à déclarer est une structure intermédiaire.

36 Alors que les cinq États membres dans lesquels nous nous sommes rendus ont tous transposé la législation relative à la directive DAC5 dans leur droit national, deux d'entre eux n'avaient pas encore mis en œuvre les procédures visant à accorder aux

---

[22] Directive (UE) 2016/2258 du Conseil modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'accès des autorités fiscales aux informations relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux.

[23] Directive (UE) 2015/849 du Parlement Européen et du Conseil du 20 mai 2015 relative à la prévention de l'utilisation du système financier aux fins du blanchiment de capitaux ou du financement du terrorisme. Les règles en matière d'accès figurent aux articles 13, 30, 31 et 40.

autorités fiscales un accès légal aux informations relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux, alors que le délai pour ce faire était fixé au 1er janvier 2018. La Commission a engagé trois procédures d'infraction à ce titre. Elles étaient clôturées à la date de notre audit.

Le champ de la surveillance exercée sur la mise en œuvre de la législation n'est pas suffisamment large

37 La surveillance, par la Commission, de la mise en œuvre de la législation est de haut niveau. En outre, les États membres sont tenus de communiquer à la Commission, dans le cadre d'un questionnaire annuel, leur évaluation du bon fonctionnement de la directive DAC (y compris les statistiques relatives aux échanges d'informations et d'autres aspects opérationnels). La Commission surveille les échanges entre les États membres sur la base du questionnaire annuel et du retour d'informations bilatéral annuel entre pays. Mais ce suivi ne prévoit pas:

- de prise de mesures directes et efficaces pour remédier au manque de qualité des données que les États membres s'échangent, problème que la Commission a relevé dans son évaluation de 2018[24] de la directive DAC;
- de visites d'information dans les États membres, que ce soit pour évaluer les progrès ou pour cerner les bonnes pratiques. Elles devraient également servir à déceler tout problème susceptible d'être réglé par une amélioration de la législation ou soumis à l'attention de groupes d'experts Fiscalis 2020 (voir ***annexe VI***) ou traitant de la coopération administrative;
- d'évaluation des outils d'analyse des risques mis au point par les États membres pour l'examen des informations qu'ils reçoivent.

38 En vertu des dispositions de la directive DAC[25], les États membres doivent appliquer des sanctions efficaces, proportionnées et dissuasives aux entités déclarantes. À l'heure actuelle, la Commission n'évalue pas l'ampleur ni l'effet dissuasif des sanctions fixées par chaque État membre dans son droit national. Elle n'a pas non plus établi de critères de référence permettant une comparaison ou pouvant servir d'orientations à cet égard.

---

[24] Évaluation de la directive DAC – COM(2018) 844 final.

[25] Article 25 *bis* de la directive DAC.

Les possibilités en matière de partage de bonnes pratiques ne sont pas pleinement exploitées et les orientations font défaut

39 L'article 15 de la directive DAC impose à la Commission et aux États membres d'évaluer et de partager leurs expériences de la coopération administrative et prévoit expressément la possibilité pour les États membres d'utiliser leur expérience et leurs bonnes pratiques pour contribuer à l'élaboration de lignes directrices. Pour atteindre l'objectif visé d'une imposition équitable dans l'UE[26], la Commission propose divers forums aux États membres, où ils peuvent échanger les bonnes pratiques recensées au niveau de leurs administrations fiscales.

40 La Commission a mis différents outils à la disposition des États membres afin qu'ils puissent développer et échanger leurs informations et leur expertise. Le plus important d'entre eux est le programme Fiscalis 2020[27], dont le rôle principal consiste à fournir un soutien informatique permettant l'échange d'informations et à financer l'échange de bonnes pratiques et d'expériences dans le cadre d'ateliers, de visites de travail et de groupes de projet. Le rôle et la structure de Fiscalis 2020 sont détaillés à l'***annexe VI***.

41 Nous avons examiné les actions financées par Fiscalis 2020 aux fins de l'amélioration de l'échange d'informations fiscales dans l'UE. Citons notamment la participation des États membres, entre 2015 et 2019, à neuf ateliers et à cinq visites de travail dans le cadre de la directive DAC. De 2014 à 2018, le programme a également financé 660 contrôles simultanés dans le domaine de la fiscalité directe et indirecte (voir point ***92***).

42 D'une manière générale, les États membres ont fourni un retour d'informations positif sur les travaux des groupes de projet, ainsi que sur le soutien technique, la disponibilité et la réactivité des agents de l'UE. Ils se sont également félicités des lignes directrices de la Commission pour la mise en œuvre des directives DAC1 et DAC2.

43 Toutefois, en raison de la complexité et de l'évolution constante de la directive DAC, il est devenu de plus en plus difficile pour les États membres d'aborder tous les points de discussion au cours de leurs réunions, qui ne durent pas plus longtemps, alors que la coopération administrative dans le domaine fiscal couvre de plus en plus d'aspects. Dans le même temps, la Commission n'a pas élaboré de lignes

---

[26] Commission européenne, direction générale de la communication, «Améliorer le marché unique: de nouvelles opportunités pour les citoyens et les entreprises», 2015.

[27] Règlement (UE) n° 1286/2013 du Parlement européen et du Conseil.

directrices supplémentaires sur l'utilisation des informations (par exemple les échanges régis par les directives DAC3 et DAC4 et les autres outils prévus par la directive DAC). En 2019, les États membres ont mis sur pied un nouveau groupe de projet Fiscalis consacré à l'utilisation d'analyses avancées afin de mesurer la qualité des données dans un cadre commun, mais cette initiative doit encore produire des résultats.

44 Les autorités fiscales des États membres dans lesquels nous nous sommes rendus ont exprimé le souhait d'avoir davantage d'échanges de bonnes pratiques (par l'intermédiaire de groupes de projet, d'ateliers et de visites de travail) et de lignes directrices, en particulier dans le domaine de l'analyse et de l'utilisation des données.

Les États membres n'utilisent les informations échangées que de manière limitée

45 Afin de garantir le bon fonctionnement du système d'échange d'informations, les données que les États membres échangent doivent être exactes, complètes et envoyées lorsqu'elles peuvent être les plus utiles. C'est pourquoi, dans les cinq États membres où nous nous sommes rendus, nous avons examiné l'organisation de la transmission automatique de données, ainsi que l'utilisation, par les autorités fiscales, des informations reçues.

L'échange automatique d'informations présente des faiblesses en ce qui concerne l'actualité, l'exactitude et l'exhaustivité des données

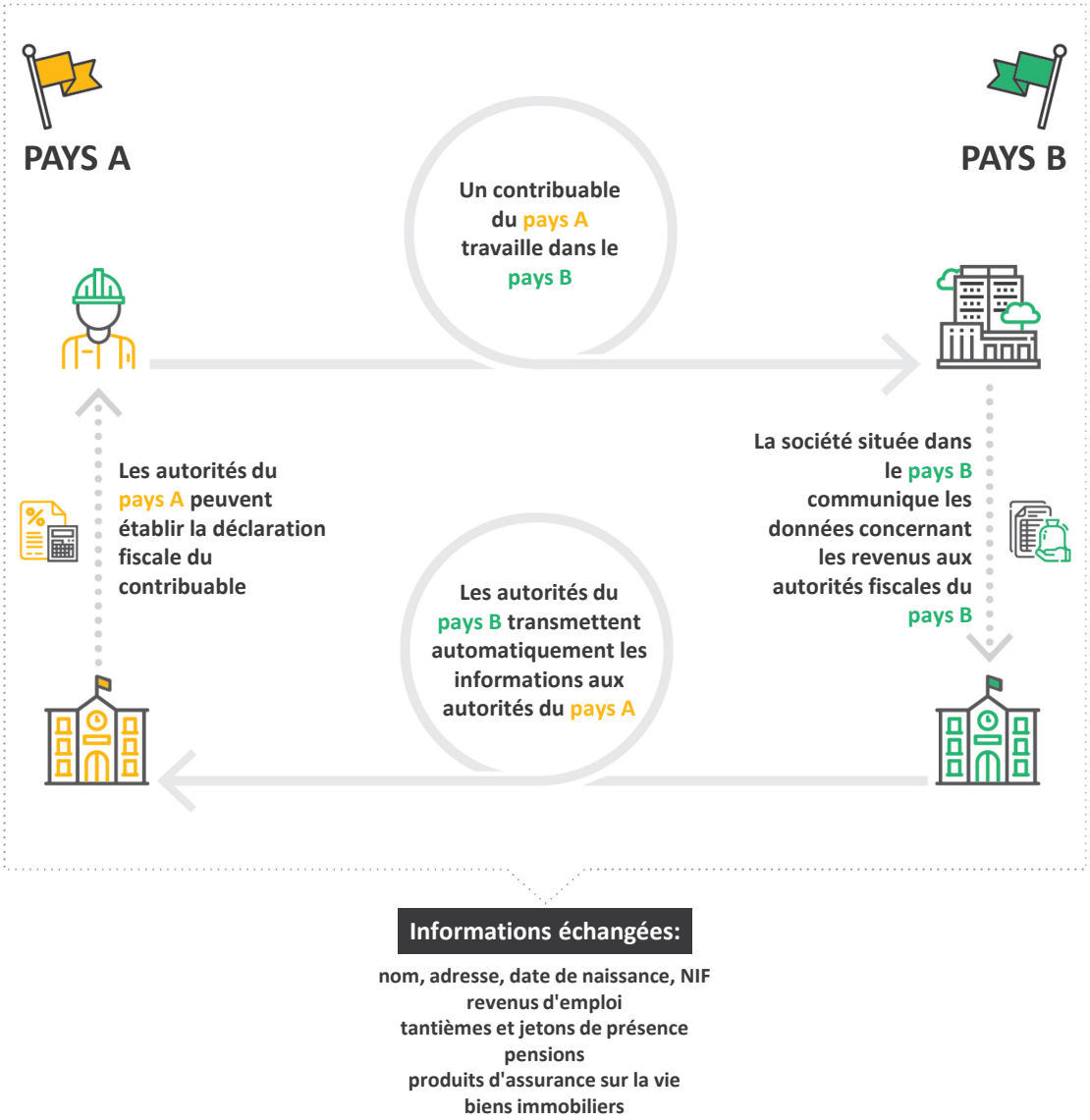
Les données relevant de la directive DAC1 ne sont pas toujours complètes et sont parfois partagées tardivement

46 Dans chacun des États membres visités, les informations visées par la directive DAC1[28] sont puisées par les autorités fiscales dans les bases de données nationales (voir ***figure 3***), mais cette collecte ne concerne pas toutes les catégories de revenus. Les informations sont tirées des bases de données locales (qui contiennent les noms, les adresses, les dates de naissance, les numéros d'identification fiscale (NIF), les chiffres des revenus ainsi que des détails relatifs aux éventuelles retenues fiscales). Avant d'être transmises, elles sont validées automatiquement selon les lignes

[28] Revenus d'emploi, tantièmes et jetons de présence, produits d'assurance sur la vie, pensions, et propriété et revenus de biens immobiliers (voir article 8, paragraphe 1, de la directive 2011/16/UE du Conseil).

directrices techniques relatives au processus de communication des données DAC1. Parallèlement à cette validation automatique, un seul des cinq États membres visités effectuait des contrôles de la qualité des données (exhaustivité, exactitude et actualité). Il s'agissait en l'occurrence de vérifications manuelles portant sur un échantillon limité de données, et non d'un processus systématique.

Figure 3 – Processus d'échange d'informations visées par la directive DAC1



Source: Cour des comptes européenne.

47 L'un des problèmes d'exhaustivité des données concernées par la directive DAC1 réside dans le fait que les États membres lient rarement les informations qu'ils envoient à un NIF attribué par le pays de résidence du contribuable. Au cours de la période allant de 2015 à fin 2017, 2 % seulement des contribuables concernés par l'échange automatique d'informations étaient associés à un NIF émis par le pays

destinataire[29]. Les États membres utilisent d'autres données (nom, adresse, date de naissance, etc.) pour déterminer à quels contribuables résidents les informations reçues correspondent (voir point ***59***). Or le NIF est un numéro propre à chaque contribuable, et sa simple mention devrait renforcer la capacité des États membres à identifier les contribuables concernés et à dûment établir les impôts et taxes qu'ils doivent. La question de savoir s'il ne faudrait pas rendre obligatoire l'indication du NIF pour les données DAC1 a été évoquée par la Commission dans la proposition de modification de la directive DAC[30].

48 L'exhaustivité des données pâtit du fait que, en vertu des règles actuelles en matière d'échange automatique d'informations, les États membres ne sont pas tenus de recueillir des informations pour toutes les catégories de revenus visées dans la directive DAC1, mais doivent uniquement fournir celles déjà en leur possession[31]. D'une manière générale, les autorités fiscales sont opposées à la communication de toutes les catégories d'informations. Même si quelques-unes d'entre elles ont approuvé la proposition d'un point de vue théorique, elles ont souligné que sa mise en pratique entraînerait un surcroît de travail considérable. Par conséquent, seuls quelques États membres recueillent et communiquent des informations pour les cinq catégories visées dans la directive DAC1 (voir ***figure 4***).

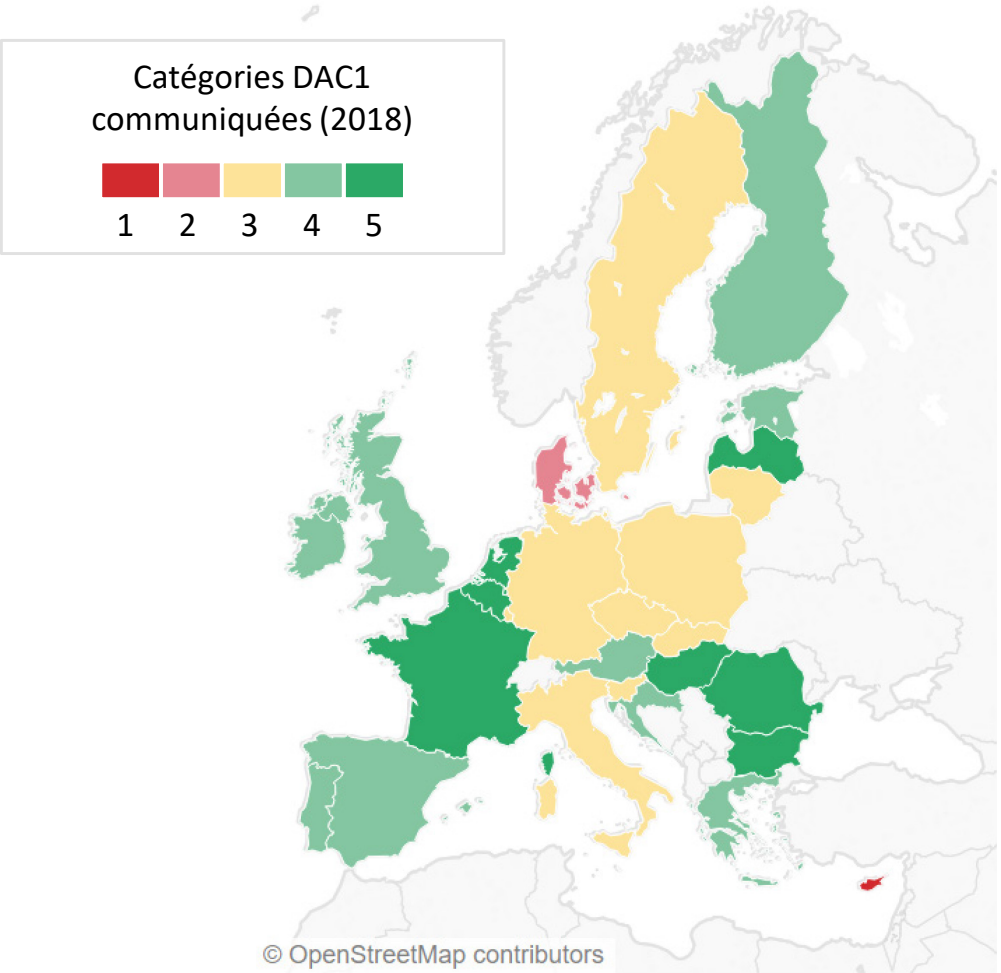
---

[29] Rapport de la Commission au Parlement européen et au Conseil – COM(2018) 844 final.

[30] Proposition relative à une directive modifiant la directive DAC – COM(2020) 314 final, juillet 2020.

[31] Article 8, paragraphe 2, de la directive 2011/16/UE du Conseil.

Figure 4 – Nombre de catégories de revenus visées dans la directive DAC1 pour lesquelles des informations ont été communiquées en 2018



Source: Cour des comptes européenne, sur la base des statistiques de la Commission[32].

49 L'omission d'une catégorie de données s'explique parfois par la difficulté d'accéder aux informations (par exemple, les revenus des biens immobiliers sont généralement enregistrés dans des registres locaux distincts, où il n'est guère aisé pour les autorités fiscales de les retrouver). Elle peut aussi être due à un régime fiscal particulier (par exemple, les États membres qui ne taxent pas les produits d'assurance sur la vie ne disposeront pas des informations correspondantes dans leurs registres fiscaux). Il peut aussi arriver qu'un État membre ne tienne pas de registres distincts,

[32] Fond de carte ©OpenStreetMap contributors sous licence Creative Commons Attribution-ShareAlike 2.0 license (CC BY-SA).

comme c'est parfois le cas des revenus d'emploi et des tantièmes et jetons de présence.

50 Les États membres sont tenus de partager les informations visées par la directive DAC1 dans les six mois à compter de la fin de l'exercice fiscal au cours duquel elles sont devenues disponibles. Bien que les délais légaux soient généralement respectés par les États membres, depuis l'entrée en vigueur de la directive DAC1, les informations ont été échangées en moyenne douze mois après la fin de l'exercice fiscal concerné[33].

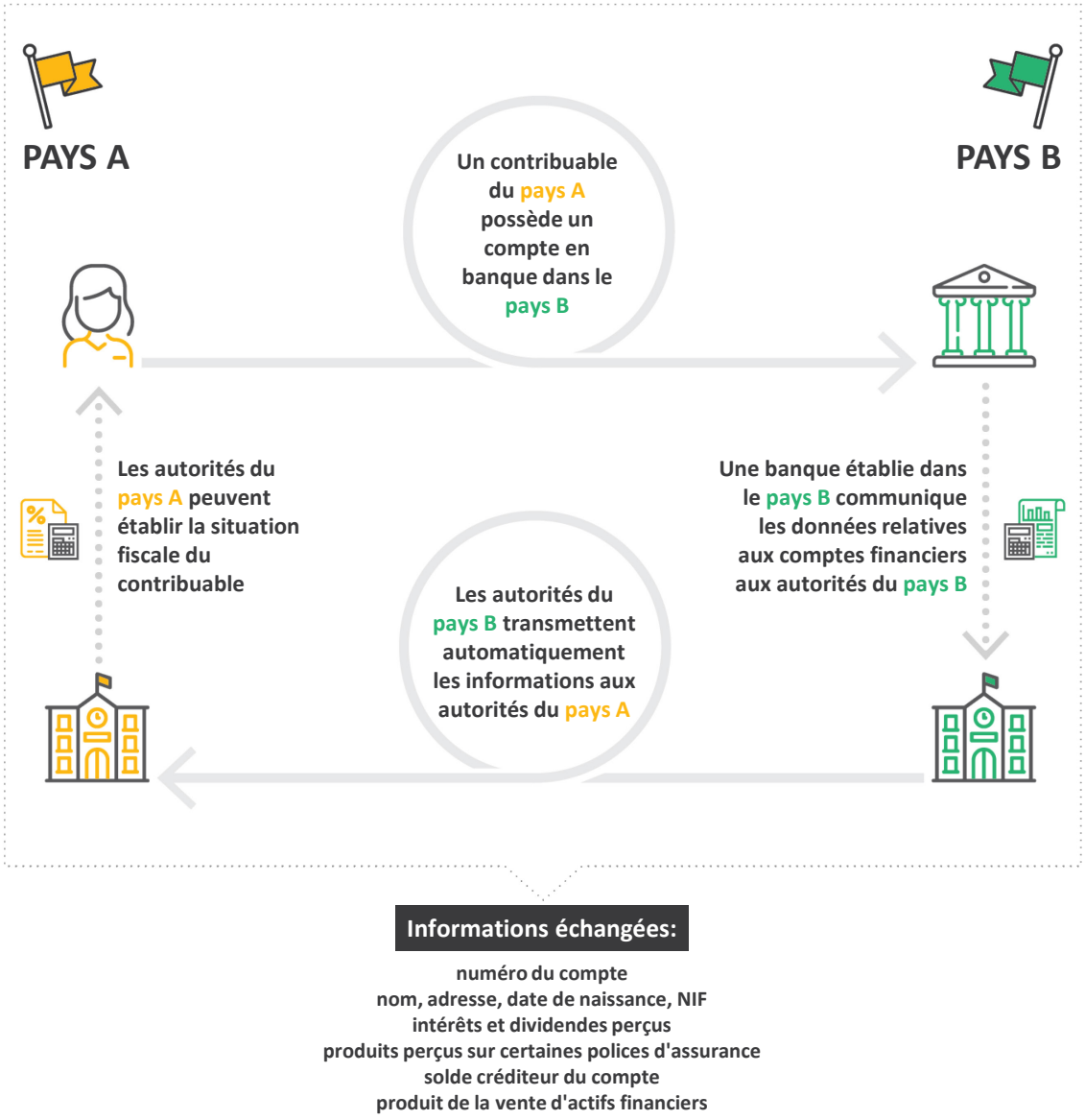
L'échange d'informations au titre de la directive DAC2 s'effectue en règle générale dans les délais, mais les données sont de qualité insuffisante et ne sont pas exhaustives

51 En ce qui concerne la directive DAC2, le processus de collecte des données diffère légèrement de celui relatif à la directive DAC1 (voir ***figure 5***). Les établissements déclarants utilisent des portails web spécialisés pour soumettre des déclarations standard[34].

[33] Rapport de la Commission au Parlement européen et au Conseil – COM(2018) 844 final.

[34] Celles-ci comportent les informations visées à l'article 8, paragraphe 3 *bis*, de la directive 2011/16/UE du Conseil, modifiée par la directive 2014/107/UE du Conseil.

Figure 5 – Processus d'échange d'informations au titre de la directive DAC2



Source: Cour des comptes européenne.

52 Il n'y a que dans un seul des États membres visités que les autorités fiscales procèdent à des contrôles des données soumises par les établissements financiers. Nous avons toutefois décelé des problèmes susceptibles de nuire à l'exhaustivité des données relevant de la directive DAC2 dans chacun de ces États membres. Trois d'entre eux ne disposaient pas de procédures spécifiques pour contrôler les établissements financiers sur le plan de la qualité et de l'exhaustivité des données envoyées. Quatre ne tenaient aucun registre des établissements financiers concernés par l'obligation de déclaration imposée par la directive DAC2, ce qui les aurait pourtant aidés à vérifier si toutes les déclarations avaient bien été soumises.

53 Les cinq États membres ont mis en place un système de sanctions relatif aux déclarations obligatoires prévues par la directive DAC2, mais aucun d'entre eux n'en a encore infligé jusqu'à présent. L'application de sanctions implique des procédures claires de vérification des données et un contrôle régulier des établissements déclarants. En outre, le risque existe que les sanctions ne soient pas suffisantes pour avoir un effet dissuasif.

54 Nous avons également constaté certains problèmes de qualité dans les données DAC2, essentiellement en ce qui concerne la non-déclaration des NIF étrangers. Les établissements financiers sont juridiquement tenus d'enregistrer et de déclarer les numéros fiscaux des titulaires de compte, y compris les numéros émis par d'autres États membres. Cependant, sur l'ensemble des données échangées par les États membres, 70 % seulement des comptes dont les titulaires sont des personnes physiques étaient liés à un NIF et 73 % seulement des comptes détenus par des personnes morales[35] étaient associés à un numéro d'enregistrement d'entreprise.

55 Le fait qu'un même compte soit enregistré plusieurs fois en cas de bénéficiaires effectifs multiples constitue un autre problème pour la qualité des données. Qui plus est, le format de déclaration actuel ne permet pas l'identification des comptes qui ont plusieurs titulaires. Dès lors, les autorités fiscales attribuent l'intégralité du montant à chaque titulaire, ce qui donne lieu à plusieurs enregistrements d'un même compte.

56 L'article 14, paragraphe 2, de la directive DAC impose aux États membres un retour d'informations annuel bilatéral sur l'échange automatique. Dans la pratique toutefois, le seul retour d'informations annuel effectué concerne les taux de correspondance obtenus entre les données étrangères et les données nationales (voir point ***59***). Le retour d'informations sur la qualité, l'exhaustivité et l'actualité des données est extrêmement réduit, et il n'y en a aucun sur d'autres aspects quantitatifs ou qualitatifs.

---

[35] Rapport de la Commission au Parlement européen et au Conseil – COM(2018) 844 final.

Les États membres reçoivent d'énormes volumes d'informations et les sous-utilisent le plus souvent

L'efficacité des systèmes de mise en correspondance varie considérablement d'un État membre à l'autre, les informations non concordantes n'étant pas utilisées

57 Chaque année, les États membres échangent des millions de données individuelles. Pour pouvoir les utiliser à des fins fiscales, ils doivent les mettre en correspondance avec les données de leurs contribuables et repérer les cas pertinents. Les systèmes de mise en correspondance visent à permettre d'identifier autant de contribuables que possible afin d'assurer le plus haut degré de discipline fiscale.

58 Nous avons vérifié la manière dont les cinq État membres visités utilisaient leurs systèmes informatiques et leurs processus de mise en correspondance pour trouver les contribuables concernés et percevoir les taxes et impôts dus.

59 Ces pays ont eu recours à une série de programmes informatiques automatiques ou semi-automatiques afin de vérifier la correspondance des données reçues au titre des directives DAC1 et DAC2 avec celles de leurs résidents fiscaux. Si les données reçues ne correspondent pas, elles ne peuvent servir à l'établissement des taxes et impôts concernés. L'efficacité de ces systèmes dépend de leur souplesse intrinsèque et de leur interconnectivité avec les bases de données fiscales locales, mais aussi de la qualité des informations reçues. Deux États membres vérifiaient également la correspondance entre les données de manière manuelle.

60 La mise en correspondance automatique utilise généralement des clés de recherche qui appliquent des algorithmes fondés sur des combinaisons de champs (le nom, l'adresse et la date de naissance en sont les plus communs pour les données visées par la directive DAC1, tandis que pour les données relevant de la directive DAC2, la correspondance s'appuie davantage sur le NIF). Les systèmes en place dans trois des États membres visités permettaient également d'établir des correspondances approximatives (avec des rapprochements pour les données reçues, comme des noms ou adresses similaires). La mise en correspondance semi-automatique combine un processus manuel et une gamme plus simple de clés de recherche (par exemple uniquement les adresses) ou des comparaisons avec d'autres bases de données externes.

61 Les taux de correspondance varient fortement, à la fois d'un pays à l'autre et d'une catégorie d'informations à l'autre. Le fait de ne pas obtenir de correspondance peut être dû à un processus de mise en correspondance inefficace ou à des données incomplètes ou incorrectes, voire à l'absence de dossier pour le contribuable concerné

dans l'État membre qui reçoit les informations. Jusqu'à présent, lorsqu'ils fournissent un retour d'informations (voir point *56*), les États membres dans lesquels nous nous sommes rendus pour notre audit ne traitent pas les raisons expliquant les faibles taux de correspondance ni ne décrivent d'éventuels problèmes particuliers.

62 Dans les cinq États membres visités, les taux de correspondance globaux allaient de 68 % à 99 % pour la directive DAC1 et de 70 % à 95 % pour la directive DAC2 (l'un des pays en question n'avait pas encore analysé ses données DAC2 de 2016). Les taux les plus élevés concernaient un volume important de mises en correspondance manuelles, mais deux États membres avaient obtenu de très bons résultats en utilisant uniquement un processus de mise en correspondance automatique ou semi-automatique.

63 Ces taux de correspondance montrent que de grandes quantités d'informations sont inutilisées parce qu'elles n'ont pas pu être recoupées avec celles des contribuables concernés et qu'aucun des États membres visités ne procède pour l'instant à d'autres contrôles sur les données non concordantes. Le fait de ne pas utiliser ces dernières se traduit par un manque à gagner sur le plan fiscal.

Les informations relevant des directives DAC1 et DAC2 ne sont pas exploitées de manière rigoureuse

64 Nous avons examiné comment les cinq États membres visités utilisaient les informations qu'ils recevaient au titre des directives DAC1 et DAC2. L'un d'eux indiquait certains champs de données dans les déclarations fiscales, sans pour autant y préremplir les montants. Un autre notifiait aux contribuables que les informations étaient disponibles et les invitait à compléter les champs correspondants. Les autorités de ces deux pays nous ont précisé que leurs stratégies avaient un effet dissuasif sur la non-déclaration de revenus et renforçaient la discipline fiscale chez les contribuables. Les trois autres États membres ne fournissaient pas de déclarations fiscales préremplies.

65 L'une des conditions préalables à une utilisation efficiente des données consiste à effectuer une analyse des risques concernant les données reçues. En 2015/2016, un groupe de projet Fiscalis a établi, à l'intention des États membres, une ligne directrice relative à la mise en correspondance et à l'analyse des données. Ce document avait pour principal objectif de soutenir les États membres lors de l'établissement de leurs stratégies de gestion des risques ou au moment de la mise en conformité de leurs stratégies existantes avec les nouvelles exigences découlant de l'échange automatique et obligatoire d'informations. La ligne directrice détaille les risques communs et

propose des indicateurs de risque clés et des approches concrètes pour la sélection des contribuables à haut risque.

66 Seuls deux des cinq États membres ont réalisé une analyse structurée des risques concernant les données reçues, et un troisième n'a utilisé que des procédures non normalisées au niveau régional/local. Les deux autres États membres n'avaient pas encore effectué d'analyse de risques des données DAC1 et DAC2 reçues pour la période 2015-2018.

67 Dans l'un des États membres où nous nous sommes rendus, une vaste campagne axée sur les contribuables à haut risque, sélectionnés au moyen d'une analyse centrale des risques, s'est traduite par l'établissement d'impôts supplémentaires élevés. Dans un autre État membre, des campagnes en faveur de la déclaration volontaire, sans intérêts de retard, des revenus étrangers visés par les directives DAC1 et DAC2 pour 2015 et 2017 ont donné lieu à un grand nombre de déclarations volontaires et à des recettes fiscales supplémentaires non négligeables. Une campagne distincte menée dans le même État membre et consistant en l'envoi de courriers à des contribuables sélectionnés à propos d'informations DAC2 reçues pour 2015 et 2017 s'est révélée moins fructueuse en raison du faible taux de réponse. Un troisième État membre a utilisé les informations DAC de manière sporadique lors de campagnes successives, avec des fortunes diverses.

Les informations sont généralement sous-utilisées

68 Dans les États membres que nous avons visités, nous avons examiné un échantillon de 150 informations reçues en 2016, réparties de manière égale entre les directives DAC1 et DAC2, afin de déterminer comment les autorités fiscales les avaient exploitées. Nous avons constaté que, si dans 105 des cas examinés les informations avaient été recoupées et téléchargées dans les bases de données d'une autorité fiscale, elles avaient été négligées dans 60 cas (sans analyse des risques/justification, par exemple) et n'avaient donné lieu à des actions d'ordre fiscal que dans 45 cas.

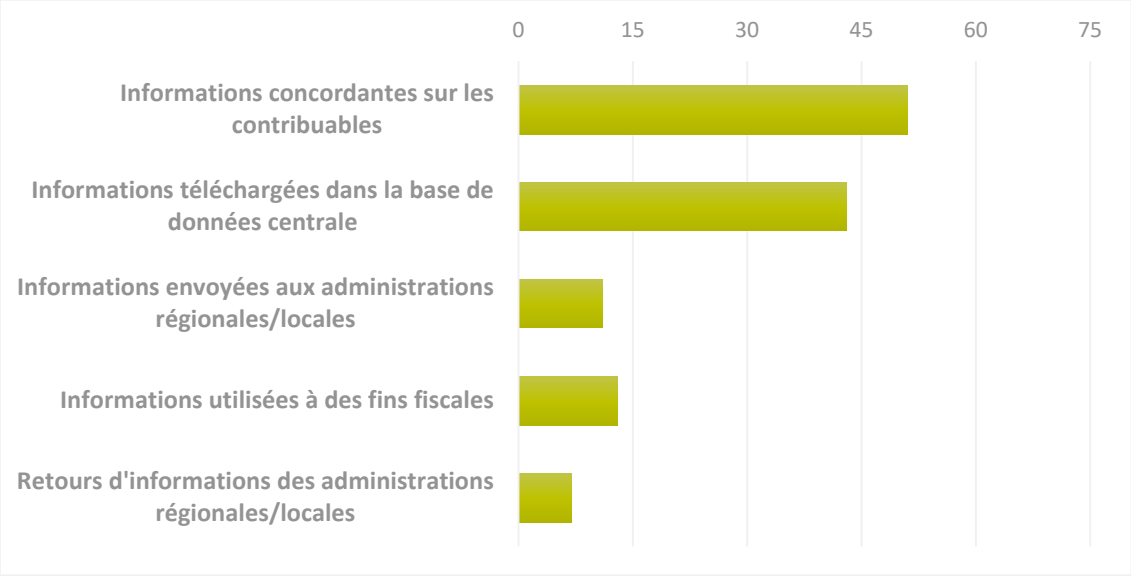
69 En ce qui concerne la directive DAC1 (voir ***figure 6***):

- 51 informations ont été mises en correspondance avec les données des contribuables figurant dans les bases de données nationales; 24 n'ont pas été recoupées ni analysées en détail;
- des 51 informations recoupées, 40 ont été téléchargées dans des bases de données centrales, mais il n'y avait aucune information disponible sur l'éventuelle

utilisation qui en a été faite; 11 informations ont été transférées aux administrations fiscales régionales ou locales à des fins de suivi;

- nous avons trouvé des éléments prouvant que 13 informations ont été utilisées pour revoir des déclarations fiscales et calculer des impôts supplémentaires, ou pour réaliser des contrôles fiscaux; les administrations fiscales locales ont effectué un retour d'informations dans sept cas seulement.

Figure 6 – Utilisation des 75 informations DAC1 de notre échantillon



Source: Cour des comptes européenne.

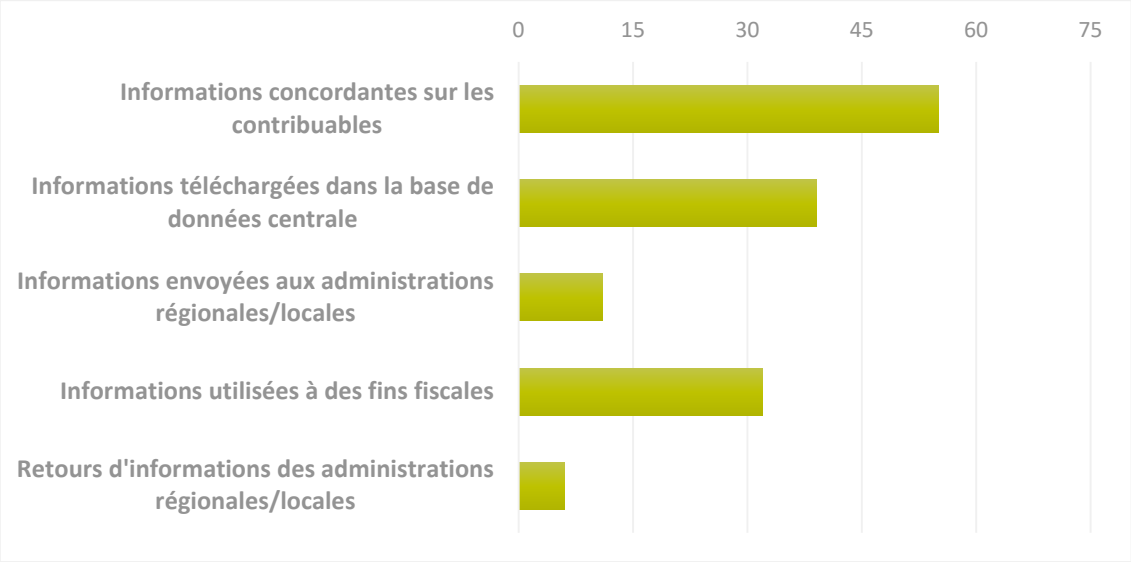
70 En ce qui concerne la directive DAC2 (voir ***figure 7***):

- 55 informations ont été mises en correspondance avec les données des contribuables figurant dans les bases de données nationales; 20 n'ont pas été recoupées ni analysées en détail;

- des 55 informations recoupées, 39 ont été téléchargées dans des bases de données centrales, mais il n'y avait aucune information disponible sur l'éventuelle utilisation qui en a été faite; 11 informations ont été transférées aux administrations fiscales régionales ou locales à des fins de suivi; cinq informations n'ont pas été utilisées du tout;

- nous avons trouvé des éléments prouvant que 32 informations ont été utilisées pour préremplir des déclarations fiscales et calculer des impôts supplémentaires, ou pour réaliser des contrôles fiscaux; les administrations fiscales locales ont effectué un retour d'informations dans six cas seulement.

Figure 7 – Utilisation des 75 informations DAC2 de notre échantillon



Source: Cour des comptes européenne.

71 Le manque de retours d'informations des administrations fiscales centrales ou locales sur l'utilisation qui est faite des informations reçues était un problème dans les cinq États membres visités. Or le retour d'informations des administrations locales est essentiel pour déterminer dans quelle mesure l'utilisation des données est performante et pour en évaluer les bénéfices.

Les informations figurant dans le répertoire DAC3 de l'UE sont pour la plupart complètes mais peu utilisées par les États membres

Les échanges d'informations se sont multipliés mais certaines données ne sont toujours pas communiquées

72 La directive DAC3[36] a élargi le champ d'application de l'échange automatique et obligatoire d'informations aux décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et aux accords préalables en matière de prix de transfert. Ces informations sont échangées au moyen d'un répertoire central de l'UE créé et géré par la Commission. Les États membres sont tenus de télécharger toutes leurs données relevant de la directive DAC3 dans ce répertoire afin qu'elles leur soient accessibles à tous, la Commission n'y ayant qu'un accès limité, conformément à la législation en vigueur.

[36] Directive (UE) 2015/2376 du Conseil modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal.

73 La directive DAC[37] exclut explicitement les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière de l'échange automatique d'informations si elles concernent et impliquent exclusivement les affaires fiscales d'une ou de plusieurs personnes physiques. Cette disposition a pour effet que les décisions prises à l'encontre de particuliers très fortunés ne sont pas concernées par l'échange automatique et obligatoire d'informations.

74 Le Parlement européen a fait part de son inquiétude à propos de cette lacune fiscale dans une résolution de 2019[38]. Il a soulevé le problème posé par les particuliers très fortunés et extrêmement fortunés qui font passer leurs bénéfices par de multiples juridictions fiscales, où ils obtiennent des décisions fiscales en matière transfrontière qui ne doivent pas être déclarées et leur permettent ainsi d'éviter de payer leur juste part d'impôts.

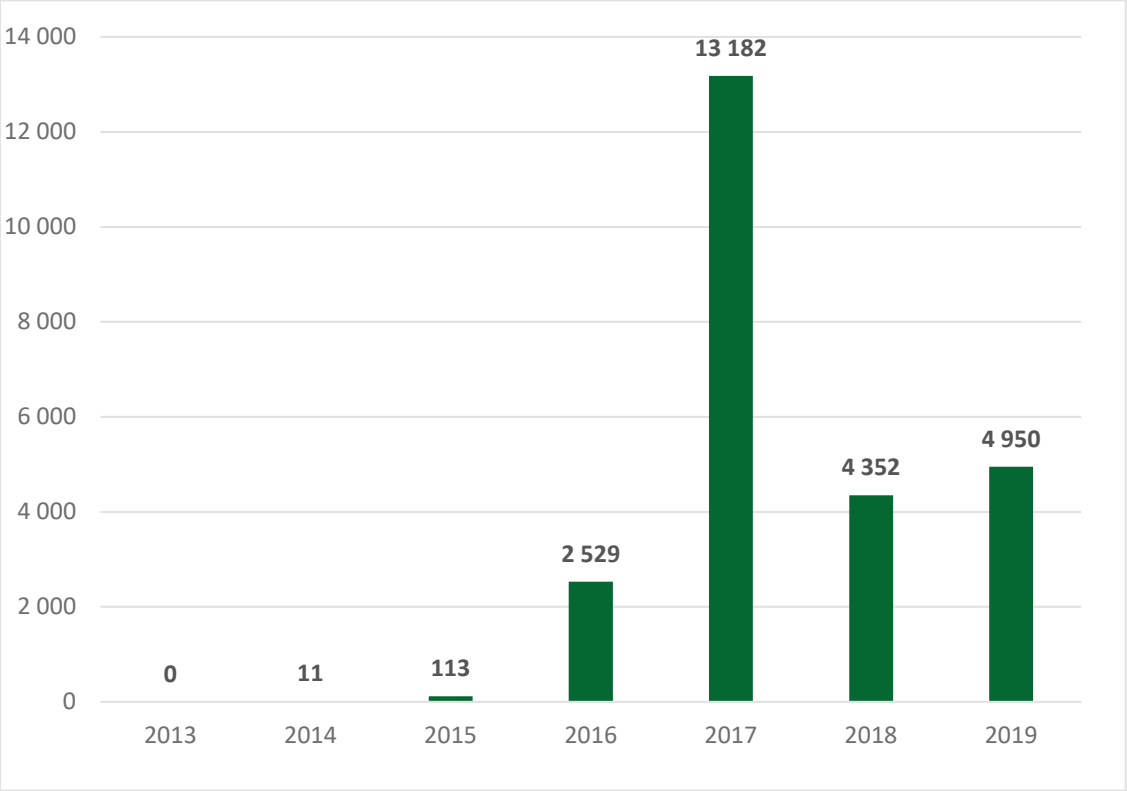
75 Avant 2016, les États membres n'échangeaient pour ainsi dire aucune information sur les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et sur les accords préalables en matière de prix de transfert. Le nombre d'échanges a culminé en 2017, peu après que ceux-ci sont devenus obligatoires, les décisions fiscales anticipées et les accords préalables intervenus avant 2017 figurant dans le premier ensemble de données de déclaration (voir ***figure 8***).

---

[37] Article 8 *bis*, paragraphe 4, de la directive 2011/16/UE, modifiée par la directive (UE) 2015/2376 du Conseil.

[38] Résolution du Parlement européen du 26 mars 2019 sur la criminalité financière, la fraude fiscale et l'évasion fiscale (2018/2121(INI)).

Figure 8 – Volume des informations DAC3 échangées (2013-2019)



Source: Cour des comptes européenne, sur la base des chiffres fournis par la DG TAXUD.

Les données DAC3 sont généralement très complètes

76 Nous avons examiné les téléchargements d'informations effectués par les États membres vers le répertoire et n'avons décelé aucun problème majeur en ce qui concerne l'exhaustivité de la base de données. Cependant, la qualité des données était parfois déficiente:

- bien souvent, les États membres ne mentionnaient pas le nom des contribuables, ce qui complique la mise en correspondance dans le pays cible;
- selon les États membres visités et l'évaluation de la directive DAC par la Commission[39], la synthèse des décisions fiscales téléchargées était parfois trop peu détaillée pour permettre une bonne compréhension des informations sous-jacentes, et il était difficile pour les États membres de savoir quand demander des informations supplémentaires et, s'ils le faisaient, de démontrer que c'était nécessaire aux fins de l'établissement de l'impôt.

[39] Évaluation de la directive DAC – SWD(2019) 327 final.

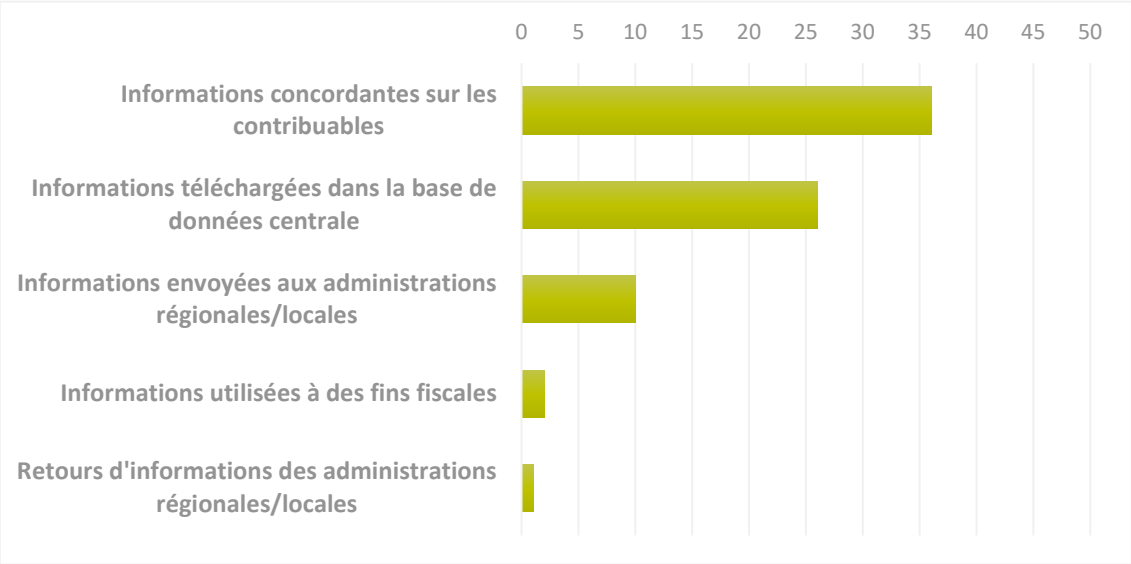
Utilisation minimale des informations DAC3

77 Aucun des États membres visités n'a procédé à une analyse systématique des risques liés aux informations du répertoire central de l'UE. Toutefois, l'un d'entre eux a analysé les informations DAC3 téléchargées en 2017 et en a sélectionné certaines aux fins d'une étude plus approfondie. Bien que, d'une manière générale, il fût en mesure de faire le lien entre ces informations et les contribuables, il ne disposait d'aucune procédure pour les analyser et les utiliser ensuite dans le cadre de son suivi fiscal.

78 Dans chaque État membre visité, nous avons sélectionné un échantillon de 10 informations relatives aux années 2013 à 2018 afin d'examiner comment le pays en question utilisait les données provenant du répertoire (voir ***figure 9***). Des 50 informations ainsi sélectionnées, 4 % seulement avaient été utilisées:

- 36 avaient été mises en correspondance avec les contribuables concernés; les 14 autres ne l'avaient pas été ou n'avaient pas du tout été utilisées;
- des 36 informations recoupées, 26 avaient été téléchargées dans les bases de données nationales centrales et 10, transmises à des administrations fiscales locales;
- deux informations seulement avaient été utilisées pour le suivi fiscal, et une administration fiscale locale avait adressé un retour d'information dans un seul cas.

Figure 9 – Utilisation des 50 informations DAC3 de notre échantillon



Source: Cour des comptes européenne.

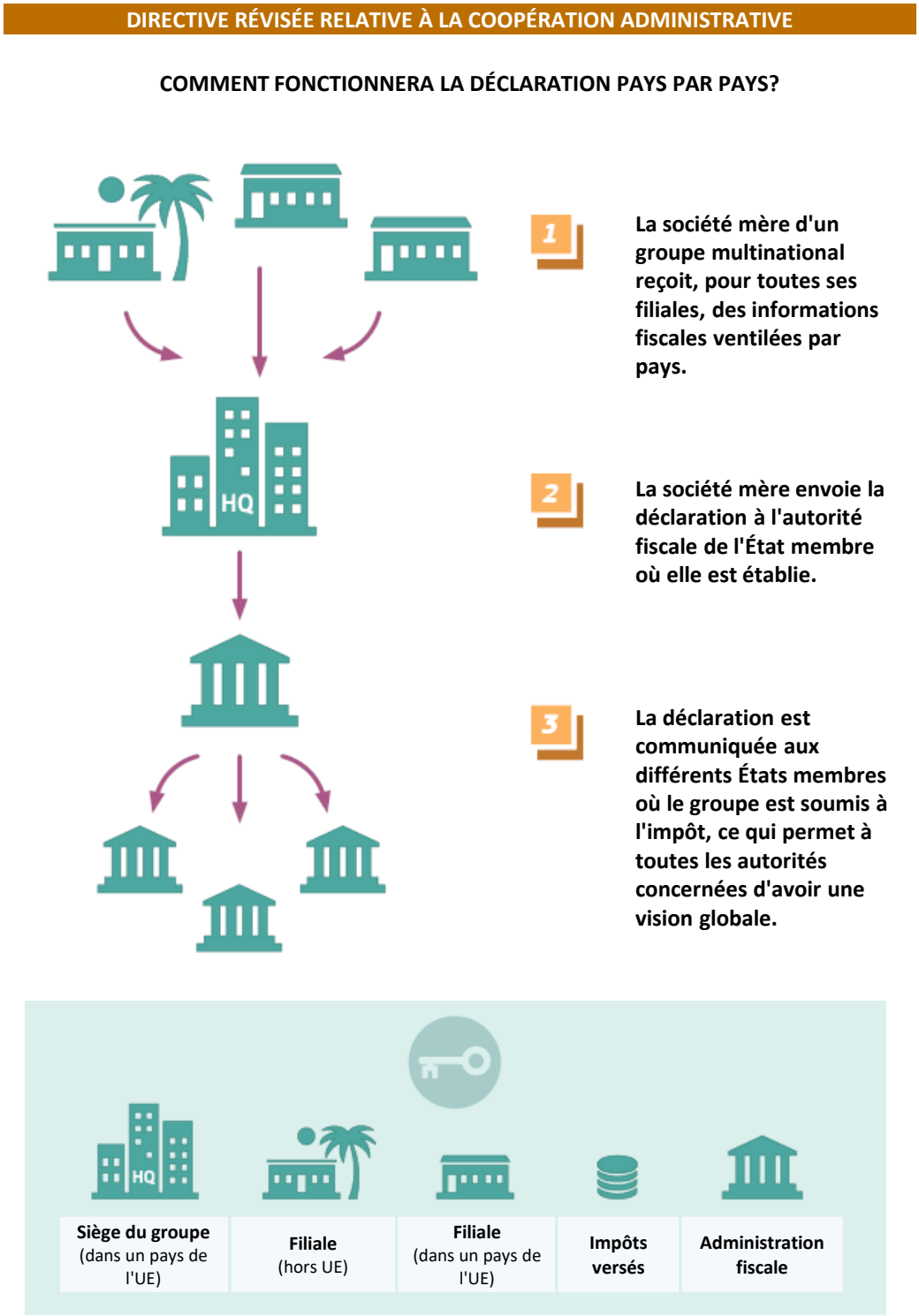
Utilisation minimale des informations contenues dans les déclarations DAC4

79 La directive DAC4[40] a introduit la déclaration pays par pays (voir ***figure 10***), une obligation visant, à compter de l'exercice fiscal 2016, les grandes multinationales, désormais tenues de publier des informations essentielles, et notamment:

- des détails importants relatifs à leur chiffre d'affaires et leurs actifs;
- les lieux où elles réalisent leurs bénéfices;
- les lieux (dans l'UE et en dehors) où elles paient leurs impôts;
- leurs effectifs, etc.

[40] Directive (UE) 2016/881 du Conseil modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal.

Figure 10 – Fonctionnement de la déclaration pays par pays



Source: Commission européenne, DG TAXUD.

Les États membres ne garantissent pas l'exhaustivité des informations DAC4

80 Les États membres sont tenus de rassembler, sur une base annuelle, les informations relatives aux entreprises visées dans la directive DAC4. Ceux dans lesquels nous nous sommes rendus disposaient de systèmes informatiques pour ce

faire et avaient publié des lignes directrices générales en matière de déclaration à l'intention des sociétés concernées.

81 Les cinq pays en question se sont fiés à la bonne volonté des entreprises pour ce qui est du respect des obligations de déclaration. Leurs autorités fiscales n'ont pas suffisamment vérifié si toutes les entités qui auraient dû établir une déclaration pour une année donnée l'avaient effectivement fait. En outre, quatre de ces cinq États membres ont limité leur contrôle à des vérifications fondées sur des critères techniques définis par l'OCDE et la Commission. Il n'y en a qu'un qui a procédé en plus à sa propre analyse des risques concernant les données échangées avec les autres États membres.

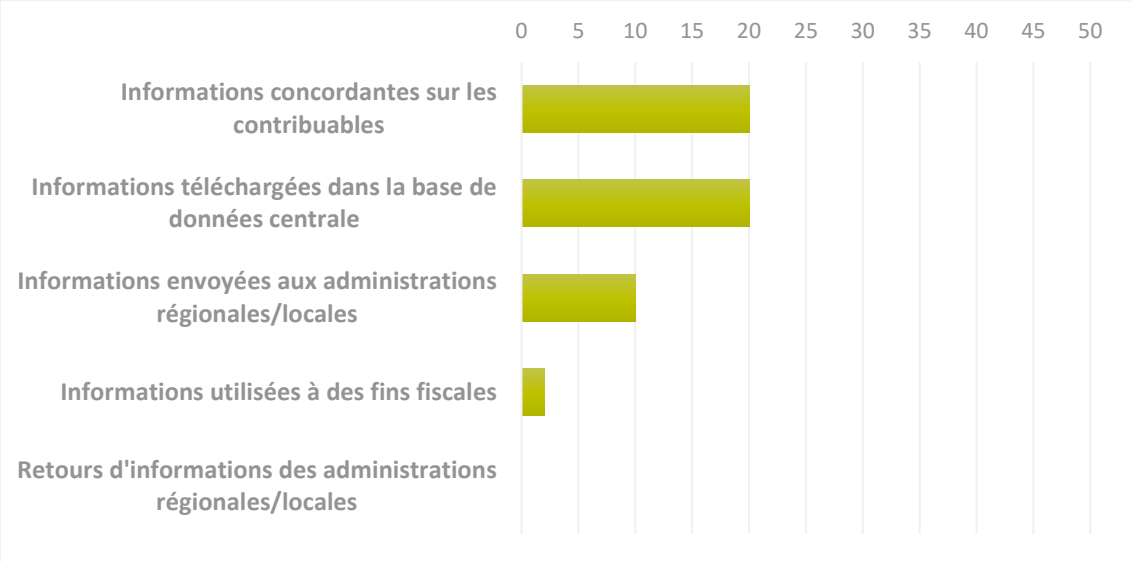
Les informations DAC4 sont largement sous-utilisées

82 Les États membres visités n'ont guère utilisé les informations DAC4 reçues. Un seul d'entre eux disposait d'un système rigoureux d'analyse des risques, ce qui est une très bonne pratique dans ce domaine. À la suite de l'analyse des risques, les informations étaient transmises aux équipes fiscales régionales, qui les utilisaient dans leurs procédures d'imposition. Deux des autres États membres ont procédé à la mise en correspondance de données et projetaient la mise en place d'un mécanisme d'analyse des risques, tandis que les deux derniers n'avaient pas utilisé les informations qu'ils avaient reçues.

83 Dans chaque État membre visité, nous avons sélectionné un échantillon de 10 déclarations pays par pays relatives aux années 2016 et 2017 afin d'examiner comment les informations qu'elles contenaient étaient utilisées (voir ***figure 11***). Des 50 déclarations ainsi sélectionnées, 4 % seulement avaient été utilisées:

- 20 déclarations avaient été mises en correspondance avec les contribuables concernés; les 30 autres n'avaient pas du tout été utilisées;
- les 20 déclarations recoupées avaient été téléchargées dans les bases de données nationales centrales; 10 avaient été soumises à une analyse des risques, qui n'a révélé aucun risque majeur;
- deux déclarations seulement avaient été utilisées pour le suivi fiscal, mais aucun retour d'informations à cet égard n'avait encore été reçu.

Figure 11 – Utilisation des 50 informations DAC4 de notre échantillon



Source: Cour des comptes européenne.

Les échanges sur demande, les échanges spontanés et les contrôles simultanés fonctionnent bien

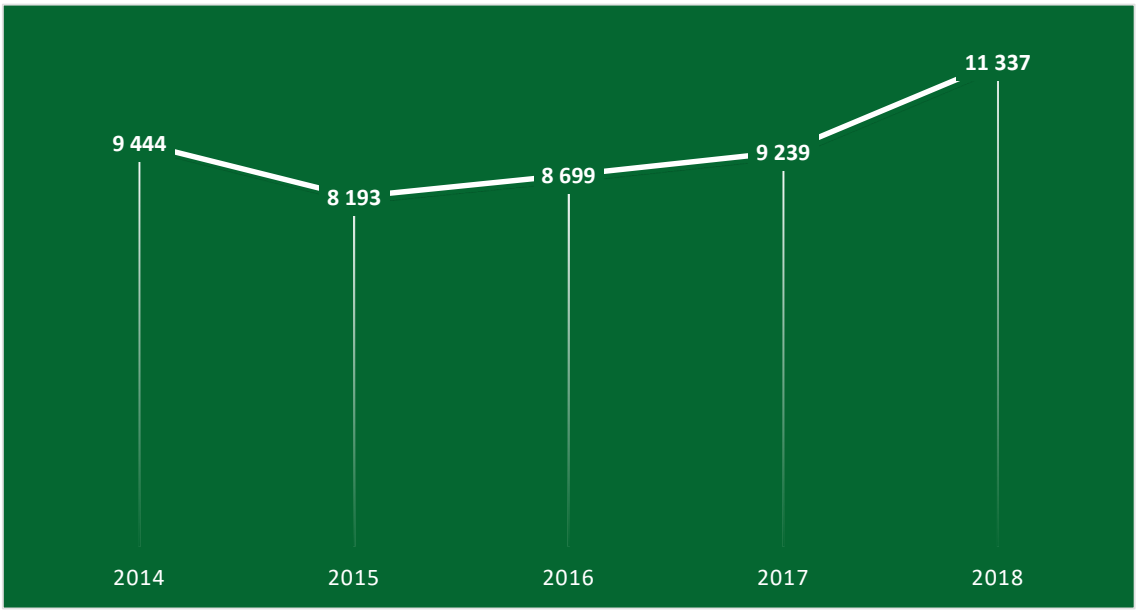
L'échange d'informations sur demande et l'échange spontané d'informations fonctionnent plutôt bien, en dépit de réponses tardives et d'un faible retour d'informations

84 Tous les États membres dans lesquels nous nous sommes rendus disposaient de mécanismes performants en matière d'échange d'informations sur demande (EOIR)[41] et d'échange spontané d'informations (SEOI)[42]. Partout dans l'UE, des processus sont en place pour ces deux types d'échange depuis maintenant plusieurs années et sont utilisés de manière systématique, les volumes traités dans le cadre de l'EOIR et du SEOI enregistrant, pour l'un, une augmentation constante et, pour l'autre, une hausse exponentielle (voir ***figure 12*** et ***figure 13***).

[41] Article 5 de la directive DAC.

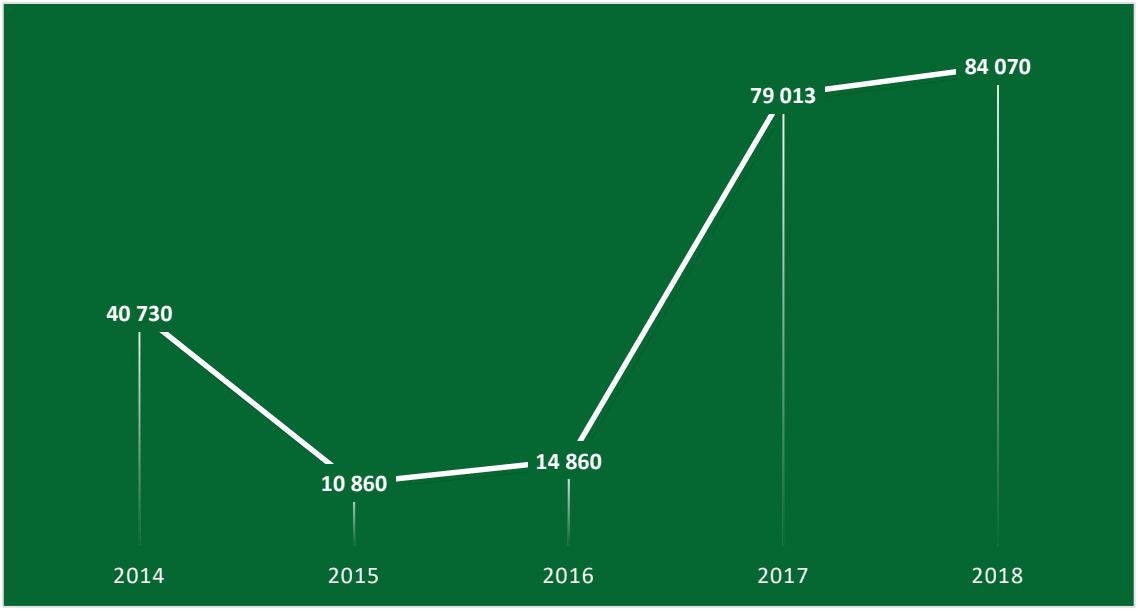
[42] Article 9 de la directive DAC.

Figure 12 – EOIR: nombre de demandes d'informations émanant des États membres



Source: Statistiques de la Commission – comité de la coopération administrative en matière fiscale.

Figure 13 – SEOI: nombre d'échanges



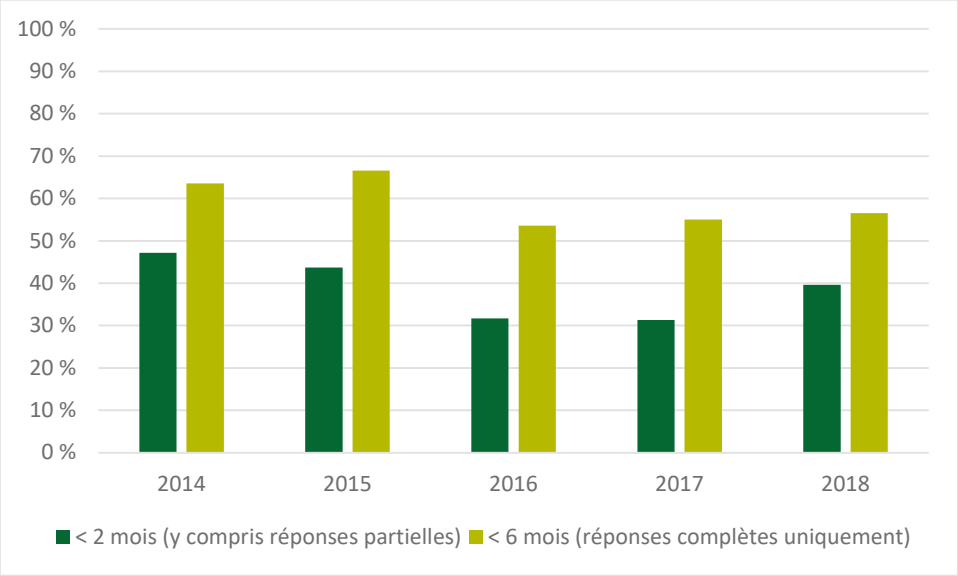
Source: Statistiques de la Commission – comité de la coopération administrative en matière fiscale.

85 Dans les États membres visités, la plupart des demandes d'informations émanent des administrations fiscales locales ou régionales et sont adressées pour examen aux autorités fiscales nationales. Les réponses sont également d'abord vérifiées au niveau central, avec la possibilité de demander de plus amples détails à l'État membre qui les a envoyées. Lorsqu'elles reçoivent une demande d'informations de l'étranger, les autorités fiscales centrales répondent directement si les informations en question sont

disponibles à leur niveau. L'intervention des administrations fiscales régionales ou locales est sollicitée pour répondre à des demandes plus spécifiques ou plus complexes. Les échanges spontanés se produisent en général lorsqu'une administration fiscale régionale repère des informations intéressantes pour un autre État membre.

86 Selon les statistiques de la Commission pour la période 2014-2018, 59 % en moyenne des réponses aux demandes d'informations ont été envoyées dans le délai de six mois[43] (voir ***figure 14***). Notre audit dans les cinq États membres a révélé que les retards étaient généralement dus à des demandes complexes ou peu claires.

Figure 14 – Pourcentage de réponses reçues dans les deux mois et dans les six mois (EOIR)



Source: Cour des comptes européenne, sur la base des statistiques établies par la Commission pour la période 2014-2018.

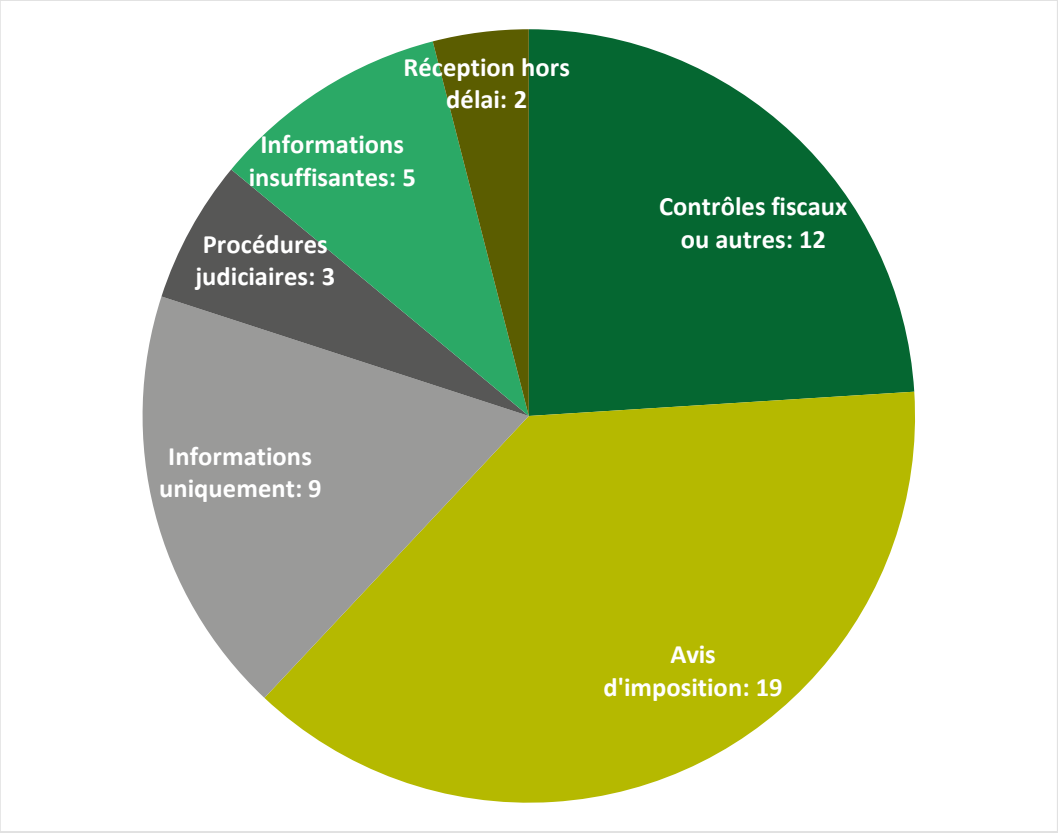
Les États membres traitent systématiquement les informations obtenues dans le cadre des échanges sur demande et des échanges spontanés

87 D'une manière générale, les cinq États membres visités consignaient et suivaient les demandes et les réponses au moyen de systèmes informatiques dédiés. À quelques petites différences près, les systèmes que nous avons pu voir enregistraient les délais, les retours d'informations et les coordonnées de l'administration fiscale concernée. Les délais faisaient l'objet d'un suivi et les administrations fiscales s'employaient dans toute la mesure du possible à répondre dans les temps.

[43] Article 7 de la directive DAC.

88 Dans les cinq États membres concernés, nous avons examiné 50 réponses reçues d'autres États membres en réaction à des demandes d'informations (EOIR). Dans la plupart des cas, les informations reçues étaient pertinentes et étaient parvenues aux administrations fiscales demandeuses dans un délai suffisant pour leur permettre de les utiliser à diverses fins, par exemple pour la confirmation d'informations manquantes sur le contribuable concerné, un contrôle fiscal ou l'établissement de l'impôt, voire comme pièce à conviction dans le cadre de poursuites judiciaires (voir ***figure 15***).

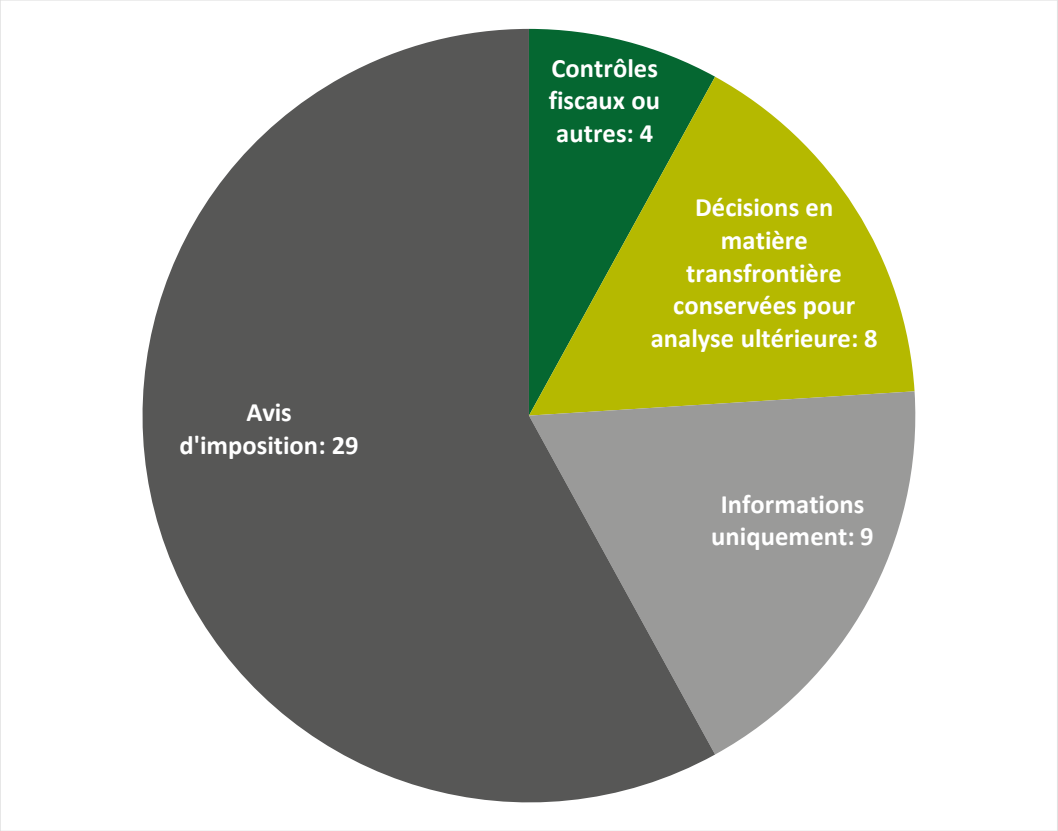
Figure 15 – Utilisation des réponses aux demandes d'informations dans les cinq États membres (EOIR)



Source: Cour des comptes européenne.

89 Nous avons également examiné 50 informations dans le cadre de l'échange spontané (SEOI) (voir ***figure 16***). Dans tous les cas, nous sommes arrivés à la conclusion que l'utilité des informations reçues a été vérifiée et que celles-ci ont fait l'objet d'un suivi de la part de l'État membre destinataire.

Figure 16 – Utilisation des informations adressées spontanément dans les cinq États membres (SEOI)



Source: Cour des comptes européenne.

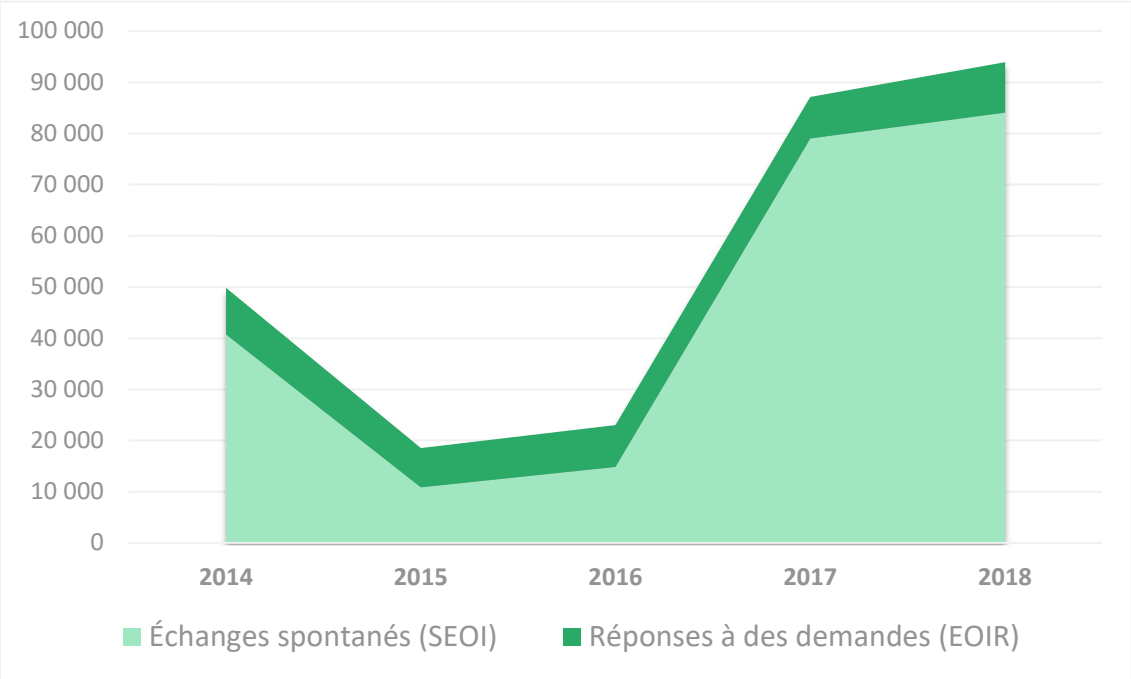
Vu le volume des échanges sur demande et des échanges spontanés, le retour sur la qualité des informations n'est pas suffisant

90 Un retour d'informations est nécessaire, en particulier pour évaluer l'efficacité de la directive DAC. C'est aussi un moyen d'encourager les fonctionnaires de l'administration fiscale qui travaillent d'arrache-pied à la collecte d'informations et de reconnaître leurs efforts. Les États membres dans lesquels nous nous sommes rendus ne disposaient d'aucun système de retour permettant de savoir de quelle manière et à quel niveau l'information est la plus utile. Les retours d'informations n'étaient en général fournis que par les administrations fiscales régionales à la demande de l'État membre qui avait transmis les données, mais ce n'était pas systématique.

91 En regard du volume total d'informations échangées (sur demande ou spontanément), les États membres cherchent rarement à obtenir un retour, comme l'illustrent la ***figure 17*** et la ***figure 18***, cette dernière reflétant l'écart croissant entre le nombre de demandes de retour adressées et le nombre de demandes de retour satisfaites. Si nous prenons la période considérée dans son ensemble, les États

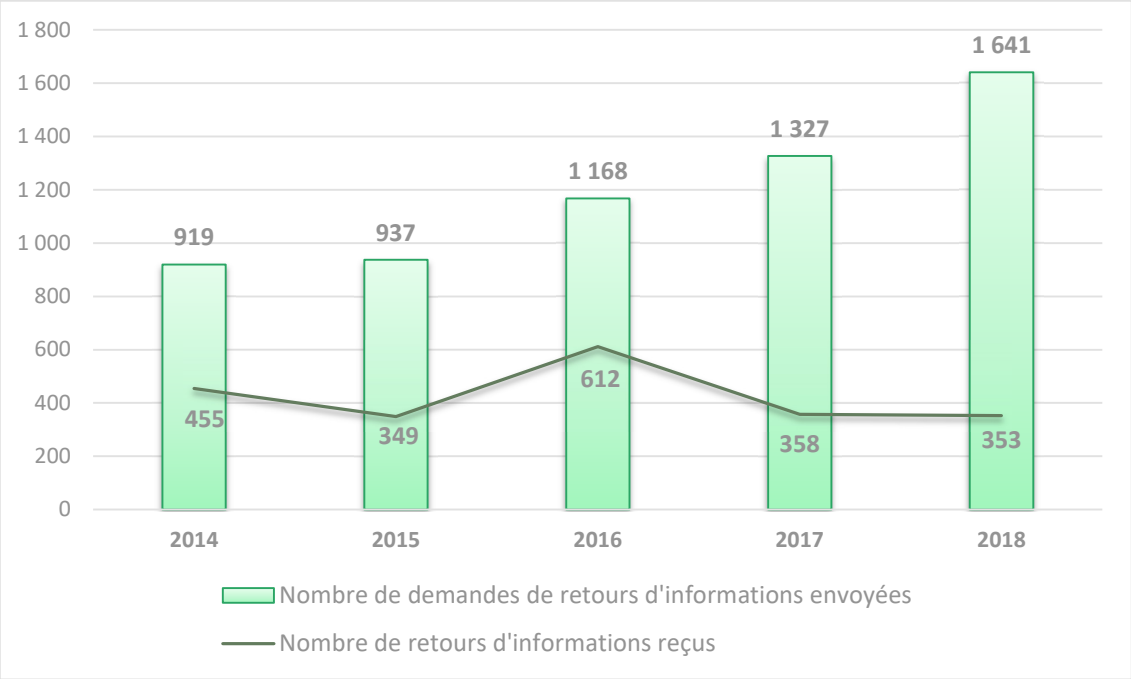
membres qui ont envoyé les informations n'ont demandé un retour que dans 2,2 % des échanges qui n'étaient pas automatiques.

Figure 17 – Volume total de réponses aux demandes d'informations (EOIR) et d'échanges spontanés d'informations (SEOI) pour la période 2014-2018



Source: Statistiques de la Commission – comité de la coopération administrative en matière fiscale.

Figure 18 – Évolution du nombre de retours d'informations



Source: Statistiques de la Commission – comité de la coopération administrative en matière fiscale.

Les contrôles simultanés: un outil efficace

92 Les contrôles simultanés coordonnés par deux États membres ou plus et visant des contribuables «présentant pour eux un intérêt commun ou complémentaire»[44] peuvent se révéler plus efficaces que des contrôles effectués par un seul État membre.

93 Entre 2014 et 2018, les États membres ont réalisé 660 contrôles simultanés en lien avec des audits dans les domaines des impositions directe et indirecte ou dans celui de l'imposition directe combinée avec la TVA.

94 Pour chaque État membre visité, nous avons examiné cinq contrôles simultanés lancés sur son initiative, ainsi que cinq contrôles auxquels il avait participé d'une manière ou d'une autre, sauf dans les cas où le nombre de contrôles répondant à ces critères était inférieur à cinq. D'une manière générale, les contrôles ont été très efficaces pour ce qui est:

- des avis d'imposition complémentaires;
- de l'échange de bonnes pratiques dans l'évaluation des structures d'entreprise;
- de la détection précoce de mécanismes de fraude avant qu'ils soient étendus à plusieurs États membres.

95 Dans l'ensemble, les contrôles simultanés se sont révélés un outil efficace. Même les États membres qui avaient participé à très peu de contrôles les ont jugés très utiles pour échanger des informations, des expériences et des bonnes pratiques.

Les informations nécessaires pour mesurer la performance des échanges sont en grande partie indisponibles

96 Les autorités fiscales doivent disposer d'estimations claires des pertes de recettes dues à l'évasion et à la fraude fiscales et prendre des mesures correctrices appropriées. Nous avons examiné comment l'UE et les États membres recueillent les informations relatives au volume des impôts impayés et à l'incidence de la directive DAC.

---

[44] Article 12 de la directive DAC.

Des projets ponctuels ont permis d'estimer les pertes engendrées par l'évasion et la fraude fiscales, mais il manque un cadre de suivi de la performance au niveau de l'UE

97 En 2018, la Commission et 15 États membres ont réalisé une étude sur les pertes de recettes provenant de l'impôt sur les sociétés[45]. En 2019, la Commission a également réalisé une étude consacrée à l'évasion fiscale des particuliers[46], axée sur la richesse offshore (selon les estimations, les contribuables de l'UE détiendraient 1,5 billion d'euros dans des centres extraterritoriaux) et les pertes de recettes fiscales qu'elle représente pour l'Union (elles sont estimées à 46 milliards d'euros par an). Ces deux rapports soulignent l'importance de la directive DAC dans la lutte contre l'évasion et la fraude fiscales. Il n'existe toutefois pour l'instant aucun projet visant à estimer le manque à gagner fiscal à l'aide des données obtenues via les échanges d'informations prévus par la directive DAC (y compris les données sur le transfert de bénéfices par les multinationales).

98 Un cadre commun de suivi de la performance est indispensable pour atteindre les trois objectifs de la directive DAC (voir point ***11***), étant donné qu'il permettrait aux autorités fiscales d'avoir une meilleure vision des domaines les plus exposés à la fraude et à l'évasion fiscales et de leur affecter les ressources nécessaires. Nonobstant, aucun ensemble unique d'indicateurs de performance n'est utilisé dans l'UE pour mesurer l'efficacité de l'échange d'informations dans le domaine fiscal.

99 Aucun groupe de projet Fiscalis ni aucune autre action n'ont permis à ce jour de traiter la question du suivi de la performance. La Commission et les États membres ont décidé de lancer un projet de ce type en 2019 et se sont réunis à plusieurs reprises en 2020, mais, en raison de la pandémie de COVID-19, aucun résultat n'était disponible au moment de notre audit.

100 Dans son évaluation de 2019 de la directive DAC[47], la Commission a reconnu que sa vue d'ensemble des coûts et des bénéfices liés à l'échange d'informations fiscales était incomplète, parce qu'elle s'appuyait exclusivement sur des enquêtes, des autoévaluations et des hypothèses, sans la moindre approche commune entre les États membres. À titre d'exemple, la Belgique et la Finlande ont établi l'assiette imposable relative aux impôts complémentaires au titre de la directive DAC1 pour des

---

[45] *The Concept of Tax Gaps Report II*: *Corporate Income Tax Gap Estimation Methodologies*, Fiscalis Tax Gap Project Group (FPG/041).

[46] DG TAXUD: *Estimating International Tax Evasion by Individuals*, Taxation Paper No 76-2019.

[47] Évaluation de la directive 2011/16/UE du Conseil.

années de référence différentes, tandis que les estimations relatives aux recettes fiscales supplémentaires résultant d'échanges non automatiques d'informations au cours de la période 2014-2017 n'ont concerné que six États membres.

Des cadres de performance efficaces font également défaut dans les États membres

101 Aucun des États membres visités n'avait mis en place un cadre de performance complet. Nous avons également constaté que l'un d'entre eux n'avait pas utilisé d'indicateurs de performance, tandis que les quatre autres avaient suivi les approches différentes ci-après pour mesurer l'incidence de l'échange d'informations:

- utilisation d'évaluations spécifiques et de données statistiques très limitées relatives aux recettes fiscales supplémentaires;
- estimation du potentiel de recettes fiscales supplémentaires par l'envoi de lettres aux contribuables concernant les informations reçues au titre des directives DAC1 et DAC2;
- utilisation de données statistiques tirées d'une étude sur le manque à gagner fiscal dû aux entreprises et aux particuliers, avec une analyse des risques par secteur et par région;
- estimation des recettes fiscales supplémentaires sur la base des retours sur l'utilisation des informations fiscales. Nous n'avons pas été en mesure de vérifier si les données sur lesquelles se fondaient les estimations étaient exhaustives.

102 Nous n'avons trouvé que dans un seul des cinq États membres visités des éléments prouvant que les administrations fiscales locales avaient systématiquement recueilli et communiqué des données sur l'utilisation des informations reçues afin de permettre aux autorités nationales de produire des estimations approximatives. Dans les quatre autres États membres, il n'existait aucun retour d'informations automatique entre les administrations fiscales locales ou régionales et les autorités centrales.

103 Deux des cinq États membres disposaient d'indicateurs d'efficacité (par exemple sur les données échangées, mises en correspondance et préremplies dans les formulaires de déclaration), tandis qu'un État membre n'avait pas d'indicateur du tout. L'un des États membres avait établi des statistiques agrégées sur les montants d'imposition, les intérêts de retard et les mesures de suivi.

104 Trois États membres n'avaient pas calculé le coût de mise en œuvre de la directive DAC. Un pays avait effectué une estimation de ce coût juste avant notre audit, et un autre a fait de même pendant notre audit. L'un des États membres a recueilli des données sur les recettes fiscales supplémentaires perçues à la suite des échanges au titre des directives DAC1 et DAC2, mais n'a pas rassemblé systématiquement les informations relatives aux bénéfices.

Conclusions et recommandations

105 Notre conclusion générale est que le système d'échange d'informations fiscales est bien en place, mais que la situation est perfectible du point de vue de la surveillance, de la garantie de la qualité des données ainsi que de l'utilisation des informations reçues.

106 Pour ce qui est des travaux de la Commission, notre principal constat est qu'elle a instauré un cadre adéquat pour l'échange d'informations fiscales, sans pour autant se montrer proactive en ce qui concerne la surveillance de la mise en œuvre de la législation, l'établissement d'orientations suffisantes ainsi que la mesure des réalisations et de l'incidence du système.

107 De notre visite dans cinq États membres, nous avons pu déduire que les informations échangées étaient d'une qualité limitée et qu'elles étaient sous-utilisées. Par ailleurs, les actions entreprises pour contrôler l'efficacité du système étaient minimales. Les recommandations ci-après s'adressent à ces cinq États membres (Espagne, Italie, Chypre, Pays-Bas et Pologne), mais peuvent aussi s'appliquer à d'autres États membres.

108 La Commission a fourni un cadre législatif clair et transparent pour le système d'échange d'informations fiscales (voir points ***23*** à ***28***). Toutefois, certaines formes de revenus perçus par des contribuables non résidents peuvent encore échapper à l'impôt dans l'État membre de résidence. Il s'agit en l'occurrence de catégories de revenus non visées dans la déclaration obligatoire prévue dans la directive DAC (voir points ***29*** à ***33***).

Recommandation n° 1 – Accroître la couverture assurée par le cadre législatif de l'UE

Afin de garantir que toutes les catégories de revenus soient imposées de manière appropriée, la Commission devrait élaborer des propositions législatives pour:

a) obliger les États membres à donner des informations sur l'ensemble des catégories de revenus relevant de la directive DAC1;

b) élargir le champ d'application de l'échange obligatoire d'informations afin d'inclure les cryptomonnaies, les revenus tirés de dividendes versés par l'intermédiaire d'un compte «non conservateur», ainsi que les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière émises pour des personnes physiques.

Quand? D'ici fin 2022.

109 La Commission surveille la transposition de la législation DAC dans les États membres et prend toutes les mesures nécessaires pour faire en sorte que ceux-ci respectent les délais de mise en œuvre. Toutefois, dans ce rôle de surveillance, la Commission n'entreprend pas d'action directe et efficace pour remédier à la qualité insuffisante des données échangées par les États membres, ni de visites sur place, pas plus qu'elle ne contrôle l'efficacité des sanctions imposées par les pays en cas de non-respect des dispositions de la directive DAC en matière de déclaration (voir points ***34*** à ***38***).

110 Le programme Fiscalis 2020 fonctionne bien et offre aux États membres des forums d'échange de bonnes pratiques. Il permet également de financer un nombre élevé de contrôles simultanés, qui aident les États membres à coordonner l'établissement de l'impôt (voir points ***39*** à ***41***). La Commission a fourni aux États membres des lignes directrices pour la mise en œuvre des directives DAC1 et DAC2. Cependant, jusqu'ici, elle n'en a élaboré aucune pour les directives suivantes et n'a proposé que peu d'orientations sur l'analyse des risques et l'utilisation des informations reçues (voir points ***42*** à ***44***).

Recommandation n° 2 – Renforcer la surveillance et fournir davantage d'orientations

La Commission devrait:

a) prendre des mesures directes et efficaces pour remédier au manque de qualité des données que les États membres s'échangent, problème qu'elle a relevé dans son évaluation de la directive DAC en 2018;

b) étendre ses activités de surveillance au-delà de la transposition de la législation DAC, notamment en effectuant des visites sur place dans les États membres et en examinant les sanctions qu'ils infligent;

c) de fournir davantage d'orientations aux États membres à propos de la mise en œuvre de la législation DAC, de l'analyse des risques et de l'utilisation des informations reçues.

Quand? D'ici fin 2023.

111 Les États membres effectuent rarement des contrôles de la qualité des données relevant de la directive DAC1 avant de les communiquer aux autres États membres. En particulier, ils ne lient guère ces informations à un NIF attribué par le pays de résidence du contribuable. En outre, il existe de grandes différences dans le nombre de catégories pour lesquelles chaque État membre communique des informations (voir points ***45*** à ***50***).

112 Les autorités fiscales nationales effectuent peu de contrôles de la qualité des données DAC2 déclarées par les établissements financiers. De ce fait, celles-ci sont incomplètes et peut-être inexactes. En outre, il existe un risque que les sanctions appliquées par les États membres pour déclaration incomplète ou incorrecte ne soient pas suffisamment dissuasives pour garantir le plein respect de l'obligation de déclaration visée dans la directive DAC2 (voir points ***51*** à ***55***).

113 Le retour d'informations annuel des États membres sur les données qu'ils reçoivent se limite aux taux de correspondance qu'ils obtiennent avec leurs bases de données nationales et porte rarement sur l'aspect qualitatif des informations (voir point ***56***).

Recommandation n° 3 – Améliorer la qualité et l'exhaustivité des données DAC1 et DAC2

Afin de maximaliser les avantages apportés par les informations fiscales recueillies et échangées, les États membres devraient:

a) fournir des informations sur toutes les catégories de revenus visées dans la directive DAC1;

b) mettre en place et appliquer des procédures pour le contrôle des établissements déclarants relevant de la directive DAC2;

c) instaurer un système de contrôle de la qualité et de l'exhaustivité des données DAC1 et DAC2;

d) inclure des aspects qualitatifs dans leur retour d'informations bilatéral annuel sur les informations reçues.

Quand? D'ici fin 2023.

114 La diversité des systèmes utilisés par les États membres pour la mise en correspondance des informations se traduit par des résultats différents (certains sont plus performants que d'autres). Dans la plupart des cas, le recoupement des données reçues est mis à mal par un manque de qualité et leur caractère incomplet. À l'heure actuelle, les données non concordantes ne sont pas soumises à une analyse plus approfondie (voir points ***57*** à ***63***).

115 Bien qu'une analyse structurée des risques concernant les données reçues soit essentielle à une imposition efficace des revenus concernés, les États membres n'ont pas, en général, appliqué de procédure standard en la matière. Par ailleurs, la vaste majorité des informations fiscales DAC1 et DAC2 recueillies et échangées n'ont généré que peu d'avis d'imposition supplémentaires (voir points ***64*** à ***71***).

116 Les États membres téléchargent les informations DAC3 obligatoires dans le répertoire central de l'UE, mais les règles en vigueur en excluent explicitement les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière émises pour des personnes physiques. Les informations sont parfois de piètre qualité (nom du contribuable manquant, synthèse trop superficielle de la décision, etc.) (voir points ***72*** à ***76***). Aucun des États membres visités ne dispose de procédures systématiques, que ce soit pour l'analyse des risques des données DAC3 ou pour l'utilisation des informations contenues dans le répertoire DAC3 (voir points ***77*** et ***78***).

117 D'une manière générale, les États membres ne veillent pas à ce que toutes les entreprises déclarantes respectent l'obligation de déclaration des données relevant de la directive DAC4, préférant se fier à la bonne volonté des entités concernées (voir points ***79*** à ***81***). Qui plus est, très peu d'informations DAC4 servent au suivi de l'imposition (voir points ***82*** et ***83***).

Recommandation 4 – Faire un meilleur usage des informations reçues

Les États membres devraient utiliser autant que possible toutes les informations qu'ils reçoivent. À cette fin, ils devraient notamment:

a) instaurer des procédures garantissant une analyse des risques systématique concernant les informations reçues des autres États membres;

b) poursuivre l'analyse des données DAC1 et DAC2 non concordantes afin de les mettre en correspondance avec les contribuables concernés et d'utiliser le résultat de ce travail pour établir les impôts dus;

c) inclure des données claires et des synthèses complètes des décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et des accords préalables en matière de prix de transfert qu'ils chargent dans le répertoire central de l'UE;

d) instaurer des procédures pour faire en sorte que les données déclarées au titre de la directive DAC4 soient exhaustives et d'une qualité suffisante.

Quand? D'ici fin 2022.

118 Les États membres dans lesquels nous nous sommes rendus ont conclu des accords efficaces en matière d'échange d'informations sur demande et d'échange spontané d'informations. En dépit d'une croissance exponentielle du nombre de demandes au cours de la période examinée, les États membres sont en mesure de respecter les délais, la plupart des retards pouvant s'expliquer par la complexité des demandes. Les retours d'informations entre États membres sont toutefois très rares (voir points ***84*** à ***91***).

119 Les contrôles simultanés sont un outil puissant et très prisé, que les États membres utilisent de manière intensive pour établir l'impôt sur les opérations transfrontalières. Ils sont de plus en plus courants et financés par Fiscalis 2020 (voir points ***92*** à ***95***).

120 Même si tant la Commission que les États membres ont travaillé de manière sporadique sur le manque à gagner fiscal résultant de la fraude et de l'évasion fiscales des particuliers, aucun projet n'a été mis en place pour estimer l'écart à partir des informations DAC (voir points ***96*** et ***97***). Il n'existe pas de cadre commun pour le suivi de l'incidence du système d'échange d'informations, bien que certains États membres aient produit des évaluations non concluantes des avantages que le système apporte. Par ailleurs, les dispositifs visant à assurer un retour d'informations systématique entre le niveau régional et le niveau central afin de permettre une analyse adéquate des avantages liés à la réception d'informations provenant de l'étranger faisaient largement défaut (voir points ***98*** à ***104***).

Recommandation n° 5 – Assurer un suivi de l'incidence des échanges d'informations

La Commission devrait mettre en place, avec les États membres, un cadre commun fiable permettant de mesurer les avantages qu'offre le système d'échange d'informations fiscales.

Quand? D'ici fin 2022.

Le présent rapport a été adopté par la Chambre IV, présidée par M. Alex Brenninkmeijer, Membre de la Cour des comptes, à Luxembourg le 8 décembre 2020.

Par la Cour des comptes

Klaus-Heiner Lehne
Président

Annexes

Annexe I – Approche d'audit suivie par la Cour au niveau de la Commission

À la Commission, l'audit s'est déroulé en deux phases: une première, préparatoire, et une seconde, consacrée aux travaux d'audit sur le terrain.

Afin de recueillir des informations et des données qui pourraient être utiles pour nos travaux d'audit sur le terrain dans les États membres et d'évaluer la législation de l'UE à l'aune des meilleures pratiques internationales, nous avons effectué, lors de la phase préparatoire, une visite préliminaire auprès de la DG Fiscalité et union douanière (DG TAXUD). Nous avons procédé à des visites de collecte d'informations auprès des autorités fiscales roumaines (ANAF) et de l'administration fiscale luxembourgeoise, et nous avons analysé tous les rapports disponibles produits par les institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISC).

Nous avons examiné la méthodologie d'audit avec la Commission (questions, critères et normes d'audit). La DG TAXUD nous a accordé l'accès aux groupes chargés de la coopération administrative dans le domaine de la fiscalité directe dans les systèmes de la Commission. Enfin, nous avons examiné les informations pertinentes relatives à la performance, comme les plans de gestion et les rapports annuels d'activités de la DG TAXUD.

Dans le cadre de nos travaux d'audit sur le terrain, nous avons analysé les réponses et les informations tirées d'un questionnaire général adressé à la Commission. Ce questionnaire, complété par la DG TAXUD et accompagné d'éléments probants, portait sur la mesure dans laquelle la Commission avait élaboré un cadre solide pour l'échange d'informations fiscales dans l'UE. Il couvrait quatre grands domaines: i) la surveillance du cadre législatif et de sa mise en œuvre, ii) les lignes directrices fournies aux États membres, iii) la mesure de la performance du système d'échange d'informations fiscales, et iv) les forums et les lignes directrices relatifs à l'échange de bonnes pratiques.

Par ailleurs, nous avons adressé à la DG TAXUD un questionnaire supplémentaire afin de clarifier des problèmes en suspens, et nous avons organisé des visioconférences avec elle afin de discuter des constatations préliminaires et du projet de conclusions et recommandations.

Annexe II – Approche d'audit suivie par la Cour dans les États membres

Notre audit a comporté deux phases: une première, préparatoire, et une seconde, consacrée aux travaux d'audit sur le terrain.

a) Au cours de la phase préparatoire:

- nous avons effectué des travaux préliminaires à la Commission (DG TAXUD) et procédé à un examen documentaire, afin de recueillir des informations et des données qui pourraient être utiles pour nos travaux d'audit sur le terrain dans les États membres et d'évaluer la législation de l'UE à l'aune des meilleures pratiques internationales;
- nous avons procédé à une analyse documentaire des textes législatifs pertinents, de rapports et d'autres documents, ainsi que des données et des statistiques fournies par la Commission et les États membres;
- nous nous sommes entretenus avec des représentants de la Cour des comptes de Belgique à propos d'un audit relatif à l'échange automatisé d'informations fiscales effectué pour l'administration fiscale belge;
- nous avons rendu visite aux autorités fiscales roumaines dans le cadre d'une mission de collecte d'informations, au cours de laquelle nous avons discuté des aspects pratiques du système et des difficultés rencontrées.

b) Nous avons sélectionné cinq États membres: l'Espagne, l'Italie, Chypre, les Pays-Bas et la Pologne. Ce choix s'appuyait sur les critères de risque suivants:

- le pourcentage de réponses reçues aux demandes d'échange d'informations adressées aux autres États membres;
- le nombre de catégories d'informations échangées par chaque État membre (DAC1);
- le nombre de messages d'information reçus par chaque État membre (DAC2);
- le nombre de décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et d'accords préalables en matière de prix de transfert téléchargés dans la base de données centrale (DAC3).

c) Au cours de la seconde phase, nous avons réalisé des travaux d'audit sur le terrain dans les États membres sélectionnés. Nous avons prêté une attention particulière à la conception et à la mise en œuvre du système d'échange d'informations fiscales, et notamment à la manière dont ces pays échangent les informations et utilisent les données qu'ils reçoivent.

Nous avons adressé un questionnaire d'enquête aux États membres sélectionnés. Il traitait de la question de savoir comment les États membres ont mis en œuvre l'échange d'informations et s'ils faisaient le meilleur usage possible des informations reçues pour permettre une fiscalité équitable. Sur place, nous avons discuté des réponses apportées au questionnaire avec les fonctionnaires des administrations fiscales responsables de l'échange d'informations, de la coopération administrative, des audits et des contrôles.

Avant nos visites, nous avons sélectionné des échantillons d'informations reçues et envoyées par les États membres concernés afin de les vérifier sur place:

i) 15 messages DAC1 reçus;

ii) 15 messages DAC2 reçus;

iii) 10 réponses reçues d'autres États membres à la suite de demandes d'échange d'informations, et 10 réponses envoyées par l'État membre visité;

iv) 10 messages reçus d'autres États membres dans le cadre de l'échange spontané d'informations;

v) 10 décisions fiscales anticipées en matière transfrontière reçues;

vi) 10 déclarations pays par pays reçues;

vii) 5 contrôles simultanés dans le domaine de la fiscalité directe, entrepris sur l'initiative de l'État membre visité (si le nombre de ces contrôles était inférieur à cinq, nous les avons tous sélectionnés) et 5 contrôles simultanés auxquels avait participé l'État membre visité.

Annexe III – Historique de la directive DAC, avec ses modifications législatives et les règlements d'exécution en vigueur

Chronologie des actes législatifs DAC

- **DAC1** Le 15 février 2011, le Conseil «Affaires économiques et financières» (Ecofin) a adopté la directive 2011/16/UE du Conseil relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE. Cette directive est entrée en vigueur le 11 mars 2011, date à laquelle elle a été publiée au Journal officiel, mais elle n'est devenue contraignante pour les États membres que le 1er janvier 2013 (à l'exception des règles relatives à l'échange automatique d'informations, qui sont devenues contraignantes le 1er janvier 2015).

- **DAC2** Le 9 décembre 2014, le Conseil Ecofin a adopté la directive 2014/107/UE du Conseil modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les comptes financiers. La directive a été publiée au Journal officiel le 16 décembre 2014 et est entrée en vigueur 20 jours plus tard, la date butoir pour les premiers échanges obligatoires d'informations étant fixée au 30 septembre 2017.

- **DAC3** Le 8 décembre 2015, le Conseil Ecofin a adopté la directive (UE) 2015/2376 du Conseil modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert. La directive est entrée en vigueur le 18 décembre 2015, date de sa publication au Journal officiel, la date butoir pour les premiers échanges obligatoires d'informations étant fixée au 30 septembre 2017.

- **DAC4** Le 25 mai 2016, le Conseil Ecofin a adopté la directive (UE) 2016/881 du Conseil modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les déclarations pays par pays. La directive est entrée en vigueur le 30 juin 2016, date de sa publication au Journal officiel, la date butoir pour les premiers échanges obligatoires d'informations étant fixée au 30 juin 2018.

- **DAC5** Le 6 décembre 2016, le Conseil Ecofin a adopté la directive (UE) 2016/2258 du Conseil modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'accès des autorités fiscales aux informations relatives à la lutte contre le blanchiment de capitaux. La directive est entrée en vigueur à la date de son adoption.

- **DAC6** Le 25 mai 2018, le Conseil Ecofin a adopté la directive (UE) 2018/822 du Conseil modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration. La directive a été publiée au Journal officiel le 5 juin 2018 et est entrée en vigueur 20 jours plus tard, la date butoir pour les premiers échanges obligatoires d'informations étant fixée au 31 octobre 2020.

Règlements d'exécution relatifs à la directive DAC

- Le 6 décembre 2012, la Commission européenne a adopté le **règlement d'exécution (UE) n° 1156/2012**. Ce règlement traite des formulaires à utiliser pour les échanges sur demande, les échanges spontanés, les demandes de notification et les retours d'informations. Il est entré en vigueur le 10 décembre 2012 et s'applique depuis le 1er janvier 2013.

- Le 15 décembre 2014, la Commission a adopté le **règlement d'exécution (UE) n° 1353/2014 modifiant le règlement d'exécution (UE) n° 1156/2012**. Ce règlement traite du format informatique à utiliser pour l'échange automatique et obligatoire d'informations. Il est entré en vigueur le 22 décembre 2014 et s'applique depuis le 1er janvier 2015.

- Le 15 décembre 2015, la Commission a adopté le **règlement d'exécution (UE) 2015/2378** établissant les modalités d'application de certaines dispositions de la directive 2011/16/UE du Conseil relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal. Ce règlement a remplacé le règlement d'exécution (UE) n° 1156/2012 par de nouvelles dispositions concernant le format informatique à utiliser pour l'échange automatique d'informations relatives aux comptes financiers. Il est entré en vigueur le 21 décembre 2015 et s'applique depuis le 1er janvier 2016.

- Le 9 novembre 2016, la Commission a adopté le **règlement d'exécution (UE) 2016/1963 modifiant le règlement d'exécution (UE) 2015/2378** en ce qui concerne les formulaires types à utiliser et le régime linguistique applicable aux fins des directives (UE) 2015/2376 et (UE) 2016/881 du Conseil. Il est entré en vigueur le 1er décembre 2016 et s'applique depuis le 1er janvier 2017, certaines modalités n'étant applicables que depuis le 5 juin 2017.

- Le 22 janvier 2018, la Commission a adopté le **règlement d'exécution (UE) 2018/99 modifiant le règlement d'exécution (UE) 2015/2378** en ce qui concerne le formulaire à utiliser et les modalités de communication de l'évaluation annuelle de l'efficacité de l'échange automatique d'informations et la liste des données statistiques à fournir par les États membres aux fins de l'évaluation de la directive 2011/16/UE du Conseil. Ce règlement est entré en vigueur le 12 février 2018.

- Le 28 mars 2019, la Commission a adopté le **règlement d'exécution (UE) 2019/532 modifiant le règlement d'exécution (UE) 2015/2378** en ce qui concerne les formulaires types, y compris le régime linguistique applicable, pour l'échange automatique et obligatoire d'informations sur les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration. Ce règlement est entré en vigueur le 18 avril 2019 et s'applique depuis le 1er juillet 2020.

Annexe IV – Comparaison entre la directive DAC2 et le cadre établi par l'OCDE

Élément	Norme mondiale	DAC2
Protection des données	Dispositions générales de haut niveau	Règles détaillées de mise en œuvre du cadre de protection des données de l'UE
Structure	Seul l'accord entre autorités compétentes (AAC) est signé. La norme commune de déclaration (NCD) est mise en œuvre au niveau national.	Seuls quelques éléments de l'AAC sont inclus; le reste est déjà couvert par la directive DAC1. La NCD figure à l'annexe I; certains éléments importants des commentaires sont détaillés à l'annexe II («Changement de circonstances», «Autocertification pour les Nouveaux comptes d'entités», «Résidence d'une Institution financière», «Comptes gérés», «Trusts qui sont des ENF passives», «Adresse de l'établissement principal d'une Entité»). La terminologie est adaptée pour refléter le contexte multilatéral des deux annexes (par exemple «États membres» au lieu de «juridiction»).
NCD – Section I, paragraphe D	Prévoit un scénario dans lequel «(ii) le droit interne de la Juridiction soumise à déclaration concernée n'impose pas le recueil des NIF émis par celle-ci».	Compte tenu de leur propre système juridique, aucun des États membres n'a estimé qu'il était concerné par cette situation.

Élément	Norme mondiale	DAC2
NCD – Section I, paragraphe E	L'une des conditions régissant la déclaration du lieu de naissance est que ce dernier «n'a pas à être communiqué sauf si l'Institution financière déclarante est par ailleurs tenue de se procurer et de communiquer cette information en vertu de son droit interne et que cette information figure parmi les données susceptibles d'être recherchées par voie électronique que conserve cette Institution».	La condition de déclaration du lieu de naissance a été étendue pour inclure également les cas où l'institution financière déclarante est par ailleurs tenue de se procurer et de communiquer cette information en vertu de tout instrument juridique de l'Union en vigueur ou qui était en vigueur le jour précédant l'entrée en vigueur de la directive. Cette disposition vise à garantir le maintien de la norme en matière de déclaration du lieu de naissance, même après l'abrogation de la directive sur la fiscalité de l'épargne.
NCD – Section I, paragraphe F	Introduction progressive pour les produits bruts (inspirée par la loi américaine sur la conformité fiscale des comptes étrangers (*Foreign Account Tax Compliance Act*)).	Pas d'introduction progressive pour les produits bruts (selon le calendrier des «précurseurs» (*Early Adopters*)).
NCD – Section III, paragraphe A	Exemption pour les contrats d'assurance, «à condition que la loi empêche effectivement l'Institution financière déclarante [voir explications dans les «Commentaires«] de vendre de tels Contrats à des résidents d'une Juridiction soumise à déclaration».	Cette exemption ne s'applique pas dans l'UE, étant donné que le cadre réglementaire ne répond pas aux conditions énoncées dans la NCD et dans les commentaires de celle-ci.
CRS Section VII, paragraphe B, Section VIII, paragraphe C, alinéa 9 Section VIII, paragraphe E, alinéa 4 Section VIII, paragraphe E, alinéa 6	Les commentaires relatifs à ces paragraphes et alinéas comportent des dispositions alternatives pour: — les contrats d'assurance de groupe avec valeur de rachat et les contrats de rente de groupe, — les nouveaux comptes de clients préexistants, — l'entité liée, — le système de codage sectoriel normalisé.	Afin de garantir un fonctionnement correct, les quatre parties, dans les commentaires, qui prévoient des «règles alternatives» pour les institutions financières ont été intégrées dans l'annexe I.

Élément	Norme mondiale	DAC2
CRS Section VIII, paragraphe B, alinéa 1, c) Section VIII	Les listes des institutions financières non déclarantes et des comptes exclus sont définies dans le droit national.	Les listes des institutions financières non déclarantes et des comptes exclus sont définies dans le droit national. Les États membres communiquent ces listes (et leurs modifications) à la Commission, qui les publie au Journal officiel.
CRS Section VIII, paragraphe D, alinéa 5	L'expression «Juridiction partenaire» désigne une juridiction i) avec laquelle un accord est conclu lui imposant de mettre à disposition les renseignements indiqués à la section I, et ii) qui figure dans une liste publiée.	L'expression «Juridiction partenaire» inclut explicitement tous les États membres et toute juridiction avec laquelle l'Union a conclu un accord imposant à cette juridiction de communiquer les informations indiquées à la section I.

Source: Cour des comptes européenne, sur la base de données de la DG TAXUD.

Annexe V – Processus législatif: durée et modifications (directives DAC1 à DAC4)

Étape/objet	DAC1	DAC2	DAC3	DAC4
Adoption COM	2.2.2009	12.6.2013	18.3.2015	28.1.2016
Rapport du PE	10.2.2010	11.12.2013	27.10.2015	12.5.2016
Accord politique au Conseil	7.12.2010	14.10.2014	6.10.2015	8.3.2016
Adoption par le Conseil	15.2.2011	9.12.2014	8.12.2015	25.5.2016
Nombre de compromis dans le processus	5	2 (au moins)[48]	6	n.d.
Publication au JO	15.2.2011	16.12.2014	18.12.2015	3.6.2016
Principales modifications apportées au cadre législatif	Catégories de revenus: le cadre initial ne comportait aucune catégorie spécifique. Par conséquent, elles ont été précisées par la suite, mais une seule d'entre elles a été rendue obligatoire, alors que dans la proposition de départ, elles l'étaient toutes.	Les négociations relatives à la directive DAC2 étaient un processus ad hoc: la proposition a évolué en parallèle avec les débats au sein de l'OCDE, où la NCD était en cours d'élaboration. Un État membre a obtenu une période de transition plus longue pour l'échange automatique d'informations.	Effet rétroactif pour les décisions fiscales ramené à cinq ans au lieu de dix – Accès limité de la Commission au répertoire central – uniquement aux fins du contrôle du fonctionnement de la directive. Application de la directive à partir du 1.1.2017 au lieu du 1.1.2016 (comme le prévoyait la proposition de la Commission).	— Les États membres peuvent choisir de reporter l'obligation, pour les filiales établies dans l'UE de groupes multinationaux relevant de pays tiers, de soumettre des déclarations pays par pays pour la première année (en l'occurrence le premier exercice fiscal commençant le 1er janvier 2016 ou après cette date).

Source: Cour des comptes européenne, sur la base des documents et déclarations de la Commission européenne.

[48] Les dossiers de la Commission étaient incomplets. Toutefois, il y avait au moins deux compromis.

Annexe VI – Fiscalis 2020

Le programme d'action Fiscalis 2020 a été établi par le règlement (UE) n° 1286/2013.

Entre 2015 et 2019 la Commission et les États membres ont organisé 11 «groupes de projet» Fiscalis chargés d'examiner des aspects concernant spécifiquement la mise en œuvre de la directive DAC, les systèmes informatiques y associés et la manière dont les informations échangées sont utilisées. Les travaux réalisés en 2015/2016 par le groupe de projet dédié à l'analyse des données ont débouché sur une ligne directrice de la Commission énonçant les bonnes pratiques en matière d'analyse des risques pour les informations reçues relevant des directives DAC1 et DAC2.

Objectifs du programme

L'**objectif général** du programme est «d'améliorer le bon fonctionnement des systèmes fiscaux dans le marché intérieur en renforçant la coopération entre les pays participants, leurs autorités fiscales et leurs fonctionnaires» (article 5, paragraphe 1, du règlement (UE) n° 1286/2013).

De manière plus spécifique, le programme vise à soutenir, d'une part, la lutte contre la fraude fiscale, l'évasion fiscale et la planification fiscale agressive et, d'autre part, la mise en œuvre du droit de l'UE dans le domaine fiscal, et ce:

- en garantissant l'échange d'informations;
- en soutenant la coopération administrative;
- le cas échéant, en renforçant la capacité administrative des pays participants.

La réalisation des objectifs du programme se mesure en particulier sur la base des éléments suivants:

- la disponibilité des systèmes d'information européens dans le domaine fiscal et le plein accès à ceux-ci, via le réseau commun de communication de l'UE;
- le retour d'informations des pays participants sur les résultats des actions relevant du programme.

Dans la pratique, Fiscalis poursuit les **priorités et objectifs opérationnels** suivants:

- mettre en œuvre, améliorer, exploiter et soutenir les systèmes d'information européens dans le domaine fiscal;
- soutenir les activités de coopération administrative;

- renforcer les qualifications et les compétences des fonctionnaires des administrations fiscales;
- améliorer la compréhension et la mise en œuvre du droit de l'Union dans le domaine fiscal;
- soutenir l'amélioration des procédures administratives et l'échange des bonnes pratiques administratives.

Les objectifs de toutes les actions du programme doivent être conformes aux priorités et objectifs définis plus haut, qui se fondent sur le règlement Fiscalis 2020 et sont élaborés dans le cadre de programmes de travail annuels. La Commission établit et adopte chaque programme de travail annuel avec la contribution des pays participants.

Actions financées au titre de Fiscalis 2020

Les **actions communes** organisées par et pour les fonctionnaires des autorités fiscales des pays participants. Elles prennent la forme:

- de séminaires et d'ateliers;
- de groupes de projet, constitués pour une durée limitée afin de poursuivre un objectif préalablement défini, avec un résultat décrit précisément;
- de contrôles bilatéraux ou multilatéraux et d'autres activités prévus par le droit de l'Union en matière de coopération administrative;
- de visites de travail, organisées dans le but de permettre aux fonctionnaires d'acquérir de l'expérience ou des connaissances ou de renforcer celles-ci dans le domaine fiscal;
- d'équipes d'experts, mises sur pied pour faciliter la coopération opérationnelle à plus long terme entre les pays participants, grâce à une mise en commun des expériences;
- d'actions de renforcement des capacités et de soutien de l'administration publique;
- d'études;
- d'actions de communication;
- de toute autre activité à l'appui des objectifs de Fiscalis 2020.

Le développement, l'entretien, le fonctionnement et le contrôle de qualité des éléments de l'Union des **systèmes d'information européens** nouveaux et existants.

Le développement d'activités de formation communes afin de soutenir la mise en œuvre du droit de l'Union dans le domaine fiscal.

Mise en œuvre du programme

La Commission européenne est responsable de la mise en œuvre du programme. Elle est assistée par un comité composé de délégués de chaque État membre.

Acronymes et abréviations

ACDT: coopération administrative dans le domaine de la fiscalité directe (*administrative cooperation in direct taxation*)

AEOI: échange automatique d'informations (*automatic exchange of information*)

Conseil Ecofin: Conseil «Affaires économiques et financières»

DAC: directive relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal (directive DAC)

DAC1: directive modifiant la directive DAC et introduisant l'échange automatique d'informations obligatoire pour cinq catégories de revenu et de capital

DAC2: directive modifiant la directive DAC et élargissant le champ de l'échange automatique d'informations obligatoire aux comptes financiers

DAC3: directive modifiant la directive DAC et introduisant l'échange automatique d'informations obligatoire pour les décisions fiscales anticipées en matière transfrontière et les accords préalables en matière de prix de transfert

DAC4: directive modifiant la directive DAC et introduisant la déclaration pays par pays obligatoire pour les multinationales

DAC5: directive modifiant la directive DAC afin de permettre aux autorités fiscales d'accéder aux informations sur le blanchiment de capitaux

DAC6: directive modifiant la directive DAC et introduisant l'échange automatique et obligatoire d'informations en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration

DG TAXUD: direction générale de la fiscalité et de l'union douanière

EOIR: échange d'informations sur demande (*exchange of information on request*)

G20: groupe réunissant les ministres des finances et les gouverneurs des banques centrales de 19 pays et l'UE

NCD: norme commune de déclaration

NIF: numéro d'identification fiscale

OCDE: Organisation de coopération et de développement économiques

PAOE: présence de fonctionnaires d'un État membre dans les bureaux des administrations fiscales d'un autre État membre ou lors d'enquêtes administratives ayant lieu dans ce dernier

PIB: produit intérieur brut

SEOI: échange spontané d'informations (*spontaneous exchange of information*)

Glossaire

Accord préalable en matière de prix de transfert: tout accord, toute communication, ou tout autre instrument ou action ayant des effets similaires, émis par une autorité publique à l'égard d'une personne particulière ou d'un groupe particulier de personnes, et déterminant, préalablement aux opérations transfrontalières entre entreprises associées, les critères de tarification du transfert de biens, d'actifs incorporels ou de services entre ces entreprises.

Contrôle simultané: vérifications coordonnées de la situation fiscale d'assujettis par deux États membres ou plus ayant un intérêt commun ou complémentaire.

Coopération administrative: collaboration entre États membres sous la forme d'un échange et d'un traitement d'informations, d'une action commune ou d'une assistance mutuelle, aux fins de la mise en œuvre du droit de l'UE.

Décision fiscale anticipée en matière transfrontière: tout accord, toute communication, ou tout autre instrument ou action ayant des effets similaires, émis par une autorité publique à l'égard d'une personne particulière ou d'un groupe particulier de personnes, et concernant l'interprétation juridique ou administrative ou le traitement fiscal d'opérations ou d'activités transfrontalières à venir menées par ces personnes dans une autre juridiction.

Dividendes versés sur un compte «non conservateur»: dividendes qui ne sont pas versés sur un compte conservateur.

Échange automatique d'informations: communication systématique d'informations prédéfinies d'une juridiction à une autre à des intervalles réguliers préétablis.

Échange d'informations fiscales: échange d'informations entre États membres à des fins fiscales.

Échange d'informations sur demande: échange d'informations sur la base d'une demande adressée par une juridiction à une autre juridiction.

Échange spontané d'informations: communication non systématique d'informations par une juridiction à une autre juridiction, à tout moment et sans demande préalable.

Évasion fiscale: utilisation d'un montage juridique pour contourner une obligation fiscale, généralement par la conclusion d'un ensemble de montages financiers artificiels dont le but principal ou exclusif est de réduire la facture fiscale.

Fiscalis 2020: programme d'action de l'UE qui fait partie de la stratégie Europe 2020 et qui finance des initiatives prises par les autorités fiscales pour améliorer le fonctionnement des systèmes d'imposition dans l'UE.

Fraude fiscale: utilisation de moyens illégaux pour éviter de payer des impôts, généralement en faisant une fausse déclaration de revenus aux autorités fiscales.

Numéro d'identification fiscale: numéro de référence unique attribué par les autorités fiscales à un contribuable.

Réseau commun de communication: plateforme commune développée par l'UE afin de permettre la transmission d'informations par voie électronique entre les autorités douanières et fiscales des différents États membres.

RÉPONSES DE LA COMMISSION EUROPÉENNE AU RAPPORT SPÉCIAL DE LA COUR DES COMPTES EUROPÉENNE: «ÉCHANGE D'INFORMATIONS FISCALES DANS L'UE: LE SYSTEME EST SOLIDE, MAIS SA MISE EN ŒUVRE LAISSE A DESIRER»

SYNTHÈSE

VI. La Commission rappelle que des travaux sont en cours pour mesurer les réalisations et l'incidence de l'utilisation des données échangées (et de la coopération administrative au sens large). Elle a par exemple procédé à une évaluation de la directive relative à la coopération administrative (directive DAC) en 2019 et elle mène en outre à intervalles réguliers des enquêtes auprès des États membres.

Pour ce qui est de la qualité limitée et de l'utilisation, la Commission constate qu'il existe des différences en fonction des différentes modifications de la directive DAC.

Globalement, la Commission partage l'avis de la Cour selon lequel des efforts supplémentaires sont nécessaires.

VII. La Commission réexamine régulièrement le champ d'application du cadre législatif afin de l'adapter aux nouvelles réalités économiques. En juillet 2020, elle a proposé d'étendre l'échange automatique d'informations aux revenus perçus par l'intermédiaire de l'économie des plateformes numériques. Dans son plan d'action pour une fiscalité équitable et simplifiée à l'appui de la relance, elle a constaté la nécessité d'élargir la directive DAC aux crypto-actifs.

Les services de la Commission ont également soutenu l'action de divers groupes qui réunissent les États membres en vue de l'échange des pratiques en matière d'utilisation des données. Cela étant, il convient de faire davantage, et l'une des actions recensées dans le plan d'action présenté en juillet consiste à œuvrer à une meilleure utilisation des données.

IX. Bien qu'il n'existe actuellement pas de cadre de l'UE pour le suivi de la performance et des réalisations du système, les services de la Commission participent activement aux travaux menés dans le contexte du programme Fiscalis en vue de la mise en place d'un tel cadre.

X. a) Premier tiret: La Commission, qui est consciente de la nécessité d'améliorer la qualité des données, est déterminée à agir, comme en témoignent les actions annoncées dans le plan d'action en matière de fiscalité présenté en juillet. Il convient toutefois de noter que la Commission n'a pas d'accès direct aux données échangées.

Deuxième tiret: La Commission reconnaît que le champ d'application de l'échange automatique d'informations pourrait être étendu utilement aux crypto-actifs et à la monnaie électronique (sous réserve d'une analyse d'impact). Cet aspect est recensé parmi les points d'action dans le plan d'action en matière de fiscalité présenté en juillet. L'extension du champ d'application aux revenus tirés de dividendes versés par l'intermédiaire d'un compte «non conservateur» sera envisagée, sous réserve d'une analyse d'impact. L'extension du champ d'application aux décisions fiscales anticipées en matière transfrontière émises pour des personnes physiques devra faire l'objet d'un examen plus approfondi. Si la communication obligatoire d'informations sur l'ensemble des catégories de revenus relevant de la directive DAC1 pourrait être utile, il convient de noter que des progrès ont déjà été accomplis dans ce domaine grâce à la proposition relative à la directive DAC7.

Troisième tiret: La Commission convient de l'utilité d'aller au-delà de la vérification de la transposition juridique. L'incidence sur les ressources de la Commission et des États membres, notamment pour ce qui est des visites sur place dans les États membres, devra faire l'objet d'une attention particulière. En ce qui concerne les sanctions, la Commission souscrit totalement à l'objectif de sanctions significatives et elle prévoit de proposer un cadre juridique global pour les sanctions et les mesures visant à assurer le respect de la directive DAC et de ses modifications.

c) Les services de la Commission ont commencé à collaborer avec les États membres sur ce sujet dans le cadre d'un groupe Fiscalis.

OBSERVATIONS

29. Dans son évaluation, la Commission n'a en effet pas recensé de lacunes législatives importantes. Elle a toutefois reconnu que des adaptations du champ d'application et de la forme de la coopération administrative pourraient être nécessaires pour faire face aux nouveaux défis qui se présentent, en raison des nouveaux mécanismes de fraude et des évolutions économiques et technologiques. Depuis l'évaluation, la Commission a présenté une proposition visant à étendre le champ d'application de l'échange automatique d'informations et a annoncé, dans le plan d'action en matière de fiscalité présenté en juillet 2020, son intention de procéder à un examen plus approfondi de celui-ci.

30. Dans le plan d'action en matière de fiscalité qu'elle a présenté en juillet 2020, la Commission a recensé comme point d'action l'extension du champ d'application de la directive DAC, étant donné que «[l]'apparition d'autres moyens de paiement et d'investissement, tels que les crypto-actifs et la monnaie électronique, menace de compromettre les progrès accomplis ces dernières années en matière de transparence fiscale et de poser des risques importants de fraude fiscale».

33. La Commission fait observer que l'extension du champ d'application aux décisions fiscales anticipées pour des personnes physiques a été envisagée au moment de l'adoption de la directive DAC3, mais n'a pas été retenue. Les décisions fiscales anticipées émises pour des personnes physiques sont susceptibles d'avoir des effets transfrontières limités. L'adoption d'une législation assortie des obligations qui en découlent pour les administrations nationales pourrait donc ne pas constituer une mesure proportionnée. La Commission est toutefois disposée à réexaminer la question.

37. Premier tiret: Cet aspect, qui est parfaitement connu de la Commission, est mentionné dans le plan d'action de 2020. La Commission reconnaît que des améliorations sont possibles, par exemple au moyen des projets Fiscalis en cours, qui devraient aboutir à une approche commune et, si nécessaire, à une initiative de la Commission.

Troisième tiret: Le groupe d'analyse des données Fiscalis évaluera comment mieux utiliser les données dans le cadre de la directive DAC, ce qui pourrait fournir des orientations sur l'évaluation des risques.

38. La Commission est consciente de ce problème. La proposition relative à la directive DAC8, qui est annoncée dans le plan d'action de 2020 pour le troisième trimestre de 2021 et est en cours d'élaboration, devrait prévoir un cadre juridique global pour les sanctions applicables dans le domaine couvert par la directive DAC.

43. La Commission a encouragé la collaboration entre les États membres et les a soutenus dans le cadre de l'échange de bonnes pratiques et de solutions concernant divers aspects de la directive DAC, qui pourraient être applicables dans l'ensemble des États membres.

Le plan d'action pour une fiscalité équitable et simplifiée à l'appui de la relance présenté en juillet 2020 prévoit de remédier aux problèmes en matière d'analyse des données en menant un projet pilote dans le but de créer un outil informatique commun.

76. Deuxième tiret: Dans la proposition relative à la directive DAC7 qu'elle a présentée en juillet 2020, la Commission a proposé de modifier l'article concernant la synthèse des décisions fiscales anticipées afin de définir plus précisément les informations qui pourraient y figurer.

81. La Commission reconnaît qu'il semble que les déclarations dans le cadre de la directive DAC4 sont insuffisantes. Il serait possible de remédier à ce problème grâce à la proposition de directive du Parlement européen et du Conseil modifiant la directive 2013/34/UE en ce qui concerne la communication, par certaines entreprises et succursales, d'informations relatives à l'impôt sur les

bénéfices, que la Commission a présentée en 2016 et qui lui donne accès, ainsi qu'aux parties prenantes, à ces informations.

97. La Commission reconnaît que les données échangées grâce à la directive DAC, en particulier celles sur le transfert de bénéfices par les multinationales, seraient utiles pour estimer les manques à gagner fiscaux. Toutefois, la Commission n'a pas d'accès direct aux données échangées et doit à chaque fois demander aux États membres de faire rapport sur les coûts et les bénéfices sur une base volontaire. Actuellement, la plupart des États membres ne fournissent pas ces données parce qu'il n'existe pas de cadre de suivi de la performance au niveau national ou, s'il existe, parce qu'il s'appuie sur des approches différentes pour mesurer l'efficacité des informations échangées (voir point 101).

98. Des travaux sont en cours dans le cadre de Fiscalis pour mesurer la performance de la coopération administrative dans les domaines de la fiscalité directe et de la TVA. Le projet vise à aider les États membres à définir des méthodes d'évaluation des recettes fiscales ainsi que des avantages non monétaires. Il a pour objectif d'élaborer une recommandation relative à un cadre commun de suivi de la performance pour l'évaluation de la coopération administrative. L'achèvement de ces travaux était initialement prévu pour le début de l'année 2021.

CONCLUSIONS ET RECOMMANDATIONS

106. La Commission rappelle qu'elle surveille la transposition des différents actes juridiques, mais qu'elle a également surveillé la directive, par exemple au moyen d'enquêtes annuelles et d'une évaluation achevée en 2019.

Au fil des ans, la Commission a encouragé la collaboration entre les États membres et les a soutenus dans le cadre de l'échange de bonnes pratiques et de solutions. Récemment, les services de la Commission ont appuyé les travaux relatifs à la mesure de la performance.

Recommandation nº 1 – Accroître la couverture assurée par le cadre législatif de l'UE

a) La Commission accepte cette recommandation et considère qu'elle est partiellement mise en œuvre.

La Commission rappelle que sa proposition (directive DAC7 de juillet 2020) prévoit d'élargir le nombre de «catégories de revenus obligatoires». Cette proposition porte à quatre au minimum le nombre de catégories de revenus obligatoires pour lesquelles des informations doivent être communiquées en ce qui concerne les périodes imposables à partir de 2024. En outre, les redevances ont été ajoutées aux catégories de revenus faisant l'objet de l'échange d'informations. La Commission s'attachera à une couverture obligatoire complète des catégories de revenus dans une proposition législative ultérieure.

b) La Commission accepte partiellement cette recommandation.

La Commission est également d'avis que le champ d'application de l'échange automatique d'informations pourrait être étendu utilement aux crypto-actifs et à la monnaie électronique (sous réserve d'une analyse d'impact). Cet aspect est recensé parmi les points d'action dans le plan d'action en matière de fiscalité présenté en juillet. L'extension du champ d'application aux revenus tirés de dividendes versés par l'intermédiaire d'un compte «non conservateur» sera envisagée, sous réserve d'une analyse d'impact.

L'extension du champ d'application aux décisions fiscales anticipées en matière transfrontière émises pour des personnes physiques devra faire l'objet d'un examen plus approfondi.

109. La Commission est consciente de ces problèmes. Plusieurs initiatives visant à améliorer la qualité des données sont actuellement étudiées au sein des groupes Fiscalis et devraient aboutir à l'établissement de bonnes pratiques, dans le cadre d'une taxinomie convenue.

Les visites dans les États membres pourraient être très utiles; toutefois, étant donné qu'elles nécessitent beaucoup de temps et de ressources, la Commission n'a jusqu'à présent pas été en mesure de donner la priorité à ces visites.

La proposition relative à la directive DAC8, qui est annoncée pour le troisième trimestre de 2021 et est en cours d'élaboration, devrait prévoir des dispositions relatives à un cadre juridique global pour les sanctions applicables en ce qui concerne la directive DAC.

110. S'il est vrai que des lignes directrices formelles n'ont pas été convenues, la Commission a organisé des réunions dans le but de fournir des orientations et a répondu à de nombreuses questions des États membres, qui portaient sur toutes les versions de la directive DAC. Plusieurs groupes de travail Fiscalis se penchent actuellement sur l'amélioration de l'analyse des risques et de l'utilisation des informations.

Recommandation nº 2 – Renforcer la surveillance et fournir davantage d'orientations

a) La Commission accepte cette recommandation.

La Commission, qui est consciente de la nécessité d'améliorer la qualité des données, est déterminée à agir, comme en témoignent les actions annoncées dans le plan d'action en matière de fiscalité présenté en juillet 2020. Elle prévoit de collaborer avec les États membres pour développer des solutions technologiques. Toutefois, elle fait également observer qu'elle n'a pas d'accès direct aux données échangées.

b) La Commission accepte cette recommandation.

La Commission reconnaît l'utilité d'aller au-delà de la vérification de la transposition juridique. L'incidence sur les ressources de la Commission et des États membres, notamment pour ce qui est des visites sur place dans les États membres, devra faire l'objet d'une attention particulière.

En ce qui concerne les sanctions, la Commission souscrit totalement à l'objectif de sanctions significatives et envisage actuellement de modifier le cadre législatif dans la prochaine version de la directive DAC.

c) La Commission accepte cette recommandation.

Dans le plan d'action en matière de fiscalité qu'elle a adopté en juillet 2020, la Commission indique que des efforts supplémentaires seront accomplis en ce qui concerne l'analyse des risques ainsi que les méthodes qui devraient contribuer à une meilleure analyse des informations reçues. Pour ce qui est de la fourniture d'orientations supplémentaires, la Commission rappelle que ces actions ont déjà été accomplies dans le passé, quoique de manière moins systématique que les lignes directrices de la Commission pour la mise en œuvre des directives DAC1 et DAC2. L'incidence sur les ressources devra faire l'objet d'une attention particulière.

Recommandation nº 3 – Améliorer la qualité et l'exhaustivité des données DAC1 et DAC2

La Commission constate que cette recommandation est adressée aux États membres.

Recommandation nº 4 – Faire un meilleur usage des informations reçues

La Commission constate que cette recommandation est adressée aux États membres.

120. La Commission convient qu'il est nécessaire d'améliorer le suivi de l'incidence de l'échange d'informations. La directive DAC actuelle n'oblige pas les États membres à fournir les informations qui seraient nécessaires pour estimer l'écart. La Commission demande actuellement aux États membres de faire rapport sur les coûts et les bénéfices sur une base volontaire.

Recommandation nº 5 **– Assurer un suivi de l'incidence des échanges d'informations**

La Commission accepte la recommandation.

Les services de la Commission collaborent actuellement avec les États membres sur ce sujet dans le cadre d'un groupe Fiscalis.

Équipe d'audit

Les rapports spéciaux de la Cour présentent les résultats de ses audits relatifs aux politiques et programmes de l'UE ou à des questions de gestion concernant des domaines budgétaires spécifiques. La Cour sélectionne et conçoit ces activités d'audit de manière à maximiser leur impact en tenant compte des risques pour la performance ou la conformité, du niveau des recettes ou des dépenses concernées, des évolutions escomptées ainsi que de l'importance politique et de l'intérêt du public.

L'audit de la performance objet du présent rapport a été réalisé par la Chambre IV (Réglementation des marchés et économie concurrentielle), présidée par M. Alex Brenninkmeijer, Membre de la Cour. L'audit a été effectué sous la responsabilité de Mme Ildikó Gáll-Pelcz, Membre de la Cour, assistée de: Mme Claudia Kinga Bara, cheffe de cabinet, et M. Zsolt Varga, attaché de cabinet; M. John Sweeney, manager principal; M. Dan Danielescu, chef de mission; Mme Maria Echanove, ainsi que MM. Mirko Gottmann et Stefan Razvan Hagianu, auditeurs. L'assistance linguistique a été fournie par M. Thomas Everett.

Ildikó Gáll-Pelcz

Claudia Kinga Bara

Zsolt Varga

John Sweeney

Dan Danielescu

Maria Echanove

Mirko Gottmann

Stefan Razvan Hagianu

Thomas Everett

Calendrier

Étape	Date
Adoption du plan d'enquête / Début de l'audit	3.7.2019
Envoi officiel du projet de rapport à la Commission (ou à toute autre entité auditée)	29.10.2020
Adoption du rapport définitif après la procédure contradictoire	8.12.2020
Réception des réponses officielles de la Commission (ou de toute autre entité auditée) dans toutes les langues	15.12.2020

DROITS D'AUTEUR

© Union européenne, 2020.

La politique de réutilisation de la Cour des comptes européenne est régie par la décision n° 6-2019 de la Cour des comptes européenne sur la politique d'ouverture des données et la réutilisation des documents.

Sauf indication contraire (par exemple dans une déclaration distincte concernant les droits d'auteur), le contenu des documents de la Cour, qui appartient à l'UE, fait l'objet d'une licence Creative Commons Attribution 4.0 International (CC BY 4.0). Cela signifie que vous pouvez en réutiliser le contenu à condition de mentionner la source et d'indiquer les modifications que vous avez apportées. Le réutilisateur a l'obligation de ne pas altérer le sens ou le message initial des documents. La Cour des comptes européenne ne répond pas des conséquences de la réutilisation.

Vous êtes tenu(e) d'acquérir des droits supplémentaires si un contenu spécifique représente des personnes physiques identifiables, comme par exemple sur des photos des agents de la Cour, ou contient des travaux de tiers. Lorsque l'autorisation a été obtenue, elle annule et remplace l'autorisation générale susmentionnée et doit clairement indiquer toute restriction d'utilisation.

Pour utiliser ou reproduire des contenus qui n'appartiennent pas à l'UE, vous pouvez être amené(e) à demander l'autorisation directement aux titulaires des droits d'auteur.

Images 3 et 5: icônes réalisées par Pixel perfect à partir du site https://flaticon.com.

Les logiciels ou documents couverts par les droits de propriété industrielle tels que les brevets, les marques, les modèles déposés, les logos et les noms, sont exclus de la politique de réutilisation de la Cour des comptes européenne et aucune licence ne vous est accordée à leur égard.

La famille de sites internet institutionnels de l'Union européenne relevant du domaine europa.eu fournit des liens vers des sites tiers. Étant donné que la Cour n'a aucun contrôle sur leur contenu, vous êtes invité(e) à prendre connaissance de leurs politiques respectives en matière de droits d'auteur et de protection des données.

Utilisation du logo de la Cour des comptes européenne

Le logo de la Cour des comptes européenne ne peut être utilisé sans l'accord préalable de celle-ci.

PDF	ISBN 978-92-847-5629-2	1977-5695	doi:10.2865/502	QJ-AB-21-003-FR-N
HTML	ISBN 978-92-847-5604-9	1977-5695	doi:10.2865/970388	QJ-AB-21-003-FR-Q

L'Union européenne encourage une fiscalité juste et efficace dans l'ensemble du marché unique, ce qui suppose que tous les impôts et taxes soient perçus là où ils sont dus. Nous avons examiné comment la Commission européenne surveille la mise en œuvre et la performance du système d'échange d'informations. Ils se sont également intéressés à la manière dont les États membres utilisent les informations échangées. Nous avons constaté que le système est bien en place, mais que la situation est perfectible du point de vue de la surveillance, de la garantie de la qualité des données ainsi que de l'utilisation des informations reçues. Nous recommandons à la Commission d'accroître la couverture assurée par le cadre législatif de l'UE, de renforcer la surveillance et de fournir davantage d'orientations. Par ailleurs, nous recommandons aux États membres de faire un meilleur usage des données qu'ils reçoivent.

Rapport spécial de la Cour des comptes européenne présenté en vertu de l'article 287, paragraphe 4, deuxième alinéa, du TFUE.

COUR DES COMPTES EUROPÉENNE

Office des publications de l'Union européenne

COUR DES COMPTES EUROPÉENNE
12, rue Alcide De Gasperi
1615 Luxembourg
LUXEMBOURG

Tél. +352 4398-1

Contact: eca.europa.eu/fr/Pages/ContactForm.aspx
Site web: eca.europa.eu
Twitter: @EUAuditors