

**Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base  
d'imposition et le transfert de bénéfices**

## **Action 5 : Accord sur l'approche du lien modifiée des régimes de PI**





Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition  
et le transfert de bénéfices

# **Action 5: Accord sur l'approche du lien modifiée des régimes de PI**

**Crédits photo :** Couverture © archerix / Fotolia.

© OCDE 2015

La copie, le téléchargement ou l'impression du contenu OCDE pour une utilisation personnelle sont autorisés. Il est possible d'inclure des extraits de publications, de bases de données et de produits multimédia de l'OCDE dans des documents, présentations, blogs, sites Internet et matériel pédagogique, sous réserve de faire mention de la source et du copyright. Toute demande en vue d'un usage public ou commercial ou concernant les droits de traduction devra être adressée à [rights@oecd.org](mailto:rights@oecd.org). Toute demande d'autorisation de photocopier une partie de ce contenu à des fins publiques ou commerciales devra être soumise au Copyright Clearance Center (CCC), [info@copyright.com](mailto:info@copyright.com), ou au Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC), [contact@cfcopies.com](mailto:contact@cfcopies.com).

Le consensus atteint par le FHTP s'appuyant sur la proposition conjointe de l'Allemagne et du Royaume-Uni, vise à répondre aux préoccupations soulevées par les pays concernant certaines caractéristiques de l'approche du lien modifiée, et cerner les prochains travaux pour parvenir à un accord sur ce sujet en 2015. Les questions posées concernent les modalités de calcul des dépenses de R&D éligibles, les accords transitoires entre régimes et les délais correspondants accordés par des clauses de sauvegarde, ainsi que la méthodologie de repérage et de suivi des dépenses de R&D utilisée pour déterminer leur éligibilité.

Cette proposition repose sur les éléments suivants : chercher à répondre aux questions soulevées tout en renforçant l'approche du lien, ériger des protections contre le transfert de bénéfices et veiller à ce que tous les secteurs et les entreprises bénéficient d'une égalité de traitement quelle que soit leur taille. L'objectif est également de faire en sorte que l'approche suivie pour mettre en œuvre les nouvelles règles soit conforme à celles de l'OCDE existantes concernant l'élimination des pratiques dommageables.

#### A) L'approche du lien modifiée – questions conceptuelles

1. Approche du lien : L'approche du lien modifiée telle que présentée dans le Rapport de l'OCDE relatif à l'Action 5 est généralement acceptée, à condition de procéder à de nouvelles modifications concernant le niveau des dépenses éligibles, les clauses de sauvegarde, le repérage et le suivi des dépenses.
2. Majoration : Selon l'approche du lien modifiée actuellement proposée, les entreprises qui utilisent des régimes existants applicables aux brevets pourraient voir le montant de leurs revenus bénéficiant d'un traitement préférentiel diminuer. En effet, pour être éligibles, les dépenses de R&D engagées pour créer le brevet doivent être effectuées par un nombre plus restreint d'entités, y compris la société qui détient le brevet. Cette disposition pourrait imposer des coûts de restructuration aux groupes qui ont mis en place des entreprises dédiées à la R&D pour pouvoir conserver l'allègement à l'avenir.

En outre, le fait de ne pas prendre en compte les coûts d'acquisition de la PI pourrait avoir des répercussions sur les décisions commerciales. Afin de considérer les préoccupations des entreprises, les pays pourraient autoriser une majoration des dépenses éligibles dans le cadre de l'approche du lien modifiée. Toutefois, il convient de prendre en considération le fait que l'idée même de l'approche du lien modifiée réside dans le fait qu'une proportion significative des activités réelles de R&D doit avoir été effectuée par le contribuable éligible lui-même, s'il souhaite qu'une proportion significative des revenus tirés de la PI ait droit aux avantages fiscaux. Cette majoration doit donc être assortie de conditions restrictives. Elle ne peut être accordée que si des dépenses ont bien été engagées dans le contexte de la PI acquise et de l'externalisation. Elle doit être limitée à **30 %** des dépenses éligibles de l'entreprise concernée. Cette restriction en pourcentage porte sur le montant global des coûts d'acquisition et d'externalisation. Pour plus de clarté, les coûts d'acquisition et les dépenses d'externalisation entre parties liées ne sont pas comptés dans les dépenses éligibles, mais sont prises en compte pour calculer le pourcentage maximum indiqué à la phrase précédente<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Cela ne modifie pas l'effet de la note 8 page 51 du rapport de 2014 intitulé « Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables » (OCDE, 2014).

**Exemple (1) :**

La société mère a engagé des dépenses éligibles de 100,  
la société mère a supporté des coûts d'**acquisition d'actifs de PI** de 10,  
la **filiale** a engagé des dépenses de R&D de 40.

- Montant maximum de la majoration =  $100 \times 30 \% = 30$
- Total des dépenses éligibles, y compris un pourcentage limité des coûts d'externalisation et d'acquisition = 130

**Exemple (2) :**

La société mère a engagé des dépenses éligibles de 100,  
la société mère a supporté des coûts d'**acquisition d'actifs de PI** de 5,  
la **filiale** a engagé des dépenses de R&D de 20.

- Montant maximum de la majoration =  $100 \times 30 \% = 30$
- Total des dépenses éligibles, y compris un pourcentage limité des coûts d'externalisation et d'acquisition = 125

**B) Calendrier, clauses de sauvegarde et exigences déclaratives**

1. Fermeture des anciens régimes aux nouveaux adhérents : Les pays qui choisissent de se doter d'un régime de PI devront aligner les règles correspondantes sur l'approche du lien modifiée. Cela signifie qu'aucun nouvel adhérent ne pourra accéder à un régime existant après la date d'entrée en vigueur d'un nouveau régime conforme à l'approche du lien modifiée, soit au plus tard le **30 juin 2016**. Le FHTP décide également que tout processus législatif éventuel nécessaire pour se mettre en conformité devra débuter dans les premiers mois de l'année 2015. Cette période de transition accordée pour la fermeture des régimes existants aux nouveaux adhérents admet que les pays auront besoin de temps pour mener à bien un tel processus législatif.

Les « nouveaux adhérents » englobent les nouveaux contribuables qui ne bénéficiaient pas du régime précédent, et les nouveaux actifs de PI possédés par des contribuables déjà couverts par le régime. En outre, il est entendu par « nouveaux adhérents » uniquement ceux qui observent pleinement les exigences essentielles du régime et, le cas échéant, ceux qui ont été officiellement autorisés par l'administration fiscale. Par conséquent, les contribuables qui ont seulement demandé à rejoindre le régime sont exclus.

2. Suppression définitive de l'ancien régime : Pour protéger les contribuables bénéficiant de régimes existants, les pays sont en droit de mettre en place des clauses de sauvegarde. En vertu de celles-ci, tous les contribuables couverts par un régime existant peuvent conserver leurs prérogatives jusqu'à une deuxième date spécifique (« date de suppression »), sans que la période entre ces deux dates ne puisse excéder 5 ans (la date de suppression ne doit pas être postérieure au **30 juin 2021**). Passée cette date, les contribuables ne pourront plus bénéficier des avantages accordés par les anciens régimes.

### 3. Travaux supplémentaires à mener d'ici juin 2015 :

- Exigences déclaratives prévues par l'approche du lien modifiée : Il conviendra d'élaborer une approche du repérage et du suivi des dépenses de R&D simple à mettre en œuvre par les autorités fiscales et les entreprises afin de déployer l'approche souhaitée du lien modifiée. Il conviendra également de s'accorder sur des dispositions transitoires permettant aux entreprises de transférer les incorporels des régimes existants vers les nouveaux régimes. Le FHTP reconnaît qu'il pourrait être difficile aux entreprises de communiquer des données détaillées sur les dépenses éligibles pour les années antérieures en vertu de l'approche du lien modifiée - puisqu'elles ne sont pas tenues de suivre ces dépenses. Le FHTP arrêtera des modalités pratiques pour identifier les dépenses éligibles que les entreprises et les autorités fiscales devraient utiliser, en tenant compte des questions particulières posées par les dépenses éligibles, s'agissant notamment des dépenses engagées avant la mise en place de l'approche du lien modifiée. À défaut, aucun avantage fiscal ne pourra être accordé à ces entreprises selon l'approche du lien modifiée. Des règles spéciales seront élaborées pour cette période afin de faciliter le repérage et le suivi de ces dépenses.
- Protections supplémentaires : Le FHTP continuera d'examiner les mesures de nature à atténuer les risques que de nouveaux adhérents tentent de se prévaloir de régimes existants afin de bénéficier des clauses de sauvegarde. Citons par exemple la transparence (exiger l'échange spontané de renseignements sur les contribuables bénéficiant d'un régime de sauvegarde, qu'il y ait ou non décision de l'administration fiscale), le suivi des nouveaux adhérents et les éventuelles restrictions destinées à réduire le risque que de nouveaux adhérents invoquent des régimes existants dans le but de bénéficier de clauses de sauvegarde.
- Indications relatives à la définition des actifs de PI éligibles : Selon l'approche du lien modifiée, les seuls actifs de PI susceptibles d'être éligibles aux avantages fiscaux prévus sont les brevets et les actifs de PI fonctionnellement équivalents aux brevets si ces actifs sont à la fois juridiquement protégés et soumis à des procédures similaires d'autorisation et d'enregistrement quand de telles procédures sont pertinentes. L'approche exclut expressément les actifs de PI à caractère commercial, tels que les marques de fabrique. Le FHTP reconnaît la nécessité d'apporter des éclaircissements sur la définition des actifs de PI éligibles. À cet effet, il élaborera des indications complémentaires sur cette définition en mettant l'accent sur la portée exacte des actifs de PI comme par exemple le traitement du logiciel soumis à un droit d'auteur ou des innovations issues d'un processus technologique de pointe ou de la recherche scientifique qui ne bénéficient pas de la protection d'un brevet, étant toujours entendu que ces actifs ont été créés avec un lien suffisant.

