
Ce document présente la Déclaration qui a été discutée au sein du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS. [132 juridictions membres](#) l'ont acceptée au 9 juillet 2021. Il est à noter que tous les membres du Cadre inclusif ne s'y sont pas encore joints à ce jour.

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

Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie

1 juillet 2021

Introduction

Le Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (Cadre inclusif) a approuvé une solution reposant sur deux piliers pour relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Les principales composantes de chaque Pilier, qui ont été convenues, sont décrites dans les paragraphes suivants.

Un plan de mise en œuvre détaillé ainsi que les questions en suspens seront finalisés pour octobre 2021.

Pilier Un

Champ d'application

Les entreprises couvertes sont les entreprises multinationales (EMN) dont le chiffre d'affaires mondial dépasse 20 milliards d'euros et dont la rentabilité (c'est-à-dire le ratio bénéfice avant impôt/chiffre d'affaires) est supérieure à 10 %, sachant que le seuil de chiffre d'affaires sera abaissé à 10 milliards d'euros sous réserve d'une mise en œuvre réussie, y compris du volet relatif à la sécurité juridique en matière fiscale pour le Montant A, l'examen correspondant devant débiter 7 ans après l'entrée en vigueur de l'accord, et être achevé en un an au plus.

Les industries extractives et services financiers réglementés sont exclus.

Nexus

Une nouvelle règle spéciale de nexus permettra d'attribuer le Montant A à une juridiction de marché dès lors que l'EMN couverte réalise au moins 1 million d'euros de recettes dans cette juridiction. Pour les petites juridictions dont le PIB est inférieur à 40 milliards d'euros, le seuil déclenchant le nexus sera fixé à 250 000 euros.

Cette nouvelle règle spéciale de nexus s'appliquera uniquement pour déterminer si une juridiction peut prétendre à l'attribution du Montant A.

Les coûts de mise en conformité (y compris au titre du suivi de faibles volumes de ventes) seront réduits au minimum.

Montant

Pour les EMN couvertes, entre 20 et 30 % du bénéfice résiduel défini comme le bénéfice au-dessus d'un seuil de 10 % sera attribué aux juridictions de marché qui satisfont au critère du nexus à partir d'une clé de répartition fondée sur le chiffre d'affaires.

Règles de source pour le chiffre d'affaires

Le chiffre d'affaires sera attribué aux juridictions de marché dans lesquelles les biens ou les services sont finalement utilisés ou consommés. Des règles de source détaillées en fonction de catégories données de transactions seront élaborées afin de faciliter l'application de ce principe. Pour appliquer les règles de source du chiffre d'affaires, une EMN devra utiliser une méthode fiable qui tienne compte des faits et circonstances qui lui sont propres.

Détermination de la base d'imposition

Les bénéfices ou les pertes de l'EMN couverte seront déterminés en se référant au résultat comptable, moyennant quelques ajustements.

Les pertes seront reportables en avant.

Segmentation

La segmentation sera limitée à des circonstances exceptionnelles où, en se fondant sur les segments communiqués dans les états financiers, un segment respecte les règles relatives au champ d'application.

Régime de protection applicable aux bénéfices des activités de commercialisation et de distribution

Lorsque les bénéfices résiduels d'une EMN couverte sont déjà imposés dans une juridiction de marché, un régime de protection applicable aux bénéfices issus d'activités de commercialisation et de distribution permettra de plafonner les bénéfices résiduels attribués à la juridiction de marché via le Montant A. Des travaux supplémentaires seront entrepris afin de concevoir le régime de protection, notamment pour prendre en compte le champ d'application global.

Élimination de la double imposition

L'allègement de la double imposition des bénéfices attribués aux juridictions de marché se fondera sur la méthode de l'exemption ou de l'imputation.

L'entité ou les entités qui supporteront la charge fiscale seront celles qui réalisent un bénéfice résiduel.

Sécurité juridique en matière fiscale

Les EMN couvertes bénéficieront de mécanismes de prévention et de règlement des différends, visant à éviter la double imposition au titre du Montant A, notamment dans tous les cas en lien avec le Montant A (prix de transfert et bénéfices commerciaux, par exemple), de manière obligatoire et contraignante. Les

différends portant sur la question de savoir si le cas relève ou non du Montant A seront tranchés de manière obligatoire et contraignante, sans retarder le mécanisme principal de prévention et de règlement des différends.

Un système facultatif sera considéré pour le mécanisme contraignant de règlement des différends sur les cas en lien avec le Montant A s'agissant des économies en développement qui peuvent prétendre au report de leur examen par les pairs au titre de l'Action 14 du BEPS et dont le nombre de cas soumis à la procédure amiable est faible ou nul.

Montant B

L'application du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence exercées dans le pays sera simplifiée et rationalisée, en mettant tout particulièrement l'accent sur les besoins des pays à faibles capacités. Ces travaux seront achevés en 2022.

Administration

Les procédures de discipline fiscale seront simplifiées (y compris les obligations déclaratives), et permettront aux EMN de se conformer à leurs obligations par l'intermédiaire d'une seule entité.

Mesures unilatérales

Ce paquet de mesures permettra d'assurer une coordination appropriée entre l'application des nouvelles règles fiscales internationales et la suppression de toutes les taxes sur les services numériques, et des autres mesures similaires pertinentes, sur toutes les entreprises.

Mise en oeuvre

L'Instrument multilatéral qui sera utilisé pour la mise en œuvre du Montant A sera élaboré et ouvert à la signature en 2022, et le Montant A prendra effet en 2023.

Pilier Deux

Vue d'ensemble

Le Pilier Deux se compose des éléments suivants :

- deux règles nationales interdépendantes (collectivement, les règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (GloBE)) : (i) une règle d'inclusion du revenu (RDIR), qui consiste à assujettir une entité mère à un impôt supplémentaire portant sur le revenu faiblement imposé d'une entité constitutive ; et (ii) une règle relative aux paiements insuffisamment imposés (RPII), qui refuse la déductibilité ou requiert un ajustement équivalent lorsque le revenu faiblement imposé d'une entité constitutive n'est pas assujetti à l'impôt au titre d'une RDIR ; et
- une règle conventionnelle (la règle d'assujettissement à l'impôt (RAI)) qui accorde aux juridictions de la source un droit d'imposition limité sur certains paiements entre parties liées imposés à un taux inférieur au taux minimum. La RAI sera prise en compte en tant qu'impôt couvert pour les règles GloBE.

Statut des règles

Les règles GloBE auront le statut d'une approche commune.

Cela signifie que les membres du Cadre inclusif :

- ne sont pas tenus d'adopter les règles GloBE, mais s'ils décident de le faire, ils mettront en œuvre et administreront les règles conformément aux conséquences prévues dans le cadre du Pilier Deux, notamment à la lumière des règles types et des orientations approuvées par le Cadre inclusif;
- acceptent que d'autres membres du Cadre inclusif appliquent les règles GloBE, ce qui inclut l'approbation de la hiérarchie des règles et de l'application des éventuels régimes de protection autorisés.

Champ d'application

Les règles GloBE s'appliqueront aux EMN qui réalisent un chiffre d'affaires d'au moins 750 millions d'euros, tel que déterminé dans le cadre de l'Action 13 du BEPS (déclaration pays par pays). Les pays sont libres d'assujettir à la RDIR les EMN ayant leur siège dans leur territoire, même si celles-ci n'atteignent pas le seuil de chiffre d'affaires.

Les entités publiques, organisations internationales, organisations à but non lucratif, fonds de pension ou fonds d'investissement qui sont des Entités Mères Ultimes (EMU) d'un Groupe d'EMN ou toute structure de détention utilisée par ces entités, organisations ou fonds ne sont pas soumis aux règles GloBE.

Conception des règles

La RDIR attribue l'impôt supplémentaire sur la base d'une approche descendante, assortie d'une règle de contrôle partagé pour les participations inférieures à 80 %.

La RPII attribue l'impôt supplémentaire des entités constitutives faiblement imposées, y compris celles situées dans la juridiction de l'EMU, selon une méthodologie à définir.

Calcul du TEI

Les règles GloBE permettront de prélever un impôt supplémentaire sur la base d'un critère fondé sur un taux d'imposition effectif calculé juridiction par juridiction, en utilisant une définition commune des impôts couverts et une base d'imposition déterminée par référence au résultat comptable (avec des ajustements correspondant aux objectifs de politique fiscale poursuivis par le Pilier Deux et des mécanismes afin de remédier aux différences temporelles).

En ce qui concerne les systèmes existants d'imposition des dividendes distribués, aucun impôt supplémentaire ne sera dû si les revenus sont distribués dans les 3 à 4 ans et taxés au niveau minimum ou au-delà.

Taux minimum

Le taux d'imposition minimum utilisé aux fins de la RDIR et de la RPII sera d'au moins 15 %.

Exclusions

Les règles GloBE prévoient des exceptions fondées sur des critères de substance et reposant sur une formule qui excluront un montant de revenu représentant au moins 5 % (durant la période de transition de 5 ans, au moins 7.5 %) de la valeur amortissable des actifs corporels et de la masse salariale.

Les règles GloBE comporteront également une exclusion *de minimis*.

Autres exclusions

Les règles GloBE prévoient également une exclusion des revenus générés par les activités de transport maritime international, tels que définis dans le Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

Mesures de simplification

Pour faire en sorte que l'administration des règles GloBE soit la plus ciblée possible, et pour éviter des coûts de conformité et administratifs disproportionnés par rapport aux objectifs politiques, le cadre de mise en œuvre prévoira des régimes de protection et/ou d'autres mécanismes.

Coexistence avec le régime GILTI

Il est convenu que le Pilier Deux appliquera un taux minimum pays par pays. Dans ce contexte, il sera tenu compte des conditions dans lesquelles le régime GILTI des États-Unis coexistera avec les règles GloBE afin de garantir des règles du jeu équitables.

Règle d'assujettissement à l'impôt (RAI)

Les membres du Cadre inclusif reconnaissent que la RAI fait partie intégrante d'une solution faisant consensus sur le Pilier Deux pour les pays en développement¹. En outre, les membres du Cadre inclusif qui appliquent aux intérêts, aux redevances et à un ensemble défini de paiements des taux nominaux d'IS inférieurs au taux minimum de la RAI mettraient en œuvre la RAI dans le cadre de leurs conventions bilatérales conclues avec des pays en développement membres du Cadre inclusif si ceux-ci le leur demandent.

Le droit d'imposition sera limité à la différence entre le taux minimum et le taux d'imposition sur le paiement.

Le taux minimum de la RAI sera compris entre 7.5 % et 9 %.

Mise en œuvre

Les membres du Cadre inclusif conviendront d'un plan de mise en œuvre et le rendront public. Celui-ci envisagera que le Pilier Deux soit transposé en droit en 2022, pour une entrée en vigueur effective en 2023.

Le plan de mise en œuvre comprendra :

- Les règles GloBE, ainsi que des mécanismes appropriés destinés à faciliter au fil du temps la coordination des règles GloBE qui auront été introduites par les membres du Cadre inclusif, y compris la conception éventuelle d'un instrument multilatéral à cet effet.
- Un modèle de disposition concernant la RAI, ainsi qu'un instrument multilatéral destiné à en faciliter l'adoption.
- Des règles transitoires, notamment la possibilité d'un report de la mise en œuvre de la RPII.

Prochaines étapes

L'accord convenu ci-dessus reflète l'ambition des membres du Cadre inclusif d'établir un impôt minimum mondial robuste avec un impact limité sur les EMN qui exercent de réelles activités économiques avec de

¹ À cette fin, les pays en développement sont définis comme ceux dont le RNB par habitant, calculé selon la [méthode Atlas de la Banque mondiale](#), était inférieur ou égal à 12 535 USD en 2019.

la substance. Il reconnaît l'existence d'un lien direct entre le taux effectif de l'impôt minimum mondial et les exclusions, et inclut un engagement de poursuivre les discussions en vue de prendre une décision définitive sur ces éléments conceptuels dans le cadre défini d'ici octobre. L'exclusion des EMN du champ d'application de l'impôt minimum mondial, lorsque celles-ci sont dans la phase initiale de leur expansion à l'international, sera également étudiée.