

Déclaration du Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) sur la Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie

QUESTIONS FRÉQUEMMENT POSÉES

1. Comment la Solution reposant sur deux piliers permettra-t-elle de s'assurer que les entreprises multinationales (EMN) s'acquittent de leur juste part de l'impôt ?

Chacun des deux piliers comble une lacune dans les règles en vigueur permettant aux entreprises multinationales (EMN) d'échapper à l'impôt. Premièrement, le Pilier Un touche des centaines d'EMN (celles dont le chiffre d'affaires est d'au moins 750 millions d'euros) parmi les plus grandes et les plus rentables, et prévoit une réattribution d'une partie des bénéfices de ces entreprises aux pays dans lesquels elles vendent leurs produits ou fournissent leurs services et dans lesquels se situent leurs consommateurs. Sans cette mesure, ces entreprises pourraient réaliser d'importants bénéfices dans un pays de marché sans y payer beaucoup d'impôts. Deuxièmement, en application du Pilier Deux, un groupe beaucoup plus important d'EMN sera désormais soumis à un impôt minimum mondial. Par conséquent, même si l'une de ces entreprises parvient à transférer ses bénéfices vers un paradis fiscal, ces bénéfices seront malgré tout imposés à un taux minimum de 15 %.

2. En juillet 2021, les membres du Cadre inclusif ont approuvé une Déclaration sur une solution visant à résoudre ces défis. Quelles ont été les principales modifications apportées dans la Solution reposant sur deux piliers finalisée en octobre ?

La Déclaration adoptée en juillet 2021 a représenté une avancée majeure (avec 134 pays et juridictions qui se sont mis d'accord sur la Solution reposant sur deux piliers), mais plusieurs points restaient encore à préciser. À titre d'exemple, le pourcentage de bénéfice résiduel à réattribuer restait à déterminer mais à désormais été fixé à 25%. Le taux de l'impôt minimum au titre du Pilier Deux a également été fixé à 15 %, alors qu'en juillet, le niveau restait ouvert à un taux "d'au moins 15 %". D'autres seuils et taux devaient être finalisés, ainsi que la manière de garantir la sécurité fiscale. En outre, un plan de mise en œuvre détaillé a été convenu afin de garantir le respect des délais ambitieux fixés pour la mise en œuvre.

3. Cette Solution reposant sur deux piliers s'applique-t-elle uniquement à une centaine d'entreprises ? Qu'en est-il des autres, ne devraient-elles pas aussi payer des impôts ?

Tout d'abord, tous les contribuables devraient payer leur juste part d'impôt et le projet BEPS dans son ensemble vise à faire en sorte que ce soit le cas pour les entreprises multinationales. S'il est vrai que la réaffectation des bénéfices dans le cadre du Pilier Un ne s'applique qu'à une centaine d'entreprises, il s'agit des entreprises les plus grandes et les plus rentables. Dès lors, étendre le champ d'application de cette règle pour y inclure davantage d'entreprises n'augmenterait pas nécessairement le montant des bénéfices réaffectés de manière significative, mais ajouterait de la complexité. Néanmoins, il existe une disposition permettant d'étendre le champ d'application après 7 ans, une fois qu'il y aura du recul sur la mise en œuvre. Le Pilier Un comprend également un engagement à développer des approches simplifiées et rationalisées de l'application des règles de prix de transfert à certains arrangements, avec une attention particulière aux besoins des pays à faible capacité, qui font très souvent l'objet de litiges fiscaux.

L'objectif du Pilier Deux est de faire en sorte qu'un éventail beaucoup plus large d'EMN (celles dont le chiffre d'affaires est d'au moins 750 millions d'euros, soit une centaine d'entreprises) paient un niveau minimum d'impôts, tout en préservant la capacité de toutes les entreprises à innover et à être compétitives. Pour les autres entreprises de plus petite taille, les règles actuelles continueront de s'appliquer, et il existe au sein du Cadre inclusif un certain nombre d'autres normes fiscales internationales, comme celles établies dans le cadre du plan d'action BEPS, destinées à garantir qu'elles s'acquitteront de leur juste part de l'impôt.

4. De quel montant d'impôt est-il question ?

En vertu de la Solution reposant sur deux piliers, tous les types d'économies, qu'il s'agisse des économies en développement, émergentes ou de celles qui affichent un PIB plus élevé, bénéficieront d'une augmentation de leurs recettes fiscales. En vertu du Pilier Un, des droits d'imposition sur plus de 125 milliards USD de bénéfices devraient être réattribués chaque année aux juridictions du marché. S'agissant du Pilier Deux, l'impôt minimum mondial, dont le taux a été fixé à 15 %, devrait générer chaque année environ 150 milliards EUR de recettes fiscales supplémentaires au niveau mondial. Ces recettes fiscales supplémentaires arriveront à point nommé pour aider les pays à financer la reprise post COVID-19.

5. En quoi un tel accord profite-t-il aux pays en développement ?

La Solution reposant sur deux piliers reconnaît les besoins des pays en développement en faveur de règles plus mécaniques et prévisibles et, plus généralement, prévoit une redistribution des droits d'imposition aux juridictions de marché en fonction de l'endroit où se trouvent les ventes et les utilisateurs – souvent dans les pays en développement. La Solution reposant sur deux piliers prévoit également un impôt minimum mondial, qui contribuera à mettre fin aux paradis fiscaux, à réduire la tentation des multinationales à transférer leurs bénéfices hors des pays en développement et à réduire la pression exercée sur les gouvernements des pays en développement pour qu'ils offrent des incitations et des exonérations fiscales injustifiées, tout en prévoyant une exception pour les activités faiblement taxées qui ont une réelle substance. Cela signifie que les pays en développement pourraient toujours offrir des incitations efficaces qui attirent des investissements directs étrangers réels et substantiels. Il est important de noter que cette solution convenue au niveau multilatéral évite le risque de mesures de rétorsion commerciales qui pourraient résulter d'approches unilatérales telles que les taxes sur les services numériques.

Les pays en développement (en particulier ceux d'Afrique, et avec le soutien du Forum africain de l'administration fiscale - ATAF) ont eu une influence significative sur l'accord. Par exemple, en ce qui concerne le Pilier Un, l'accord comprend un engagement à réduire le seuil du champ d'application dans 7 ans (à condition que le système est mis en œuvre comme prévu), ce qui se traduira par une plus grande réserve de bénéfices à réaffecter aux marchés ; le seuil du nexus (ou lien) – c'est-à-dire le point à partir duquel les pays en développement verraient une allocation au titre du Pilier Un de la part d'une EMN dans le champ d'application - est fixé à un faible niveau (1 million d'euros, réduit à 250 000 euros pour les plus petits pays) afin de maximiser le nombre de pays qui bénéficieront de recettes fiscales ; une option facultative sur la sécurité juridique en matière fiscale qui contribuera à garantir que les pays qui n'ont pas ou peu de litiges ne s'enlisent pas dans des procédures obligatoires de règlement des différends; le Pilier Un comprend également un engagement à développer des approches simplifiées et rationalisées, en mettant particulièrement l'accent sur les besoins des pays à faible capacité,

pour l'application des règles de prix de transfert à certains arrangements qui font très souvent l'objet de différends fiscaux et, dans le cadre du Pilier Deux, la disponibilité garantie de la règle de l'assujettissement à l'impôt (RAI). Ces éléments ont contribué à un accord équilibré pour toutes les parties aux négociations.

Les pays en développement gagneront des recettes fiscales. Dans le cadre du Pilier Un, qui verra plus de 125 milliards de dollars de bénéfices réaffectés aux juridictions de marché, les pays en développement gagneront plus que les pays développés en termes de part de l'impôt sur les sociétés (IS). Avec un taux de 15 %, l'impôt minimum mondial devrait générer environ 150 milliards d'USD de recettes fiscales mondiales supplémentaires par an. En outre, les pays en développement devraient obtenir des recettes supplémentaires grâce à une règle d'assujettissement à l'impôt (RAI) fondée sur une convention, qui permettra aux pays de conserver leur droit d'imposer certains paiements effectués à l'étranger à des parties liées qui présentent souvent des risques d'érosion de la base imposable et de transfert de bénéfices, tels que les intérêts et les redevances. La règle de l'assujettissement à l'impôt sera mise à la disposition de tous les pays en développement.

6. Les pays en développement bénéficieront-ils d'une assistance pendant la phase de mise en œuvre ?

L'OCDE offre un programme complet d'aide au renforcement des capacités des pays en développement, qui bénéficient du soutien constant de l'Organisation, tant pour ce qui est de leur participation au Cadre inclusif, depuis sa création, que de la mise en œuvre des normes de fiscalité internationale. La Solution reposant sur deux piliers n'est pas différente, et alors que les travaux s'orientent vers l'élaboration des règles et instruments nécessaires à sa mise en œuvre puis à sa transposition dans les législations nationales, l'OCDE reste disposée à aider les pays en développement tout au long de ce processus. Ce soutien sera fourni en étroite collaboration avec les organisations fiscales régionales comme le Forum africain sur l'administration fiscale (ATAF), le Centre interaméricain des administrations fiscales (CIAT), l'Organisation intra-européenne des administrations fiscales (IOTA) et le Groupe d'étude sur l'administration et la recherche fiscales en Asie (SGATAR), ainsi qu'avec les principaux partenaires en matière de développement par le biais de la Plateforme sur la collaboration fiscale et avec les pays donateurs qui apportent leurs ressources et leur expertise.

7. Est-ce la fin des transferts de bénéfices par les EMN à travers les paradis fiscaux ?

Oui. Tous les pays sont souverains et libres de définir la politique fiscale de leur choix, mais il est nécessaire de mettre un terme à la concurrence fiscale dommageable et à l'évasion fiscale. La culture du secret (comme le secret bancaire), la possibilité d'établir des sociétés-écrans (ces entreprises qui n'ont pas besoin d'employer du personnel ou d'exercer des activités dans la juridiction), et le fait que les bénéfices qui y sont déclarés soient soumis à un impôt faible ou nul, sont autant de raisons qui ont permis aux paradis fiscaux de prospérer au fil des années. Les travaux du G20 et du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements en matière fiscale, hébergé par l'OCDE, ont permis de mettre fin au secret bancaire (en ouvrant notamment la voie à l'échange automatique de renseignements) et le Projet BEPS de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, imposent aux entreprises des critères minimums de substance pour en finir avec les sociétés-écrans, de même que d'importantes règles de transparence afin de permettre aux administrations fiscales d'appliquer efficacement leur législation fiscale. Le Pilier Deux garantira désormais le paiement, par ces entreprises, d'un impôt minimum de 15 % sur leurs

bénéfices déclarés dans ces juridictions (sous réserve d'exclusions au titre des activités réelles, substantielles). L'effet cumulé de ces mesures signifie que les « paradis fiscaux » tels qu'on les imagine n'existeraient plus. Les juridictions qui proposent des services financiers internationaux pourraient continuer de trouver des débouchés pour leurs services, mais sous réserve que ces services apportent une réelle valeur économique à leurs clients et sous-tendent des transactions commerciales qui n'ont pas de visée fiscale.

8. Quand les entreprises commenceront-elles à payer ce nouvel impôt ?

Le Plan détaillé de mise en œuvre qui accompagne la Solution reposant sur deux piliers prévoit un calendrier clair et ambitieux afin de garantir la mise en œuvre effective des mesures dès 2023. S'agissant du Pilier Un, des règles types à intégrer dans la législation nationale seront définies d'ici le début de l'année 2022 et le nouveau droit d'imposition (Montant A) sera appliqué par le biais d'une Convention multilatérale en vue de permettre sa prise d'effet en 2023. Parallèlement, les travaux se poursuivront sur le Montant B et les activités de distribution et de commercialisation de référence exercées dans le pays, en vue d'être finalisés d'ici la fin 2022. En ce qui concerne le Pilier Deux, des règles types destinées à donner effet à l'impôt minimum seront définies d'ici le mois de novembre 2021, de même que la disposition conventionnelle type visant à mettre en œuvre la règle d'assujettissement à l'impôt. Un instrument multilatéral sera ensuite élaboré d'ici la mi-2022 afin de faciliter l'intégration de cette règle dans les conventions bilatérales.

9. Puisque les taux d'imposition des sociétés sont supérieurs à 20 % dans la plupart des pays, pourquoi le taux minimum a-t-il été fixé à 15 % ?

Les bénéficiaires des sociétés sont en grande partie soumis à un taux effectif d'imposition inférieur à 15 %, même si les juridictions d'origine taxent les bénéficiaires à un taux bien plus élevé. Le compromis obtenu représente par conséquent une avancée majeure. Il ne faut pas non plus oublier que la Solution reposant sur deux piliers a été adoptée par un groupe important et varié de membres du Cadre inclusif, qui appliquent pour bon nombre d'entre eux des taux d'imposition inférieurs à 15 %. Si une grande partie des membres semblent satisfaits du relèvement du taux minimum d'imposition, la Solution reposant sur deux piliers est le résultat de compromis de part et d'autre.

10. Les pays ne pourraient-ils pas simplement imposer ces entreprises par eux-mêmes, comme certains ont tenté de le faire en créant une « taxe sur les services numériques » ?

La Solution reposant sur deux piliers prévoit le *statu quo* et la suppression des mesures unilatérales, telles que les taxes sur les services numériques (TSN) et d'autres mesures similaires. Les pays ont testé de telles taxes en lieu et place d'une solution globale acceptée par l'ensemble des membres, mais ils ont toujours considéré qu'il s'agissait d'un pis-aller. Les membres du Cadre inclusif sont conscients que les mesures unilatérales peuvent être inefficaces, et conduire à des différends avec d'autres pays, à la fois parce qu'elles peuvent donner lieu à une double imposition, mais aussi à des représailles en matière commerciale. Les taxes sur les services numériques visaient systématiquement et principalement les grandes entreprises du numérique, lesquelles seraient désormais soumises au nouvel impôt dans le cadre du Pilier Un. En négociant simultanément le *statu quo* et la suppression des mesures unilatérales, les pays membres du Cadre inclusif ont reconnu qu'une approche coordonnée était plus efficace que la multiplication d'actions unilatérales qui créent davantage d'incertitudes pour les contribuables, et génèrent plus de tensions commerciales entre les États.

11. Comment l'OCDE peut-elle garantir que tous les pays qui ont signé la Solution reposant sur deux piliers l'appliqueront concrètement ?

La Solution reposant sur deux piliers concrétise l'engagement pris par 136 des 140 membres du Cadre inclusif, en vertu d'un mandat du G20. À l'instar d'autres normes internationales élaborées par l'OCDE, cet engagement s'accompagne de l'obligation de mettre en œuvre l'accord, et ce processus sera suivi de près par le Cadre inclusif. Le bilan de l'OCDE dans ce domaine est excellent, la mise en œuvre des normes sur la transparence fiscale et du paquet BEPS en sont une parfaite illustration, et l'instauration à l'échelle mondiale de règles du jeu équitables a toujours représenté une priorité absolue. L'adoption du Plan détaillé de mise en œuvre, qui prévoit des dates butoirs concrètes et ambitieuses, constitue la première étape importante pour garantir la mise en œuvre pratique de la solution convenue.

12. La Solution reposant sur deux piliers prévoit des exclusions pour certains secteurs, comme les industries minières, le transport maritime, les services financiers réglementés et les fonds de pension ; pourquoi les entreprises de ces secteurs ne devraient-elles pas payer la part d'impôt qui leur incombe ?

La Solution reposant sur deux piliers vise à faire en sorte que les EMN ne puissent pas tirer parti des anciennes règles pour éviter de payer la part d'impôt qui leur incombe. Les nouvelles règles tiennent compte de ce problème, et ont été conçues pour y remédier. Les exclusions prévues visent les types de bénéficiaires et les activités qui ne sont pas concernés par cette problématique, soit parce que les bénéficiaires sont déjà liés à l'endroit où ils sont réalisés (par exemple, les banques et autres sociétés de services financiers réglementés, ou les sociétés minières doivent exercer leurs activités là où elles perçoivent leurs bénéfices), soit parce que des régimes d'imposition différents sont applicables aux activités en raison de leur nature particulière (compagnies de transport maritime et fonds de pension, entre autres). Les entreprises concernées restent soumises à toutes les autres normes fiscales internationales sur la transparence ainsi qu'aux mesures issues du Projet BEPS qui visent à faire en sorte que les autorités fiscales puissent les imposer concrètement.