

## **Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie**

### **Questions fréquemment posées**

**JUILLET 2022**

**1. Comment la Solution reposant sur deux piliers garantirait-elle que les entreprises multinationales paient leur juste part d'impôt ?**

Chacun des deux piliers comble une lacune spécifique dans les règles en vigueur permettant aux entreprises multinationales (EMN) d'échapper à l'impôt. Premièrement, le Pilier Un s'applique aux EMN les plus grandes et les plus rentables, et prévoit une réattribution d'une partie des bénéfices de ces entreprises entre les 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 vertu du Pilier Deux, un groupe beaucoup plus important d'EMN (toute entreprise qui réalise un chiffre d'affaires annuel supérieur à 750 millions EUR) serait désormais soumis à un impôt minimum mondial. En vertu des nouvelles règles, les entreprises qui organisent leur activité de sorte à ce que leurs bénéfices dans une juridiction donnée (qu'il s'agisse ou non d'une juridiction à faible fiscalité) soient soumis à un taux d'imposition effectif d'imposition inférieur au taux minimum seraient quand même imposées au titre de ces bénéfices au taux minimum de 15 %.

**2. Cet accord ne s'applique-t-il qu'à une centaine d'entreprises ? Qu'en est-il des autres entreprises multinationales, ne devraient-elles pas elles aussi payer des impôts ?**

Premièrement, tous les contribuables doivent acquitter leur juste part de l'impôt et le Projet BEPS vise à s'assurer que les multinationales n'échappent pas à cette règle. S'il est vrai que la réattribution des bénéfices au titre du Pilier Un s'applique à une centaine de multinationales environ, il s'agit là des entreprises les plus grandes et les plus rentables. Accroître le nombre d'entreprises entrant dans le champ d'application de cette règle ne se traduirait pas nécessairement par une hausse significative du montant de bénéfices à réattribuer, mais ajouterait à la complexité. Une disposition prévoit néanmoins d'étendre le champ d'application de la règle au bout de sept ans, une fois que les pays disposeront d'un peu de recul sur sa mise en œuvre. Les pays se sont également engagés, au titre du Pilier Un, à développer une approche simplifiée et rationalisée pour l'application des règles relatives aux prix de transfert, en mettant tout particulièrement l'accent sur les besoins des pays à faibles capacités, qui font souvent l'objet de différends fiscaux.

Le Pilier Deux vise à faire en sorte qu'un nombre bien plus étendu de multinationales (à savoir celles qui réalisent un chiffre d'affaires d'au moins 750 millions EUR, soit plusieurs centaines d'EMN) acquittent un niveau minimum d'impôt, tout en préservant la capacité de toutes les entreprises d'innover et d'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 réduire les risques d'évasion fiscale et à garantir qu'elles s'acquitteront de leur juste part de l'impôt.

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

Grâce à 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 USD 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.

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

La Solution reposant sur deux piliers prend en compte les appels des pays en développement en faveur de règles plus mécaniques et plus prévisibles et, de façon plus générale, prévoit une réattribution des droits d'imposition aux juridictions du marché en fonction du lieu où les ventes sont réalisées et où les utilisateurs se situent. Elle établit également un impôt minimum mondial qui contribuera à mettre fin aux paradis fiscaux, réduira la tentation pour les entreprises multinationales de transférer des bénéfices hors des pays en développement, et allégera la pression exercée sur les économies en développement, qui sont actuellement poussées à offrir des incitations et des exonérations fiscales contre-productives, tout en prévoyant une exclusion au titre des activités de substance véritables faiblement imposées. Autrement dit, les pays en développement pourront continuer d'offrir des incitations efficaces à même d'attirer des investissements directs étrangers véritables dans des activités de substance. Fait important, la solution convenue au niveau multilatéral permettra d'éviter le risque de mesures commerciales de représailles que pourrait entraîner la mise en place d'approches unilatérales comme les taxes sur les services numériques.

Les pays en développement (et en particulier les pays d'Afrique avec le soutien du Forum africain sur l'administration - ATAF) ont exercé une grande influence sur les négociations de l'accord. On peut citer à cet égard plusieurs exemples : premièrement, l'accord prévoit l'abaissement du seuil du chiffre d'affaires généré par les activités couvertes au bout de sept ans (sous réserve que le système fonctionne comme prévu), ce qui entraînera un accroissement de la masse de bénéfices à réattribuer aux juridictions du marché ; deuxièmement, le seuil déclenchant le lien – à savoir le seuil à partir duquel les pays en développement se verraient attribuer des droits d'imposition sur une EMN couverte au titre du Pilier Un – a été établi à un niveau peu élevé (soit 1 million EUR, ramené à 250 000 EUR pour les pays les plus petits), de sorte à maximiser le nombre de pays qui bénéficieront d'une augmentation de leurs recettes ; troisièmement, un mécanisme facultatif de sécurité juridique en matière fiscale évitera aux pays dont le nombre de différends fiscaux est faible, voire nul, d'être

contraints par des procédures obligatoires de règlement des différends ; quatrièmement, le Pilier Un impose le développement d'approches simplifiées et rationalisées, en mettant tout particulièrement l'accent sur les besoins des pays à faibles capacités, pour l'application des règles relatives aux prix de transfert à certains dispositifs qui font souvent l'objet de différends fiscaux ; enfin, le Pilier Deux garantit à ces pays la possibilité d'appliquer la règle d'assujettissement à l'impôt (RAI). Ces différents éléments ont permis d'aboutir à un accord équilibré pour l'ensemble des parties aux négociations.

Les pays en développement bénéficieront de recettes supplémentaires. En vertu du Pilier Un, qui permettra de réattribuer aux juridictions du marché des droits d'imposition sur plus de 125 milliards USD de bénéficiaires, les pays en développement verront leurs recettes augmenter dans des proportions plus importantes en pourcentage des recettes tirées de l'impôt sur les sociétés que les pays développés. Par ailleurs, avec un taux de 15 %, l'impôt minimum mondial devrait générer un surcroît de recettes d'environ 150 milliards USD par an au niveau mondial. En plus de cela, les pays en développement devraient dégager des recettes supplémentaires grâce à l'application d'une règle d'assujettissement à l'impôt (RAI), qui leur permettra de préserver leur droit d'imposer certains paiements effectués à des parties liées à l'étranger qui soulèvent souvent des risques de pratiques de BEPS, comme les intérêts et les redevances. L'application de cette règle d'assujettissement à l'impôt sera possible pour l'ensemble des pays en développement..

#### **5. 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 la législation nationale des pays, 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 au développement par le biais de la Plateforme de collaboration sur les questions fiscales et avec les pays donateurs qui apportent leurs ressources et leur expertise. L'OCDE a déjà commencé à le faire en 2022 en organisant une série de consultations régionales et en développant des séminaires de formation et des ressources virtuelles. L'OCDE prépare également un programme d'assistance détaillé sur la manière dont les pays en développement devraient analyser l'impact de l'impôt minimum mondial sur leurs incitations fiscales nationales et la possibilité d'appliquer leurs propres impôts nationaux pour collecter des revenus qui seraient autrement collectés ailleurs du fait des nouvelles règles. Les travaux visant à soutenir la mise en œuvre de la norme internationale pour la TVA sur le commerce électronique, qui sont complémentaires aux travaux sur le Montant A, sont également en cours et constituent un domaine prioritaire pour les pays en développement. Ces efforts continueront d'évoluer à mesure que les travaux sur la Solution reposant sur deux piliers seront achevés et que les gouvernements commenceront à mettre en œuvre le Pilier Un et le Pilier Deux.

## 6. Cet accord signe-t-il la fin du transfert de bénéfices via 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 la planification fiscale agressive. 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 impose 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 taux d'imposition effectif minimum de 15 % sur leurs bénéfices déclarés dans ces juridictions (sous réserve d'exclusions au titre des activités de substance véritables). 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.

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

Les membres du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS ont fixé un calendrier ambitieux pour assurer la mise en œuvre efficace de la Solution à deux piliers dans les meilleurs délais. S'agissant du Pilier Un, l'élaboration des règles de fond sur le nouveau droit d'imposition (Montant A) est bien avancée, comme en témoigne le "Rapport d'étape sur le montant A du Pilier Un" publié en juillet 2022 pour recueillir les contributions des parties prenantes. Ces règles serviront de base aux négociations sur la Convention multilatérale (CML) via laquelle le Montant A sera mis en œuvre de manière cohérente et juridiquement contraignante. Le Cadre inclusif prévoit d'ouvrir la CML à la signature au cours du premier semestre de 2023, afin de permettre son entrée en vigueur en 2024. Pendant ce temps, les travaux seront développés sur le Montant B et les activités de commercialisation et de distribution de référence dans le pays dans le champ d'application, d'ici la fin de 2022. En ce qui concerne le Pilier Deux, certains aspects clés ont déjà été livrés puisque des modèles de règles ont été publiés en décembre 2021, et leur commentaire en mars 2022. S'agissant de l'impôt minimum sur les sociétés, les travaux menés ont désormais pour objectif d'assurer coordination et cohérence via le Cadre de mise en œuvre des « règles GloBE ». Les efforts se poursuivent sur le modèle de convention et l'instrument multilatéral de mise en œuvre de la règle d'assujettissement à l'impôt.

#### **8- 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 affichent un taux d'imposition sur les sociétés 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, le Pilier Deux est le résultat de compromis de part et d'autre.

#### **9- 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 autres mesures similaires. Les pays ont testé de telles taxes en l'absence de 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 commerciales. 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 créerait davantage d'incertitudes pour les contribuables, et générerait plus de tensions commerciales entre les États.

#### **10- 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 137 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.

## 11- Pourquoi le plan de mise en œuvre a-t-il changé depuis octobre 2021 ? Quels problèmes ont ralenti le processus et comment pourraient-ils être surmontés ?

Le Cadre inclusif avait fixé des délais ambitieux pour la mise en œuvre de la Solution à deux piliers dans la Déclaration publiée en octobre 2021, reflétant le vif intérêt politique des pays du monde entier à relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Depuis la publication de la Déclaration, des progrès importants ont été réalisés dans l'élaboration des règles et instruments techniques nécessaires à la mise en œuvre des deux piliers. Néanmoins, l'élaboration de règles innovantes pour mettre à jour un système fiscal international vieux d'un siècle est une tâche délicate et complexe. Le Cadre inclusif reconnaît donc qu'il est important de trouver un équilibre entre l'intérêt politique d'une mise en œuvre rapide et la nécessité de bien concevoir les nouvelles règles, d'autant plus qu'elles sont destinées à durer des décennies. Dans le cadre de ce processus, le Cadre inclusif estime qu'il est particulièrement important de consulter les entreprises, les ONG, les parlements et les autres parties prenantes concernées et d'utiliser leurs commentaires pour affiner et finaliser les règles. Si une telle démarche ajoutera du temps supplémentaire au processus de mise en œuvre, elle garantira toutefois que la Solution reposant sur deux piliers soit fondée sur des règles solides et administrables, qui stabilisent véritablement le système fiscal international.