



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

Relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie

JUILLET 2021

TABLE DES MATIÈRES

Introduction	3
Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie	4
Réformer le système fiscal international pour le XXI^e siècle	8
Vue d'ensemble	8
Quels sont les problèmes posés par les règles fiscales actuelles ?	9
Quelle est la solution ?	10
Quel sera l'impact ?	12
Prochaines étapes	13
Dates clés	13
Questions fréquemment posées	14

Ce document est publié sous la responsabilité du Secrétaire général de l'OCDE. Les opinions qui y sont exprimées et les arguments qui y sont employés ne reflètent pas nécessairement les vues officielles des pays membres de l'OCDE ou des membres du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS.

Ce document, ainsi que les données et cartes qu'il peut comprendre, sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

© OCDE 2021

L'utilisation de ces travaux, sous une forme imprimée ou électronique, est régie par les conditions d'utilisation consultables à l'adresse suivante : www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation/

Crédit photos : © Shutterstock.com

Introduction

À compter du 9 juillet 2021, 132 pays et juridictions ont adhéré à un nouveau plan à deux piliers visant à réformer les règles de la fiscalité internationale et à faire en sorte que les entreprises multinationales paient une part équitable d'impôts partout où elles opèrent.

Plus de 130 pays, représentant plus de 90 % du PIB mondial, ont adhéré à la Déclaration établissant un nouveau cadre pour la réforme de la fiscalité internationale. Un groupe restreint des 139 membres du Cadre inclusif n'a pas encore adhéré à la Déclaration à ce jour. Les autres éléments du cadre, y compris le plan de mise en œuvre, seront finalisés en octobre 2021.

La Déclaration repose sur deux piliers. Le Pilier Un vise à obtenir une répartition plus équitable des bénéfices et des droits d'imposition entre pays concernant les grandes entreprises multinationales (EMN), qui sont les gagnantes de la mondialisation. Le Pilier Deux entend encadrer la concurrence en matière d'impôt sur les bénéfices des sociétés en introduisant un impôt minimum mondial que les pays peuvent appliquer pour protéger leur base d'imposition. Le Pilier Deux ne met pas fin à la concurrence fiscale, mais cherche à la limiter selon des règles convenues à l'échelle multilatérale.

En outre, cet accord rapportera des recettes fiscales indispensables. Au titre du Pilier Un, des droits d'imposition sur plus de **100 milliards USD de bénéfices** devraient être réattribués chaque année aux juridictions de marché. S'agissant du Pilier Deux, avec un taux d'au moins 15 %, l'impôt minimum mondial devrait générer environ **150 milliards USD de recettes fiscales supplémentaires au niveau mondial** par an. D'autres avantages découleront de cette réforme, avec notamment la stabilisation du système fiscal international et une plus grande sécurité juridique pour les contribuables comme pour les administrations fiscales.

La solution à deux piliers contient un certain nombre de points sur lesquels les membres du Cadre inclusif doivent encore se mettre d'accord. En outre, un nombre restreint de membres du Cadre inclusif n'ont pas signé ces propositions. **L'accord sera finalisé en octobre 2021, accompagné d'un plan de déploiement visant à élaborer un modèle de législation, des orientations sur la mise en œuvre, et une convention multilatérale en 2022, avec une mise en œuvre à partir de 2023.**

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.

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 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 oeuvre 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 l'égalité des règles du jeu.

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 oeuvre

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 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.

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.

Réformer le système fiscal international pour le XXI^e siècle

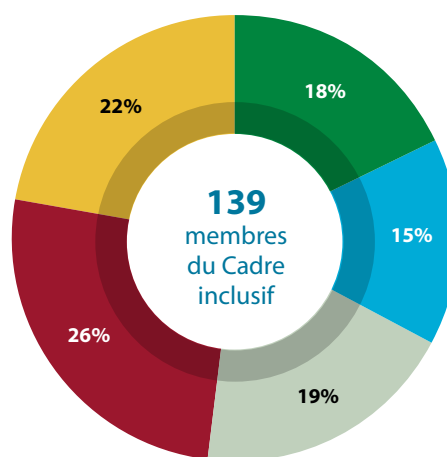
VUE D'ENSEMBLE

Une très vaste majorité des membres du Cadre inclusif ont approuvé une solution qui apporterait les changements les plus importants aux règles fiscales internationales depuis plus d'un siècle. Cette solution, qui repose sur deux piliers, garantira que les entreprises les plus grandes et les plus rentables paieront des impôts là où leur clients et leurs utilisateurs se situent, et limitera la concurrence fiscale en introduisant un impôt minimum mondial sur les sociétés. Cet accord est le résultat de discussions intenses au cours des dernières années et de compromis de toutes parts.

L'OCDE a mené les efforts internationaux déployés depuis les années 90 pour permettre aux pays de contrer la fraude et l'évasion fiscales de la part des entreprises. Dans les années 2000, des travaux ont débuté en vue d'établir des normes et d'obtenir l'engagement des pays afin d'instaurer des règles du jeu équitables à l'échelle mondiale. C'est sur cette base que d'importants progrès ont été accomplis dans le sillage de la crise financière mondiale de 2008/2009. La volonté des dirigeants mondiaux de réparer le système financier mondial allait de pair avec l'engagement de mettre fin au secret bancaire et de réprimer la fraude fiscale des particuliers. Cette dynamique a abouti à la création du Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (le Forum mondial) en 2009. Par la suite, la communauté internationale s'est intéressée au problème de l'évasion fiscale des entreprises, conduisant au lancement du projet relatif à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices (BEPS) en 2013.

Le projet BEPS a beaucoup contribué à accroître la cohérence, la substance et la transparence dans le système fiscal international. **La réponse aux défis fiscaux posés par la transformation numérique de l'économie est un volet essentiel du projet BEPS.** La mondialisation et la numérisation viennent bouleverser les règles fondamentales qui gouvernent depuis un siècle l'imposition des bénéfices des entreprises internationales. Les grandes entreprises multinationales (EMN) ont la capacité de réaliser des profits considérables sur des marchés étrangers sans que ces derniers puissent générer d'importantes recettes fiscales, voire sans en générer aucune.

Dans le cadre du projet BEPS de l'OCDE et du G20, les membres du Cadre inclusif collaborent pour mettre fin aux stratégies d'évitement fiscal qui exploitent les failles et les différences dans les règles fiscales pour éviter de payer des impôts.



■ Afrique ■ Asie-Pacifique ■ Europe de l'Est et Asie centrale
■ Amériques (Nord, latine et caraïbes) ■ Europe de l'Ouest



QUELS SONT LES PROBLÈMES POSÉS PAR LES RÈGLES FISCALES INTERNATIONALES ACTUELLES ?

Les règles fiscales internationales existantes sont basées sur des traités datant des années 1920 et s'incarnent aujourd'hui dans le réseau mondial de conventions fiscales bilatérales. Il y a en fait deux problèmes :

- **Le premier tient au fait que les règles en vigueur prévoient que les bénéfices d'une entreprise étrangère ne peuvent être imposés que dans un autre pays où cette entreprise a une présence physique.** Il y a un siècle, lorsque les activités des entreprises s'organisaient autour d'usines, d'entrepôts et de biens matériels, ces règles avaient tout leur sens. Mais aujourd'hui, à l'ère du numérique et de la mondialisation, les EMN exercent souvent des activités à grande échelle dans un pays où elles ont une présence physique limitée, voire nulle.
- **Le deuxième problème est que la plupart des pays n'imposent que les bénéfices des EMN de source nationale, et non les bénéfices de source étrangère, en partant du principe que les bénéfices des entreprises étrangères sont imposés là où ils sont réalisés.** La croissance des actifs incorporels, comme les marques, droits d'auteurs et brevets, et la capacité des entreprises à transférer des bénéfices vers des juridictions où ils sont peu voire pas imposés, font que les bénéfices des EMN échappent souvent

à tout impôt. Ce problème est aggravé par le fait que de nombreuses juridictions se livrent à une concurrence fiscale dommageable, en appliquant une fiscalité réduite, voire nulle, pour attirer des investissements directs étrangers.

L'OCDE estime que les activités d'optimisation fiscale des grandes entreprises privent chaque année les États de 100 à 240 milliards USD, soit 4 à 10 % des recettes fiscales provenant de l'imposition des bénéfices des sociétés à l'échelle mondiale. Les pays en développement en pâtissent de façon disproportionnée car ils sont généralement plus tributaires de l'impôt sur les sociétés que les économies développées. L'incapacité des pays à imposer les bénéfices des EMN a conduit à l'adoption de mesures unilatérales au niveau national, telles que les taxes sur les services numériques (TSN), et à la perspective de l'application de droits de douane en représailles. Une solution mondiale est urgente et nécessaire pour éviter des guerres commerciales et prévenir une incertitude potentiellement préjudiciable au commerce et à l'investissement, qui risquerait de coûter à l'économie mondiale jusqu'à 1 % de PIB et d'entraver les efforts d'accompagnement de la reprise après la crise du COVID-19. Une fois encore, ces effets frapperont plus durement les pays en développement que les pays développés.



Les activités d'optimisation fiscale des grandes entreprises privent chaque année les États de **100 à 240 milliards USD***, soit 4 à 10 % des recettes fiscales tirées de l'imposition des bénéfices des sociétés à l'échelle mondiale.

*estimations de l'OCDE

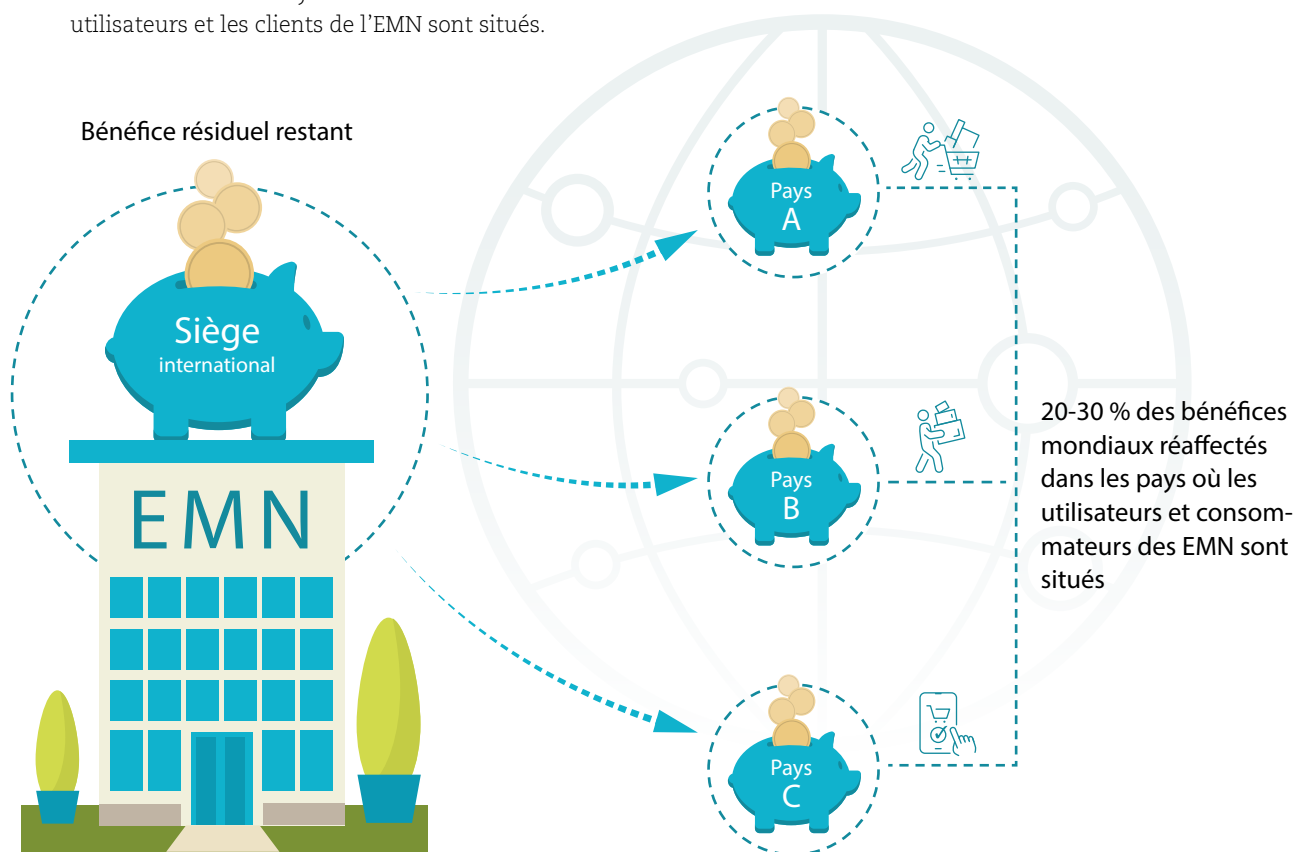
QUELLE EST LA SOLUTION ?

L'OCDE, par le biais du Cadre inclusif, a reçu pour mandat d'élaborer une solution à ces deux problèmes d'ici la mi-2021. Le Cadre inclusif compte 139 membres, qui participent tous sur un pied d'égalité. Un accord au sein de ce forum représente véritablement un consensus international.

En date du 9 juillet 2021, 132 pays et juridictions membres du Cadre inclusif ont adopté un nouveau plan reposant sur deux piliers – le résultat de négociations coordonnées par l'OCDE pendant une grande partie de la dernière décennie – qui vise à faire en sorte que les entreprises multinationales paient une juste part d'impôt partout où elles exercent des activités. L'accord reposant sur deux piliers offre une solution à deux piliers:

Pilier Un

- **Le Pilier Un adapterait les règles fiscales internationales obsolètes aux réalités du XXI^e siècle**, en accordant aux juridictions de marché de nouveaux droits d'imposition des bénéfices réalisés par les EMN, indépendamment du critère de présence physique.
 - Dans le cadre du Pilier Un, 20-30 % des bénéfices qui dépasse une marge prédéfinie (le bénéfice résiduel) serait réattribuée aux juridictions de marché où les utilisateurs et les clients de l'EMN sont situés.
 - Le Pilier Un comprend des mécanismes de prévention et de règlement des différends afin de traiter tout risque de double imposition.
 - Le Pilier Un prévoit également le statu quo et le retrait des mesures unilatérales, telles que les taxes sur les services numériques, évitant ainsi des litiges commerciaux dommageables.



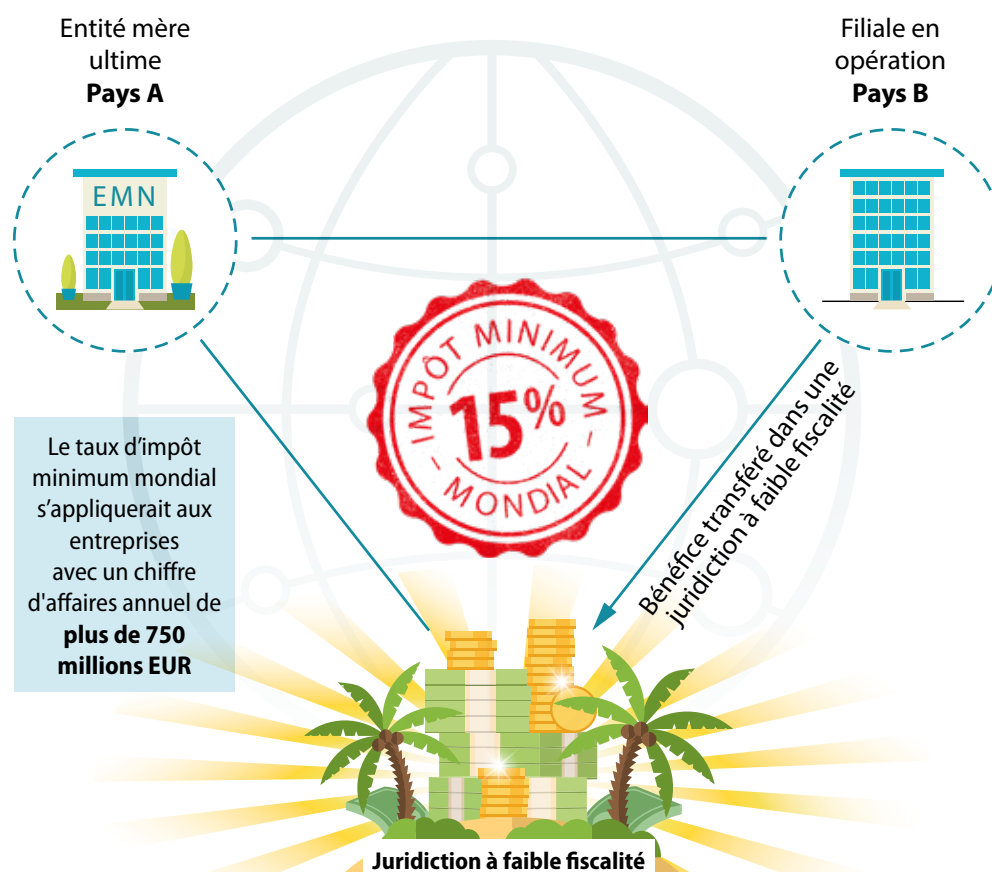
Au titre du Pilier Un, des droits d'imposition sur plus de **100 milliards USD** de bénéfices devraient être réattribués chaque année aux juridictions de marché.



Pilier Deux

- Le Pilier Deux établit un impôt minimum sur les bénéfices des entreprises, mettant ainsi une limite à la concurrence fiscale. Les gouvernements du monde entier s'entendent pour autoriser l'application d'impôts supplémentaires sur les bénéfices étrangers d'EMN

ayant leur siège sur leur territoire, à concurrence d'un taux minimum convenu. Cela signifie que la concurrence fiscale dommageable sera désormais encadrée par un niveau minimum d'imposition partout où une EMN exerce ses activités .



Au titre du Pilier Deux, le nouvel impôt minimum mondial dont le **taux serait d'au moins 15 %** devrait procurer plus de **150 milliards USD** de nouvelles recettes fiscales au niveau mondial.

QUEL SERA L'IMPACT ?

Dans le rapport *Les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Évaluation d'impact économique*, l'OCDE estimait que le Pilier Un pourrait procurer un surcroît de recettes dans les pays en développement de l'ordre de 1 % du total des recettes mondiales tirées de l'impôt sur les sociétés, en moyenne. Selon la solution à deux piliers, les pays à faible revenu pourraient gagner encore davantage.

Dans le cadre du Pilier Un, les droits d'imposition sur plus de 100 milliards USD de bénéfices devraient être réaffectés aux juridictions de marché chaque année. En ce qui concerne le Pilier Deux, avec un taux minimum d'au moins 15 %, l'impôt minimum mondial devrait générer environ 150 milliards USD de recettes fiscales mondiales supplémentaires par an. L'impact précis sur les recettes dépendra de la conception et des paramètres définitifs des deux piliers, de l'étendue de leur mise en œuvre, de la nature et de l'ampleur des réactions des EMN et des gouvernements, ainsi que des développements économiques futurs.

En ce qui concerne l'impact sur l'investissement, la solution à deux piliers conduirait également à un environnement plus favorable à l'investissement et à la croissance. L'absence d'accord entraînerait probablement une prolifération de mesures fiscales non coordonnées et unilatérales (par exemple, les taxes sur les services numériques) et une augmentation des différends fiscaux et commerciaux dommageables. Cela nuirait à la sécurité juridique en matière fiscale et aux investissements et entraînerait des coûts de conformité et d'administration supplémentaires. L'ampleur des conséquences négatives dépendrait de l'étendue, de la conception et de la portée de ces mesures unilatérales, ainsi que de l'ampleur des représailles commerciales qui pourraient en découler. Ces différends pourraient réduire le PIB mondial de plus de 1 %.

L'absence de solution consensuelle entraînerait probablement une prolifération de mesures fiscales non coordonnées et unilatérales (par exemple, les taxes sur les services numériques) et une augmentation des différends fiscaux et commerciaux préjudiciables.



Prochaines étapes

La solution à deux piliers contient un certain nombre de points sur lesquels les membres du Cadre inclusif doivent encore se mettre d'accord - par exemple, le bénéfice à réaffecter sera compris entre 20 % et 30 % et le taux d'imposition minimum global sera " au moins " de 15 %, les chiffres précis restant à déterminer. En outre, un nombre

restreint de membres du Cadre inclusif n'ont pas adhéré à ces propositions. **L'accord sera finalisé en octobre 2021 et sera accompagné d'un plan de déploiement visant à élaborer un modèle de législation, des orientations sur la mise en œuvre, et une convention multilatérale en 2022, avec une mise en œuvre à partir de 2023.**

Dates clés

- **1996** – Le G7 érige les problèmes de fraude et d'évasion fiscales au rang de priorité.
- **1998** – Publication du rapport de l'OCDE intitulé « Concurrence fiscale dommageable : un problème mondial ».
- **2000 – 2007** – Élaboration de normes internationales en matière de transparence fiscale et engagement pour des règles du jeu équitables.
- **2008-2009** – Crise financière mondiale – engagement du G20 à mettre fin au secret bancaire et à instaurer le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales.
- **Juillet 2013** – Le G20 fait de l'évasion fiscale une priorité.
- **Octobre 2015** – Adoption des mesures sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) regroupant 15 Actions visant à lutter contre l'évasion fiscale – l'Action 1 porte sur la transformation numérique de l'économie.
- **Juin 2016** – Mise en place du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS qui compte désormais 139 membres.
- **2017-2020** – Discussions actives au sein du Cadre inclusif sur les solutions pour relever les défis soulevés par la numérisation de l'économie, aboutissant à la publication de *blueprints* d'une solution reposant sur deux piliers en octobre 2020.
- **Juillet 2021** – Plus de 130 pays et juridictions rejoignent un nouveau modèle à deux piliers pour réformer les règles de la fiscalité internationale.
- **Octobre 2021** – Rapport aux ministres des Finances du G20 sur la résolution des détails techniques.
- **2022** – Élaboration d'un modèle de législation, d'un instrument multilatéral et d'instructions détaillées pour la mise en œuvre de l'accord sur la taxation du numérique.
- **2023** – Déploiement.

Questions fréquemment posées

1. Comment s'assurer, dans le cadre de la solution à deux piliers, que les EMN s'acquittent de leur juste part de l'impôt ?

L'accord repose sur deux piliers qui chacun comblent une lacune dans les règles en vigueur permettant aux EMN d'échapper à l'impôt. Premièrement, le Pilier Un vise une centaine d'entreprises multinationales parmi les plus grandes et les plus rentables. Il prévoit une répartition d'une partie des bénéfices des entreprises concernées entre les pays dans lesquels elles vendent leurs produits ou fournissent leurs services. Sans cette mesure, ces entreprises pourraient réaliser d'importants bénéfices sur un 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. Par conséquent, même si l'une de ces entreprises parvient à transférer ses bénéfices vers un paradis fiscal, ces bénéfices seraient malgré tout imposés à un taux minimum de 15 %.

2. Cette solution à deux piliers ne s'applique qu'à une centaine d'entreprises. Qu'en est-il des autres, ne devraient-elles pas elles aussi payer des impôts ?

Tout d'abord, le Pilier Un s'applique à environ 100 entreprises, mais le Pilier Deux vise, lui, plusieurs centaines d'EMN. Deuxièmement, ces règles ont vocation à répondre aux défis fiscaux soulevés par la transformation numérique de l'économie, et ce sont ces EMN qui risquent le plus de tirer profit des règles en place pour éviter de payer des impôts. 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 destinées à garantir qu'elles s'acquitteront de leur juste part.

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

Dans le cadre du Pilier Un, les droits d'imposition sur plus de 100 milliards USD de bénéfices devraient être réaffectés aux juridictions de marché chaque année. En ce qui concerne le Pilier Deux, avec un taux minimum d'au moins 15 %, l'impôt minimum mondial devrait générer environ 150 milliards USD de recettes fiscales mondiales supplémentaires par an.

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

Le Pilier Un accorde aux pays en développement le droit d'imposer les grandes EMN sur les bénéfices qu'elles réalisent avec des utilisateurs et des consommateurs situés dans ces pays. L'OCDE estime qu'en moyenne, les pays à faible revenu, à revenu intermédiaire et à revenu élevé, verraient tous leurs recettes fiscales augmenter, mais dans des proportions qui seraient plus importantes (en pourcentage des recettes actuelles tirées de l'impôt sur les sociétés) pour les juridictions à faible revenu. Les règles ont en outre été expressément conçues de telle sorte que les petits pays puissent appliquer plus facilement le nouveau droit d'imposition.

Le Pilier Deux préserve le droit des pays en développement de prélever des impôts sur certains paiements (comme les intérêts ou les redevances) versés à des entreprises dans d'autres pays, lorsque ces paiements ne sont pas imposés au taux minimum d'au moins 15 %. Il s'agit en cela d'un accord important pour les pays en développement qui renoncent souvent à leur droit d'imposition dans leurs conventions fiscales, en partant du principe que ces paiements sont imposés dans l'autre pays. En outre, l'impôt minimum conduira à la disparition des paradis fiscaux, ce qui renforcera la capacité de tous les pays, y compris les pays en développement, à protéger leur assiette fiscale face aux pratiques d'évasion fiscale. Enfin, l'impôt minimum mondial allégera la pression sur les pays en développement actuellement contraints d'offrir des incitations fiscales excessivement généreuses pour attirer les investissements étrangers, tandis qu'une exception s'appliquera aux activités de substance véritable.

5. Cet accord signe-t-il la disparition des paradis fiscaux ?

Oui. 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 bénéficiaires 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 menés par le G20 et le Forum mondial ont permis de mettre fin au secret bancaire (notamment par l'instauration de l'échange automatique de renseignements bancaires), tandis que le Projet BEPS impose aux entreprises des critères minimum de substance pour en finir avec les sociétés-écrans. Le Pilier Deux garantit désormais que ces entreprises paieront un impôt d'au moins 15 % sur leurs bénéfices. L'effet cumulé de ces mesures signifie que le « paradis fiscal » tel qu'on l'imagine n'existe plus. Les juridictions qui proposent des services financiers internationaux peuvent continuer à trouver un marché pour leurs services, en particulier lorsqu'elles apportent une valeur ajoutée à leurs clients en leur fournissant conseils et accompagnement dans le cadre de transactions commerciales qui n'ont pas de visée fiscale.

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

La solution sur deux piliers devra être finalisée en octobre 2021 et ensuite mise en œuvre, ce qui nécessitera des travaux supplémentaires pour régler les points en suspens, ainsi que pour élaborer un modèle de législation, un instrument multilatéral et des orientations sur la mise en œuvre. Le Cadre inclusif achèvera ses travaux en 2022, en vue d'une entrée en vigueur de l'accord en 2023, ce qui signifie que les entreprises seront soumises à l'impôt sur leurs bénéfices réalisés en 2023.

7. 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 bénéfices des sociétés sont en grande partie soumis à un taux effectif d'imposition inférieur à 15 %, même si les juridictions d'origine imposent les bénéfices à un taux bien plus élevé. Le compromis obtenu représente par conséquent une avancée majeure. Rappelons également que l'accord du Cadre inclusif a été convenu par un ensemble large et varié de juridictions, dont beaucoup appliquent des taux d'imposition qui sont inférieurs à 15 %. Bien que de nombreux membres auraient peut-être souhaité un taux minimum plus élevé, la solution à deux piliers est le résultat de compromis de tous les côtés.

8. 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 à deux piliers prévoit un statu quo et le retrait des mesures unilatérales, comme les taxes sur les services numériques (TSN). Les pays ont testé de telles taxes en lieu et place d'une solution globale, 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 TSN visaient systématiquement et principalement les grandes entreprises du numérique, lesquelles seraient désormais soumises au nouvel impôt dans le cadre du Pilier Un.

9. Comment l'OCDE peut-elle garantir que tous les pays qui ont signé cet accord l'appliqueront concrètement ?

Il s'agit d'un point crucial, car l'établissement de règles du jeu équitables au niveau mondial est essentiel pour garantir l'efficacité de l'accord du Cadre inclusif. La solution à deux piliers représente l'engagement de l'écrasante majorité des membres du Cadre inclusif, sous mandat du G20. Comme pour les autres normes internationales élaborées par l'OCDE, l'engagement s'accompagne de l'obligation de mettre en œuvre l'accord et ce processus de mise en œuvre sera suivi de près par le Cadre inclusif. Le Cadre inclusif s'efforcera de faire en sorte que les quelques membres restants qui n'ont pas signé rejoignent le consensus. Le bilan de l'OCDE en la matière est excellent - la mise en œuvre des normes de transparence fiscale et le paquet BEPS en sont des exemples parfaits - et la garantie de conditions de concurrence équitables au niveau mondial a toujours été la priorité absolue.

10. L'accord prévoit des exclusions pour certains secteurs, comme les industries minières, le transport maritime, les banques et les fonds de pension ; pourquoi les entreprises de ces secteurs ne devraient-elles pas payer la part d'impôt qui leur incombe ?

L'objectif de la solution à deux piliers est de s'assurer que les multinationales ne puissent pas profiter des règles existantes en matière de fiscalité internationale pour éviter de payer leur juste part et les règles sont conçues pour cerner et traiter ce problème. Les exclusions prévues excluent les types de bénéficiaires et d'activités qui ne font pas partie de ce problème, soit parce que les bénéfices sont déjà liés au lieu où ils sont réalisés (par exemple, les sociétés de services financiers et les sociétés minières réglementées devront avoir leurs activités dans le lieu où elles réalisent leurs revenus), soit parce que l'activité bénéficie de régimes fiscaux différents en raison de sa nature spécifique (comme les compagnies maritimes et les fonds de pension). Ces types d'entreprises restent soumis à toutes les autres normes fiscales internationales en matière de transparence et de BEPS afin de garantir que les autorités fiscales puissent les imposer efficacement.

BIBLIOGRAPHIE

- OCDE (2021), *Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie* – juillet 2021, Cadre inclusif sur le BEPS de l'OCDE et du G20, OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-sur-une-solution-reposant-sur-deux-piliers-pour-resoudre-les-defis-fiscaux-soulevés-par-la-numerisation-de-l-economie-juillet-2021.htm.
- Hanappi, T. and A. González Cabral (2020), *The impact of the pillar one and pillar two proposals on MNE's investment costs: An analysis using forward-looking effective tax rates*, OECD Publishing, Paris, <https://dx.doi.org/10.1787/b0876dcf-en>.
- Millot, V. et al. (2020), *Corporate Taxation and Investment of Multinational Firms: Evidence from Firm-Level Data*, OECD Publishing, Paris, <https://dx.doi.org/10.1787/9c6f9f2e-en>.
- OCDE (2020), *Déclaration du Cadre inclusif sur le BEPS de l'OCDE et du G20 relative à l'approche en deux piliers visant à relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie* – janvier 2020, Cadre inclusif sur le BEPS de l'OCDE et du G20, OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-cadre-inclusif-sur-le-beps-janvier-2020.pdf.
- OCDE (2020), *Les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Évaluation d'impact économique : Cadre inclusif sur le BEPS*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/044011c1-fr>.
- OCDE (2020), *Les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Rapport Blueprint sur le Pilier Un : Cadre inclusif sur le BEPS*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/3585df0b-fr>.
- OCDE (2020), *Les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Rapport Blueprint sur le Pilier Deux : Cadre inclusif sur le BEPS*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/6c4f8dde-fr>.
- OCDE (2020), *Statistiques de l'impôt sur les sociétés*, deuxième édition, OECD, Paris, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/base-de-donnees-statistiques-de-l-impot-sur-les-societes.htm>.
- OCDE (2019), *Programme de travail visant à élaborer une solution fondée sur un consensus pour relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie*, Cadre inclusif sur le BEPS de l'OCDE et du G20, OCDE, Paris, <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/programme-de-travail-visant-a-elaborer-une-solution-fondee-sur-un-consensus-pour-relever-les-defis-fiscaux-soulevees-par-la-numerisation-de-l-economie.htm>.
- OCDE (2017), *Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique*, Action 1 – Rapport final 2015, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264252141-fr>.



Pour plus d'informations :

 ctp.beps@oecd.org

 <http://oe.cd/bepsaction1>

 @OECDtax

 OECD Tax

