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

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

OCTOBRE 2021

OCDE

DES POLITIQUES MEILLEURES POUR UNE VIE MEILLEURE

SOMMAIRE

Introduction 3

Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie 6

Plan détaillé de mise en œuvre 10

Contexte 12

En quoi les règles fiscales internationales existantes posent-elles problème ? 13

Qu'est-ce que la Solution reposant sur deux piliers ? 14

Quel sera l'impact ? 16

Prochaines étapes 16

Étapes clés 17

Questions fréquentes 18

Références 22

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 cet ouvrage, sous forme numérique ou imprimée, est régie par les conditions d'utilisation consultables à l'adresse suivante : http://www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation/

Toutes les images : © shutterstock.com

Introduction

Après des années de travaux et de négociations intenses et détaillés visant à adapter les règles fiscales internationales aux réalités du 21e siècle, les membres du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS (le Cadre inclusif) ont adopté le 8 octobre la Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Cette Solution reposant sur deux piliers fera en sorte que les entreprises multinationales (EMN) soient soumises à un taux d'imposition minimum de 15 %, et permettra de réattribuer les bénéfices des EMN les plus grandes et les plus rentables aux pays partout dans le monde.

La transformation numérique et la mondialisation ont des répercussions profondes sur les économies et sur la vie des populations du monde entier, et ce phénomène s'est accéléré au cours du 21e siècle. Ces transformations remettent en cause les règles établies pour taxer les bénéfices commerciaux internationaux, qui datent de plus d'un siècle et qui permettent aux EMN d'échapper largement à l'impôt en dépit des bénéfices considérables que beaucoup d'entre elles génèrent dans un monde de plus en plus interconnecté.

En 2013, l'OCDE a redoublé d'efforts pour relever ces défis et ainsi répondre aux préoccupations grandissantes des citoyens et des responsables publics face aux pratiques d'évasion fiscale des grandes multinationales. La mise en œuvre des 15 Actions constitutives du Paquet BEPS adopté en 2015 est sur la bonne voie, mais des lacunes persistent. Les règles actuelles permettent toujours aux grandes multinationales de réaliser d'importants bénéfices dans une juridiction sans y payer d'impôt sur les sociétés. Avec l'essor de nouveaux modèles d'affaires qui reposent fortement sur les actifs incorporels, les EMN peuvent transférer facilement des bénéfices vers des juridictions à faible fiscalité. La mondialisation n'a fait qu'attiser une concurrence fiscale malsaine.

136 pays et juridictions, représentant plus de 90 % du PIB mondial, ont adhéré à la Solution reposant sur deux piliers qui établit un nouveau cadre pour la fiscalité internationale et ont approuvé un Plan détaillé de mise en œuvre qui prévoit l'application des nouvelles règles d'ici 2023. Sur les 140 membres que compte le Cadre inclusif, seul un petit groupe de pays n'a pas encore adhéré à la Solution reposant sur deux piliers.

© OCDE 2021

La Solution reposant sur deux piliers se compose du Pilier Un et du Pilier Deux. Le Pilier Un vise à obtenir une répartition plus équitable des bénéfices et des droits d'imposition entre pays concernant les grandes EMN, qui sont les gagnantes de la mondialisation. La sécurité juridique en matière fiscale est un aspect fondamental des nouvelles règles, qui prévoient un processus obligatoire et contraignant de règlement des différends relatifs au Pilier Un, étant entendu que les économies en développement pourront opter pour un mécanisme facultatif dans certains cas, afin que les règles ne soient pas trop contraignantes pour les pays à faibles capacités. L'accord relatif à la réattribution des bénéfices au titre du Pilier Un comporte la suppression des taxes sur les services numériques (TSN) et des autres mesures similaires pertinentes et le statu quo, mettant fin aux tensions commerciales générées par l'instabilité du système fiscal international. Il instaurera également une approche simplifiée et rationalisée pour l'application du principe de pleine concurrence dans des circonstances spécifiques, en mettant tout particulièrement l'accent sur les besoins des pays à faibles capacités.

Le Pilier Deux limite la concurrence en matière d'impôt sur les bénéfices des sociétés en introduisant un impôt minimum mondial au taux de 15 % que les pays peuvent prélever pour protéger leur base d'imposition (les règles GloBE). Il ne met pas fin à la concurrence fiscale, mais pose des limites à cette concurrence convenues multilatéralement. Les incitations fiscales offertes afin de stimuler l'activité économique seront couvertes par une exception. Le Pilier Deux préserve le droit des pays en développement de taxer certains paiements ayant pour effet d'éroder la base d'imposition (comme les intérêts et les redevances) lorsqu'ils ne sont pas imposés au taux minimum de 9 %, grâce à une « règle d'assujettissement à l'impôt » (RAI).

PRINCIPAUX ÉLÉMENTS DE LA SOLUTION REPOSANT SUR DEUX PILIERS

Pilier Un	Pilier Deux
Les droits d'imposition au-delà de 25 % du bénéfice résiduel des EMN les plus grandes et les plus rentables seraient réattribués aux juridictions dans lesquelles les clients et les utilisateurs de ces EMN se situent	Les règles GloBE prévoient un impôt minimum mondial de 15 % sur toutes les EMN qui réalisent un chiffre d'affaires annuel supérieur à 750 millions EUR
Sécurité juridique en matière fiscale grâce à un mécanisme obligatoire et contraignant de règlement des différends, associé à un régime facultatif pour tenir compte des besoins de certains pays à faibles capacités	Obligation pour toutes les juridictions qui appliquent un taux nominal d'imposition des bénéfices des sociétés inférieur à 9 % aux intérêts, aux redevances et à un ensemble défini d'autres paiements d'adopter une « règle d'assujettissement à l'impôt » dans leurs conventions bilatérales avec les pays en développement membres du Cadre inclusif qui le demandent, afin que leurs conventions fiscales ne puissent pas faire l'objet d'une utilisation abusive.
Suppression des taxes sur les services numériques et des autres mesures similaires pertinentes et instauration du statu quo	Exception pour prendre en compte les incitations fiscales en faveur d'activités économiques substantielles
Mise en place d'une approche simplifiée et rationalisée pour l'application du principe de pleine concurrence dans des circonstances spécifiques, en mettant tout particulièrement l'accent sur les besoins des pays à faibles capacités.	

Avantages pour les pays en développement

De nombreux membres du Cadre inclusif sont des pays en développement, et ils ont participé activement aux négociations pour faire valoir leurs points de vue. L'OCDE estime qu'en moyenne, les pays à faible revenu, à revenu intermédiaire et à revenu élevé, verraient tous leurs recettes fiscales augmenter grâce au Pilier Un, 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. Dans l'ensemble, les règles GloBE allégeront la pression sur les pays

© OCDE 2021

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 véritables. Les avantages spécifiques pour les pays en développement sont les suivants :

- la règle d'assujettissement à l'impôt (RAI), qui empêche les entreprises de se soustraire à l'impôt sur leurs bénéfices générés dans des pays en développement en procédant à des paiements déductibles, tels que des intérêts ou des redevances, qui sont soumis à des taux réduits de prélèvement à la source en vertu de conventions fiscales et qui ne sont pas taxés (ou qui le sont à un faible taux) en vertu de la législation fiscale du partenaire conventionnel ; cette règle aidera les pays en développement à protéger leurs réseaux de conventions des tentatives d'abus par transfert de bénéfices vers des juridictions à faible fiscalité ;

- l'approche simplifiée et rationalisée a été instaurée pour l'application du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence exercées dans le pays, car les pays à faibles capacités rencontrent souvent des difficultés pour administrer les règles sur les prix de transfert et tireront profit d'une méthode basée sur une formule dans ces circonstances.

- un seuil plus bas pour déterminer le montant des bénéfices à réattribuer aux petites économies en vertu du Pilier Un.

L'OCDE apportera une assistance technique sur mesure pour accompagner tous les aspects de la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers.

Effets sur les recettes

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. Concernant le Pilier Deux, le taux de l'impôt minimum mondial de 15 % devrait générer environ 150 milliards USD de nouvelles recettes fiscales chaque année. D'autres avantages découleront de la stabilisation du système fiscal international et de la plus grande sécurité juridique pour les contribuables comme pour les administrations fiscales.

Mise en œuvre rapide

Un Plan détaillé de mise en œuvre a également été adopté. Il contient des délais ambitieux pour achever les travaux relatifs aux règles et aux instruments nécessaires pour que la Solution reposant sur deux piliers prenne effet d'ici 2023.

DÉLAIS VISES

Pilier Un	Pilier Deux
Début 2022 – Texte d'une Convention multilatérale et d'une Note explicative visant à mettre en œuvre le Montant A du Pilier Un	**Novembre 2021** – Règles types définissant le champ d'application et le fonctionnement des règles GloBE
Début 2022 – Règles types sur la législation interne à adopter pour mettre en œuvre le Pilier Un	**Novembre 2021** – Disposition conventionnelle type visant à donner effet à la règle d'assujettissement à l'impôt
Mi-2022 – Cérémonie de signature à haut niveau de la Convention multilatérale	**Mi-2022** – Instrument multilatéral (IM) pour la mise en œuvre de la RAI dans les conventions bilatérales concernées
Fin 2022 – Finalisation des travaux relatifs au Montant B du Pilier Un	**Fin 2022** – Cadre de mise en œuvre destiné à faciliter le déploiement coordonné des règles GloBE
2023 – Mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers	

© OCDE 2021

Ce document présente la Déclaration qui a été discutée au sein du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS. 136 juridictions membres l'ont acceptée au 8 octobre 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

8 OCTOBRE 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 composantes de chaque Pilier, qui ont été convenues, sont décrites dans les paragraphes suivants.

Un plan de mise en œuvre détaillé est fourni en Annexe.

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 % calculée en utilisant un mécanisme de moyenne, 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 débuter 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, 25 % 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.

Regles de source du 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 couverte devra utiliser une méthode fiable qui tienne compte des faits et circonstances qui lui sont propres.

© OCDE 2021

Determination 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.

Regime de protection applicable aux benefices des activites 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'allégement 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.

Securite juridique en matiere 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 pour le mécanisme contraignant de règlement des différends sera disponible uniquement 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[1] et dont le nombre de cas soumis à la procédure amiable est faible ou nul. L'éligibilité d'une juridiction pour ce mécanisme facultatif sera revue régulièrement ; les juridictions déclarées inéligibles lors d'une revue demeureront inéligibles pour toutes les années suivantes.

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 fin 2022.

Administration

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

Mesures unilaterales

La Convention multilatérale (CML) imposera à toutes les parties de supprimer toutes taxes sur les services numériques et autres mesures similaires pertinentes à l'égard de toutes entreprises, et de s'engager à ne pas introduire de telles mesures à l'avenir. Aucune taxe sur les services numériques ou autre mesure similaire pertinente nouvellement adoptée ne sera imposée sur quelque entreprise que ce soit à partir du 8 octobre 2021 et jusqu'à la date la plus proche entre le 31 décembre 2023 ou l'entrée en vigueur de la CML. Les modalités de retrait des taxes sur les services numériques existantes et autres mesures similaires pertinentes seront coordonnées de manière appropriée. Le Cadre Inclusif note les rapports de certains membres indiquant que des dispositions transitoires sont discutées promptement.

Mise en oeuvre

La CML qui sera utilisée pour la mise en œuvre du Montant A sera élaborée et ouvert à la signature en 2022, et le Montant A prendra effet en 2023. Un plan de mise en œuvre détaillé est présenté en annexe.

1. Les conditions pour être éligible au report de l'examen par les pairs au titre de l'Action 14 du BEPS sont énumérées au paragraphe 7 de l'actuelle Méthodologie d'évaluation de l'Action 14, publiée avec les documents pour l'examen par les pairs de l'Action 14.

© OCDE 2021

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 regles

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 sur 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 regles

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. Les règles GloBE prévoiront une exclusion de la RPII pour les EMN au cours de la phase initiale de leur activité internationale, définies comme les EMN ayant un maximum de 50 millions d'euros d'actifs corporels à l'étranger et qui n'opèrent pas dans plus de 5 autres juridictions[2]. Cette exclusion est limitée à une période de 5 ans après que l'EMN est entrée pour la première fois dans le champ d'application des règles GloBE. Pour les EMN qui sont dans le champ d'application des règles GloBE lorsque celles-ci entrent en vigueur, la période de 5 ans débutera lorsque les règles RPII prendront effet.

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).

2. Une EMN est considérée comme opérant dans une juridiction si cette EMN a une entité constitutive dans cette juridic-tion, telle que définie pour l'application des règles GloBE.

© OCDE 2021

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 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 de 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 5 % de la valeur nette des actifs corporels et de la masse salariale. Au cours d'une période de transition de 10 ans, le montant des revenus exclus sera de 8 % de la valeur nette des actifs corporels et de 10 % de la masse salariale, en appliquant une réduction annuelle de 0,2 points de pourcentage les cinq premières années, et de 0,4 points de pourcentage pour les actifs corporels et de 0,8 points de pourcentage pour la masse salariale les cinq dernières années.

Les règles GloBE comporteront également une exclusion de minimis pour les juridictions dans lesquelles l'EMN a un chiffre d'affaires inférieur à 10 millions d'euros et des bénéfices inférieurs à 1 million d'euros.

Autres derogations

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 regime 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.

Regle d'assujettissement a l'impot (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 développement[3]. 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 9 %.

Mise en oeuvre

Le Pilier Deux devrait être transposé en droit en 2022, pour une entrée en vigueur effective en 2023, avec la RPII prenant effet en 2024. Un plan de mise en œuvre détaillé est présenté en annexe.

3. 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, ce qui sera régulièrement mis à jour.

© OCDE 2021

Plan de mise en œuvre détaillé

Cette annexe présente les travaux nécessaires pour mettre en œuvre la solution reposant sur deux piliers décrite dans le texte de la Déclaration. Elle s'accompagne d'un calendrier indiquant les principales étapes qui ponctueront les travaux futurs du Cadre inclusif, en notant qu'une assistance technique sur mesure sera mise à la disposition des pays en développement pour soutenir tous les aspects de la mise en œuvre. Les membres du Cadre inclusif reconnaissent la nature ambitieuse du calendrier fixé par ce plan de mise en œuvre et sont pleinement engagés à produire tous les efforts nécessaires dans le cadre de leur processus lé-gislatif pour atteindre cet objectif.

Pilier Un

Le Montant A, la suppression de toutes les taxes sur les services numériques et des autres mesures similaires sur toutes les entreprises, ainsi que le Montant B seront mis en œuvre au titre de la solution retenue pour le Pilier Un selon les modalités décrites ci-dessous.

MONTANT A

Le Montant A sera appliqué au moyen d'une Convention Multilatérale (CML), si nécessaire en apportant des modifications à la législation interne, l'objectif étant qu'elle prenne effet en 2023.

Convention multilatérale

Pour faciliter une mise en œuvre rapide et cohérente, une CML sera élaborée afin de mettre en place un cadre multilatéral ouvert à toutes les juridictions participantes, indépendamment de l'existence actuelle d'une convention fiscale entre ces juridictions. La CML contiendra les règles nécessaires pour calculer et attribuer le Montant A et éliminer la double imposition, décrira le processus d'administration simplifié, le processus d'échange de renseignements et les mécanismes obligatoires et contraignants de prévention et de règlement des différends entre toutes les juridictions, avec l'allocation appropriée pour les juridictions pour lesquelles un système facultatif pour le mécanisme contraignant de règlement des différends s'applique concernant les questions liées au Montant A, garantissant ainsi cohérence et certitude dans l'application du Montant A tout en offrant une sécurité juridique quant aux aspects afférents au Montant A. La MCL sera com-plétée par une note explicative qui décrit l'objectif et le fonctionnement des règles, ainsi que les procé-dures. Lorsque les parties à la CML sont déjà liées par une convention fiscale, cette convention restera en vigueur et continuera de régir les questions de fiscalité internationale qui ne concernent pas le Montant A, mais la CML résoudra les incohérences avec les conventions fiscales existantes dans la mesure où cela est nécessaire pour donner effet à la solution adoptée au titre du Montant A. La CML traitera également des in-teractions entre la CML et les futures conventions fiscales. Lorsque les parties ne sont pas liées par une convention fiscale en vigueur, la CML établira la relation nécessaire pour garantir la bonne mise en œuvre de tous les aspects du Montant A.

Le Cadre inclusif a demandé au Groupe de réflexion sur l'économie numérique (GREN) de définir et de clari-fier les éléments du Montant A (par exemple, l'élimination de la double imposition, le régime de protection applicable aux bénéfices des activités de commercialisation et de distribution), d'élaborer la CML et d'en négocier le contenu, de sorte que toutes les juridictions qui se sont engagés sur la Déclaration, puissent y par-ticiper. Le GREN s'efforcera de conclure le texte de la CML et de sa note explicative début 2022, afin que la CML soit rapidement ouverte à la signature et qu'une cérémonie de signature à haut niveau puisse être or-ganisée à la mi-2022. Une fois la CML signée, les juridictions devront la ratifier le plus tôt possible, dans le but de permettre son entrée en vigueur et sa prise d'effet en 2023 après qu'une masse critique de juridictions, tel que défini par la CML, l'aura ratifiée.

Suppression et statu quo des taxes sur les services numériques et autres mesures similaires pertinentes

La CML imposera à toutes les parties de supprimer toutes taxes sur les services numériques et autres me-sures similaires pertinentes pour toutes les entreprises, et de s'engager à s'abstenir d'introduire de telles mesures à l'avenir. Une définition détaillée du concept de mesure similaire pertinente sera finalisée dans le cadre de l'adoption de la CML et de sa note explicative.

© OCDE 2021

Modifications des législations nationales

Les membres du Cadre inclusif pourraient être amenés à modifier leur législation interne afin de mettre en œuvre les nouveaux droits d'imposition sur le Montant A. Pour assurer la cohérence de l'approche suivie par les juridictions et faciliter un déploiement national dans le respect des délais fixés, le Cadre inclusif a de-mandé au Groupe de réflexion sur l'économie numérique (GREN) de mettre au point des règles types pour transposer le Montant A dans la législation nationale d'ici début 2022. Les règles types seront complétées par des commentaires qui décrivent l'objectif et le fonctionnement de ces règles.

MONTANT B

Le Cadre inclusif a donné mandat au Groupe de travail 6 et au Forum sur les procédures amiables au sein du Forum sur l'administration fiscale pour achever conjointement les travaux relatifs au Montant B d'ici fin 2022. Les travaux techniques débuteront avec la définition des activités de commercialisation et de distri-bution de référence exercées dans le pays entrant dans le champ d'application du Montant B. Le Groupe de travail 6 et le Forum sur les procédures amiables au sein du Forum sur l'administration fiscale développeront ensuite conjointement sur les autres composantes du Montant B, dans le but de présenter les résultats finaux correspondants fin 2022.

Pilier Deux

Les règles types destinées à donner effet aux règles GloBE seront élaborées d'ici fin novembre 2021. Ces règles types définiront la portée et décriront le mécanisme des règles GloBE. Elles comprendront les règles de calcul du taux d'imposition effectif (TEI) juridiction par juridiction et préciseront les exclusions applicables, comme l'exception fondée sur des critères de substance et reposant sur une formule. Les règles types por-teront également sur les dispositions administratives qui régissent les obligations déclaratives d'une EMN et le recours éventuel à un régime de protection administratif. Elles comprendront également des règles tran-sitoires. Les règles types sont complétées par des commentaires qui expliqueront la finalité et le fonction-nement des règles, et traiteront de la nécessité d'une règle de substitution dans certaines conventions fis-cales et dans les cas qui autrement engagent les parties contractantes à utiliser la méthode de l'exemption.

Une disposition conventionnelle type visant à donner effet à la RAI sera élaborée d'ici fin novembre 2021. La disposition conventionnelle type sera complétée par des commentaires qui expliqueront la finalité et le fonctionnement de la RAI. Un processus pour assister la mise en œuvre de la RAI sera adopté.

D'ici la mi-2022, un instrument multilatéral (IM) sera élaboré afin de faciliter la mise en œuvre rapide et cohérente de la RAI dans les conventions bilatérales concernées.

Au plus tard à la fin 2022, un cadre de mise en œuvre sera établi afin de faciliter le déploiement coordonné des règles GloBE. Ce cadre de mise en œuvre couvrira les procédures administratives adoptées (par exemple, les obligations déclaratives détaillées, les mécanismes d'examen multilatéraux) et les régimes de protection re-tenus pour faciliter le respect des règles par les EMN et leur administration par les autorités fiscales. Dans le cadre des travaux relatifs au cadre de mise en œuvre, les membres du Cadre inclusif réfléchiront aux mérites et au contenu possible d'une convention multilatérale visant à améliorer la coordination et le déploiement harmonisé des règles GloBE.

Consultations

Dans les limites du calendrier fixé dans ce plan de mise en œuvre, les travaux continueront à progresser en consultation avec les parties prenantes.

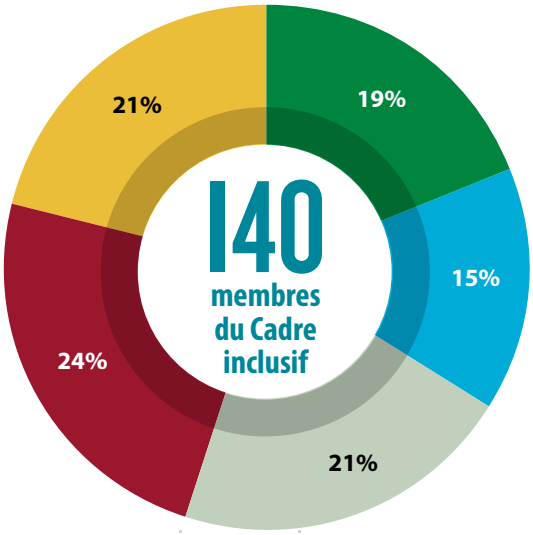
© OCDE 2021

Contexte

L'OCDE est à la tête des efforts internationaux déployés depuis les années 1990 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 à instaurer l'égalité des règles du jeu 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 2008/09. La volonté des dirigeants de la planète 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, car ce phénomène est venu bouleverser les règles fondamentales qui gouvernent depuis un siècle l'imposition des bénéfices des entreprises internationales.** Les grandes EMN ont la capacité de réaliser des chiffres d'affaires considérables sur des marchés étrangers sans générer d'importantes recettes fiscales, voire sans en générer aucune, pour les pays concernés.

Sous l'égide du Projet BEPS OCDE/G20, les membres du Cadre inclusif collaborent en vue de mettre fin aux stratégies d'évasion fiscale qui exploitent les lacunes et les disparités des règles d'imposition.



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

© OCDE 2021

EN QUOI LES RÈGLES FISCALES INTERNATIONALES EXISTANTES POSENT-ELLES PROBLÈME ?

Les règles fiscales 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 anciennes règles 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 de source nationale des EMN, 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 de 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 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 pâtissent de façon disproportionnée de ces activités car ils sont généralement plus tributaires de l'impôt sur les sociétés que les économies développées. L'incapacité des pays de taxer 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 telle situation risquerait de coûter à l'économie mondiale jusqu'à 1 % du PIB mondial et d'entraver les efforts d'accompagnement de la reprise après la crise du COVID-19. Une fois encore, ces effets frapperaient plus durement les pays en développement que les pays développés. La mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers permettra d'éviter des guerres commerciales et de prévenir une incertitude qui serait préjudiciable au commerce et à l'investissement.

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

© OCDE 2021

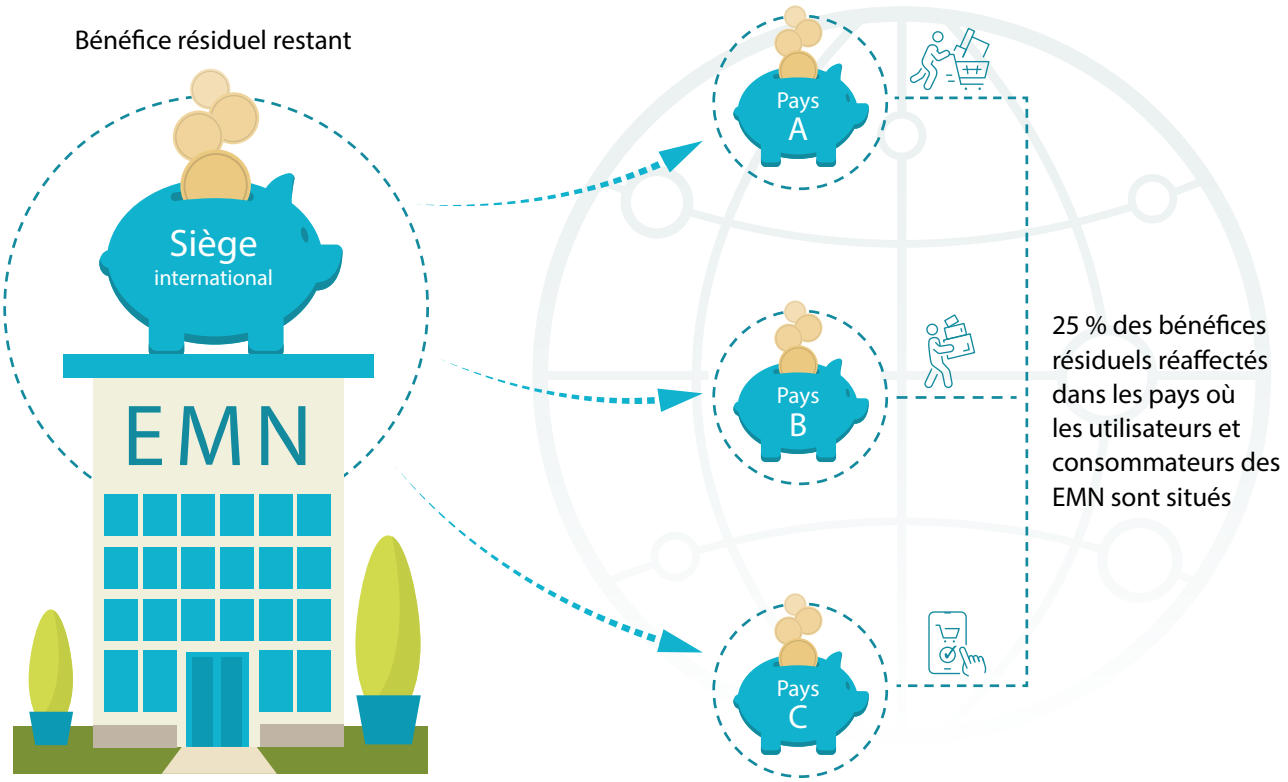
QUELLE EST LA SOLUTION ?

Le Cadre inclusif OCDE/G20, qui compte 140 membres qui participent tous sur un pied d'égalité, a reçu pour mandat d'élaborer une solution à ces deux problèmes en 2021.

Au 8 octobre 2021, 136 pays et juridictions membres ont adhéré à la Solution reposant sur deux piliers, qui est l'aboutissement de négociations coordonnées par l'OCDE au cours de la plus grande partie de la dernière décennie, pour faire en sorte que les grandes EMN paient un impôt là où elles exercent des activités et génèrent des bénéfices.

Pilier Un

- **Le Pilier Un adapterait les règles fiscales internationales obsolètes aux réalités du 21e siècle,** en accordant aux juridictions du marché de nouveaux droits d'imposition des bénéfices réalisés par les EMN, indépendamment du critère de présence physique.
  - Dans le cadre du Pilier Un, 25 % des bénéfices des EMN les plus grandes et les plus rentables qui dépassent une marge prédéfinie (« bénéfices résiduels ») seraient réattribués aux juridictions du marché où les utilisateurs et les clients de l'EMN sont situés ; il s'agit du Montant A.
  - Le Pilier Un instaurera également une approche simplifiée et rationalisée pour l'application du principe de pleine concurrence aux activités de commercialisation et de distribution de référence exercées dans le pays (Montant B).
  - Le Pilier Un comporte des mécanismes de prévention et de règlement des différends afin de traiter tout risque de double imposition, assortis d'un mécanisme facultatif pour certains pays à faibles capacités.
  - Il prévoit également la suppression des taxes sur les services numériques (TSN) et des autres mesures similaires pertinentes et l'instauration du statu quo afin de prévenir les différends commerciaux dommageables.



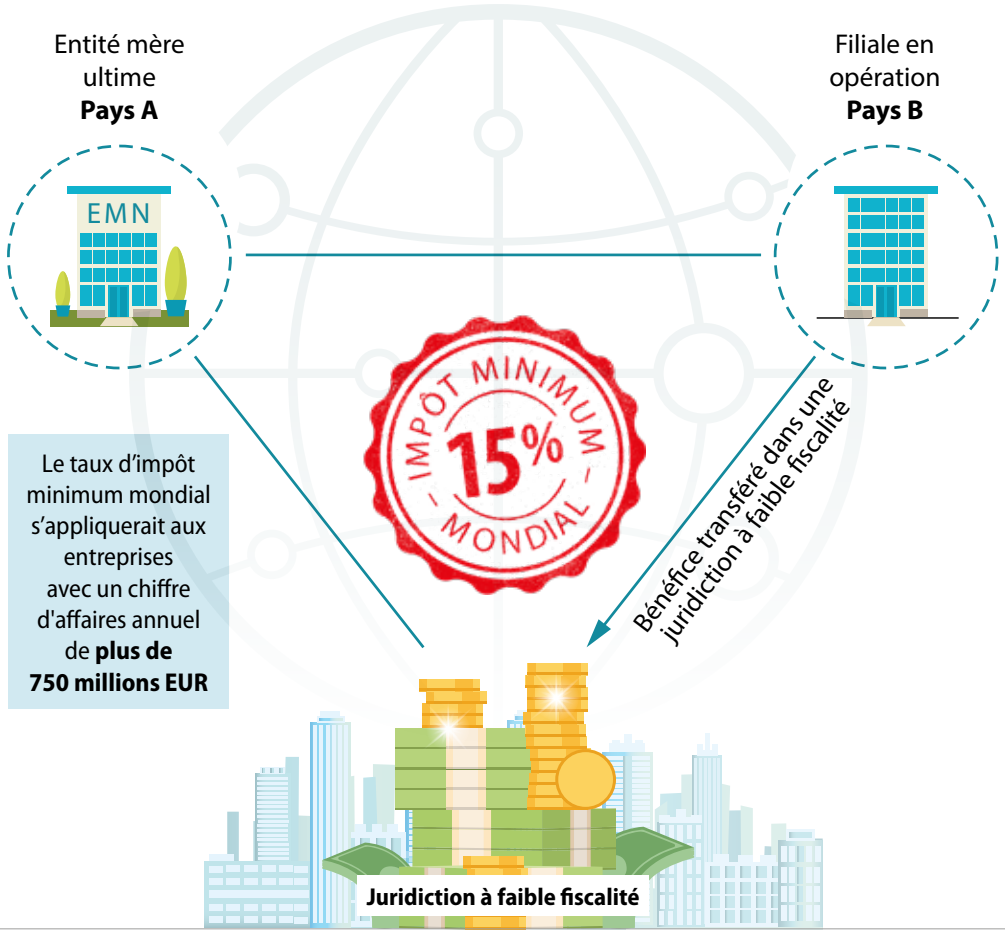
Au titre du Pilier Un, des droits d'imposition sur plus de **125 milliards USD de bénéfices** devraient être réattribués aux juridictions du marché.

© OCDE 2021

Pilier Deux

- **Le Pilier Deux établit un impôt minimum sur les bénéfices des entreprises de 15 %, limitant ainsi la concurrence fiscale.** Les pays du monde entier s'entendent pour autoriser l'application d'impôts supplémentaires sur les bénéfices étrangers d'EMN ayant leur siège sur leur territoire, au moins à concurrence du taux minimum convenu. Cela signifie que la concurrence fiscale sera désormais encadrée par un niveau minimum d'imposition partout où une EMN exerce ses activités.

- Une exception permet aux pays de continuer à offrir des incitations fiscales afin d'encourager les activités de substance véritables, comme la construction d'un hôtel ou l'investissement dans une usine.



En vertu du Pilier Deux, l'impôt minimum mondial, dont **le taux sera de 15 %**, devrait procurer environ **150 milliards USD** de nouvelles recettes fiscales au niveau mondial.

© OCDE 2021

QUEL SERA L'IMPACT ?

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, 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. L'impact précis sur les recettes dépendra du degré de mise en œuvre des Piliers Un et Deux, de la nature et de l'ampleur des réactions des entreprises multinationales et des pouvoirs publics et des évolutions économiques futures.

S'agissant des effets sur l'investissement, la Solution à deux piliers conduira à un environnement plus propice à l'investissement et à la croissance qu'en l'absence d'accord. L'absence d'accord aurait probablement conduit à une multiplication des mesures fiscales unilatérales non coordonnées (taxes sur les services numériques, par exemple) et à une augmentation de la fréquence des différends commerciaux et fiscaux préjudiciables, ce qui aurait nui à la sécurité juridique en matière fiscale et à l'investissement, et engendré des coûts administratifs et de conformité supplémentaires. Ces différends pourraient amputer le PIB mondial de plus de 1 %.

L'absence de solution fondée sur un consensus aurait certainement conduit à une multiplication des mesures fiscales unilatérales non coordonnées (taxes sur les services numériques, par exemple) et à une augmentation de la fréquence des différends commerciaux et fiscaux préjudiciables.

Prochaines étapes

Avec l'adoption de la Déclaration d'octobre et du Plan détaillé de mise en œuvre, le Cadre inclusif est paré pour engager rapidement la phase de déploiement, qui passera par la transposition dans le droit interne et la négociation, la signature et la ratification des instruments multilatéraux nécessaires pour adapter les relations conventionnelles entre ses membres. Des règles types visant à appliquer le Pilier Deux seront élaborées en 2021, et une convention multilatérale destinée à mettre en œuvre le Pilier Un sera finalisée d'ici février 2022. Une mise en œuvre rapide est déterminante pour stabiliser l'architecture fiscale internationale et éviter les différends commerciaux préjudiciables. Les membres du Cadre inclusif ont fixé le délai ambitieux de 2023 pour la prise d'effet des nouvelles règles fiscales internationales.

© OCDE 2021

Étapes 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 à établir l'égalité des règles du jeu.

2008-2009
Crise financière mondiale – engagement du G20 à mettre fin au secret bancaire et à établir 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 du paquet 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 140 membres.

2017-2020
Discussions actives au sein du Cadre inclusif sur les solutions pour relever les défis soulevés par la transformation numérique 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 adhèrent à la Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie.

Octobre 2021
136 membres du Cadre inclusif adhèrent à la Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie, assortie d'un Plan détaillé de mise en œuvre.

2022
Dates butoirs pour l'élaboration d'un modèle de législation, d'une convention multilatérale et d'un instrument multilatéral pour la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers.

2023
Date butoir pour la mise en œuvre de la Solution reposant sur deux piliers.

© OCDE 2021

Questions fréquentes

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

Chacun des deux piliers comble 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 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 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. 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. 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 déclaration finalisée en octobre ?

La Déclaration adoptée en juillet 2021 a représenté une réalisation majeure, dans la mesure où 134 pays et juridictions se sont mis d'accord sur les contours d'une Solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Certains paramètres clés devaient toutefois être précisés en octobre. À titre d'exemple, le pourcentage des bénéfices résiduels réattribués aux juridictions du marché au titre du Pilier Un n'avait pas encore été tranché. Il est désormais convenu qu'il sera de 25 %. De même, le taux d'imposition minimum au titre du Pilier Deux, qu'il avait été convenu d'établir à « au moins 15 % » sans autre précision en juillet, a désormais été fixé à 15 %. D'autres seuils et taux devaient encore être définis, de même que les moyens à mettre en œuvre pour garantir la sécurité juridique en matière fiscale. De plus, un Plan détaillé de mise en œuvre est à présent adopté dans le but de faciliter le respect du calendrier ambitieux de mise en œuvre.

3. 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.

4. 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.

© OCDE 2021

5. 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 – à savoir bien souvent les pays en développement. 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 bénéfices, 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.

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 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 donneurs qui apportent leurs ressources et leur expertise.

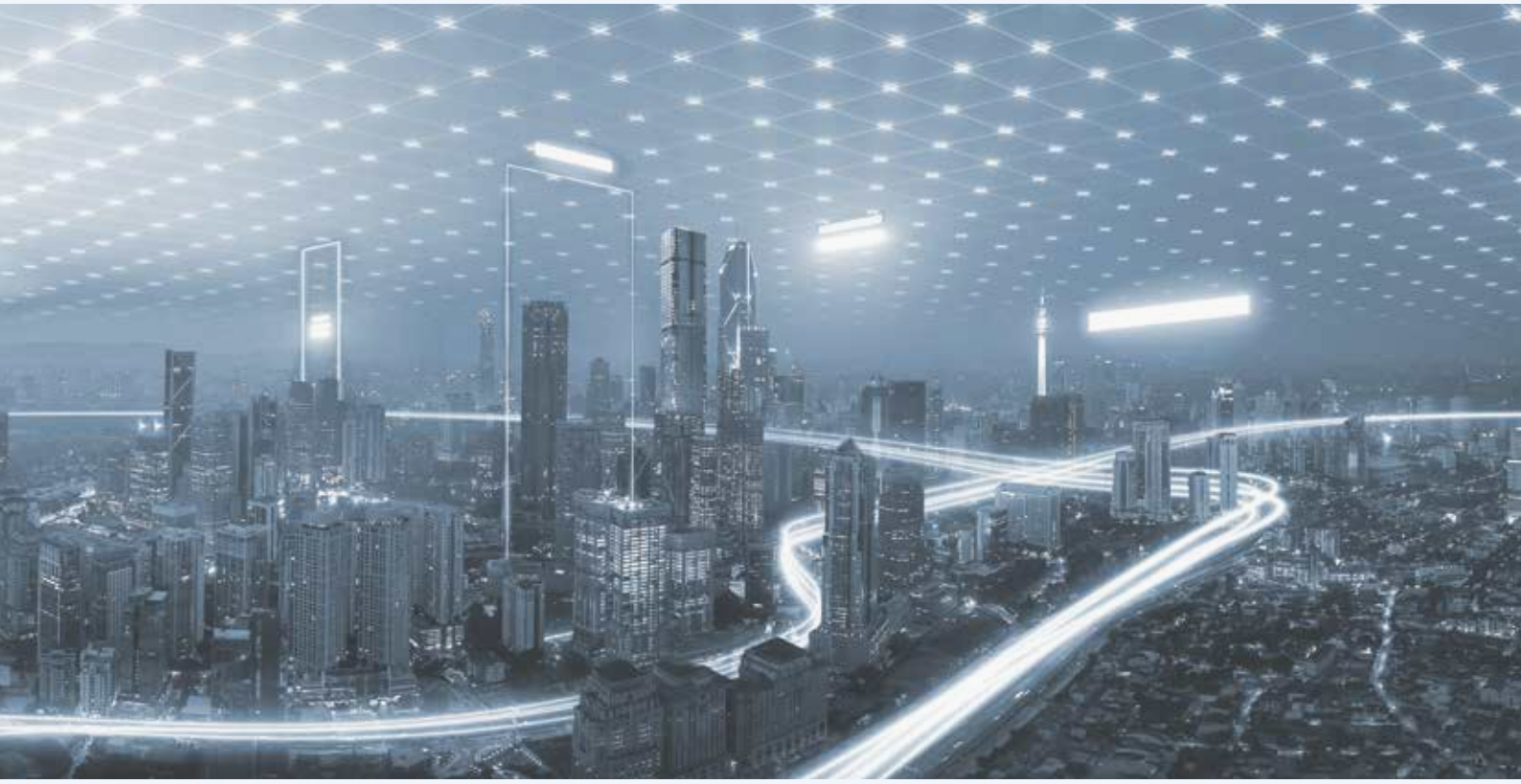
© OCDE 2021

7. 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.

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

Le Plan détaillé de mise en œuvre 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 législation interne des pays seront élaborées d'ici le début 2022 et le nouveau droit d'imposition relatif aux bénéfices à réattribuer (Montant A) sera mis en œuvre 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 sur les sociétés 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 la mise en application de cette règle dans les conventions bilatérales.



© OCDE 2021

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 bénéfices 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.

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 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.

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 dans la 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 bénéfices et les activités qui ne sont pas concernés par cette problématique, soit parce que les bénéfices 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.

© OCDE 2021

REFERENCES

Hanappi, T. et 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 », *Documents de travail de l'OCDE sur la fiscalité*, n° 50, Éditions OCDE, 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 », *Documents de travail de l'OCDE sur la fiscalité,* n° 51, Éditions OCDE, Paris, https://dx.doi.org/10.1787/9c6f9f2e-en.

OCDE (2021), *Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevé par la numérisation de l'économie – Juillet 2021,* Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS, OCDE, Paris, www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.htm.

OCDE (2021), *Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – 8 octobre 2021,* OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/declaration-sur-une-solution-reposant-sur-deux-piliers-pour-resoudre-les-defis-fiscaux-souleves-par-la-numerisation-de-l-economie-octobre-2021.htm.

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,* Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, https://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,* Éditions OCDE, Paris, https://doi.org/10.1787/044011c1-fr.

OCDE (2020), *Les défis fiscaux soulevés par la numérisation – Rapport sur le blueprint du Pilier Un : Cadre inclusif sur le BEPS, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, Éditions OCDE, Paris, https://doi.org/10.1787/3585df0b-fr.

OCDE (2020), *Les défis fiscaux soulevés par la numérisation – Rapport sur le blueprint du Pilier Deux : Cadre inclusif sur le BEPS, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices*, Éditions OCDE, Paris, https://doi.org/10.1787/6c4f8dde-fr.

OCDE (2020), *Statistiques de l'impôt sur les sociétés*, OCDE, Paris, www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/base-de-donnees-statistiques-de-l-impot-sur-les-societes.htm.

OCDE (2019), *Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*, Cadre inclusif OCDE/G20 pour l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, OCDE, Paris, www.oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-aconsensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.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, Éditions OCDE, Paris, https://doi.org/10.1787/9789264252141-fr.

OCDE

DES POLITIQUES MEILLEURES
POUR UNE VIE MEILLEURE

Pour plus d'informations :

ctp.beps@oecd.org

https://oe.cd/bepsaction1

@OECDtax

OECD Tax