

BEPS 2.0 : LA NOUVELLE NÉGOCIATION INTERNATIONALE SUR LA FISCALITÉ DES MULTINATIONALES



Une vaste négociation internationale est en cours, sous l'égide du « cadre inclusif » de l'OCDE, sur la question de la fiscalité de l'économie digitale et plus largement de la fiscalité des entreprises multinationales. Considérant les principes d'inclusivité, d'universalité, de simplicité et de transparence, le CNCD-11.11.11 demande à la Belgique, qui joue un rôle de premier plan dans ce processus de négociations, d'œuvrer à instaurer un taux minimum mondial d'imposition des bénéfices des entreprises et une fiscalité unitaire des multinationales basée sur leurs activités de production et de vente.

CNCD

11.11.11



LE RÉGIME FISCAL INTERNATIONAL EST OBSOLETE

La moyenne mondiale des taux d'impôt sur les bénéfices des sociétés est passée de plus de 40% en 1980 à moins de 25% en 2015. Si le mouvement se poursuit au même rythme, la moyenne mondiale devrait atteindre 0% en 2052¹. Pis, les sociétés multinationales paient en réalité beaucoup moins suite aux stratégies d'optimisation fiscale qui coûtent selon le FMI environ 650 milliards de dollars par an en recettes fiscales non perçues par les États².

Cette situation alarmante est due notamment à un encadrement juridique international de la fiscalité des multinationales obsolète. Premier problème, c'est le principe de la fiscalité « par entité séparée » qui prévaut, c'est-à-dire que les multinationales ne sont pas imposées en fonction des profits produits par l'ensemble du groupe, mais en fonction des bénéfices déclarés par chaque filiale dans chaque pays d'implantation.

Second problème, il n'y a pas de taux minimum d'imposition au niveau mondial. Les bénéfices déclarés au niveau national sont généralement faussés, car les filiales d'un même groupe multiplient les opérations entre elles (achats/ventes de biens et services, prêts, royalties pour utilisation de propriété intellectuelle notamment) à des prix artificiels, afin de réduire les bénéfices déclarés par certaines filiales et augmenter ceux d'autres filiales, typiquement installées dans des paradis fiscaux. Au final, à l'échelle mondiale, les profits des grandes entreprises multinationales augmentent, alors que leurs contributions fiscales sont réduites à peau de chagrin.

LES BÉNÉFICES DEVRAIENT ÊTRE IMPOSÉS LÀ OÙ LES ACTIVITÉS ÉCONOMIQUES SONT EXERCÉES

Conscient de ces lacunes, le G20³ déclarait en 2013 à Saint-Petersbourg que « veiller, dans de nombreux pays, à ce que tous les contribuables versent la part d'impôt qui leur incombe est

plus que jamais une priorité. Il convient de lutter contre l'évasion fiscale, les pratiques dommageables et l'optimisation fiscale intensive. (...) Les bénéfices devraient être imposés là où les activités économiques qui sont à l'origine de ces bénéfices sont exercées et là où la valeur est créée⁴ ».

L'OCDE, le club des pays riches⁵, a été chargé de mettre en œuvre cette ambition avec son « plan BEPS » (pour *Base Erosion and Profit Shifting* ou érosion de la base imposable et déplacement des profits). Hélas, au terme de ce travail gigantesque (15 rapports pour un total de plusieurs milliers de pages), comme l'observe le FMI, « l'espace pour déplacer les profits reste substantiel, et peu susceptible de diminuer⁶ ».

BEPS 2.0 – LA NÉGOCIATION FISCALE INTERNATIONALE RELANÇÉE

Les négociations pour une réforme de la fiscalité mondiale furent relancées, mais dans un cadre ajusté par rapport à la portée de la négociation, tant en termes de contenu qu'en termes de participation des États. Ainsi, par rapport au contenu, les efforts mis en œuvre dans le cadre du plan BEPS pour « relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique⁷ » avaient abouti à un constat d'échec en 2015.

L'OCDE s'est donc engagée à relancer les négociations en ce domaine, mais très vite, le débat sur l'universalité et la simplicité des mesures s'est imposé. La première question a été de savoir si les négociations de ce « BEPS 2.0 » doivent se limiter à la fiscalité du secteur digital, notamment les fameux « GAFAM⁸ », ou si elles peuvent aller plus loin. Selon le mandat de négociation⁹, « la transformation numérique touche l'économie toute entière et (...) il serait difficile, si ce n'est impossible, d'isoler l'économie numérique¹⁰ », ce qui plaide pour un élargissement des négociations au-delà de la fiscalité d'une poignée de sociétés dans un

¹ Eurodad, *Tax Games: the Race to the Bottom*, 2017, p. 14, <https://eurodad.org/files/pdf/1546849-tax-games-the-race-to-the-bottom-1512547011.pdf>

² Crivelli, E., De Mooij, R. & Keen, M., *Base Erosion, Profit Shifting and Developing Countries*, IMF working paper, mai 2015, p.21, <http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2015/wp15118.pdf>

³ Le G20 est un groupe, un forum, créé en 1999, composé de dix-neuf pays (parmi les économies les plus importantes du monde) et de l'Union européenne

⁴ Déclaration des chefs d'État et de gouvernement du G20, Sommet de Saint-Petersbourg, 5-6 septembre 2013, paragraphe 50, traduction de l'original anglais, <http://en.g20russia.ru/load/782795034>

⁵ L'OCDE est une organisation internationale rassemblant 36 pays parmi les plus riches, <http://www.oecd.org/fr/>

⁶ FMI, « Corporate taxation in the global economy », IMF policy paper, mars 2019, p. 10,

<https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2019/03/08/Corporate-Taxation-in-the-Global-Economy-46650>

⁷ <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/relever-les-defis-fiscaux-poses-par-l-economie-numerique-action-1-2015-rapport-final-9789264252141-fr.htm>

⁸ Google, Apple, Facebook, Amazon et Microsoft

⁹ Le texte de référence est le « Programme de travail visant à élaborer une solution fondée sur un consensus pour relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie », il a été adopté en mai 2019 par le « cadre inclusif » : <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>

¹⁰ *Ibid.*



seul secteur de l'économie. Qui plus est, les GAFAM étant des entreprises américaines, les États-Unis n'auraient jamais accepté d'isoler les géants du numérique des autres grandes entreprises.

Par ailleurs, les principes d'inclusivité et de transparence ont longtemps fait débat. L'OCDE ne rassemble que 36 pays industrialisés, ce qui constitue une base trop réduite pour pouvoir prétendre réguler la fiscalité mondiale. C'est pourquoi, dans un premier temps, les pays membres du G20 non membres de l'OCDE ont été associés aux travaux du plan BEPS. Dans un deuxième temps, l'OCDE a élargi la participation aux travaux du BEPS à une nouvelle enceinte, celle du « Cadre inclusif sur le BEPS de l'OCDE et du G20¹¹ », qui rassemble désormais 134 pays. Cette négociation devrait se conclure et être avalisée par le G20 fin 2020.

La demande des pays en développement de voir déplacée vers les Nations Unies l'organisation de la régulation internationale de la fiscalité a sans doute contribué à cette évolution¹². La présence des pays en développement autour de la table de négociations a cependant un coût : l'ensemble des mesures décidées dans le cadre du plan BEPS a un effet rétroactif. Elles doivent donc être mises en œuvre par l'ensemble des membres du « cadre inclusif », sans que ceux-ci aient eu leur mot à dire sur les négociations.

Précisons que par sa qualité de membre du comité de pilotage du « cadre inclusif », la Belgique joue un rôle particulièrement important dans ces négociations¹³.

DEUX PILIERS : LA FISCALITÉ UNITAIRE ET LE TAUX D'IMPOSITION MINIMUM MONDIAL

Les négociations sont structurées autour de deux piliers. Le premier pilier s'attaque à la question de la fiscalité unitaire. Cette « révision des règles relatives au lien et à la répartition des bénéfices » touche à la question de savoir quel pays a le droit de taxer les bénéfices dégagés par des multinationales, et ceci en fonction de quel lien de rattachement entre les bénéfices et le pays d'implantation. C'est sur ce pilier que le travail est actuellement le plus avancé, l'OCDE ayant publié une proposition le 9 octobre 2019¹⁴. Le champ d'application est désormais clarifié :

la proposition s'applique à l'ensemble des entreprises, au-delà des GAFAM et du seul secteur digital, mais à l'exception du secteur extractif, pourtant très important dans l'économie des pays en développement.

En termes d'avancées, la proposition de l'OCDE permet de s'attaquer à un problème spécifique, à savoir l'activité économique considérable et profitable, mais immunisée fiscalement, faute d'« établissement stable¹⁵ ». Par ailleurs, l'OCDE accepte de se départir du principe de la fiscalité par entité séparée des multinationales, au bénéfice de l'application d'une fiscalité unitaire. Plutôt que taxer les multinationales uniquement sur base de bénéfices déclarés par chaque filiale, il est enfin envisagé de partir du bénéfice consolidé global de l'ensemble du groupe, qu'il s'agit ensuite de répartir en tant que base taxable entre les différents pays – une demande adressée depuis quinze ans par les ONG.

UN PAS TROP TIMIDE VERS LA FISCALITÉ UNITAIRE

L'OCDE avance cependant trop timidement dans cette voie, proposant que le nouveau régime s'applique uniquement à des « profits résiduels », les profits « de routine » demeurant au contraire sous le régime de la fiscalité par entité séparée. Cette distinction ne repose sur aucun argument économique tangible. Pis, elle constitue une nouvelle source de complexité permettant à l'avenir de nouvelles méthodes d'évasion fiscale.

L'OCDE propose ensuite de répartir les « profits résiduels » entre les différents pays d'implantation sur base du volume des ventes. Selon la simulation de Cobham, Faccio et Fitzgerald¹⁶, ce choix permettrait certes de réduire de 5% les montants des profits actuellement déclarés dans les paradis fiscaux, mais au bénéfice presque exclusif des pays de l'OCDE, alors que les pays à bas revenu et à revenu intermédiaire connaîtraient au contraire une baisse de 3% de leur base taxable. Une formule de répartition plus équilibrée est proposée par ces mêmes auteurs, incluant notamment le nombre d'employés : elle permettrait d'augmenter à la fois la base fiscale annuelle des pays de l'OCDE de 27 milliards USD et celle du G77 (groupe des pays en développement) de 19 milliards USD.

¹¹ <https://www.oecd.org/fr/ctp/a-propos-de-beps.htm>

¹² Voir en particulier le Discours de M. Long, Ministre des affaires étrangères de l'Équateur, à l'Assemblée Générale des Nations Unies, 23 septembre 2016, doc. A/71/PV.19 ou encore le *Briefing for government delegations: a universal, well-resourced, UN intergovernmental tax body is in everyone's interest*, Global Alliance for Tax Justice, Oxfam, Public Services International, Financial Transparency Coalition, CIDSE, Christian Aid, ActionAid, Tax Justice Network – Africa, Eurodad, Latindadd et Jubilee South, 2015, <https://financialtransparency.org/wp-content/uploads/2015/07/UN-Tax-Body-Briefing-for-Government-Delegations-with-Logos.pdf>

¹³ La Belgique est en effet l'un des 23 membres du steering group. Pour voir la composition :

<https://www.oecd.org/tax/beps/steering-group-of-the-inclusive-framework-on-beps.pdf>

¹⁴ <http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/document-consultation-publique-proposition-secretaire-approche-unifiee-pilier-1.pdf>

¹⁵ L'établissement stable est la reconnaissance de la présence physique de l'entreprise dans un pays.

¹⁶ Cobham, A., Faccio, T., Fitzgerald, V, *Global inequalities in taxing rights: an early evaluation of the OECD tax reform proposals*, octobre 2019, <https://osfio/pre-prints/socarxiv/j3p48/>

NOTE POLITIQUE 22#

JUSTICE FISCALE

UN TAUX MINIMUM MONDIAL D'IMPOSITION DES BÉNÉFICIAIRES DES SOCIÉTÉS ?

Le deuxième pilier concerne une « proposition globale de lutte contre l'érosion de la base d'imposition ». Si l'on attend encore des propositions concrètes de l'OCDE, notamment quant aux mécanismes de mise en application¹⁷, le cadre général du pilier est connu. Le taux d'imposition minimum envisagé ne s'imposerait pas automatiquement aux États, qui conserveraient la liberté de fixer un taux d'imposition inférieur. Par contre, les autres États seraient autorisés à mettre en œuvre des mécanismes défensifs,

afin d'empêcher que des profits soient détournés vers des filiales implantées dans des pays pratiquant des taux d'imposition inférieurs au taux minimum.

Un tel taux d'imposition minimum des profits des entreprises, sous réserve de l'efficacité des modalités pratiques d'application, à ce stade inconnues, serait en tout cas un effort bienvenu pour briser le cercle vicieux du dumping fiscal.

RECOMMANDATIONS

Considérant que ces négociations de l'OCDE sont cruciales pour une fiscalité internationale plus juste, le CNCD-11.11.11 demande de :

> **Généraliser le système de la fiscalité unitaire des multinationales** et, en particulier, d'inclure le secteur extractif, de refuser la distinction entre profits résiduels et de routine et d'adopter une formule claire et équitable pour la répartition entre pays, incluant notamment le nombre de travailleurs et le volume des ventes.

> **Instaurer un taux d'imposition mondial des profits des multinationales à hauteur de 25%** (ce qui correspond à la moyenne mondiale actuelle) et ne bénéficiant d'aucune exception.

POUR EN SAVOIR PLUS

> **BEPS monitoring group**

International corporate tax reform and the "new taxing right",
11 septembre 2019

> **Independent Commission for Reform of International Corporate**

Taxation (ICRICT), *International corporate tax reform : towards a fair and comprehensive solution,* octobre 2019

> **Commission syndicale consultative auprès de l'OCDE – TUAC**

*OECD proposal to reform tax rules in the context of digitalisation:
Heading in the right direction, but not ambitious enough,* 9 octobre 2019

¹⁷ Une proposition du secrétariat du « cadre inclusif » est attendue dans les prochaines semaines.

CNCD-11.11.11

+ 32 (0) 2 250 12 30 / publications@cncd.be
www.cncd.be/Publications

CONTACT

Antonio Gambini

chargé de recherche et
de plaidoyer sur la Justice fiscale
+ 32 (0) 2 613 30 31
antonio.gambini@cncd.be