

ICRICT
Independent Commission for the Reform
of International Corporate Taxation



DÉCLARATION

**Commission Indépendante
Pour la Réforme de L'impôt
International sur les Sociétés**

ABOUT ICRICT

La Commission indépendante pour la réforme de l'impôt international sur les sociétés (*Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation*, ICRICT) a pour objectif de stimuler le débat sur la réforme de l'impôt international applicable aux sociétés – en suscitant une discussion plus large et plus inclusive dans le domaine des règles fiscales internationales, qu'il n'est possible à travers tout autre forum existant –, de considérer les réformes fiscales selon une perspective servant l'intérêt public plutôt que les avantages nationaux, ainsi que d'œuvrer en faveur de solutions fiscales justes, efficaces, durables et favorables au développement.

L'ICRICT a été créée à l'initiative d'une vaste coalition d'organisations syndicales et de la société civile, notamment ActionAid, Alliance Sud, CCFD-Terre Solidaire, Christian Aid, le Conseil des Syndicats mondiaux, l'Alliance mondiale pour la justice fiscale, Oxfam, l'Internationale des Services Publics, le Réseau pour la justice fiscale et le Conseil œcuménique des Églises. ICRICT est soutenu par Friedrich-Ebert-Stiftung.

Les avis et les opinions exprimés dans ce document sont ceux des Commissaires et ne reflètent pas nécessairement la politique ou la position officielle de toute institution qu'ils/elles représentent, ni des institutions membres de la coalition d'organisations fondatrices de l'ICRICT.

Pour de plus amples informations, consultez le site Web de l'ICRICT à l'adresse www.icrict.org.

© ICRICT 2015

PRÉAMBULE

Nous sommes un groupe de dirigeant(e)s représentant les gouvernements, le monde académique, la société civile, ainsi que la communauté religieuse. Notre passé, notre expérience et notre expertise s'étendent à travers toute la planète. Mus par notre conviction que notre système fiscal à l'égard des bénéficiaires engrangés par les multinationales à l'échelle mondiale ne fonctionne pas, et que les règles et les institutions régissant le système fiscal des entreprises internationales doit changer, nous avons créé une Commission indépendante pour la réforme de l'impôt international sur les sociétés. En notre qualité de Commission, nous avons conclu que les propositions de réforme du système actuel sont indubitablement insuffisantes, et que les institutions promouvant la coopération fiscale à l'échelle internationale ne sont pas assez inclusives. Nous espérons que les principes et recommandations de réforme qui suivent permettront d'élargir le débat public qui, selon nous, est essentiel pour assurer la création d'un système fiscal international, servant l'intérêt de tous.

DÉCLARATION DE PRINCIPES

1. Les abus fiscaux commis par les multinationales viennent accroître le fardeau fiscal qui pèse sur les autres contribuables, violer les obligations civiques qui incombent aux entreprises, voler aux pays développés et en développement les ressources essentielles qui leur permettent de lutter contre la pauvreté et de financer les services publics, creuser le fossé des inégalités de revenus, ou encore exacerber la dépendance des pays en développement vis-à-vis de l'aide étrangère.
2. Les pratiques fiscales abusives des multinationales constituent une forme de corruption qui vient affaiblir la société et requiert une action urgente. Ce principe vaut également lorsque ces pratiques adoptées par les grandes entreprises ne dérogent aucunement à la loi, et tout particulièrement lorsque les grandes entreprises ont usé de leur influence politique en vue d'obtenir des lois fiscales qui leur laissent le champ libre pour effectuer de telles manœuvres.
3. Les multinationales agissent – et doivent dès lors être taxées – comme des entités uniques exerçant des activités à l'international. Il s'agit là d'un principe essentiel, dans la mesure où les multinationales structurent souvent leurs prix de transfert et autres arrangements financiers de façon à imputer leurs bénéfices à des opérations écran dans des juridictions à faible taux d'imposition.
4. Les paradis fiscaux favorisent les pratiques fiscales abusives, avec de lourdes retombées négatives sur la communauté internationale.
5. Pour mettre un terme à ces abus fiscaux, il est fondamental d'assurer en premier lieu une plus grande transparence et un meilleur accès à l'information.
6. Chaque personne et chaque pays pâtit des abus des entreprises en matière de fiscalité – c'est pourquoi le débat sur l'évasion fiscale des grandes entreprises doit être élargi et davantage placé à la portée du public.
7. Pour pouvoir faire face aux défis résultant des abus fiscaux des multinationales, il est essentiel de mettre en place une coopération internationale inclusive en matière de fiscalité.

RECOMMANDATIONS DE RÉFORMES



I. TAXER LES MULTINATIONALES EN TANT QU'ENTITÉS UNIQUES

1. Les États doivent refuser qu'une entreprise puisse séparer ses filiales ou branches en plusieurs entités distinctes, dans le but de bénéficier d'un régime fiscal différent, et plutôt reconnaître que les multinationales constituent des entités uniques menant des activités commerciales à l'échelle internationale.
2. Les États doivent mettre au point des modèles d'accords bilatéraux et multilatéraux afin de permettre aux juridictions concernées de répartir les revenus et coûts imputables à une multinationale opérant dans ces juridictions.
3. Au lieu d'attribuer les revenus provenant du contrôle ou de la détention de la propriété intellectuelle à une juridiction à faible taux d'imposition, ces revenus devront être imputés aux juridictions dans lesquelles la propriété intellectuelle a été développée, ou dans le cas d'une vente, répartis en fonction de critères économiques objectifs, tels que les ventes et l'emploi.
4. Les États doivent considérer la filiale d'une multinationale résidente menant des activités commerciales dans une juridiction donnée comme un établissement permanent présumé, soumis à la réglementation fiscale de cette juridiction.
5. Les États doivent repenser les règles relatives à l'établissement permanent afin de faire en sorte que, lorsqu'une entreprise vend ou fournit des produits disponibles en téléchargement sur Internet à ses clients dans une juridiction donnée, et dépasse un seuil spécifique, cette activité commerciale donne lieu à l'application du concept d'établissement permanent.
6. À long terme, le système de taxation des filiales des multinationales en tant qu'entités distinctes doit être remplacé par un système de taxation des multinationales en tant que sociétés uniques et unifiées, reposant sur une formule de répartition basée sur des critères objectifs, tels que les ventes et l'emploi, et considérant de façon adéquate le principe de l'origine des activités.
7. La coopération internationale en matière de réforme doit aller au-delà de l'initiative BEPS de l'OCDE et se pencher en premier lieu sur la recherche et la négociation des éléments propres à un système international de consolidation et de répartition, notamment les règles applicables en vue de déterminer la base d'imposition et la répartition des bénéfices entre les pays où opèrent les multinationales, ainsi que les possibilités d'éviter la désintégration verticale susceptible d'en découler.

“ Les États doivent refuser qu'une entreprise puisse séparer ses filiales ou branches en plusieurs entités distinctes, dans le but de bénéficier d'un régime fiscal différent... ”



ICRICT
commission
réunion 18
mars 2015

© Joel Sheakoski



II. FREINER LA CONCURRENCE FISCALE

8. Les pays développés doivent, éventuellement par le biais de l'OCDE, faire le premier pas en vue d'enrayer la chute libre de l'impôt sur les sociétés, et ce, en se mettant d'accord sur un taux d'imposition minimum pour les entreprises.
9. Les États doivent également examiner les retombées des avantages fiscaux accordés aux multinationales et éliminer ceux qui favorisent l'évasion fiscale vers un autre pays.
10. Tous les États doivent divulguer de façon proactive au grand public les incitations fiscales, les avantages fiscaux, les exclusions du revenu dont bénéficient les multinationales.
11. Les États doivent s'abstenir de soutenir, par la voie diplomatique ou par tout autre moyen, toute multinationale impliquée dans un différend fiscal avec un autre pays.
12. Les États européens doivent porter un plus grand nombre de dossiers devant la Commission européenne afin de préciser les critères qualifiant l'octroi d'avantages fiscaux à certaines entreprises comme une aide illégale de l'État, et de mettre un terme au recours à ces avantages fiscaux.
13. Les États doivent promouvoir la coopération afin de freiner la concurrence fiscale, dans la lignée des efforts déployés dans la Communauté de l'Afrique de l'Est en matière d'harmonisation des incitations fiscales, ou au sein de l'Union européenne, à travers le développement d'une assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés.



III. RENFORCER L'APPLICATION DES RÈGLES

14. Les États doivent imposer des sanctions pénales vis-à-vis des pratiques fiscales abusives.
15. Les organisations multilatérales doivent mettre en place un modèle de fiscalité requérant le prélèvement d'une taxe sur les intérêts, les dividendes, les redevances et autres paiements effectués entre les filiales de groupes multinationaux, avant que ces transferts vers l'étranger ne franchissent les frontières du pays.
16. Les organisations multilatérales doivent développer des modèles de dispositions permettant de protéger les personnes qui divulguent les pratiques fiscales abusives des entreprises.
17. Les États doivent veiller à ce que leurs administrateurs fiscaux disposent des ressources adéquates, de l'indépendance et de la protection juridique, leur permettant de percevoir les impôts dus par les multinationales.
18. Les multinationales doivent publier et respecter un ensemble de principes éthiques relatifs au paiement de leurs impôts, et reconnaître explicitement leur devoir civique de payer des impôts afin de soutenir les pays dans lesquels elles exercent leurs activités.



IV. ACCROÎTRE LA TRANSPARENCE

19. Les États doivent demander aux multinationales, tant dans le secteur public que privé, de remplir des rapports pays par pays et, lors de leur dépôt, de mettre ces rapports à disposition de tous les administrateurs fiscaux, sans traité ou autre accord nécessaire, de façon à ne pas désavantager les pays en développement par rapport aux pays développés, et de contribuer ainsi au développement d'une administration fiscale efficace et rentable.
20. Les États doivent placer les rapports pays par pays à la disposition du grand public dans un délai de 30 jours à compter de leur dépôt.
21. Les États doivent obtenir les noms des personnes physiques qui sont les bénéficiaires ultimes des actions des entreprises et tenir cette liste à jour dans des registres d'entreprises publics.
22. Les multinationales opérant dans l'industrie extractive doivent également rendre publics, pays par pays et projet par projet, les montants qu'elles versent aux gouvernements, sur la base des éléments qu'elles sont tenues de déclarer en vertu de l'article 1504 de la loi américaine Dodd-Frank, ainsi que des Directives sur les obligations de transparence et des Directives comptables de l'Union européenne.
23. Dans leurs rapports d'entreprise annuels accessibles au public, les entreprises multinationales doivent dresser la liste de toutes leurs filiales – et pas seulement de leurs filiales les plus importantes.
24. Les États doivent divulguer publiquement les accords préalables sur les prix et les résultats des procédures amiables, et développer un modèle de formulaire permettant de mettre les éléments les plus importants à la disposition du public.



V. RÉFORMER LES CONVENTIONS FISCALES

25. Dans les conventions fiscales, les États doivent éviter les restrictions sur le prélèvement de l'impôt.
26. Les organisations multilatérales doivent élargir les objectifs des modèles de conventions fiscales afin de prévenir la double non-imposition, de limiter les pratiques fiscales abusives et de favoriser l'échange d'informations pour une administration fiscale plus efficace.
27. Les organisations multilatérales doivent adapter les modèles de conventions fiscales afin de prévoir une règle anti-abus générale.
28. Dans les conventions de protection des investissements, les accords d'exploitation des ressources, ou autres types d'accords, les États doivent éviter d'inclure des dispositions risquant d'affaiblir la législation fiscale ou de favoriser son contournement.



VI. PROMOUVOIR L'INCLUSION DANS LA COOPÉRATION INTERNATIONALE EN MATIÈRE DE FISCALITÉ

29. Les États membres doivent faire évoluer le Comité d'experts des Nations Unies sur la coopération internationale en matière fiscale vers le statut de Commission intergouvernementale et la doter des ressources nécessaires.
30. Le projet BEPS G20/OCDE représente déjà une belle avancée, mais doit devenir plus inclusif en vue de refléter les priorités des pays en développement, notamment en offrant à ces derniers les mêmes droits en matière de vote et d'amendement du plan d'action.
31. Les organisations multilatérales et autres organismes gouvernementaux doivent fournir davantage de ressources en matière de développement des capacités de l'administration fiscale des pays en développement, notamment par le biais de la coopération Sud-Sud.
32. Afin de renforcer le Pacte mondial des Nations Unies et les Principes directeurs de l'OCDE pour les entreprises multinationales, il est nécessaire de reconnaître explicitement l'obligation d'impôt comme l'une des principales responsabilités sociales d'entreprise.
33. Les États membres doivent entamer des négociations en vue d'élaborer une Convention des Nations Unies visant à lutter contre les pratiques fiscales abusives. À terme, ce document doit devenir une convention appelant à un système de consolidation et de répartition dans le cadre de la taxation des bénéficiaires des multinationales.
34. La communauté internationale doit poursuivre sa quête des mécanismes les plus efficaces et inclusifs, permettant de régler l'impôt sur les sociétés à l'échelle mondiale.

“ Les politiques fiscales d'un pays peuvent avoir des conséquences désastreuses sur la capacité d'un autre pays à mobiliser les recettes fiscales nécessaires pour faire face aux privations économiques et sociales, et aux inégalités croissantes, ainsi que pour fournir des services sociaux essentiels, tels qu'une éducation aux enfants, des soins de santé adéquats ou encore des routes et des ponts sûrs. ”

ARGUMENTAIRE

» LE MONDE A ÉVOLUÉ, SON SYSTÈME FISCAL DOIT EN FAIRE AUTANT.

La mondialisation a transformé l'économie mondiale et rendu obsolète le système fiscal international actuellement applicable aux entreprises, un système mis en place au début du XXe siècle par les pays développés. À l'époque, des entités uniques commercialisaient principalement des produits agricoles ou manufacturés avec d'autres entreprises basées dans d'autres pays ou colonies. Cependant, à l'heure actuelle, près de la moitié des échanges commerciaux mondiaux s'opèrent entre entités commerciales associées, le secteur tertiaire représente 63 % du produit intérieur brut, et les pays en développement produisent près de la moitié du produit intérieur brut mondial. En outre, le monde est désormais fortement interconnecté. Les politiques fiscales d'un pays peuvent avoir des conséquences désastreuses sur la capacité d'un autre pays à mobiliser les recettes fiscales nécessaires pour faire face aux privations économiques et sociales, et aux inégalités croissantes, ainsi que pour fournir des services sociaux essentiels, tels qu'une éducation aux enfants, des soins de santé adéquats ou encore des routes et des ponts sûrs.

Plus récemment, les pratiques fiscales abusives de nombreuses multinationales ont fortement attiré l'attention de l'opinion publique. Des abus en matière de fiscalité peuvent notamment se produire lorsque des

multinationales délocalisent leurs activités commerciales pour éluder l'impôt et ne pas s'acquitter de leur juste part de l'impôt dans les pays où elles exercent leurs activités. Si l'on observe certains désaccords quant à la définition d'un système fiscal « juste », il est presque universellement admis que ce qui s'est produit est « injuste ». Ces abus fiscaux ont exacerbé la colère de l'opinion publique et incité les gouvernements à enquêter sur les pratiques fiscales adoptées par bon nombre des entreprises les plus renommées au monde. Ces investigations ont levé le voile sur des manœuvres fiscales agressives qui ont permis à certaines entreprises de profiter des failles juridiques du système fiscal international applicable aux sociétés. Ces pratiques abusives ne pourraient être rendues possibles sans les conseillers fiscaux, les banques mondiales, les paradis fiscaux et l'acquiescement des gouvernements face à ce nivellement par le bas. Dans de nombreux cas, ces « failles » dont profitent les multinationales ne sont pas là par hasard. Au contraire, elles résultent d'efforts de lobbying concertés, souvent déployés par ces mêmes sociétés qui prétendent respecter simplement la loi. Au vu du besoin actuel de stimuler le financement du développement, et des mesures d'austérité imposées par de nombreux gouvernements, la divulgation des abus fiscaux a poussé le grand public à exiger non seulement une modification des règles, mais aussi sa participation au débat.



» COMMENT LE SYSTÈME ACTUEL FONCTIONNE-T-IL ?

Le système fiscal international applicable aux sociétés repose sur la théorie de l'entité distincte. Dans le cadre de ce régime fiscal, chaque société, dont la société mère et les filiales faisant partie d'un même groupe multinational, est considérée comme une entité juridiquement distincte et imposée en conséquence. Au sein du groupe multinational, les filiales peuvent réaliser des transactions avec d'autres sociétés associées, appartenant au même groupe, ou avec des sociétés externes n'étant aucunement associées au groupe. En règle générale, lorsque deux sociétés non associées effectuent des échanges commerciaux entre elles, elles représentent des intérêts opposés. La partie « acheteuse » ne souhaite pas payer plus que le prix du marché, tandis que la partie « vendeuse » ne souhaite pas vendre à un prix inférieur au prix du marché. Les négociations débouchent généralement sur une transaction au véritable prix du marché, que l'on définit souvent comme le « prix de pleine concurrence ». Les filiales peuvent également réaliser des transactions avec des parties associées. Le cas échéant, ces sociétés associées poursuivent généralement des intérêts communs. Elles peuvent également être contrôlées par des personnes qui veillent aux intérêts de la multinationale dans son ensemble, ainsi qu'à ceux de la société mère.

Les transactions entre des parties associées représentent une part considérable et croissante du commerce mondial. Dans le cadre de ces transactions, le prix déterminé pour évaluer un échange est souvent désigné par le terme « prix de transfert ». Afin de garantir une précision extrême, le « principe de pleine concurrence » implique que les prix de transfert doivent être identiques aux prix auxquels la société aurait vendu lesdits produits ou services, si les deux parties n'avaient pas été associées et avaient négocié selon les conditions du marché, sans faire partie du même groupe. L'OCDE et les Nations Unies promeuvent le principe de pleine concurrence dans leurs Modèles de convention fiscale, qui jettent généralement les bases des conventions bilatérales entre gouvernements.

» COMMENT LE SYSTÈME ACTUEL EST-IL DEvenu OBSOLÈTE ?

En raison des différences de qualité entre produits similaires, il est difficile de garantir que les prix de transfert soient



> ICRICT commission réunion 18 mars 2015
© Joel Sheakoski

bien conformes au principe de pleine concurrence, et ce, même lorsque les transactions impliquent des marchandises. Cependant, au cours des trente dernières années, la réglementation des prix de transfert a encore gagné en complexité, dans la mesure où la prédominance des actifs incorporels, par rapport aux actifs corporels, en tant que composante de la valeur d'une société, a été fermement établie. Les actifs incorporels couvrent notamment les dénominations commerciales, la bonne volonté, et la reconnaissance de la marque, ainsi que la propriété intellectuelle – qui englobe les brevets, les droits d'auteur, les marques et marques déposées, les méthodes commerciales et le contrôle des réseaux d'affaires. Dans la mesure où ce capital du savoir est hautement volatil et difficile à évaluer, le principe de pleine concurrence a été considéré comme ne permettant pas d'évaluer les transferts de ces actifs entre parties associées, et ce, en théorie comme dans la pratique. Le problème fondamental réside dans le fait que nombre de ces transactions entre parties associées, particulièrement celles impliquant des actifs incorporels, ne disposent pas d'équivalents commerciaux affichant des prix comparables. De plus, les données et la documentation relatives à l'entreprise et au secteur, collectées par le groupe lui-même, débouchent souvent sur des analyses difficiles à contester, en raison du manque d'informations facilement accessibles et pertinentes. En conséquence, les audits sur les prix de transfert peuvent se révéler très coûteux et chronophages pour les administrations fiscales, et ce, tant dans les pays développés que dans les pays en développement. Ce



© gau: SEIU

système dysfonctionnel ouvre dès lors la voie à d'innombrables opportunités d'abus fiscal.

On parle d'abus fiscal par l'application de prix de transfert lorsque des entreprises multinationales manipulent les prix dans le cadre de transactions entre parties associées, dans le but d'accroître les bénéfices dans les pays à faible taux d'imposition, et de les diminuer dans les pays plus fortement imposés. Ce type de manipulation peut se produire lorsque des entreprises multinationales se paient mutuellement des redevances et autres frais pour l'utilisation de brevets, de marques ou de marques déposées ; agissent en tant qu'intermédiaires dans le cadre de la vente et de la distribution de produits ; voire se prêtent de l'argent entre elles, ou s'effectuent mutuellement des paiements avec intérêts. D'autres fonctions économiques, telles que les services de gestion, la trésorerie de l'entreprise ou encore les services d'investissement, peuvent également être délégués au sein du groupe, afin d'accroître les avantages fiscaux. Plus la toile de sociétés associées est complexe au sein d'un groupe multinational, plus il est facile de se soustraire à l'impôt en instaurant des transferts et des situations de faits impossibles à décrypter ou à contester. Cependant, il est devenu tristement évident que l'approche actuelle d'entité distincte et son système des prix de transfert ne peut fonctionner dans une économie du savoir mondialisée.

» QU'EST-CE QUI COMPTE RÉELLEMENT DANS CE DÉBAT ? En tant que Commission, nous déplorons le bilan humain et sociétal des abus fiscaux des entreprises. Ces abus constituent un obstacle majeur à la lutte contre la pauvreté, à la garantie du développement durable et à la protection des droits

humains. Si une minorité de riches trouvent des intérêts particuliers considérables dans ce système dysfonctionnel, ce sont toutefois les garçons et les filles, les femmes et les hommes, qui vivent dans la pauvreté, les défavorisés et les marginalisés, qui en pâtissent le plus. Lorsque les entreprises ne paient pas leur juste part de l'impôt dans ces pays, c'est le financement des services publics essentiels et des infrastructures qui s'en trouve amputé, tandis que le fardeau fiscal est quant à lui transféré sur les épaules des citoyen(ne)s ordinaires, généralement sous la forme de taxes régressives à la consommation, telles que la taxe sur la valeur ajoutée (TVA). Selon un récent rapport de la Conférence des Nations Unies sur le commerce et le développement, les pertes pour les pays en développement liées à l'impôt sur les sociétés, résultant du transfert des bénéfices par les multinationales, s'élèveraient à un tiers de l'ensemble des recettes fiscales liées à l'impôt sur les sociétés, et atteindraient la somme étourdissante de 100 milliards de dollars chaque année. La perte de ces revenus peut s'avérer une question de vie ou de mort pour de nombreuses personnes de notre planète.

Priver les pays des ressources nécessaires pour bâtir l'appareil de l'État, vient également miner la capacité de financement des infrastructures physiques, sociales et juridiques nécessaires pour favoriser la poursuite des activités commerciales et protéger les droits privés régissant les biens matériels et immatériels. Bien que certains prétendent que les systèmes fiscaux applicables aux entreprises et aux personnes physiques doivent être intégrés, et que les sociétés ne devraient pas se voir imposer de taxe spéciale, ce point de vue ne tient pas compte des avantages accordés par l'État aux entreprises. La constitution d'une société est un

privilège – et non un droit – octroyé par l'État. Les protections juridiques assurées par ce concept, telles que la responsabilité limitée et les droits à la propriété privée, favorisent des investissements plus importants en matière de recherche et développement, permettent d'exercer des activités à plus large échelle et de générer ainsi des bénéfices plus importants.

Les abus fiscaux des entreprises internationales impliquent également des avantages concurrentiels inéquitables pour les entreprises nationales – généralement des petites et moyennes entreprises. Les effets de ce déséquilibre ont en outre été exacerbés par les accords commerciaux inéquitables conclus ces vingt-cinq dernières années. En outre, l'incroyable complexité du système en place nuit aux entreprises honnêtes. Ce système crée un environnement dans lequel les plus grandes entreprises au monde sont incitées à mettre en place des structures complexes en matière d'évasion fiscale – des structures que même les autorités fiscales des principaux pays développés ne parviennent pas toujours à déjouer. En conséquence, les petits pays et les pays en développement en pâtissent triplement – en raison de coûts plus élevés pour l'administration des systèmes fiscaux, d'une baisse des recettes fiscales et d'une compétitivité artificiellement plus faible de leurs entreprises nationales.

Le système actuel gaspille littéralement les ressources lorsque les pays paient des sommes d'argent considérables pour faire appliquer des lois fiscales, et que les sociétés versent quant à elles des montants démesurés à leurs conseillers fiscaux et prennent des décisions stratégiques afin de se soustraire à l'impôt, plutôt que créer de la valeur économique. Mais il ne s'agit pas seulement d'une répartition efficace des ressources. Au contraire, c'est l'équité qui réside au

cœur de ce processus : l'équité entre les bons contribuables et les mauvais contribuables, l'équité entre le capital et le travail, l'équité entre les riches et ceux qui vivent dans la pauvreté et, enfin, l'équité entre les pays, notamment entre les pays développés et les pays en développement.

À l'heure actuelle, la communauté internationale se préoccupe de plus en plus des inégalités croissantes et des opportunités qui s'amenuisent. D'ici 2016, la moitié des richesses résidera entre les mains du pour cent supérieur de la population mondiale – une situation tout simplement inadmissible. Cette inégalité vient mettre à mal les démocraties, diviser les sociétés et affaiblir les performances économiques dans le monde entier. Notre système défaillant de taxation des bénéficiaires des multinationales, contribue fortement au creusement des inégalités.

» **EFFORTS POUR REMETTRE SUR PIED LE SYSTÈME DÉFAILLANT** Jusqu'à récemment, le débat sur la fiscalité des sociétés internationales a été largement dominé par des discussions techniques, monopolisées par les intérêts des multinationales et de leurs conseillers fiscaux. Cependant, les récentes investigations menées par les États-Unis, le Royaume-Uni et l'Union européenne ont mis au jour un nombre considérable d'abus des prix de transfert. En raison de l'attention portée par les sphères politiques et médiatiques à ces preuves, et au tollé général qui s'ensuivit, le G20 a appelé en 2012 l'OCDE à réformer le système fiscal international applicable aux sociétés, par le biais de l'initiative Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéficiaires (BEPS). En septembre 2013, le Plan d'action BEPS a été approuvé en tant que projet du G20 et mis en œuvre via la structure de l'OCDE. Il arrivera à terme en décembre 2015.

« Si une minorité de riches trouvent des intérêts particuliers considérables dans ce système dysfonctionnel, ce sont toutefois les garçons et les filles, les femmes et les hommes, qui vivent dans la pauvreté, les défavorisés et les marginalisés, qui en pâtissent le plus. »



L'initiative BEPS formulera des recommandations de réforme du système, qui seront adoptées par le biais d'un traité multilatéral (Action 15) visant à endiguer le transfert de bénéfices (Actions 3, 4, 7) ; limiter les abus en matière de prix de transfert (Actions 8-10, 13) ; mettre un terme aux échappatoires fiscales découlant de discordances entre les lois nationales (Action 2) ; ainsi qu'à resserrer l'étau sur les abus en matière de convention fiscale (Action 6). D'autres recommandations se concentreront sur l'économie numérique, les pratiques fiscales néfastes, les sources de données dans le cadre du suivi de l'érosion de la base d'imposition, les règles de divulgation, ou encore la résolution des différends (Actions 1, 5, 11, 12, 14). Malheureusement, les réformes ciblées par le projet BEPS ne fonctionneront que dans le cadre du système actuel d'entités distinctes, en vue de limiter l'érosion de la base d'imposition des revenus des entreprises. Cependant,

opportunités en matière d'arbitrage fiscal. Dès lors, en évitant toute réforme du système d'entités distinctes et en venant compliquer davantage le cadre actuel déjà lacunaire, l'initiative BEPS revient à verser du nouveau vin dans de vieilles outres.

Si certains pays (mais pas tous) siègent à la table des négociations dans le cadre du processus BEPS mené par le G20 et l'OCDE, leurs positions sont dictées en grande partie par des préoccupations économiques relativement limitées à l'échelle nationale, ou pire, par des intérêts propres au sein de leurs pays. Malheureusement, les discussions menées lors des réunions de consultation publique dans le cadre du BEPS ont été largement dominées par les multinationales, toujours plus nombreuses que les représentant(e)s de la société civile, des milieux académiques, du mouvement syndical et des différents pays réunis, et disposant souvent d'une



“ Dès lors, en évitant toute réforme du système d'entités distinctes et en venant compliquer davantage le cadre actuel déjà lacunaire, l'initiative BEPS revient à verser du nouveau vin dans de vieilles outres. ”

nous sommes convaincus que c'est justement le principe actuel d'entités distinctes qui constitue le problème majeur, et cette lacune importante n'a pas été prise en compte dans le projet BEPS.

Par exemple, le travail accompli par le BEPS en matière de prix de transfert a permis de mettre au point des méthodes supplémentaires visant à déterminer un prix de pleine concurrence approprié et venant s'ajouter aux cinq méthodes actuelles. Si ces méthodes devaient être adoptées, cette approche marquerait un écart encore plus important par rapport Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert dans le cadre de tout examen « des faits et des circonstances » relatif aux « fonctions assurées, aux actifs utilisés et aux risques assumés » par chaque entreprise associée. Avec ces modifications, la réglementation sur les prix de transfert drainerait davantage de ressources pour les autorités fiscales, serait source d'une plus grande incertitude pour les contribuables, susciterait des différends dans le cas où différentes autorités fiscales opéreraient pour des méthodes diverses, et générerait de nouvelles

représentation double, en raison de la présence de leurs conseillers fiscaux et de groupes spéciaux du secteur, outre les dirigeants de ces entreprises. Ces dernières sont essentiellement basées aux États-Unis ou dans les pays européens, qui agissent comme leurs plus fidèles alliés en vue de protéger la « compétitivité » de leurs propres multinationales. Par exemple, dans le cadre de la consultation du BEPS sur la taxation de l'économie numérique, les principales entreprises technologiques, qui font sans cesse valoir leurs revendications sous le couvert de l'innovation technologique, se sont unies contre toute discussion des règles fiscales susceptibles d'intégrer le concept de présence numérique aux réglementations fiscales, tandis que leurs pays d'origine ont loué la nécessité de principes « traditionnellement acceptés » et « durables », tels que la présence physique. Dans ce contexte, les principes fondamentaux du système fiscal international applicable aux sociétés n'ont pas été examinés, tandis que des approches plus pratiques en matière d'imposition n'ont pas reçu toute l'attention qu'elles méritaient.



En outre, si un nombre considérable de pays en développement ont assisté aux deux cycles des réunions de consultation régionales et si douze de ces pays ont été invités par l'OCDE à prendre part à ce processus, ils ne disposent toutefois pas du droit de vote. Ce type de participation ne constitue aucunement la représentation mondiale requise pour élaborer des règles qui auront un impact sur chacun. Selon nous, l'heure est venue de considérer les réformes fiscales applicables aux multinationales en adoptant une perspective mondiale, plutôt qu'en prenant en compte les avantages nationaux d'une poignée de pays.

» REMÉDIER AUX PROFONDS DYSFONCTIONNEMENTS DE NOTRE SYSTÈME FISCAL MONDIAL

Le principe d'entités distinctes constitue le principal moteur des abus fiscaux perpétrés par les multinationales. Cette fiction juridique permet de dissocier d'importants bénéfices imposables des opérations commerciales associées. Selon nous, la seule méthode efficace permettant de mettre un terme à ces abus consisterait à considérer les multinationales comme des entreprises uniques et unifiées, et à répartir les bénéfices imposables entre les pays où les activités génératrices de ces revenus sont basées. Si les multinationales étaient taxées comme des entreprises uniques et unifiées, les prix de transfert ne seraient plus d'actualité, dans la mesure où les bénéfices de ces entreprises à l'échelle mondiale seraient consolidés. Dès lors, plus aucuns bénéfices ne pourraient être gagnés ou perdus par le biais de transactions inter-entreprises. Chaque pays encaisserait les recettes fiscales de l'ensemble des

bénéfices des multinationales proportionnellement aux activités commerciales menées sur son territoire.

L'adoption de ce système devrait alors reposer sur un accord régissant la répartition des bénéfices mondiaux entre les pays pouvant percevoir ces impôts. Par exemple, des critères reposant sur les ventes et l'emploi permettraient de refléter le rôle central des populations en tant que consommateurs sur les marchés cible, ainsi qu'en tant que producteurs de biens et de services tangibles comme intangibles dans les pays source. Cependant, la répartition des bénéfices sur la base de l'emplacement des employés pourrait donner lieu à une délocalisation de certaines fonctions vers des pays à faible taux d'imposition, ainsi qu'à un mouvement de désintégration verticale. Dès lors, certaines règles, telles que l'imposition sur les transferts d'actifs incorporels, ou encore des dispositions relatives à la « substance économique », s'avèreraient nécessaires pour contrer les recours factices au concept de désintégration verticale. En outre, certains secteurs, tels que l'industrie extractive, nécessiteraient l'application d'un critère de « volume de production », qui viendrait s'ajouter à ceux des ventes et de l'emploi, afin de mesurer de façon précise l'activité commerciale.

Depuis près d'un siècle, des systèmes de « formule de répartition » ont été mis au point en vue de répartir les bénéfices des entreprises au niveau infranational, notamment aux États-Unis, au Canada ou en Suisse. Ces dernières années, l'Union européenne a élaboré un système similaire, permettant de consolider les bénéfices engrangés par les groupes européens et de les répartir entre les

États membres de l'UE. Cette proposition, baptisée « assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés », a été approuvée par le Parlement européen, mais n'a pas encore obtenu le consensus unanime nécessaire à une mise en œuvre complète.

En effet, à l'échelle mondiale, une telle approche unifiée en matière d'imposition des bénéfices des entreprises requerrait une coopération internationale plus inclusive et plus forte, ainsi que des études ciblées visant à ce que ce processus soit le plus efficace et équitable possible. Cependant, l'heure est à présent venue de délaisser le principe d'entité distincte au profit d'un système d'imposition des multinationales en tant qu'entreprises uniques et unifiées. Tout au long de cette transition, les principaux pays développés doivent imposer un taux d'imposition minimum applicable aux entreprises au niveau mondial, en vue de mettre un terme au nivellement par le bas.

Outre cette réforme des principes fondateurs du système fiscal international, nous appelons la communauté internationale à ériger d'autres domaines de réforme au rang de priorité :

» **INCITATIONS FISCALES.** Nous considérons que le nivellement par le bas adopté à l'échelle mondiale en matière d'incitations fiscales pour les entreprises, doit être régi par une coopération internationale accrue en matière de fiscalité, ainsi que par un engagement à mettre un terme à cette perte inutile de ressources. Si chaque pays est responsable de son propre système fiscal, chacun est également concerné par le système fiscal des autres nations. Outre l'évaluation de l'efficacité des avantages fiscaux, les pays doivent également se pencher sur l'impact de ces avantages qu'ils accordent aux multinationales. Une mission de cette ampleur pourrait également être entreprise par le biais d'une organisation représentative au niveau mondial, qui pourrait analyser les répercussions d'une concurrence fiscale déloyale. Les efforts actuels visant à stimuler la coopération entre les États partenaires de la Communauté de l'Afrique de l'Est, notamment par l'élaboration d'un Code de bonne conduite visant à empêcher les pratiques néfastes en matière d'imposition, et par l'harmonisation des incitations fiscales, sont louables et illustrent l'engagement nécessaire pour travailler main dans la main, et non se mesurer les uns aux autres. Ce nivellement par le bas ne profite à personne.

» **TRANSPARENCE.** Nous considérons qu'il est nécessaire de faire preuve d'une plus grande transparence au regard des bénéficiaires et des impôts payés dans chaque pays par les entreprises multinationales, qu'elles soient publiques ou privées. À la lumière des récents scandales liés à la fiscalité des entreprises, le grand public ne croit plus que les sociétés, qui sont capables de dissimuler leurs manœuvres, agissent et agiront toujours comme il se doit. Ainsi, une plus grande transparence sur les revenus émanant des ressources naturelles, pourrait par exemple permettre aux entreprises de contribuer considérablement au développement durable et aux droits humains. Et bien que les problématiques d'imposition au sein de l'industrie extractive, ou encore la taxation des individus très fortunés, ne constituent pas une priorité en la matière, nous reconnaissons et promouvons la mise en place de mesures obligatoires et volontaires, suivant l'exemple de l'Initiative pour la Transparence dans les Industries Extractives et de la création de registres des bénéficiaires ultimes.

» **FLUX FINANCIERS ILLICITES** Nous soutenons également les nombreux efforts déployés pour limiter les flux financiers illicites, qui émanent principalement des activités commerciales, dont les abus liés aux prix de transfert, comme l'indique le récent rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique, réalisé à la demande des ministres africains des Finances, de la Planification et du Développement économique, sous la houlette de l'Union africaine et de la Commission économique pour l'Afrique des Nations Unies.

» **RENFORCEMENT DES CAPACITÉS.** Si nous reconnaissons le besoin urgent de renforcer les capacités des administrations fiscales des pays en développement, nous sommes bien conscients qu'au sein d'un système défaillant, qui impose un fardeau injustifié sur les pays en développement, une plus grande capacité à elle seule ne suffira pas. Nous saluons les efforts déployés par la communauté internationale, notamment par le FMI, l'OCDE ou encore par les Nations Unies, qui prennent des mesures pour lutter contre les abus fiscaux des entreprises grâce au renforcement des capacités. Ces efforts doivent être intégralement soutenus et intensifiés grâce à la coopération internationale en matière de fiscalité.

COMMISSAIRES DE L'ICRICT COURTES BIOGRAPHIES



Mme Eva Joly, née en Norvège, est membre du Parlement européen, où elle occupe la fonction de Vice-présidente de la Commission spéciale sur les rescrits fiscaux.



M. Léonce Ndikumana, né au Burundi, est Professeur de sciences économiques à l'Université du Massachusetts.



RP Suzanne Matale est à la tête du Conseil chrétien de Zambie.



M. M. Govinda Rao est un ancien membre de la Commission des Finances et du Conseil consultatif sur l'économie pour le premier ministre d'Inde, et a également occupé la fonction de Directeur de l'Institut national des politiques et finances publiques d'Inde.



M. Manuel Montes, né aux Philippines, assume les responsabilités de Conseiller principal en charge des questions financières et du développement, au sein du Centre du Sud.



Mme Magdalena Sepúlveda Carmona, née au Chili, est avocate spécialisée dans les droits humains et a travaillé en qualité de Rapporteuse spéciale des Nations Unies sur les droits de l'homme et l'extrême pauvreté.



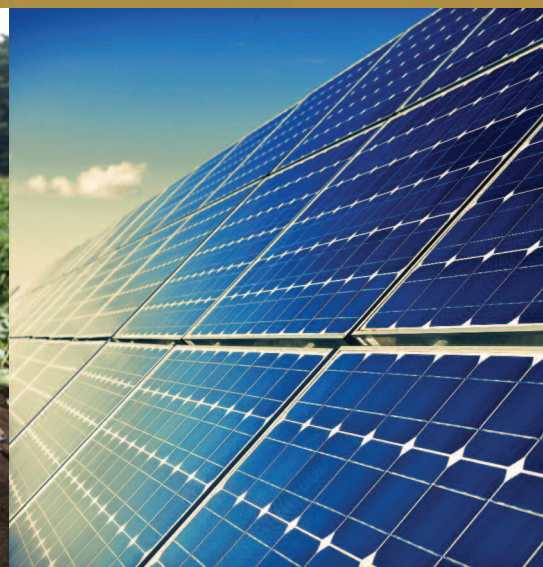
M. José Antonio Ocampo (Président), né en Colombie, a occupé le poste de Secrétaire général adjoint des Nations Unies et de ministre des Finances de Colombie. Il est actuellement professeur à l'Université Columbia.



M. Joseph Stiglitz, né aux États-Unis, est Professeur à l'Université Columbia. En 2001, il s'est vu décerner le prix Nobel d'économie.



Mme Ifueko Omoigui Okauru a occupé le poste de Commissaire générale au Service fédéral du revenu intérieur du Nigeria, et siégeait également au sein du Comité d'experts de la coopération internationale en matière fiscale. Elle est actuellement Directrice associée de l'entreprise Compliance Professionals Plc.



ICRICT

Independent Commission for the Reform
of International Corporate Taxation

Commission Indépendante Pour la Réforme
de L'impôt International sur les Sociétés

Contact: info@icrict.org
www.icrict.org