

23 novembre 2022

L'Accord sur la fiscalité mondiale face aux soucis des pays en développement

Que reproche-t-on à l'initiative de l'OCDE?

¹—OECD releases public consultation document on Regulated Financial Services Exclusion under Amount A for Pillar One, EY, 16 mai 2022. <https://taxnews.ey.com/news/2022-0777-oecd-releases-public-consultation-document-on-regulated-financial-services-exclusion-under-amount-a-for-pillar-one>

L'OCDE examine les questions fiscales liées à la numérisation de l'économie depuis le lancement du projet initial d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (BEPS) en 2013. En 2019, l'OCDE a lancé le projet BEPS 2.0, qui comprend le pilier 1 sur les nouvelles règles d'imposition et d'affectation des bénéfices et le pilier 2 sur les règles d'impôt minimum mondiale. Actuellement, 141 juridictions participent au projet BEPS 2.0 dans le cadre du Cadre inclusif.¹

En effet, en octobre 2021, un accord politique final a été conclu sur les paramètres clés des deux piliers et un plan de mise en œuvre.

Le « pilier 1 » vise à mieux prendre en compte les intérêts des pays de destination des divers biens et services des entreprises numérique et des bénéfices générés par ces ventes. Concrètement, l'idée est de proposer une formule d'allocation des bénéfices qui tienne compte non seulement du pays où l'entreprise a son siège, mais aussi des Etats consommateurs, pour affecter à ces derniers une fraction des bénéfices réalisés sur leur territoire par des sociétés qui n'y sont pas implantées.²

² Martin Collet, « Taxation of the digital Economy : global challenge, local responses? », RED 2021/1 (N° 2)

Cette nouvelle règle fiscale ne s'applique qu'aux entreprises dont le chiffre d'affaires mondial moyen est supérieur à 20 milliards d'euros et dont la marge de rentabilité avant impôts est d'au moins 10 %. En d'autres termes, si une entreprise gagne 20 milliards d'euros de revenus et 3 milliards d'euros de bénéfices, les 2 premiers milliards d'euros (10 pour cent des revenus) sont exclus de la règle. Sur les 1 milliard d'euros de bénéfices restants, 250 millions (25 pour cent du résiduel) sont soumis à l'impôt dans les juridictions du marché final (en utilisant une formule de réaffectation mondiale pré-convenue). Il est prévu de réduire ce seuil de chiffre d'affaires sous le pilier 1 à 10 milliards d'euros après sept ans si la mise en œuvre se passe bien. Le premier pilier comprend une règle à but particulier qui exige qu'une entreprise multinationale génère au moins 1 million d'euros de revenus pour qu'une juridiction de marché puisse bénéficier d'une réaffectation des bénéfices résiduels (c.-à-d. avoir un droit d'imposition)³.

³—Ting, Antony, *iTax - Apple's International Tax Structure and the Double Non-Taxation Issue* (March 19, 2014). *British Tax Review* 2014 No.1. Available at SSRN: <https://ssrn.com/abstract=2411297>

Il est important aussi de notifier que ces règles pourront avoir d'autres implications sur les bénéfices qui seront générés dans le cadre de ce pilier qui sont incertains et conditionnés. En effet, l'accord fiscal mondial oblige les pays de source à renoncer à leurs droits fiscaux et à renoncer

à la taxation des services numériques, ce qui implique une perte de souveraineté fiscale pour un revenu incertain.

Dans son article intitulé “ Accord fiscal mondial – Perspectives de Tunisie”, Chafik Ben Rouine indique que la notion de pays source est devenue plus difficile à définir lorsque l’activité économique s’est digitalisée et la notion de pays de destination (là où les ventes ont lieu) est apparue afin d’y remédier. De plus, de nombreux pays ont mis en place des exemptions et des incitations fiscales afin d’attirer les MNE dans leur pays à travers des exonérations d’impôt sur les sociétés de 10 ans, des exonérations de TVA ou autres ayant un coût très élevé, particulièrement pour les pays en voie de développement.⁴

⁴ Chafik Ben Rouine « Accord fiscal mondial – Perspectives de Tunisie », Fondation Rosa Luxemburg - Afrique Du Nord, 2022. Disponible via le lien suivant : <https://rosaluxna.org/fr/publications/accord-fiscal-mondial-perspectives-de-tunisie/#:~:text=Le%201er%20Juillet%202021%2C%20130,l'impl%3%A9menter%20au%20niveau%20national.>

⁵ Mustapha Ndajiwo and Learnmore Nyamudzanga, “Que signifie la proposition du G7 sur la taxation de l’économie numérique pour les pays africains ?” Africa’s Digital Agenda, 3 septembre 2021, <https://afripoli.org/what-does-the-g7-proposal-on-taxation-of-the-digitalised-economy-mean-for-african-countries>

⁶ Mustapha Ndajiwo and Learnmore Nyamudzanga, “Que signifie la proposition du G7 sur la taxation de l’économie numérique pour les pays africains ?” Africa’s Digital Agenda, 3 septembre 2021, <https://afripoli.org/what-does-the-g7-proposal-on-taxation-of-the-digitalised-economy-mean-for-african-countries>

⁷ <https://www.ataftax.org/a-new-era-of-international-taxation-rules-what-does-this-mean-for-africa>

Bien que l’engagement politique manifesté par le G7 (composé de l’Allemagne, le Canada, la France, l’Italie, le Japon, le Royaume-Uni et les États-Unis) à l’égard d’importantes réformes fiscales internationales et facilité par l’OCDE soit louable, Mustapha Ndajiwo et Learnmore Nyamudzanga⁵ montrent que les critiques ont soulevé des préoccupations quant à l’influence des pays développés dans l’établissement de normes en matière de fiscalité internationale. Les multinationales qui ont bénéficié des règles existantes ont pour la plupart leur siège social dans les pays développés. Une question clé serait de savoir si les pays en développement, bien qu’ils soient inclus, pourraient réellement influencer le cadre pour qu’il soit favorable à l’Afrique.

Le refus du Kenya et du Nigeria de signer la déclaration du Cadre inclusif pourrait être interprété comme un signe de la mesure dans laquelle le continent est loin de trouver une solution durable aux défis de l’imposition des entreprises qui tirent d’énormes revenus libres d’impôt de sa juridiction en maintenant aucun physique présence là-bas.

La préoccupation essentielle vient du fait que, bien que les pays du G7 ne représentent que 10 % de la population mondiale, leur proposition influencera plus de 200 juridictions fiscales. Selon les estimations du Réseau pour la justice fiscale, le G7 recevra 60 % des recettes supplémentaires du pilier 2, ne laissant que 40 % à la population mondiale restante (90 %).⁶

Ces préoccupations proviennent aussi du fait que le pilier Deux impose un taux d’imposition minimum assez bas.

L’African Tax Administration Forum (ATAF) estime que le taux nominal d’imposition sur les sociétés en Afrique se situe entre 25% et 35%⁷. Bien que le taux de 15% est bas et devrait être plus élevé, la concentration des critiques sur ce point a fait passer l’essentiel au second plan. En effet, “il est important de souligner la manière dont ce taux va être

appliqué afin d'en mesurer les effets. Ce taux va s'appliquer pour chaque MNE individuellement et le taux de 15% est un taux effectif et non nominal. La différence est de taille, notamment pour les pays en voie de développement. Que ce soit à travers des incitations et exemptions fiscales généreuses de la part des gouvernements, ou bien de l'optimisation fiscale voire de l'utilisation des prix de transferts par les MNE, le taux effectif réellement payé est très souvent bien en deçà du taux nominal annoncé dans la loi. Par exemple, les chercheurs Ndajiwo et Nyamudzanga ont montré que bien que le taux d'imposition nominal était de 30% au Nigeria le taux effectif était plutôt de 6% en dessous du taux de 15% dans l'accord global⁸,⁹

⁸ <https://afripoli.org/what-does-the-g7-proposal-on-taxation-of-the-digitalised-economy-mean-for-african-countries>

⁹ Chafik Ben Rouinen « Accord fiscal mondial – Perspectives de Tunisie », Fondation Rosa Luxemburg - Afrique Du Nord, 2022. Disponible via le lien suivant : <https://rosaluxna.org/fr/publications/accord-fiscal-mondial-perspectives-de-tunisie/#:~:text=Le%201er%20Juillet%202021%2C%20>

¹⁰ <https://www.g24.org/wp-content/uploads/2021/10/G-24-warns-that-global-tax-deal-will-fail-without-better-terms-for-developing-countries-%E2%80%93-MNE-Tax.pdf>

¹¹ <https://www.g24.org/wp-content/uploads/2021/10/G-24-warns-that-global-tax-deal-will-fail-without-better-terms-for-developing-countries-%E2%80%93-MNE->

Mustapha Ndajiwo et Learnmore Nyamudzanga montrent aussi dans un Policy brief publié le 03 septembre 2021 intitulé “Que signifie la proposition du G7 sur la taxation de l'économie numérique pour les pays africains ?”, que parmi les 26 membres africains du Cadre inclusif, le Nigeria, l'Afrique du Sud, la Côte d'Ivoire et le Sénégal font partie du Groupe de pilotage. En outre, certains pays ont également rejoint des groupes de pression comme le G24 qui a été créé en 1971 par un ensemble de pays en développement, et qui représente les intérêts des pays en développement dans les questions économiques et se compose aujourd'hui de 28 pays membres plus la Chine (à titre d'« invité spécial »). Six des pays du G-24 sont également membres du G20: l'Argentine, le Brésil, la Chine, l'Inde, le Mexique et l'Afrique du Sud. En plus de ceux du G20, 12 autres membres du G-24 sont également membres du « Cadre inclusif » (Colombie, Côte d'Ivoire, Égypte, Gabon, Haïti, Kenya, Maroc, Nigeria, Pakistan, Pérou, Sri Lanka et Trinité-et-Tobago).¹⁰

Dans des commentaires précédents, le G-24 avait préconisé qu'une part de plus de 30 % des profits soit réaffectée aux pays de destination et qu'une plus grande marge de réaffectation soit accordée. L'accord-cadre inclusif conclu en juillet n'a pas adopté la modification de la portée proposée par le G24 et a établi une fourchette potentielle à attribuer aux juridictions du marché de 20 % à 30 % des bénéfices résiduels (c.à.d. bénéfices supérieurs à 10 % des revenus).¹¹

A la lumière de toutes ces données, il pourrait être utile de revoir les solutions alternatives proposées par des organisations internationales comme le Comité fiscal des Nations Unies et La Commission indépendante pour la réforme de la fiscalité internationale des entreprises l'ICRICT. Il convient également de souligner que le groupe d'experts du Financial Accountability Transparency and integrity FACTI, entre autres, et d'autres acteurs de la société civile ont plaidés pour la création d'un organisme fiscal mondial sous les auspices de l'ONU dans le but d'accroître la légitimité, l'équité et l'inclusivité dans l'élaboration des réformes fiscales mondiales.



¹² [Mustapha Ndajiwo and Learnmore Nyamudzanga, "Que signifie la proposition du G7 sur la taxation de l'économie numérique pour les pays africains ?" Africa's Digital Agenda, 3 septembre 2021, https://afripoli.org/what-does-the-g7-proposal-on-taxation-of-the-digitalised-economy-mean-for-african-countries](https://afripoli.org/what-does-the-g7-proposal-on-taxation-of-the-digitalised-economy-mean-for-african-countries)

Si l'idée d'une nouvelle entité ouvre la discussion sur les conditions de sa création et son fonctionnement, les voix se rejoignent en tout cas sur la nécessité d'ouvrir les négociations sur une convention fiscale mondiale sous les auspices des Nations Unies. Ce cadre de négociations alternatif à celui de l'OCDE, pourrait offrir davantage de transparence, d'inclusivité et d'équité au sein de la gouvernance fiscale mondiale. Ce cadre enfin permettrait d'aussi de penser ces réformes sous l'angle de leur contribution à la réalisation des droits humains, une approche et une revendication portées par certaines organisations de la société civile qui furent récemment appuyées par l'Experte indépendante des Nations Unies sur la dette extérieure et les droits de l'homme, Attiya Waris.¹²