

17 novembre 2022

## Fiscalité internationale : règles de jeu séculaires et besoin de changement

Vers la refonte de l'architecture fiscale internationale

<sup>1</sup> [Sadowsky, Marilyne, L'histoire du droit fiscal international \(16 mars 2021\). OUP Handbook of International Tax Law \(F. Haase, G. Kofler eds., Oxford University Press 2021 à paraître\)](#)

Au lendemain de la Première Guerre Mondiale, le monde connaissait des changements majeurs sur tous les plans, avec une nouvelle configuration de l'échiquier politique.

Sur le plan économique, les entreprises commençaient à s'expandre au-delà des frontières de leurs pays de résidence vers d'autres juridictions; appelés pays sources. L'avènement des entreprises multinationales posait ainsi des défis aux administrations fiscales, puisque les avoirs et les profits d'une même entreprise pouvaient être taxés plus d'une fois, dans les deux, ou plusieurs pays où elle a une présence.

Il fallait donc répartir les droits de taxation entre les diverses juridictions, ce qui a donné naissance au compromis des années 1920<sup>1</sup>. En vertu de ce compromis parrainé par la Ligue des Nations; l'ancêtre de l'Organisation des Nations unies, les pays d'origine, ou pays sources, se sont vu attribuer des droits d'imposition primaires sur les revenus actifs de l'entreprise tel que l'impôt sur les sociétés, et les pays de résidence les droits d'imposition primaires sur les revenus passifs, tels que les dividendes, les redevances et les intérêts.

Depuis cette époque-là, le système fiscal international a gagné en complexité (en 2013, le nombre des Conventions de non-double imposition dépassait les 3000), mais deux tendances allaient se confirmer.

Alors que les pays de résidence, souvent riches, taxaient les passifs de leurs entreprises, et s'enrichissaient davantage, les pays sources, manquant pour la plupart d'investissement et de devises, allaient, de surcroît, réduire leurs taux effectifs d'imposition. Dans l'arène très compétitive des avantages comparatifs, il leur fallait absolument gagner en attractivité, même si cette attractivité se traduisait souvent par des avantages fiscaux induit offerts aux investissements directs étrangers (IDEs)<sup>2</sup>.

<sup>2</sup> [Bilan des incitations aux investissements en Tunisie | Observatoire Tunisien de l'Economie \(economie-tunisie.org\)](#)

De cette course au moins disant que se sont livrés les pays en développement et des failles du système fiscal international, les multinationales, tout comme les grandes fortunes, allaient user pour transférer ou dissimuler leurs bénéfices là où ils paieront le moins de taxes possible. Des pratiques comme l'évasion et la fraude fiscales, sinon criminelles, du moins injuste pour les pays créateurs de ces richesses

[3- Les 13 leaks politiques et financiers des 40 dernières années | Les Echos Start](#)

économiques, se sont intensifiées au fil des années. Les affaires de Pandora Papers, Panama Papers, OpenLux, basées sur la fuite de documents confidentiels illustrent bien l'ampleur des flux financiers illicites<sup>3</sup>, qui font perdre à l'Afrique, par exemple, entre 30 et 60 milliards de dollars chaque année.

La digitalisation croissante de l'économie n'a fait que compliquer davantage la donne, en soulevant de nouveaux défis pour les administrations fiscales à travers le monde. Comment une administration fiscale d'un pays Africain, en l'occurrence la Tunisie, pourrait-elle taxer une plateforme numérique qui réalise d'énormes profits dans ce pays sans y être physiquement présente? Comment prouver sa présence digitale? Comment déterminer la valeur de ces profits? A quel taux les imposer? Est-il même possible de taxer cette plateforme si elle est protégée par la clause de stabilité fiscale dans la convention de non double imposition liant son pays de résidence à son pays "hôte" ?

[4 A propos de l'OCDE - OCDE \(oecd.org\)](#)

Pour répondre à ces questions et à tant d'autres, il fallait réfléchir à de nouvelles règles qui soient adaptées à l'immatérialité de l'économie digitale et à son caractère élitif. C'est dans cette optique que l'Organisation de coopération et de développement économique (OCDE)<sup>4</sup> a mis en place en 2016, le Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, avec un focus spécial sur l'économie numérique.

En octobre dernier, le Cadre inclusif OCDE/G20 a approuvé une solution reposant sur deux piliers pour relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie.

Le Pilier Un instaure un nouveau droit d'imposition pour les entreprises qui vendent des biens et des services de manière numérique dans les pays où leurs utilisateurs ou consommateurs sont physiquement situés. Quant au Pilier Deux, il garantit que tous les bénéfices mondiaux des entreprises multinationales seront imposés à un taux d'imposition effectif minimum de 15 %.

Le Pilier Deux devrait saper la logique de concurrence fiscale, comme l'explique l'Institut International du Développement Durable. Il s'agit ainsi de rendre inefficaces les pratiques fiscales les plus dommageables : les pays qui, à travers des incitations fiscales par exemple, réduisent leur taux d'imposition effectif en dessous de 15 % transfèreraient tout simplement la différence aux pays de résidence pour la plupart riches.

Toutefois, cette initiative suscite la méfiance de nombreux pays en développement en raison des conditions onéreuses qui peuvent miner l'objectif fondamental déclaré de fournir un cadre inclusif et équitable.