



**TERRE**  
**SOLIDAIRE**  
Soyons les forces du changement

Comité Catholique contre la Faim et pour le Développement - Terre Solidaire

# Pour une réforme juste du système fiscal international

## Une réforme fiscale internationale est nécessaire

L'évasion fiscale des multinationales est un fléau qui prive les États de recettes cruciales à leur développement, au financement des services publics, comme la santé et l'éducation, et la lutte contre les dérèglements climatiques : de l'ordre de 500 milliards de dollars chaque année selon une étude de l'Université des Nations Unies de 2017<sup>1</sup>. Les pays en développement sont particulièrement impactés : 30% de plus que les pays de l'OCDE d'après le FMI<sup>2</sup> et d'après l'économiste Gabriel Zucman, c'est plus de 40 % des profits réalisés par les multinationales qui sont délocalisés artificiellement dans les paradis fiscaux<sup>3</sup>.

### Un système fiscal obsolète et injuste

Le système d'imposition des entreprises multinationales date du début du XX<sup>e</sup> siècle et ses principes sont aujourd'hui complètement dépassés. Il s'appuie sur le principe d'une présence physique d'une entreprise sur un territoire, « l'établissement stable », mesurée par des seuils, et il considère les entreprises multinationales comme des entités indépendantes, qui doivent échanger à un prix de marché, selon le « principe de pleine concurrence ».

Comme plus de la moitié des échanges commerciaux ont lieu entre les filiales d'une même multinationale<sup>4</sup>, ce système permet aux entreprises de transférer artificiellement leurs bénéfices d'une filiale à une autre, jusque dans les paradis fiscaux, pour échapper à l'impôt.

Il avantage également les pays développés, au détriment des pays du Sud : les conventions fiscales, des traités fiscaux signés entre les Etats qui répartissent leur droit à imposer un revenu dans le but d'éviter une double taxation, avantagent historiquement les pays des maisons-mère des multinationales (pays de résidence), au détriment des pays où ont lieu les investissements et l'activité (pays source).

### Une réforme nécessaire

La libéralisation totale des mouvements de capitaux et la numérisation accélérée de l'économie exacerbent ces failles, inhérentes à un système fiscal vieux d'un siècle : elles affaiblissent le lien entre l'activité économique et la présence physique réelle, et des entreprises de tous les secteurs, pas seulement les géants du numérique, peuvent aujourd'hui structurer leurs différentes filiales pour échapper à l'impôt. L'économie digitale

---

<sup>1</sup> United Nations University, WIDER Working Paper (Mars 2017), "Global distribution of revenue loss from tax avoidance", Alex Cobham, Petr Janský.

<sup>2</sup> Crivelli et al, 2016. Cette étude chiffre les pertes mondiales dues à l'évasion fiscale à 650 milliards de dollars, et elles représentent 1,3% du PIB des pays non-OCDE contre 1 % du PIB pour OCDE.

<sup>3</sup> Tørsløv, T. R., Wier, L., & Zucman, G. (2017). €600 Billion and Counting: Why High-Tax Countries Let Tax Havens Flourish : <https://static-curis.ku.dk/portal/files/185349685/TWZ2017.pdf>

<sup>4</sup> OECD Economic Outlook 71, 2002 : <http://www.oecd.org/economy/outlook/2752923.pdf>

a aussi engendré de nouvelles activités, comme la création de valeur par les utilisateurs en ligne via la publicité ou la vente de données personnelles par exemple, et le système fiscal actuel ne peut pas répondre à ces enjeux.

**Afin de mettre un terme à l'évasion fiscale des multinationales et ainsi répondre aux enjeux économiques et sociaux du XXI<sup>e</sup> siècle, de l'accroissement des inégalités à la faiblesse des réponses au défi climatique, il est urgent de faire une véritable réforme du système d'imposition des entreprises.**

## **Les réformes BEPS : on continue avec un système fiscal cassé ? Quels enjeux des nouvelles négociations ?**

### **A – BEPS 1 : les failles du système fiscal perdurent**

#### ***Une réforme limitée***

Les appels à une réforme du système fiscal ne sont pas nouveaux. En 2012, les Etats du G20 ont donné mandat à l'OCDE pour travailler à une révision des règles fiscales et le plan « BEPS »<sup>5</sup>, sur l'«Erosion de la Base et le Transfert de Bénéfices» en français, a été publié en 2015.

Cependant, parmi les nombreux problèmes posés par le plan BEPS<sup>6</sup>, un point central est que celui-ci n'a procédé qu'à un remodelage des règles défaillantes, mais ne s'est pas attaqué aux problèmes structurels du système fiscal : le fait que les filiales des entreprises soient considérées comme des entités séparées et la répartition injuste des droits d'imposition.

Certains défauts parmi les plus visibles du système fiscal ont été révisés, comme sur des enjeux de substance ou sur certains défauts de traités fiscaux. Cependant, près de quatre ans après son adoption, on constate que des paradis fiscaux comme les Pays-Bas ou le Luxembourg ont commencé à appliquer les réformes sans que ça ne les contraigne pour autant à changer véritablement leur fonctionnement de paradis fiscaux. Et souvent, les multinationales savent tirer leur épingle du jeu et s'adapter à l'évolution des règles fiscales pour continuer leurs pratiques d'évasion fiscale : c'est le problème avec des solutions partielles à un système défectueux<sup>7</sup>.

---

<sup>5</sup> <https://www.oecd.org/tax/beps/>

<sup>6</sup> Analyse de la Plateforme Paradis Fiscaux et Judiciaires, coordonnée par le CCFD-Terre Solidaire  
[http://www.stopparadisfiscaux.fr/IMG/pdf/Note\\_d\\_analyse\\_PPFJ\\_BEPS\\_-\\_Octobre\\_2015.pdf](http://www.stopparadisfiscaux.fr/IMG/pdf/Note_d_analyse_PPFJ_BEPS_-_Octobre_2015.pdf)

<sup>7</sup> C'est par exemple le cas d'Apple en 2014, qui sous pression d'un changement de règles en Irlande, et avec l'aide de cabinets d'avocats spécialisés, serait partie installer deux filiales à Jersey, choisi pour son taux nul d'imposition et son absence d'informations avec l'Irlande - <https://www.nytimes.com/2017/11/06/world/apple-taxes-jersey.html>

## ***Processus problématique***

Alors que BEPS se voulait une réforme centrale du système fiscal, elle a été négociée au sein de l'OCDE, un « club de 35 pays riches », excluant la plus grande partie des États de la table des négociations et sans prendre en compte leurs intérêts. Résultat, même le FMI pointe « une évolution de la coopération dictée par les pays les plus avancés, [créant] un certain malaise »<sup>8</sup>, dont les intérêts ne correspondent « pas toujours » aux pays non membres avec des normes « pas nécessairement adaptées à la situation des pays en développement. »

Pourtant, cela n'empêche pas l'Union Européenne de faire de l'application de BEPS un critère de qualification pour sa « liste noire de paradis fiscaux », mettant la pression sur des États comme la Mongolie pour adopter et appliquer cette réforme complexe – tandis que les paradis fiscaux européens, qui se targuent d'appliquer BEPS, sont par principe exclus de cette liste.

Depuis de nombreuses années, plus de 130 pays réunis au sein du groupe des « G77 » demandent quant à eux la création d'un organisme fiscal à l'ONU, qui permettrait justement à tous les États de négocier les règles fiscales sur un pied d'égalité. Au cœur d'importantes négociations à l'ONU en 2015, la création de cet organisme reste malheureusement bloquée par les pays de l'OCDE.

## **B – BEPS 2.0 : enjeux et limites**

### ***Contexte***

Alors que le plan BEPS montre ses limites, les enjeux posés par la numérisation croissante de l'économie ont mené à une relance des négociations au sein de l'OCDE, dans le cadre de nouveaux travaux baptisés « BEPS 2.0 ». Les États du G20 ont adopté en juin 2019 un nouveau plan de travail<sup>9</sup>, qui reconnaît entre autres que pour certains pays, le plan BEPS n'a pas donné de « solution complète ». Il projette d'identifier des réformes plus fondamentales au système fiscal, avec l'objectif de trouver un consensus d'ici à la fin 2020.

Cependant, ces pistes de réformes, articulées en deux piliers dans le programme de l'OCDE, présentent déjà des tendances préoccupantes.

---

<sup>8</sup> Fonds Monétaire International, « Document d'orientation du FMI. Fiscalité des entreprises dans l'économie mondiale », Mars 2019 : <https://www.imf.org/en/Publications/Policy-Papers/Issues/2019/03/08/Corporate-Taxation-in-the-Global-Economy-46650>

<sup>9</sup> <http://www.oecd.org/tax/beps/programme-of-work-to-develop-a-consensus-solution-to-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy.pdf>

## ***Pilier 1 : une réallocation des “droits à taxer” sur les activités numériques***

Ce premier pilier veut s'attaquer à la répartition des bénéfices : quels pays ont le droit d'imposer ?

Il cible spécifiquement les activités numériques, notamment les services, les activités liées aux données, ou la valeur produite par les utilisateurs en ligne comme par la publicité. Ces activités sont aujourd'hui difficilement imposables dans le cadre des règles fiscales basées sur la présence physique. Plusieurs pistes de méthodes sont proposées, afin d'identifier la part des bénéfices d'une entreprise concernée par ces nouvelles règles, et la façon dont ces bénéfices vont être répartis entre les différentes juridictions pour y être imposés d'une part, et les critères de la présence imposable d'une entreprise sur un territoire d'autre part.

Cependant, ces pistes présentent déjà certaines limites :

- ✓ Ces nouveaux droits à taxer seront spécifiquement dirigés vers les pays de marché, ceux où sont présent-e-s les consommateurs-trices ou utilisateurs-trices de service. En ce sens, ce focus sur les activités numériques reflète particulièrement les intérêts des grandes économies développées, qui ont largement poussé en faveur de ces réformes. Ce n'est pas le cas des pays plus petits ou des économies moins développées, qui sont souvent les pays où la production et l'extraction de ressources ont lieu, mais pas ceux où sont localisé-e-s les consommateurs-trices, et qui en plus sont déjà désavantagés dans la répartition actuelle des droits d'imposition.
- ✓ Les nouvelles réformes ne concerneraient que les activités liées au numérique, tandis que les autres activités physiques classiques continueraient à être imposées selon le système classique de 'pleine concurrence' et d'échange aux 'prix de transfert'.

Les problèmes intrinsèques au système fiscal actuel et aux prix de transfert, qui facilitent les pratiques d'évasion fiscale, risquent de perdurer : plutôt que de remplacer un système déjà en échec, ces réformes proposent de le compléter.

De plus, cela risque de complexifier considérablement le système fiscal, déjà bien complexe, et de susciter de nombreux litiges entre Etats : à la fois pour séparer les activités considérées comme numériques de celles qui ne le sont pas, et du fait de la coexistence de deux systèmes d'imposition.

## ***Pilier 2 : un taux minimum d'imposition***

Peut-on imposer les entreprises à un taux minimum ? Le second pilier du plan de travail propose d'instaurer un taux minimum d'imposition effectif, au niveau mondial, afin de dissuader les multinationales de transférer leurs bénéfices vers des paradis fiscaux où les taux d'imposition sont particulièrement faibles voire inexistants. Les Etats resteraient libres de fixer leurs propres taux.

*Deux méthodes sont envisagées pour cela :*

- ✓ Les pays où sont localisées les maisons-mères des multinationales pourraient imposer les bénéfices d'une entreprise, si ceux-ci n'ont pas été imposés au taux minimum dans les autres pays où elle opère.
- ✓ Les pays pourraient imposer 'à la source' les bénéfices d'une entreprise multinationale, si ceux-ci sont transférés vers un pays où ils seront imposés en dessous du taux minimum mondial.

Le programme de travail envisage de combiner les deux méthodes, mais une seule des deux pourrait être retenue, alors qu'elles ont un impact différencié sur différents types d'économies. Si c'est la première méthode qui est retenue, les pays avec de nombreuses maisons-mères de multinationales seraient les grands gagnants, c'est à dire généralement les pays développés.

Avec la méthode de taxation à la source, tous les pays devraient pouvoir récupérer des revenus, notamment les pays en développement.

Dans tous les cas, un taux minimum d'imposition effectif devrait être un élément clé d'une réforme fiscale ambitieuse : il pourrait permettre de mettre un terme à la dangereuse course au moins-disant fiscal alors même que les Etats se livrent à une concurrence fiscale acharnée, et de limiter les pratiques d'évasion fiscale. Pour cela, le taux devrait être suffisamment ambitieux car si un accord est trouvé sur un taux relativement faible, cela pourrait au contraire mener à une baisse générale des taux et donc à une perte de recettes pour les Etats.

Cependant, un taux d'imposition minimum effectif ne peut être qu'un des éléments d'une réforme fiscale, puisqu'il ne permet pas de régler la question de la juste répartition des droits d'imposition.

## ***Processus : Cadre « inclusif » et place des PED ?***

Suite à l'adoption du plan BEPS en 2015, et dans un contexte de nombreuses critiques formulées sur le manque d'inclusivité des réformes et d'appels continus à la création d'un organisme fiscal à l'ONU, l'OCDE a annoncé la création d'un organe appelé « le Cadre inclusif ».

Tous les pays ont été invités à le rejoindre, dans le but de discuter de l'application des standards déjà décidés dans le plan BEPS, « sur un pied d'égalité ». C'est dans cet espace que les négociations sur les nouvelles règles et les pistes identifiées dans le plan de travail ont lieu.

Cependant, pour pouvoir rejoindre le Cadre inclusif, les pays sont obligés d'accepter les décisions qui ont déjà été prises et les standards du plan BEPS<sup>10</sup>.

Les pays en développement, qui n'ont pas été invités à la table des négociations pour la première réforme BEPS et alors même qu'elle ne prend pas en compte leurs intérêts, sont donc contraints de s'engager à l'appliquer pour pouvoir participer aux nouvelles négociations, censées être inclusives.

En fait, ces pays ne sont toujours pas en mesure de participer à l'élaboration des standards fiscaux internationaux sur un réel pied d'égalité.

A ce jour, près de 40% des Etats membres de l'ONU n'ont pas rejoint le Cadre inclusif. Et pour les pays en développement qui en font partie, on peut légitimement se demander si leurs intérêts et préoccupations seront pris en compte dans les nouvelles négociations, dans la mesure où le processus est toujours mené par l'OCDE.

## Pour une réforme juste et inclusive du système fiscal international

### Mettre un terme à l'évasion fiscale : pour un système de taxation unitaire des multinationales

Le système fiscal basé sur la pleine concurrence a montré ses limites : il est temps de sortir de la fiction qui considère les filiales d'entreprises comme des entités séparées pour aller vers un système plus simple et plus transparent, qui considérerait les entreprises multinationales comme des entités uniques, et permettrait de répartir les bénéfices en fonction de l'activité économique réelle dans chaque pays. Plusieurs spécialistes tels que l'ICRICT<sup>11</sup>, le BEPS Monitoring Group<sup>12</sup> ou le Tax Justice Network<sup>13</sup> se sont déjà prononcés en faveur d'un tel changement de paradigme, considéré par le FMI comme une alternative sérieuse<sup>14</sup>.

**Un système de "taxation unitaire" avec une répartition des bénéfices par formule au niveau mondial, et accompagné d'un taux minimum d'imposition effectif, serait une méthode beaucoup plus simple et efficace pour imposer les multinationales.**

---

<sup>10</sup> <http://www.oecd.org/tax/beps/background-brief-inclusive-framework-for-beps-implementation.pdf>

<sup>11</sup> ICRICT, "Une feuille de route pour améliorer les règles d'imposition des multinationales. Un avenir plus équitable pour la fiscalité mondiale", Février 2018

<https://static1.squarespace.com/static/5a0c602bf43b5594845abb81/t/5a78f8d8085229f7204d8c2c/1517877477309/ICRICT+Unitary+Taxation+FRENCH+Feb2018.pdf>

<sup>12</sup> The BEPS Monitoring Group, "Submission to the Inclusive Framework Public Consultation : Addressing the tax challenges of the digitalisation of the economy", Mars 2019 :

<https://static1.squarespace.com/static/5a64c4f39f8dceb7a9159745/t/5c84f6c41905f45b20efa93e/1552217796937/Submission+to+DE+consultation+final.pdf>

<sup>13</sup> Tax Justice Network, "Briefing : Ending multinational tax avoidance through unitary taxation", Novembre 2017 :

<http://taxjustice.wpengine.com/wp-content/uploads/2017/11/Unitary-Taxation-TJN-Briefing.pdf>

<sup>14</sup> Fonds Monétaire International, "Document d'orientation du FMI. Fiscalité des entreprises dans l'économie mondiale", Mars 2019.

Le choix des facteurs pour la formule de répartition, ainsi que leur pondération, vont déterminer les droits à taxer de chacun des pays. La formule doit donc reposer sur des critères standardisés et objectifs, choisis pour refléter l'activité réelle d'une entreprise dans chaque pays et en tenant compte des besoins différenciés des pays développés et des pays en développement. Pour les premiers, un facteur lié aux ventes serait intéressant, mais pour bénéficier aux pays en développement, la formule doit prendre en compte les actifs et surtout la part d'employé-e-s.

**Pour une véritable réforme du système fiscal international, les Etats dont la France doivent s'engager clairement en faveur d'un système de taxation unitaire, fondé autour d'une formule de répartition juste et équilibrée pour tous les pays, accompagné d'un taux minimum effectif.**

## **Une vraie coopération sur les enjeux fiscaux : créer un organisme à l'ONU où tous les Etats pourront négocier sur un pied d'égalité**

La réforme du système international est un sujet d'importance majeure pour tous les Etats du monde. Au vu des enjeux, il est incompréhensible qu'il n'existe toujours pas d'espace intergouvernemental où tous les Etats peuvent participer à l'élaboration des règles. C'est pour cette raison que plus de 130 pays, réunis au sein du groupe appelé G77 appellent<sup>15</sup> depuis longtemps à la création d'un organisme fiscal à l'ONU, où tous les Etats pourront négocier sur un pied d'égalité. Malheureusement, sa création est encore bloquée par de nombreux pays de l'OCDE, dont la France.

La volonté de certains pays de circonscrire les réformes des standards fiscaux à l'OCDE et au G20 pose question : le G20 n'a pas semblé capable d'impulser des réformes politiques ambitieuses ces dernières années et par ailleurs ces espaces demeurent opaques, sans que la société civile puisse assister aux délibérations intergouvernementales. Si les pays les plus riches s'obstinent à créer des règles dans des espaces fermés, et qui les avantagent, ils risquent de provoquer des mesures unilatérales de la part d'autres pays ou la création de nouveaux standards concurrents.

Pour permettre de négocier un nouveau système fiscal cohérent et équilibré pour tous les pays et de définitivement mettre un terme aux pratiques d'évasion fiscale, la création d'un organisme intergouvernemental à l'ONU est nécessaire.

**Pour une véritable réforme du système fiscal international, les Etats, dont la France, doivent soutenir la création d'un organisme fiscal intergouvernemental sous les auspices de l'ONU, où tous les Etats pourront participer sur un véritable pied d'égalité.**

---

<sup>15</sup> Déclaration du G77 et de la Chine, ECOSOC, 2017 <http://www.g77.org/statement/getstatement.php?id=170407b>



# Contacts

- ✓ **Lison Rehbinder**, chargée de plaidoyer financement du développement

**Tél.** : 01 44 82 81 28

**Port.** : 07 61 70 92 51

**Mail** : [l.rehbinder@ccfd-terresolidaire.org](mailto:l.rehbinder@ccfd-terresolidaire.org)

- ✓ **Sophie Rebours**, Chargée de relations médias

**Tél.** : 01 44 82 80 64

**Port** : 07 61 37 38 65

**Mail** : [s.rebours@ccfd-terresolidaire.org](mailto:s.rebours@ccfd-terresolidaire.org)