

## Fiscalité internationale, fiscalité des plateformes : un accord historique ?

### Description

**L'OCDE conclut sur un impôt minimal mondial, mettant fin à quarante ans de réglementation. Rendu possible par le revirement américain, l'accord est favorable aux Big Tech, même s'ils devront payer plus d'impôts.**

750 millions d'euros : le seuil impose comme celui de toutes les contraintes, en contrepartie d'un environnement fiscal stabilisé. Ce seuil n'est pas neutre : à partir de 750 millions d'euros, les entreprises sont soumises au régime fiscal reformé qui a été négocié à l'OCDE (Organisation de coopération et de développement économique) en ce qui concerne le taux d'impôt minimal. À 750 millions d'euros, il caractérise aussi les entreprises assujetties à l'obligation de transparence fiscale dans le projet de directive européenne dite CbCR (Country by Country Reporting « déclaration pays par pays »).

Ce projet, lancé en 2016 et longtemps différé, a pour objectif principal de rendre publiques les informations concernant la localisation des activités et des bureaux des plus grandes entreprises européennes, notamment la partie des bureaux déclarés dans les paradis fiscaux ([voir La rem n°33, p.12](#)). Le blocage est venu des entreprises elles-mêmes, inquiètes à juste titre de cette transparence qui divulgue des éléments de leur stratégie, quand leurs concurrentes non européennes ne seront pas soumises à la même contrainte. Le blocage est venu aussi et surtout des pays européens qui pratiquent le dumping fiscal au détriment de leurs partenaires : l'Irlande, Malte et le Luxembourg sont les principaux opposants au projet de directive CbCR. Toutefois, le 1<sup>er</sup> juin 2021, le Conseil et le Parlement européens sont parvenus à un accord sur la directive qui devra s'appliquer en 2023. Pour parvenir à cet accord, les inquiétudes des grandes entreprises européennes ont été entendues et la transparence fiscale ne s'appliquera qu'aux seules activités dans les pays européens et à celles logées dans la liste des paradis fiscaux que l'Union européenne a établit. Ce compromis est présenté comme acceptable puisque 80 % des 50 milliards d'euros qui échappent à l'impôt du fait des pratiques d'optimisation des entreprises européennes reposent sur le dumping intracommunautaire. Autant dire que la directive braque les projecteurs sur les pays européens qui organisent l'évasion fiscale. Si, en Europe, toute forme de la fiscalité suppose une limite à ce qui donne à Malte, à Chypre ou au Luxembourg un droit de veto, ce n'est pas le cas des directives relatives aux normes comptables, dont se réclame la directive CbCR. En la matière, il s'agit d'abord de rendre publiques des informations qui sont déjà en possession des entreprises et déjà connues des services fiscaux puisque le reporting pays par pays a été imposé par les accords BEPS (Base Erosion and Profit Shifting « Erosion de l'assiette fiscale et transfert de bureaux ») signés à l'OCDE ([voir La rem n°38-39, p.20](#)).

750 millions d'euros : c'est aussi le chiffre symbolique retenu par l'OCDE à l'occasion de l'accord, signé le 1<sup>er</sup> juillet 2021 par 130 pays, qui reforme la fiscalité internationale « un accord endossé quelques jours plus tard par le G20. Cet accord vient compléter le reporting pays par pays imposé aux multinationales par le plan BEPS, qui vise notamment à mieux identifier les stratégies d'optimisation fiscale permises par le gonflement des prix de transfert d'une filiale à l'autre. L'accord de l'OCDE est historique parce qu'il redéfinit la fiscalité internationale en rendant en partie inopérantes les stratégies qui reposent sur le transfert des bureaux vers les paradis fiscaux. En effet, il repose sur deux piliers qui, chacun à leur manière, contraignent ces pratiques d'optimisation fiscale.

Le premier pilier de l'accord de l'OCDE concerne les multinationales qui réalisent plus de 20 milliards d'euros de chiffre d'affaires chaque année et dont la rentabilité est supérieure à 10 %, soit une centaine de groupes dans le monde. Son premier acte est celui énoncé par Joe Biden, le président des États-Unis, quand il a annoncé sa feuille de route en matière de fiscalité, qui vise à rapatrier sur le sol américain les bureaux des grands groupes nationaux pour mieux les imposer : « En 2019, une analyse indépendante a révélé qu'il y avait 91 entreprises faisant partie des plus grandes entreprises du monde, dont Amazon, qui utilisaient diverses astuces juridiques et ne payaient pas un centime d'impôt fédéral sur les bureaux. »

À l'accord de l'OCDE en ajoute neuf, mais l'enjeu est bien le paiement de l'impôt fédéral.

Le Trésor américain souligne de son côté que sept des dix principales localisations des bureaux des multinationales américaines sont dans des paradis fiscaux. La situation est parfois caricaturale : les Bermudes, qui comptent seulement 64 000 habitants et appliquent un taux d'impôt zéro sur les bureaux des entreprises, concentrent elles seules 10 % des bureaux réalisés par les multinationales américaines. Ensemble, ces petits paradis fiscaux attirent plus de bureaux étrangers que la Chine, l'Allemagne, le Japon, la France et le Canada réunis. C'est la raison principale pour laquelle Joe Biden est revenu sur la position de l'administration Trump à l'égard de l'OCDE. Cette dernière, soucieuse en fin de mandat de ne pas être accusée de sacrifier les champions nationaux au nom du multilatéralisme fiscal, avait demandé à l'OCDE, le 3 décembre 2019, que les négociations en cours prévoient, en cas d'accord final, la possibilité pour les entreprises américaines de se soumettre au nouveau régime fiscal international de manière optionnelle. Ce principe dit de « Safe Harbour » rendaient inopérantes toutes les décisions qu'aurait pu prendre l'OCDE. En y renonçant, Joe Biden n'a pas seulement renoué avec le multilatéralisme, il a servi les intérêts des États-Unis.

Le pilier 1 de l'accord de l'OCDE peut être perçu comme une concession majeure de la part des États-Unis, mais elle doit être mise en perspective. Il revient en effet sur le principe fiscal d'établissement stable qui localise les bureaux d'une entreprise dans ses activités. Or, avec le numérique, il est facile de déclarer ses bureaux dans des paradis fiscaux éloignés des lieux de réalisation du chiffre d'affaires, quand l'industrie traditionnelle a plus de difficultés à faire circuler son chiffre d'affaires et ses bureaux dans un pays à l'autre. Pour les grands acteurs du numérique, il suffit en effet de licencier dans les principaux marchés une propriété intellectuelle logée loin des lieux d'exécution des activités commerciales. D'ailleurs, c'est contre l'optimisation fiscale tout à fait à l'égale des Gafa (Google, Apple, Facebook, Amazon) que l'OCDE s'est mobilisée à l'origine. Ainsi, l'accord conclu le 1<sup>er</sup> juillet 2021 prévoit, à la suite des propositions américaines, qu'une partie des bureaux résidentiels, ceux gagnés une fois passé le seuil de 10 % de rentabilité, sera taxé sur le lieu d'exécution, donc pays par pays. Cette taxation locale des bureaux revient ainsi sur la notion d'établissement stable. Toujours en cours, les négociations permettant l'entrée en vigueur du nouveau cadre fiscal devront terminer la part des bureaux résidentiels qui sera taxé localement, cette part étant comprise entre 20 et 30 %.

Il s'agit de ce point de vue d'une concession américaine puisque les bureaux des Big Tech américaines seront taxés partout dans le monde, même si la formulation du pilier 1 permet à Joe Biden d'éviter une taxe qui cible spécifiquement les géants nationaux de l'internet. Mais cette concession est toute relative : pour l'instant, ces bureaux échappent en grande partie à l'impôt fédéral. La mesure est toutefois favorable aux pays émergents, qui peuvent parfois contribuer fortement au chiffre d'affaires des multinationales, mais attirent beaucoup plus rarement leurs

sièges sociaux. 100 milliards de dollars seraient ainsi taxés différemment dans le monde chaque année selon l'OCDE, soit 20 à 30 milliards d'impôts sur les bénéfices qui seront répartis autrement auprès des administrations fiscales.

Parmi les bénéfices résidentiels, entre 70 et 80 % du total restera donc taxé à l'entreprise s'estimable. La concession américaine sur le pilier 1 est de ce point de vue très relative quand on la considère aussi à l'aune du pilier 2 et des exigences globales de l'accord de l'OCDE. Le pilier 2 impose en effet un taux d'impôt minimal dans le monde pour les plus grandes entreprises, celles qui réalisent plus de 750 millions d'euros de chiffre d'affaires chaque année. Joe Biden a souhaité dans un premier temps que ce taux soit de 21 %. Pour espérer un accord du Congrès au niveau national, et un accord des pays par la forme à l'OCDE, ce taux a ensuite été ramené à 15 %, soit un peu plus que le taux nominal de 12,5 % appliqué en Irlande sur les bénéfices des entreprises. Ce paradis fiscal notoire devra donc produire un effort d'adaptation somme toute limitée. Avec un taux minimum d'impôt de 15 % dans le monde, les Bermudes, les Bahamas ou les Îles Caïmans, spécialisées dans les taux à 0 %, perdent en revanche les avantages associés à leurs pratiques fiscales hyperattractives. En effet, quand Google y loge ses bénéfices pour échapper à l'impôt, le pilier 2 autorisera les États-Unis à lui réclamer 15 % de ses bénéfices, faute d'avoir été imposés ailleurs. Le pilier 2 signe donc la fin des paradis fiscaux agressifs, même si le taux de 15 % reste bas. Il va enfin permettre aux États-Unis de rapatrier sur leur sol les recettes fiscales associées aux bénéfices réalisés à l'étranger.

Le système fiscal des États-Unis a cette particularité de ne pas taxer les bénéfices réalisés à l'étranger par les groupes américains tant qu'ils ne sont pas rapatriés sur le sol national. Les multinationales américaines ont ainsi accumulé des montagnes de liquidités à l'étranger, qu'elles rechignent à rapatrier. C'est justement pour rapatrier sur le sol américain ces sommes gigantesques que Donald Trump avait réformé la fiscalité nationale en 2017. Connue sous l'acronyme «*Gilti*», pour «*global intangible low-taxed income*», la réforme a introduit une taxe temporaire sur le rapatriement des bénéfices réalisés à l'étranger, à hauteur de 15,5 % pour les actifs liquides. Or l'impôt sur les bénéfices était de 35 % aux États-Unis avant le Tax Reform Act de Donald Trump, ce qui dissuadait évidemment les multinationales d'y rapatrier leurs bénéfices réalisés à l'étranger (voir [La rem n°50-51, p.23](#)). Mais le rendement de cette incitation fiscale a été décevant. Avec le pilier 2, Joe Biden le rend presque automatique, puisque les bénéfices réalisés à l'étranger par les multinationales américaines sont pour l'essentiel logés dans des paradis fiscaux : l'administration fiscale américaine sera donc en droit de réclamer la part minimale d'impôt non acquittée. Le taux de 15 % minimum d'impôt mondial retenu par l'OCDE est à cet égard très proche des objectifs fiscaux qui sont ceux du Tax Reform Act de 2017 aux États-Unis. Ce qui échappera à l'impôt américain sur la partie taxée des bénéfices résidentiels sera donc plus que largement compensé par les rentrées fiscales qu'autorise le pilier 2. La France, qui a un profil semblable à celui des États-Unis, avec une fiscalité élevée et

de nombreux sièges de multinationales, devrait ainsi profiter d'abord du pilier 2, quand le pilier 1 ne contribuera que très marginalement à l'augmentation de ses ressources fiscales. Au moins cela lui permettra-t-il de dire qu'elle taxe Google, Facebook et quelques autres géants du numérique.

Pourtant, cette taxation des bénéfices résidentiels des Gafa risque d'être cher payé. En effet, l'absence d'accord à l'OCDE sous la présidence de Donald Trump a conduit de nombreux pays à instaurer une «taxe Gafa», les négociations à l'OCDE ayant été enclenchées d'abord parce que l'optimisation fiscale a pris des proportions inacceptables avec le développement de l'économie numérique. La France, l'une des premières à avoir instauré sa «taxe Gafa», avait promis à l'administration américaine de la retirer dès la négociation terminée à l'OCDE et sa mise en œuvre effective ([voir La rem n°52, p.24](#)). Depuis, les initiatives se sont multipliées : environ quarante pays dans le monde ont instauré ou prévu de mettre en œuvre une taxation spécifique des acteurs du numérique. Certes, la France n'est pas parvenue à convaincre l'Europe d'imposer elle aussi une «taxe Gafa», les paradis fiscaux européens ayant profité de la règle de l'unanimité pour bloquer l'initiative ([voir La rem n°50-51, p.21](#)). Mais des pays comme l'Inde, le Royaume-Uni ou l'Italie ont instauré une «taxe Gafa», chacun à leur manière. Pour les Big Tech américaines, ces taxes nationales compliquent fortement leur environnement réglementaire et rappellent qu'une absence d'accord à l'OCDE ne signifiera pas, à terme, une absence d'imposition. Autant dire que l'accord obtenu à l'OCDE, grâce à l'évolution de la position américaine, a, pour ces mêmes Big Tech, des avantages certains. En effet, en proposant un impôt mondial d'au moins 15 % et en revenant sur la notion d'établissement stable pour les bénéfices résidentiels des plus grandes multinationales, Joe Biden et son administration ont obtenu en contrepartie que l'accord de l'OCDE mentionne l'engagement des pays signataires à ne pas lancer d'initiatives nouvelles qui viseraient à taxer spécifiquement les activités numériques des groupes concernés par la réforme de la fiscalité internationale. En contrepartie de quelques taxes locales (la part taxable des bénéfices résidentiels reste à déterminer), Joe Biden a donc offert la sécurité juridique à ses Big Tech tout en s'assurant de récupérer l'essentiel de la manne fiscale que représente l'accord de l'OCDE grâce au pilier 2.

Cette interprétation de l'accord de l'OCDE s'est d'ailleurs immédiatement traduite quand Yanet Jellen, secrétaire au Trésor américain, a, sitôt l'accord signé, demandé à la Commission européenne de suspendre le projet de taxe numérique visant à rembourser l'emprunt européen contracté à l'occasion de la crise sanitaire. Cette taxe, qui concerne tous les acteurs du numérique, a immédiatement été considérée par l'administration américaine comme potentiellement discriminatoire, quand bien même son périmètre n'était pas encore défini. Autant dire qu'à Washington la lecture sera la même que sous l'administration Trump quand les bénéfices des Big Tech seront dans le viseur des auto-rités fiscales extraterritoriales. Le détail de l'accord signé à l'OCDE devant être négocié à partir d'octobre 2021, l'Europe a préféré suspendre son projet de taxe numérique pour

Éviter un nouveau conflit avec les États-Unis. Il faut dire que le moment de la communication était mal choisi et que les premiers projets de taxe numérique en Europe étaient tournés contre les Gafa parce que présentés comme une alternative à l'absence possible d'un accord sur la fiscalité internationale. La Commission européenne aurait pu privilégier un autre calendrier et envisager une autre formule.

Même si sa portée immédiate doit être relativisée, la réforme votée à l'OCDE s'impose toutefois comme cruciale parce qu'elle amorcée une reorganisation en profondeur du multilatéralisme fiscal. Elle revient sur la dérégulation fiscale des années 1980 tout en offrant les moyens d'une meilleure contribution des bénéfices des entreprises à l'impôt et d'une meilleure répartition de celui-ci. En effet, à terme, le pilier 1 pourrait s'appliquer aussi à des multinationales réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 20 milliards de dollars. Quant au pilier 2, le taux de 15 % au moins est un minimum qui peut être augmenté. En cas de blocage, il pourrait devenir en revanche un maximum et contribuer à diminuer toujours plus le niveau de taxation des bénéfices des entreprises dans le monde, rares étant les pays à pratiquer un taux si bas, sauf en cas de dumping fiscal. Or les blocages seront nombreux, ne serait-ce qu'en Europe, quand il faudra appliquer l'accord de l'OCDE : sur les neuf pays ayant refusé de signer l'accord de l'OCDE, trois sont européens à savoir la Hongrie, l'Estonie et l'Irlande. Pourtant, les conséquences du moins-disant fiscal sont concrètes : en 2000, le taux moyen de l'impôt des sociétés dans le monde était de 28,3 %, quand il n'est plus que de 20 % en 2021. Il reste donc encore cinq points à supprimer. Mais cette suppression ne se traduira pas par une attractivité fiscale forte pour les pays concernés : c'est le pari de l'OCDE sur l'impôt minimum mondial qui, en interdisant les pratiques les plus agressives de dumping fiscal, devrait mettre fin à la spirale déflationniste sur les taux de taxation de l'impôt sur les sociétés.

Sources :

- « Fiscalité du numérique : les six mois qui peuvent encore sauver la réforme », Ingrid Feuerstein, *Les Échos*, 16 janvier 2020.
- « Taxe Gafa : les États européens au pied du mur après le camouflet américain », Derek Perrotte, *Les Échos*, 19 juin 2020.
- « Le coup de pouce de Washington sur l'impôt minimum des sociétés », Richard Hiault, *Les Échos*, 7 avril 2021.
- « Le plan de Biden pour taxer les profits des multinationales à travers le monde », Anne Cheyvalle, *Le Figaro*, 9 avril 2021.
- « Transparence fiscale : pourquoi les entreprises s'inquiètent », Isabelle Couet, *Les Échos*, 3 mai 2021.
- « L'Union européenne impose la transparence fiscale aux multinationales », L'Économe Hubaut, *Le Figaro*, 3 juin 2021.
- « Transparence fiscale des multinationales : Bruxelles parvient à un accord historique », Derek Perrotte, *Les Échos*, 3 juin 2021.

- 
- « Accord historique sur un impôt mondial minimum », Florentin Collomp, *Le Figaro*, 7 juin 2021.
  - « Mythes et réalités d'un impôt mondial », Bertille Bayart, *Le Figaro*, 9 juin 2021.
  - « Impôt mondial : les défis d'un compromis à 139 pays », Florentin Collomp, Fabrice Nodé-Langlois, *Le Figaro*, 30 juin 2021.
  - « Impôt minimum mondial : accord à 130 pays », Florentin Collomp, *Le Figaro*, 2 juillet 2021.
  - « Bisbilles entre Américains et Européens sur la taxation du numérique », F.C., *Le Figaro*, 9 juillet 2021.
  - « Taxe numérique : Washington appelle les Européens à revoir leur copie », Richard Hiault, *Les Échos*, 12 juillet 2021.
  - « Taxe numérique : Bruxelles plie sous la pression de Washington », Richard Hiault, *Les Échos*, 13 juillet 2021.
  - « Comment Washington tourne à son avantage l'impôt mondial », Richard Hiault, *Les Échos*, 13 juillet 2021.
  - « Impôt minimum mondial : le diable est dans les détails », Joseph E. Stiglitz, *Les Échos*, 15 juillet 2021.
  - « La crise du Covid n'a pas ralenti la bataille de l'attractivité fiscale entre les États », Anne Cheyvialle, *Le Figaro*, 30 juillet 2021.

## Categorie

### 1. Droit

**date création**

17 février 2022

**Auteur**

alexandrejoux