



#### Membres de la Plateforme Paradis fiscaux et judiciaires :

Les Amis de la Terre - Anticor - Attac France - CADTM France - CCFD-Terre Solidaire - CFDT - CGT - CRID - Droit pour la justice - Observatoire citoyen pour la transparence Financière Internationale - Oxfam France - Justice et Paix - Peuples Solidaires Action Aid France - Réseau Foi et Justice Afrique Europe - Secours catholique Caritas France - Sherpa - Survie - Syndicat de la magistrature - Solidaires Finances Publiques - Transparency International France ([www.stopparadisfiscaux.fr](http://www.stopparadisfiscaux.fr))

## Le plan d'action BEPS de l'OCDE va-t-il permettre de mieux lutter contre les pratiques d'évasion fiscale des entreprises multinationales ?

### Mythes et réalités

#### Contexte

- En juillet 2013, à la demande des ministres des finances du G20, l'OCDE a lancé un plan d'action en 15 points<sup>1</sup> pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices des entreprises multinationales (en anglais BEPS Base erosion and profit shifting). L'objectif affiché était de « faire en sorte que les entreprises multinationales paient leurs impôts là où les activités économiques étaient effectuées et là où la valeur était réellement créée ».
- Lundi 5 octobre 2015, l'OCDE a rendu publics les résultats de 2 ans de travaux, au cours desquels société civile et secteur privé ont été régulièrement consultés.
- En 2013, les organisations de la société civile regroupées au sein du réseau international l'Alliance Globale pour la Justice fiscale saluaient ce projet en considérant qu'il avait « la possibilité d'impulser d'importantes réformes dans la fiscalité internationale » tout en alertant sur la nécessité d'associer les pays en développement à ce processus de décision sur un pied d'égalité<sup>2</sup>. Ces derniers sont en effet particulièrement touchés par l'évasion fiscale des entreprises multinationales<sup>3</sup>.

#### Analyse globale

- Deux ans plus tard, le travail de l'OCDE a permis d'ouvrir un chantier et de faire reconnaître à tous qu'il y avait un véritable problème dans la manière dont les entreprises multinationales exploitaient les failles du système international pour payer le moins d'impôts possible.
- Cependant, les résultats ne sont pas à la hauteur des attentes : les propositions initialement ambitieuses ont été rapidement vidées de leur contenu à cause de résistances très fortes de

---

<sup>1</sup> <http://www.stopparadisfiscaux.fr/que-font-les-etats/g20-ocde-gafi-csf/le-projet-beps/>

<sup>2</sup>

[http://www.stopparadisfiscaux.fr/IMG/pdf/Retablir\\_regles\\_du\\_jeu\\_equitables\\_pays\\_hors\\_G20\\_ds\\_pr\\_ocessus\\_BEPS.pdf](http://www.stopparadisfiscaux.fr/IMG/pdf/Retablir_regles_du_jeu_equitables_pays_hors_G20_ds_pr_ocessus_BEPS.pdf)

<sup>3</sup> Selon une [récente étude du FMI](#), les pays en développement perdent chaque année plus de 200 milliards de dollars et sont proportionnellement 3 fois plus affectés que les pays développés

certaines Etats et d'un lobby très actif du secteur privé<sup>4</sup>. En conséquence, les solutions proposées aujourd'hui ne permettront pas de répondre à l'objectif initial d'imposer les entreprises là où elles ont une activité réelle et seront insuffisantes pour mettre un terme aux échappatoires fiscales qui permettent actuellement aux multinationales de ne payer que très peu d'impôt. La réforme conserve et légitime certains mécanismes dommageables tels que les « patent boxes ».

- Les solutions proposées sont extrêmement complexes et soumises à l'interprétation des Etats et des entreprises : il existe de fortes chances de voir ainsi se multiplier les conflits d'interprétation et les procès intentés aux Etats par des entreprises.
- Contrairement à ce que l'OCDE annonce, il n'y a aucune avancée en matière de transparence : seules les administrations fiscales auront accès à plus d'informations.
- Plus de cent pays ont été exclus de la prise de décision dans cette réforme de la fiscalité internationale qui se veut globale.

### **Mythe #1 : La réforme BEPS de l'OCDE permettra de mettre un frein aux pratiques d'évasion fiscale des entreprises multinationales et de réformer le système fiscal international**

- **Réalité 1 : Les multinationales vont continuer d'être traitées comme une agrégation d'entités indépendantes**

Le principe qui régit les règles d'imposition des entreprises multinationales depuis près de 100 ans est le principe de pleine concurrence : les différentes filiales d'une entreprise multinationale sont considérées comme des entités indépendantes les unes des autres. Les prix de vente d'un produit ou d'un service entre deux filiales – autrement appelés prix de transfert, doivent alors être comparables à ceux pratiqués au prix du marché entre deux entreprises indépendantes. Cependant, cette approche est extrêmement complexe en pratique car elle nécessite d'avoir des éléments de comparaison qui sont la plupart du temps inexistantes notamment pour les marques ou les services. Les administrations fiscales, en particulier des pays en développement se retrouvent donc souvent dans l'incapacité d'évaluer le « juste prix », laissant ainsi le champ libre aux entreprises pour fixer ces derniers librement et transférer artificiellement leurs bénéfices vers des juridictions à fiscalité faible ou nulle. De nombreux économistes considèrent que ce système n'est plus adapté à une économie globalisée au sein de laquelle 60% des échanges sont des échanges intragroupes<sup>5</sup> : le professeur Joseph Stiglitz a déclaré le 12 juillet dernier que l'OCDE était en train de « tenter de réparer un système qui ne pouvait pas l'être »<sup>6</sup>.

Des alternatives à ce principe existent pourtant et auraient pu être examinées dans le cadre du projet BEPS : elles consistent à penser l'entreprise multinationale comme un tout et répartir ses bénéfices globaux sur la base de la réalité de son activité économique. C'est le cas du « profit split » (littéralement division du profit) qui consiste à répartir les bénéfices des filiales d'une même entreprise entre deux pays en fonction d'une formule correspondant à l'activité économique réelle. Un recours plus fréquent et élargi à cette méthode, piste un temps évoquée, a finalement été reportée à plus tard.<sup>2</sup> De même n'a pas été retenue la possibilité de durcir, dans les pays des

---

4 Par exemple, 84% des réponses à la consultation sur le reporting pays par pays provenaient du secteur privé Rasmus Corlin Christensen, Professional Competition in Global Tax Reform – The Case of BEPS Action 13, p.28–29

5 John Neighbour (2008), «[Transfer pricing: Keeping it at arm's length](#) », OECD Observers

6 <http://www.globaltaxjustice.org/in-addis-ababa-expanding-the-debate-on-tax-reform/>

sociétés mères, la taxation pouvant s'appliquer aux profits comptabilisés par leurs « sociétés étrangères contrôlées » positionnées dans des pays à faible taux d'imposition; cela ne permettra pas de décourager efficacement les sociétés mères de tenter de « décentraliser » leurs profits.

Au lieu de cela, l'OCDE a décidé de maintenir le principe des prix de transfert en révisant et en complexifiant les règles. En effet, la procédure présentée est aussi complexe en français qu'en anglais : avant de pouvoir remettre en cause un quelconque arrangement fiscal, les administrations sont censées faire des « analyses des faits et circonstances des fonctions, des avantages et des risques » (en anglais « analysis of facts and circumstances of functions, assets, and risks ») et trouver des éléments de comparaison.

La complexité et le flou autour de ces règles risquent non seulement de limiter la capacité des autorités fiscales à contester la manipulation des prix de transfert – en particulier pour les pays en développement, mais offrent également la possibilité aux multinationales (et leurs conseillers fiscaux) de contester les décisions des administrations fiscales, augmentant ainsi les risques de conflits fiscaux. Face à ce risque identifié, les entreprises souhaitent même aller plus loin et mettre en place des mécanismes d'arbitrage qui risquent de rendre impossible la mise en place de législations fiscales nationales spécifiques.

#### **Exemple : Coca-Cola**

Quand l'administration fiscale américaine a récemment remis en cause le régime fiscal de Coca-Cola, accusée de devoir à l'Etat 3,3 milliards de dollars de taxes en raison notamment de manipulation des prix de transfert<sup>7</sup>, l'entreprise a menacé de déposer un recours en justice pour contester la décision<sup>8</sup>. Au lieu de fournir des solutions, la complexité et le manque de clarté des règles BEPS laisse la porte ouverte aux entreprises pour contester les décisions des administrations fiscales, qui sont de plus en plus poursuivies en justice et qui pourraient être à terme exposées à des procédures d'arbitrage.

- **Réalité 2 : une légitimation des « patent boxes »**

Il était attendu beaucoup des discussions sur les « patent boxes », ces régimes d'imposition préférentiels qui accordent un taux d'imposition inférieur pour les revenus tirés de la propriété intellectuelle, largement utilisés par les entreprises pour transférer leurs bénéfices et réduire leur charge fiscale. Ces régimes ont proliféré ces dernières années et sont régulièrement mis en cause dans des scandales d'évasion fiscale (voir Cas Mc Donald ci-dessous).

Si la suppression pure et simple de ces régimes a bien été évoquée au début des discussions sur le sujet, l'influence des nombreux pays qui possèdent déjà ce type de régime a pesé en faveur de leur maintien et de l'élaboration de lignes directrices peu claires sur l'utilisation des « patent boxes ». Elles autorisent d'une part les Etats à conserver leurs patent box actuelles (et toutes celles

---

7 [http://www.letemps.ch/Page/Uuid/557b262c-6072-11e5-bcb8-823d68be581d/Le\\_fisc\\_am%C3%A9ricain\\_r%C3%A9clame\\_33\\_milliards\\_%C3%A0\\_Coca-Cola](http://www.letemps.ch/Page/Uuid/557b262c-6072-11e5-bcb8-823d68be581d/Le_fisc_am%C3%A9ricain_r%C3%A9clame_33_milliards_%C3%A0_Coca-Cola)

8 <http://www.bloomberg.com/news/articles/2015-09-18/coca-cola-says-irs-wants-3-3-billion-in-extra-taxes-after-audit>

introduites jusque juin 2016) jusque 2021 et proposent un nouveau modèle complexe de patent box à introduire à partir de 2016.

Cela signifie en pratique que les entreprises, comme McDonald's (voir encadré ci-dessous) qui bénéficient d'ores et déjà de l'un de ces régimes pourront conserver leurs avantages jusqu'en 2021. Loin de remettre en question l'existence des patent boxes, le plan d'action de l'OCDE les légitime – à la grande satisfaction des conseillers fiscaux qui s'en sont déjà réjouis<sup>9</sup>.

#### **Exemple : McDonald's**

Le rapport « Unhappy Meal »<sup>10</sup>, publié début 2015, a révélé comment McDonald's a utilisé l'« innovation box » du Luxembourg pour diminuer sa facture fiscale. Les filiales européennes du géant américain de la restauration rapide ont dû payer 10 à 20% de leur chiffre d'affaire à la filiale luxembourgeoise pour « commissions d'exploitation » correspondant à l'utilisation de la marque McDonald's. Grâce à l'« innovation box » luxembourgeoise, les bénéficiaires ainsi relocalisés au grand Duché ont été exonérés à 80% d'impôts. Au total, si les revenus avaient été imposés dans leur pays d'origine, McDonald's aurait dû verser 1,05 milliard d'euros supplémentaires sur cinq années, principalement à l'administration fiscale française.

Loin de remettre en cause un tel régime tel que l'« innovation box » luxembourgeoise, la réforme BEPS maintient les mécanismes actuels jusqu'au moins 2021 et ouvre même la voie à de nouveaux mécanismes à partir de Juin 2016 qui pourront être établis selon des lignes directrices complexes

- **Réalité 3 : les rescrits fiscaux vont rester secrets**

La complexité des règles sur les prix de transfert et l'utilisation accrue de régime de taxation dérogatoire ouvrent l'espace aux administrations fiscales et aux entreprises de négocier des rescrits fiscaux (« tax rulings »). Ces accords, mis en lumière par le scandale dit du *Luxleaks*, permettent aux entreprises de demander comment les règles fiscales vont leur être appliquées, permettant ainsi de les négocier à la baisse.

Une des solutions proposées par la société civile était de rendre ces rescrits publics : or, le plan d'action de l'OCDE prévoit un échange « spontané obligatoire » selon certaines conditions de ces rulings entre les administrations fiscales. L'Union européenne est quant à elle en passe d'aller plus loin sur ce sujet, bien que toujours réticente à rendre ces informations publiques<sup>11</sup>.

#### **Exemple : Luxleaks**

Le scandale qui a touché le Luxembourg fin 2014 a révélé le contenu de centaines de rescrits fiscaux très avantageux conclus entre plus de 350 grandes entreprises et le fisc luxembourgeois. Obtenus grâce à des lanceurs d'alerte dont Antoine Deltour, ces rescrits fiscaux ne représentent que la phase

9 Voir par exemple l'article du cabinet Baker Tilly faisant référence aux nouvelles mesures de l'OCDE <http://www.bakertilly.co.uk/publications/patent-box-still-available.aspx>

10 <http://www.notaxfraud.eu/sites/default/files/dw/FINAL%20REPORT.pdf>

11 <http://www.stopparadisfiscaux.fr/que-font-les-etats/l-union-europeenne/article/paquet-transparence-fiscale-de-la>

immergée de l'iceberg. Une étude récente de la Commission européenne confirme d'ailleurs l'utilisation à l'échelle industrielle de rescrits fiscaux en Europe<sup>12</sup>. Pourtant, les problèmes exposés par *Luxleaks* vont continuer d'exister malgré les propositions de l'OCDE, qui ne proposent ni la publication des rescrits fiscaux, ni une remise en cause du principe de pleine concurrence.

## **Mythe #2 : BEPS est un pas en avant pour la transparence**

### **a. Réalité 1 : Le public n'aura pas accès à de nouvelles informations**

La conception de la transparence selon l'OCDE se limite à l'échange d'informations entre administrations fiscales, que ce soit au niveau de l'échange de rulings ou du reporting pays par pays.

En effet, l'OCDE introduit dans son plan d'action BEPS un nouveau format de reporting pays par pays pour les multinationales : ces dernières devront transmettre aux administrations fiscales des données concernant le nombre de personnes qu'elles emploient, les impôts qu'elles payent, les profits qu'elles réalisent et leur chiffre d'affaire. Cette obligation permettra d'obtenir les informations clés sur l'activité économique d'une entreprise et d'identifier les stratégies de transferts artificiels de bénéfices pour échapper à l'impôt. Si cette proposition, depuis longtemps défendue par la société civile est un pas en avant, ces informations ne seront en revanche pas publiques et il sera impossible pour la société civile les parlementaires ou les journalistes d'analyser les pratiques fiscales des entreprises. La confidentialité de ces informations rend alors un des principes clés du reporting inopérant : l'effet dissuasif.

L'introduction de la confidentialité est même un recul par rapport à la législation en vigueur en Europe, où ces mêmes informations sont depuis 2013 rendues publiques par les établissements financiers et bancaires.

### **b. Réalité 2 : les administrations fiscales des pays en développement auront des difficultés à avoir accès à ces informations.**

Une autre limite de ce reporting non public réside dans le fait qu'il est probable que toutes les administrations fiscales ne pourront pas obtenir les informations. En effet, le modèle de l'OCDE propose un échange entre les administrations fiscales des pays dans lesquels les maisons mères des multinationales ont leur siège avec les pays dans lesquels les entreprises ont leurs filiales, via des accords dont les modalités et les conditions restent à définir. Ce processus d'échange automatique se fera sur une base bilatérale et risque d'offrir aux pays la possibilité de sélectionner ceux avec qui ils veulent échanger.

Il existe donc de fortes chances que les limites qui existent d'ores et déjà concernant l'échange automatique d'informations de données fiscales se reproduisent (la Suisse avait par exemple déclaré qu'elle n'échangerait des informations qu'avec les Etats Unis et l'Europe<sup>13</sup>). Par conséquent, les pays en développement risquent de ne pas avoir accès à ces données, alors même qu'ils sont ceux qui souffrent proportionnellement le plus des pratiques de transfert de bénéfices des multinationales.

### **c. Réalité 3 : un nombre d'entreprises concernées limité**

---

<sup>12</sup>

[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/final\\_apr\\_statistics\\_2013\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/final_apr_statistics_2013_en.pdf)

<sup>13</sup> <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/36827.pdf>

L'OCDE a également fixé un seuil pour les entreprises concernées par l'obligation de reporting pays par pays : toutes les entreprises au chiffre d'affaire inférieur à 750 millions d'euros de chiffre d'affaire en seront exemptées, excluant 85 à 90% des entreprises internationales selon l'estimation même de l'OCDE<sup>14</sup>.

### **Mythe #3 : BEPS est une réforme globale et inclusive**

#### **a. Réalité 1 : Le projet BEPS a exclu les pays en développement**

Plusieurs consultations avec les pays en développement ont été menées au cours du projet mais les décisions concernant les 15 points d'actions ont été prises par les 34 pays de l'OCDE (réunissant les pays les plus riches au monde) et par les pays du G20 (à l'initiative de BEPS) non membres de l'OCDE, excluant ainsi près de 150 pays. En réponse aux critiques sur l'exclusion des pays en développement, l'OCDE a associé 14 pays<sup>15</sup> additionnels fin 2014 (à mi-chemin de la réforme) sans pour autant leur donner le même droit de vote que les autres.

En parallèle, en juillet dernier, les pays de l'OCDE ont bloqué la création d'un organisme fiscal international sous l'auspice des Nations Unies, discuté dans le cadre du sommet sur le financement du développement tenu à Addis Abeba. Demandé par les pays en développement, la création de cet organisme avait pour objectif d'associer tous les pays du monde aux discussions relatives à la réforme des règles fiscales internationales. En réponse, l'OCDE a annoncé que les pays en développement seront invités à mettre en œuvre ces recommandations sur un pied d'égalité.<sup>16</sup>. Cette fois-ci tous les pays devraient y participer sans exclusion, invitant ainsi les pays en développement à mettre en œuvre des règles qu'ils n'ont pas participé à élaborer.

#### **Contacts :**

**Lucie Watrinet, CCFD-Terre Solidaire : 07 61 70 92 51 – [l.watrinet@ccfd-terresolidaire.org](mailto:l.watrinet@ccfd-terresolidaire.org)**

**Manon Aubry, Oxfam France : 06 07 31 33 55 - [maubry@oxfamfrance.org](mailto:maubry@oxfamfrance.org)**

---

14 Voir p.4 du document 'Action 13: Guidance on the Implementation of Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting' (OECD 2015) <http://www.oecd.org/ctp/beps-action-13-guidance-implementation-tp-documentation-cbc-reporting.pdf>

15 Albanie, Azerbaïdjan, Bangladesh, Croatie, Géorgie, Jamaïque, Kenya, Maroc, Nigéria, Pérou, Philippines, Sénégal, Tunisie, et Vietnam

16 <http://www.lalibre.be/dernieres-depeches/afp/optimisation-fiscale-g20-et-ocde-promettent-de-s-accorder-avec-les-pays-pauvres-55eb1a8135709767898247b0>