



NOTE TECHNIQUE DE L'ATAF

La solution reposant sur deux piliers proposée par le Cadre inclusif pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie

Contexte

Après plusieurs années de négociations, le Cadre inclusif a fait le 1^{er} juillet 2021 une déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux liés à la numérisation de l'économie. L'accord est un nouveau plan à deux piliers visant à réformer les règles fiscales internationales. Sept parmi les 139 membres du Cadre inclusif n'y avaient pas encore adhéré.

La déclaration en question est une déclaration politique de haut niveau qui indique que des travaux techniques supplémentaires devront être entrepris entre juillet et août 2021 avant de finaliser l'accord en octobre.

La présente note technique décrit la position que tient actuellement le Cadre inclusif et les travaux de planification technique supplémentaires à entreprendre entre juillet et octobre 2021.

Règles du Pilier Un

Champ d'application des nouvelles règles au titre du montant A

Les entreprises que visent les règles du montant A sont des multinationales (EMN) dont le chiffre d'affaires mondial dépasse 20 milliards d'euros et dont la rentabilité est supérieure à 10% (c'est-à-dire le bénéfice avant impôt/chiffre d'affaires). Le seuil de revenu sera abaissé à 10 milliards d'euros sous réserve d'une mise en œuvre réussie, y compris du volet relatif à la sécurité juridique en matière fiscale pour le montant A, l'examen correspondant devant débiter 7 ans après l'entrée en vigueur de l'accord et cet examen étant achevé en un an au plus. Les secteurs des industries extractives et des services financiers réglementés sont exclus.

Selon les estimations actuelles de l'OCDE, le champ d'application des nouvelles règles du montant A couvrira un peu plus de 100 EMN, y compris les entreprises numériques les plus importantes et les

plus rentables, qui pourrait représenter jusqu'à 40% des bénéfices mondiaux qui seront réattribués au titre du montant A.

Nexus

Une nouvelle règle de nexus spéciale sera introduite pour faciliter l'attribution du montant A à une juridiction de marché dès lors que l'entreprise multinationale couverte tire au moins 1 million d'euros de recettes dans cette juridiction. Pour les juridictions plus petites dont le PIB est inférieur à 40 milliards d'euros, le seuil déclenchant le nexus sera fixé à 250 000 euros. La règle spéciale de nexus s'appliquera uniquement pour déterminer si une juridiction est admissible à l'attribution du montant A. La déclaration indique que les coûts de conformité (y compris pour suivre la trace des volumes de ventes faibles) seront limités au minimum.

Selon les données du Groupe de la Banque mondiale¹, 17 membres africains du CI² sont actuellement bien placés pour bénéficier d'un seuil de nexus de revenu abaissé à 250,000 euros.

L'ATAF a proposé que pour les juridictions de marché où l'entreprise multinationale n'est pas en mesure de vérifier si le seuil du chiffre d'affaires dans le marché a été atteint ou non, l'on pourra faire recours à une règle de simplification selon laquelle les ventes finales hors UE seront réputées avoir eu lieu dans des juridictions où l'entreprise multinationale n'est pas en mesure de vérifier le volume des ventes et celles-ci seront réparties entre ces juridictions à l'aide d'une clé de répartition prédéterminée. L'ATAF propose en outre un critère de détermination des juridictions éligibles à cette mesure de simplification. Cette proposition sera étudiée par le Cadre inclusif lors de de ses travaux de finalisation entre juillet et octobre 2021.

Montant

Pour les entreprises multinationales relevant du champ d'application, entre 20-30% de leurs bénéfices résiduels définis comme des bénéfices au-dessus d'un seuil de 10% sera attribué aux juridictions de marché qui satisfont au critère du nexus à l'aide d'une clé de répartition basée sur le chiffre d'affaires.

Selon les estimations de l'OCDE, le bénéfice résiduel des EMN couvertes selon la définition ci-dessus sera d'environ 500 milliards USD par an et donc entre 100 milliards USD (20%) et 150 milliards USD (30%) de ce bénéfice résiduel sera réattribué aux juridictions de marché au titre du Montant A. L'ATAF a exprimé sa préoccupation quant au fait que ces propositions n'entraînent pas une réattribution suffisante et appropriée des bénéfices des entreprises multinationales aux juridictions du marché et a demandé qu'au moins 35% des bénéfices résiduels soit réattribué à ces juridictions.

Sources de revenus

Les revenus proviendront des juridictions du marché final où les biens ou services sont utilisés ou consommés. Pour faciliter l'application pratique de ce principe, des règles de source détaillées pour des catégories de transactions bien définies seront élaborées. En appliquant les règles de source,

¹[PIB \(\\$ US courants\) | Données \(worldbank.org\)](#)

²Bénin, Botswana, Burkina Faso, Cabo Verde, Cameroun, République du Congo, Djibouti, Eswatini, Gabon, Libéria, Maurice, Namibie, Sénégal, Seychelles, Sierra Leone, Tunisie et Zambie

l'EMN concernée doit utiliser une méthode fiable qui tient compte des faits et circonstances particulières qui la concerne.

Détermination de la base d'imposition

La mesure adéquate du profit ou de la perte de l'entreprise multinationale visée sera basée sur son résultat comptable, avec quelques ajustements. Les pertes seront reportées.

Segmentation

La segmentation n'interviendra que dans des circonstances exceptionnelles où, sur la base des segments déclarés dans les comptes financiers, un segment respecte les règles relatives au champ d'application.

Régime de protection applicable aux bénéfices tirés de la commercialisation et de la distribution

Dès lors que les bénéfices résiduels d'une entreprise multinationale relevant du champ d'application ont déjà été imposés dans une juridiction de marché, un régime de protection des bénéfices de la commercialisation et de la distribution sera déclenché pour plafonner les bénéfices résiduels alloués à la juridiction du marché au titre du montant A. Des travaux supplémentaires de conception du régime de protection seront effectués entre juillet et octobre 2021, notamment pour prendre en compte le champ d'application global.

Élimination de la double imposition

La double imposition des bénéfices attribués aux juridictions de marché pourra être évitée soit en utilisant la méthode d'exonération ou la méthode d'imputation. L'entité (ou les entités) qui supportera la charge de l'impôt à payer sera celle qui réalise un bénéfice résiduel.

Sécurité juridique en matière fiscale

Les EMN couvertes pourront bénéficier de mécanismes de prévention et de règlement des différends permettant d'éviter la double imposition au titre du montant A, notamment dans tous cas en lien avec le montant A (par ex. différends en matière de prix de transfert et de bénéfices commerciaux), de manière obligatoire et contraignante. Les différends portant sur la question de savoir si les cas se rapportent au montant A ou pas seront réglés de manière obligatoire et contraignante, sans retarder le mécanisme de prévention et de règlement des différends.

Un mécanisme de recours facultatif au règlement obligatoire et contraignant des différends sera envisagé pour les cas en lien avec le montant A s'agissant des économies en développement qui peuvent prétendre au report de leur examen par les pairs au titre de l'action 14 du BEPS et dont le nombre de cas soumis à la procédure amiable est faible ou nul.

*L'ATAF est préoccupé par le fait que le Cadre inclusif **a seulement accepte de considérer** l'option d'un mécanisme contraignant de règlement des différends à recours facultatif concernant les cas en lien avec le montant A pour les pays en développement dont le nombre de cas soumis à la procédure amiable est faible ou nul et qui peuvent prétendre au report de leur examen par les pairs au titre de l'action 14 du BEPS.*

L'ATAF et l'Union africaine à plusieurs reprises, ont réitéré au Cadre inclusif qu'ils s'opposaient à l'inclusion de toute forme de mécanisme contraignant de règlement des différends pour les litiges en lien avec les prix de transfert et les établissements stables dans les règles du Pilier Un s'agissant des pays qui présentent un risque de double imposition faible, car cela contraindra ces pays à

s'engager dans un processus rigoureux et complexe. Par conséquent, Il est essentiel que ce mécanisme contraignant de règlement des différends à recours facultatif soit accessible à tous les pays africains dont les capacités sont limitées et dans lesquels on enregistre un nombre limité ou nul de cas de litiges soumis à la procédure amiable.

L'approche électorale signifie qu'en cas d'échec de la procédure amiable, le mécanisme contraignant de règlement des différends deviendrait une option seulement si les deux pays impliqués dans la procédure amiable choisissaient de s'y engager par l'intermédiaire de leurs autorités compétentes, avant que cette voie ne soit empruntée.

Montant B

L'application du principe de pleine concurrence aux activités principales de commercialisation et de distribution dans les pays sera simplifiée et rationalisée, avec un accent particulier mis sur les besoins des pays à faible capacité. Ces travaux seront achevés d'ici la fin de 2022.

L'ATAF et ses membres se sont déclaré en faveur de l'introduction d'une règle de simplification des prix de transfert pour les activités de distribution et de commercialisation et selon la position commune de l'Union africaine, la règle de simplification des prix de transfert (montant B) doit avoir un champ d'application élargi pour pouvoir contribuer efficacement à accroître la sécurité juridique en matière fiscale. Étant donné que la possibilité que le Cadre inclusif débattenne en profondeur de la question existe toujours, l'ATAF va continuer à mettre la pression pour que les activités des agences commerciales et des commissionnaires, ainsi que celles des distributeurs à risque limité et moyen figurent parmi les activités de distribution et de marketing au titre du montant B.

Administration

Les procédures de discipline fiscale seront simplifiées (y compris les obligations déclaratives) et permettront aux EMN de se conformer à leurs obligations à travers une seule entité.

Mesures unilatérales

Le Cadre inclusif indique que la solution prévoit des mesures de coordination appropriées entre l'entrée en vigueur des nouvelles règles fiscales internationales et la suppression de toutes les taxes sur les services numériques et autres mesures similaires auxquelles les entreprises ciblées ont été soumises.

Mise en œuvre

L'instrument multilatéral à travers lequel s'effectuera la mise en œuvre du montant A sera élaboré et prêt pour la signature en 2022, l'entrée en vigueur du montant A est prévue pour 2023.

Règles proposées au titre du Pilier Deux

Vue d'ensemble

Le Pilier Deux se compose des éléments suivants :

- deux règles nationales interdépendantes (notamment les règles mondiales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (Règles GloBE) : (i) une règle d'inclusion du revenu (RIR), qui consiste à soumettre une entité mère à un impôt supplémentaire portant sur le chiffre