

Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices

Défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Instructions administratives sur le Modèle de Règles globales anti-érosion de la base d'imposition, juillet 2023 (Pilier Deux)

Cadre inclusif sur le BEPS



Défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Instructions administratives sur le Modèle de Règles globales anti-érosion de la base d'imposition, juillet 2023 (Pilier Deux) : Synthèse

L'ouvrage complet est disponible en anglais:

OECD (2023), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Administrative Guidance on the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two)*, July 2023, OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris, www.oecd.org/tax/beps/administrative-guidance-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two-july-2023.pdf.

Introduction

1. En octobre 2021, les membres du Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (le Cadre inclusif) ont adopté une solution reposant sur deux piliers pour réformer le cadre fiscal international face aux défis soulevés par la numérisation de l'économie. En vertu de la Déclaration d'octobre, les membres du Cadre inclusif ont approuvé un système coordonné de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (GloBE) qui visent à faire en sorte que les grandes entreprises multinationales paient un niveau minimum d'impôt sur les bénéfices générés dans chacune des juridictions dans lesquelles elles exercent leur activité. La Déclaration d'octobre indiquait que le *Modèle de Règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (Pilier Deux)* (OECD, 2021^[1]) (adopté par le Cadre inclusif et publié en décembre 2021) et le *Commentaire du Modèle de Règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (Pilier Deux)* (OECD, 2022^[2]) (adopté par le Cadre inclusif et publié en mars 2022) auraient le statut d'une approche commune. Selon l'approche commune, les juridictions ne sont pas tenues d'adopter les Règles GloBE, mais si elles décident de le faire, elle s'engagent à les mettre

en œuvre et à les administrer selon des modalités cohérentes avec les résultats prévus. L'approche commune signifie également que les membres du Cadre inclusif acceptent l'application des Règles GloBE par les autres membres, y compris les accords concernant la hiérarchie des règles et l'application d'éventuels régimes de protection convenus.

2. Les Règles GloBE ont été approuvées et diffusées par le Cadre inclusif le 20 décembre 2021. Les Règles GloBE se composent d'un système de règles interdépendantes et coordonnées qui ont vocation à être transposées dans le droit interne de chaque juridiction et qui ont pour effet global que les grands Groupes d'EMN sont soumis à un taux minimum effectif d'imposition de 15 % sur tout bénéfice excédentaire généré dans chacune des juridictions où ils exercent des activités. Conformément à la volonté du Cadre inclusif, les Règles GloBE (y compris la RIR et la RPII) sont conçues pour que le prélèvement de l'impôt complémentaire prévu par ces règles soit compatible avec les dispositions des Modèles de Convention fiscale de l'OCDE (OCDE, 2018^[3]) et des Nations Unies (UN, 2021^[4])

3. Le Commentaire sur le Modèle de Règles GloBE a été approuvé et diffusé par le Cadre inclusif le 14 mars 2022, accompagné d'une série d'exemples détaillés qui illustrent l'application des règles dans certaines circonstances factuelles. Le Commentaire apporte des précisions sur l'interprétation et le fonctionnement des dispositions du Modèle de Règles GloBE et comprend plusieurs exemples qui illustrent comment les règles s'appliquent dans des circonstances factuelles spécifiques. Il vise à favoriser une interprétation cohérente et harmonisée du Modèle de Règles GloBE afin de procurer une sécurité juridique aux groupes d'EMN et de faciliter l'obtention de résultats coordonnés. Bien que le Commentaire soit détaillé et exhaustif, il ne fournit pas d'orientations sur chaque aspect du Modèle de Règles GloBE et, dans certains cas, le Commentaire mentionne spécifiquement des questions qui nécessiteront une réflexion et un développement plus poussé(e)s dans le contexte du Cadre de mise en œuvre des Règles GloBE.

Instructions administratives agréées

4. Dans ce contexte, les membres du Cadre inclusif ont décidé, conformément à l'article 8.3 des Règles GloBE, qu'une juridiction mettant en œuvre les règles GloBE doit, « sous réserve de toute disposition éventuelle de droit interne, appliquer les règles GloBE conformément aux Instructions administratives agréées ». En vertu de leur définition à l'article 10.1, les Instructions administratives agréées désignent les instructions relatives « à l'interprétation ou à l'administration des Règles GloBE » émises par le Cadre inclusif. Ces Instructions administratives agréées devraient jouer un rôle important en faveur de la certitude en précisant l'interprétation des Règles GloBE et en donnant aux administrations fiscales des indications sur la manière de les appliquer. Étant donné que les Instructions administratives agréées refléteront la compréhension par le Cadre inclusif de la façon d'interpréter et d'appliquer les Règles GloBE, ces instructions contribueront pour une bonne part à faire en sorte que les Règles GloBE produisent des résultats coordonnés et à garantir l'égalité des règles du jeu pour les groupes d'EMN.

5. Aussi, il conviendra d'élaborer des instructions supplémentaires de manière continue afin de répondre à ces questions quand elles se poseront. La définition des Instructions administratives agréées figurant à l'article 10.1 des Règles GloBE prévoit que le Cadre inclusif pourrait émettre des instructions à la fois sur l'interprétation et le fonctionnement des règles. Les instructions d'interprétation garantissent une interprétation cohérente et harmonisée des Règles GloBE, porteuse de certitude pour les Groupes d'EMN et de résultats transparents et coordonnés. Elles complètent ou remplacent certains paragraphes du Commentaire, ou expliquent comment appliquer les dispositions des règles à certaines circonstances factuelles. Des instructions sur le fonctionnement décrivent les procédures administratives que les administrations fiscales peuvent suivre pour l'application des règles, et peuvent inclure des indications relatives au recours à des simplifications administratives qui aboutissent à des résultats équivalents à ceux obtenus avec les Règles GloBE, tout en évitant les coûts administratifs et de conformité inutiles.

Instructions administratives 2023

6. Ce document présente le deuxième ensemble d'Instructions administratives publiées par le Cadre Inclusif et fait suite au premier ensemble d'Instructions administratives publiées en février 2023. Ce deuxième ensemble comprend des instructions sur les règles de conversions monétaires pour effectuer les calculs GloBE, des instructions sur l'application de la règle d'Exclusion de bénéfices fondée sur la substance, et des instructions sur les crédits d'impôts. Il comprend également des instructions supplémentaires sur la conception de l'Impôt complémentaire minimum qualifié prélevé localement (ICMQL), ainsi qu'un Régime de protection de l'ICMQL. Enfin, ce document comprend un Régime de protection transitoire pour la RPII.

7. Les instructions administratives réunies dans ce document portent sur un large éventail de questions qui, selon les membres du Cadre inclusif, sont celles qui appellent d'urgence des éclaircissements et une simplification pour les parties prenantes. Les Instructions administratives seront intégrées dans une version révisée du Commentaire qui paraîtra dans le courant de l'année et remplacera la version initiale publiée en mars 2022. Les exemples figurant dans les Instructions administratives seront intégrés dans un ensemble révisé d'exemples détaillés qui seront publiés en même temps que le Commentaire révisé. Le Cadre inclusif envisagera, de manière continue, l'élaboration de nouvelles instructions administratives, lorsque des précisions s'avéreront nécessaires, dans le but de diffuser des instructions tout au long de l'année et ce dès leur approbation afin que les membres du Cadre inclusif puissent respecter leur calendrier de mise en œuvre.

Références

- OCDE (2018), *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune : Version abrégée 2017*, Éditions OCDE, Paris, https://doi.org/10.1787/mtc_cond-2017-fr. [3]
- OECD (2022), *Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy – Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two), First Edition: Inclusive Framework on BEPS*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/1e0e9cd8-en>. [2]
- OECD (2021), *Tax Challenges Arising from Digitalisation of the Economy – Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): Inclusive Framework on BEPS*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/782bac33-en>. [1]
- UN (2021), *Model Double Taxation Convention between developed and Developing countries*, United Nations, https://www.un.org/development/desa/financing/sites/www.un.org.development.desa.financing/files/2022-03/UN%20Model_2021.pdf. [4]