



Quelles pistes pour lutter contre l'évasion fiscale ?

Samuel Delpeuch

DANS **REGARDS CROISÉS SUR L'ÉCONOMIE 2019/1 n° 24**, PAGES 249 À 255
ÉDITIONS **LA DÉCOUVERTE**

ISSN 1956-7413

ISBN 9782348054723

DOI 10.3917/rce.024.0249

Date de mise en ligne : 07/01/2020

Article disponible en ligne à l'adresse

<https://shs.cairn.info/revue-regards-croises-sur-l-economie-2019-1-page-249?lang=fr>



Découvrir le sommaire de ce numéro, suivre la revue par email, s'abonner...
Scannez ce QR Code pour accéder à la page de ce numéro sur Cairn.info.



Distribution électronique Cairn.info pour La Découverte.

Vous avez l'autorisation de reproduire cet article dans les limites des conditions d'utilisation de Cairn.info ou, le cas échéant, des conditions générales de la licence souscrite par votre établissement. Détails et conditions sur cairn.info/copyright.

Sauf dispositions légales contraires, les usages numériques à des fins pédagogiques des présentes ressources sont soumises à l'autorisation de l'Éditeur ou, le cas échéant, de l'organisme de gestion collective habilité à cet effet. Il en est ainsi notamment en France avec le CFC qui est l'organisme agréé en la matière.

Quelles pistes pour lutter contre l'évasion fiscale ?

How can we fight tax evasion?

SAMUEL DELPEUCH
(RCE)

Dopée par la mondialisation financière, l'évasion fiscale s'est imposée comme une thématique politique centrale. Si elle n'apparaît pas avec le même degré de priorité entre les différentes tendances politiques, aucun parti n'en conteste les effets néfastes. Pour autant, peu de consensus existe autour des solutions concrètes à mettre en application pour endiguer l'érosion de la base fiscale. Au-delà du simple effet d'annonce, trois défis principaux peuvent expliquer cette déconnexion entre déclaration de principes et actions concrètes. La première difficulté reste celle de la technicité économique et légale des stratégies d'évitement fiscale. La seconde difficulté concerne la dimension globale du phénomène et le besoin de coopération internationale. La troisième difficulté est celle de l'accès à l'information pour établir le diagnostic et faire appliquer les règles pertinentes.

L'irratrapable retard des administrations fiscales ?

Certains montages d'évasion fiscale sont bien connus des administrations fiscales et bien identifiés par les économistes. Les entreprises multinationales ont la capacité

de procéder à des sous-facturations artificielles de biens ou services en direction de leurs filiales localisées dans les paradis fiscaux. Ces prix « de transfert » font chuter les profits du groupe dans les pays à haute fiscalité et gonflent les profits dans les pays à basse fiscalité résultant sur de plus forts profits globaux (Davies *et al.*, 2017). Des techniques similaires fondées sur les prêts intra-groupes et les transferts de dette permettent aux groupes multinationaux d'éviter une partie de l'impôt (Huizinga *et al.*, 2006). L'identification par les administrations de transactions anormales constitue une partie significative de la lutte contre l'évasion fiscale. Cependant, établir le prix normal, dit de « pleine concurrence », des transactions intra-groupes est un processus ardu¹. La complexité de ce contrôle pose particulièrement problème pour les pays en développement dont les administrations ne disposent pas toujours du savoir-faire et des moyens nécessaires à ce contrôle.

Par ailleurs, les techniques d'évitement fiscal s'inscrivent dans un contexte économique caractérisé par une ouverture croissante des économies et une rapide évolution technologique. Les stratégies d'optimisation et d'évasion fiscale prennent donc des formes nouvelles qu'il est difficile de contrôler efficacement. La part croissante du commerce international de services et l'essor du numérique participent notamment d'une dématérialisation croissante qui facilite la dissociation de la production, des ventes et des facturations simplifiant les transferts artificiels de bénéfices. Les mécanismes fondés sur les transactions intra-groupes ne sont plus les seuls moyens des entreprises pour déplacer les profits qui

1 Différentes méthodes sont utilisées pour définir ce prix : le bien ou service peut être comparé avec un bien ou service comparable vendu entre deux parties non-liées ou une décomposition de la fonction de production peut être faite pour établir ce que son prix devrait être.

peuvent directement enregistrer les ventes dans les pays les plus favorables fiscalement, indépendamment du lieu de vente final. Cette manipulation des ventes devient un canal important des transferts des bénéficiaires (Laffitte et Toubal, 2019). Pour faire face à ces évolutions, les États doivent donc adapter leurs instruments juridiques. Plusieurs pays amendent par exemple les critères de présence économique établissant le lien (« *nexus* ») permettant à une juridiction de soumettre une entreprise à l'impôt pour s'adapter à une présence économique de plus en plus virtuelle.

S'il paraît illusoire d'attendre une solution miracle pour annihiler les stratégies d'évasion fiscale, un objectif pourrait être de rendre ces pratiques aussi coûteuses, compliquées et risquées que possible pour les entreprises y recourant. L'objectif pour les autorités fiscales serait alors que les gains fiscaux espérés soient annulés par les moyens déployés pour y parvenir. Ce coût à l'évasion fiscale peut prendre des formes diverses (amendes, responsabilité pénale, coût réputationnel...) et être ciblé sur les entreprises les plus enclines aux pratiques d'évitement fiscal. On constate par exemple que ces pratiques sont très concentrées parmi les plus grandes entreprises (Davies *et al.*, 2017). Enfin, parce que les entreprises multinationales disposent d'attributs de plus en plus similaires à ceux des États, les méthodes de renseignements utilisées entre États (contre-espionnage, réseaux d'informations...) peuvent être développées à des fins de contrôle fiscal².

2 Voir par exemple le témoignage de Maxime Renahy ex-espion dans les paradis fiscaux pour le compte de la DGSE (Renahy, 2019).

Fermer les vannes dans un monde ouvert

Le contexte de mondialisation économique et financière pose *de facto* le problème de coordination des règles fiscales entre les pays, c'est le but de la fiscalité internationale. Paradoxalement, le problème de l'érosion des bases fiscales des États ne s'est posé que relativement tard dans le processus d'élaboration de règles fiscales internationales. Depuis la fin de la Première Guerre mondiale, les grands principes de coordination fiscale mondiale ont été édifiés à l'initiative des entreprises, principalement dans le but d'éviter la double taxation de leurs activités transnationales. Le premier virage significatif n'est opéré qu'en 2012 après que le G20 a mandaté l'OCDE de lutter contre la double non-taxation des groupes multinationaux par le programme BEPS (« Base Erosion and Profit Shifting »). Ce programme a abouti en 2015 à l'établissement de 15 plans d'actions visant à limiter la capacité des entreprises à exploiter des failles juridiques pour réduire leur charge fiscale³ et à améliorer la transparence.

Il est encore tôt pour estimer l'impact de ce programme sur les agissements des entreprises multinationales. Le renforcement des règles encadrant les prix de transfert sont loin de régler la question de l'évasion fiscale des entreprises. Par ailleurs, de l'aveu même de l'OCDE, l'essor du numérique complique leur implémentation. C'est la raison pour laquelle un programme de travail pour un second *round* de négociation a été adopté à Paris en mai 2019. Ce programme devrait s'orienter autour de deux piliers, le premier allouant

3 C'est par exemple le cas avec le chalandage fiscal par lequel les entreprises peuvent faire remonter des bénéfices d'un pays à un autre en contournant la convention fiscale qui les relie en passant par un pays tiers, reliés aux deux premiers pays par des conventions fiscales plus favorables.

une partie des droits à taxer aux pays de destination et le second établissant un taux minimal mondial d'impôt sur les sociétés (OCDE, 2019). Des propositions issues de la société civile et d'académiques proposent d'appliquer le système de taxation unitaire appliqué entre les États des États-Unis au niveau mondial (ICRICT, 2018). Selon ce principe, une entreprise s'acquitterait dans une juridiction donnée d'une fraction de ses profits mondiaux au prorata de son activité économique (typiquement les ventes, l'emploi ou le capital détenu) dans cette juridiction. Cependant, comme expliqué plus haut, dans un contexte de forte dématérialisation de l'activité économique, ces mesures peuvent elles aussi être manipulées.

La triple importance de l'accès à l'information

L'enjeu de l'accès à l'information est triplement important. Cela permet d'abord un diagnostic clair sur le contour de l'évasion fiscale. L'accès à l'information offre aux autorités fiscales des instruments utiles pour l'implémentation et le contrôle des règles fiscales. Enfin, la transparence a des effets réels sur le comportement des multinationales dont l'image de marque peut être entachée suite à la révélation de fraudes. Le programme BEPS s'est emparé de cette dimension en obligeant les multinationales dont le chiffre d'affaire annuel excède 750 millions d'euros à déclarer leurs résultats pays par pays. Pour le seul secteur bancaire, l'article 89 de la directive 2013/36/UE, qui transpose le plan d'action de BEPS, rend public ces rapports « pays par pays ». Cela a permis la mise en évidence de la forte concentration d'activité des banques européennes dans les juridictions à faible fiscalité (Bouvatier *et al.*, 2018) et semble avoir eu des effets

sur les choix de localisation de ces dernières (Overesch et Wolff, 2019).

Ici encore, les progrès réalisés en matière de transparence ne doivent pas cacher le chemin qu'il reste à parcourir. À l'instar du secteur bancaire, les rapports pourraient tous être rendus publics. Par ailleurs, le seuil de 750 millions de chiffre d'affaire limite l'analyse qui peut être faite de l'évasion fiscale des entreprises. La mise en place d'un cadastre financier mondial comme appelé de ses vœux par Gabriel Zucman ou le réseau Tax Justice Network (Cobham *et al.*, 2018) serait à ce titre un objectif à poursuivre⁴.

Bibliographie

- BOUVATIER V., CAPELLE-BLANCARD G., DELATTE A-L. (2017), « Banks Defy Gravity in Tax Havens », CEPII Working Paper, n° 16.
- COBHAM, A., GRAY, J. et MURPHY, R., (2017) « What Do They Pay? Towards a Public Database to Account for the Economic Activities and Tax Contributions of Multinational Corporations ». *City Political Economy Research Centre*, n° 2017/01.
- DAVIES R., MARTIN J., PARENTI M., TOUBAL F. (2017) « Knocking on tax haven's door: multinational firms and transfer pricing », *Review of Economics and Statistics*, vol. 100, n° 1.
- ICRICT (2018) « A roadmap to improve rules for taxing multinationals ».
- HUIZINGA H., LAEVEN L., NICODÈME G. (2006) « Capital structure and international debt shifting », European Commission, *Economic papers*, n° 263.

4 https://www.lemonde.fr/idees/article/2016/04/06/la-lutte-contre-la-fraude-fiscale-est-a-repenser-de-fond-en-comble_4896602_3232.html

- LAFFITTE S., TOUBAL F. (2019) « A Fistful of Dollars? Foreign Sales Platforms and Profit Shifting in Tax Havens », CEPII, *Working Paper*, n° 2.
- OCDE, « Programme of Work to Develop a Consensus Solution to the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy » OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS, OECD, Paris.
- OVERESCH M., WOLFF H. (2019), « Financial Transparency to the Rescue: Effects of Country-by-Country reporting in the EU banking sector on tax avoidance ».
- RENAHY, M. (2019) « Là où est l'argent », Les arènes.