

DROIT FISCAL GENERAL

Licence 3

Pr. JEAN-CLAUDE MARTINEZ

Sujet session Mai 2018

Commentez le texte suivant, constitué d'extraits du rapport du Conseil des prélèvements obligatoires concernant l'impôt sur les sociétés à l'épreuve de la mondialisation de l'économie et de la dématérialisation de l'industrie numérique.

« I. Une cohérence ... de l'IS français mise à l'épreuve dans un contexte d'ouverture économique internationale ...

A. Un impôt qui pèse sur la moitié des entreprises, à un taux élevé, mais à rendement faible

L'IS a été créé en 1948, ... pour simplifier un cadre fiscal ... foisonnant composé de 7 impôts cédulaires et d'un impôt général ... Il a une part relativement faible dans l'ensemble des prélèvements obligatoires, son produit ne représentant que 5% des 975, 4 milliards d'euros prélevés en 2015.

B. Un impôt devenu complexe, une base fiscale particulièrement mobile en économie ouverte....

1- Le profit taxable n'est pas aisé à localiser

Les bénéfices dégagés par une activité peuvent être rattachés à un pays ... selon deux principes différents :

- Le principe de territorialité, selon lequel le bénéfice est rattaché au territoire où est exploitée l'activité à la source des bénéfices ;
- Le principe de mondialité, selon lequel le bénéfice est rattaché à l'Etat de résidence de l'entreprise exerçant l'activité à l'origine du bénéfice ...

La France fait application du principe de territorialité, ...

2-Le résultat fiscal et le résultat comptable divergent à de nombreux égards

En 2012, une étude du cabinet Francis Lefebvre dénombrait 180 divergences entre les définitions comptable et fiscale du bénéfice ...

Les principaux dispositifs éloignant l'assiette fiscale du résultat comptable sont la déductibilité des charges financières, les reports de déficit ...et le traitement des groupes d'entreprises ... qui peuvent être considérés comme des entités fiscales uniques ... au travers du régime de l'intégration fiscale ...

3- Le taux nominal d'imposition ne suffit pas à rendre compte de la pression fiscale réelle.

Le taux nominal d'imposition ... se compose :

- D'un taux normal ;
- D'éventuels taux réduits ... en fonction de la nature de l'activité ou du redevable ;
- De contributions additionnelles, comme la contribution sociale sur les bénéficiaires

4- La sécurité juridique ...est une dimension importante ... d'attractivité

Par le biais de *rulings* ... assez différents (du *rescrit* français) dans la mesure où ils constituent des accords négociés de gré à gré entre l'administration fiscale d'un pays ... et une entreprise.

... Le contrôle fiscal est aussi essentiel pour assurer l'égalité des conditions de concurrence ... La France dispose à cet effet d'un arsenal ... de lutte contre l'évasion par des canaux internationaux avec :

- L'article 57 du CGI ... contre l'utilisation abusive des prix de transferts ...
- L'article 209 B du CGI ... qui se rattache à la catégorie des dispositifs dits des sociétés étrangères contrôlées ou SEC.
- L'article 238 -0 A du CGI imposant à 75 % les revenus à destination ou en provenance des Etats ... dits « non coopératifs ».

II. Une adaptation souhaitable de l'IS au contexte économique

... Le régime français d'intégration fiscale demeure relativement favorable ... pour l'attractivité ...

Les règles du régime mère - fille sont dans la moyenne européenne ...

Mais une transformation en profondeur du cadre fiscal international et européen des entreprises est nécessaire pour ... :

La lutte internationale contre ... l'érosion des bases ... dans le cadre de l'OCDE...

L'OCDE joue désormais un rôle central dans le cadre du plan BEPS, *Base erosion and profit shifting ... aux 15 points ...*

L'intégration toujours plus poussée du marché intérieur européen... avec... :

- **La directive ATA, *Anti -tax avoidance*, ... adoptée** le 12 juillet 2016, ... relative à la lutte contre l'évasion fiscale ...
- **La première proposition de directive concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés**, du 16 mars 2011...
La Commission européenne a relancé le projet ACCIS ... avec la proposition de directive du 25 octobre 2016, ... susceptible de permettre à la fois l'élimination des possibilités d'optimisation offertes par la disparité des règles nationales et l'atténuation de la concurrence fiscale ...

III. Poursuite de la lutte contre l'évasion des bases fiscales ...

Des pistes pour poursuivre l'évasion et l'optimisation fiscale agressive ... :

Il est indispensable de mener une réflexion sur le concept même d'établissement stable ... d'autant que la transformation numérique ... concerne l'ensemble des activités marchandes comme non marchandes. Ce qui rend difficile le rattachement de certains bénéficiaires issus d'une activité en France à un établissement stable français.

L'importance prise par l'immatériel ... rend plus aisée la manipulation des prix de transfert par les groupes internationaux...

Cette évolution rend les notions de territorialité et d'établissement stable largement inadaptées ... Le principe de territorialité ... ne permet pas d'identifier une société qui se borne à collecter des données sans disposer en France d'établissement autonome ni de représentant comme une entreprise « exploitée en France ».

D'autre part le concept d'établissement stable sur lequel repose le modèle de convention de l'OCDE, défini comme une « installation fixe d'affaires » paraît inadapté dans ma mesure où il suppose la présence de locaux et de personnels ...

Dans les années à venir, l'IS est sans doute l'un des grands impôts ... qui est appelé à évoluer le plus en profondeur, sous l'effet de facteurs multiples sur lesquels la France a plus ou moins de prise ».

Conseil des prélèvements obligatoires, Adapter l'IS à une économie ouverte, Décembre 2016

...