

LA CONCURRENCE FISCALE DOMMAGEABLE

Kamel REZIG¹

ملخص:

تنامي و تسارع عولمة التبادلات التجارية و الاستثمارات بين الدول ، أدى إلى تغيير العلاقة بين الأنظمة الجبائية الوطنية ، و هذا من خلال التحفيزات الجبائية الممنوحة للمستثمرين ، مما نتج عن آثار سلبية على الاقتصاد و مالية الدولة. هذه التنافسية بين الدول تسمى بالتنافسية الجبائية المضرة على الاقتصاد . و في مقالنا هذا نحاول تحديد هذه التنافسية و الأدوات المستعملة لمحاربتها.

الكلمات الدالة:

العولمة، الجبائية، التنافسية ، التحفيزات الجبائية ، التنافسية الجبائية المضرة ، الاقتصاد.

ABSTRACT :

The acceleration of the globalization of trade and investment between the states, to fundamentally change the relationship between national tax systems, thanks to tax incentives granted to investors, which lead to negative effects on the economy and finance of a State, such competition between states is called harmful tax competition on the economies, and in our articles we are trying to determine the competition and the means to fight against it.

KEYWORD:

Globalization, taxation, competition, fiscal incentives, harmful tax competition, economy .

RESUME:

L'accélération de la mondialisation des échanges et de l'investissement entre les Etats, à fondamentalement modifie les relations entre les systèmes fiscaux nationaux, grâce aux avantages fiscaux accordées aux investisseurs, ce qui a entraîné des effets négatifs sur l'économie et les finances d'un Etat , cette concurrence entre les Etats est appelé concurrence fiscale dommageable sur les économies , et dans notre articles nous essayons de déterminer cette concurrence et les moyens de lutte contre cette dernière.

MOTS CLES:

Mondialisation, fiscalité, concurrence, avantages fiscaux, concurrence fiscale dommageable, économie.

¹ Université de Blida

L'accélération de la mondialisation des échanges et de l'investissement à fondamentalement modifié les relations entre les systèmes fiscaux nationaux, les raisons sont multiples, entre autres la suppression d'obstacles non fiscaux, la prolifération des échanges et des investissements internationaux, et surtout l'intégration des économies nationales qui ont a résulté. Les politiques fiscales nationales peuvent avoir les effets bien plus marqués sur le plan international.

La mondialisation a aussi été l'une des forces motrices qui a entraîné les réformes fiscales, centrées sur l'élargissement de l'assiette de l'impôt et la réduction des taux d'impositions, ce qui a eu pour effet de réduire considérablement les distorsions qu'a connu auparavant la fiscalité, elle a également encouragé les pays a évalué en permanence leurs régimes fiscaux en vue de procéder le cas échéant à des ajustements et aussi à améliorer le climat fiscal de l'investissement.

Par ailleurs, elle a eu des effets négatifs, notamment en procurant aux sociétés et aux particuliers de nouveaux moyens pour réduire considérablement leurs cotisations fiscales ou pour échapper carrément au paiement de l'impôt .certains pays peuvent aussi exploiter ces moyens en définissant des mesures fiscales visant principalement a détourner des capitaux.

Cette concurrence fiscale a entraîné malheureusement des effets graves et dommageables sur leurs économies et leurs recettes. Dans cet article nous essayons d'expliquer cette concurrence fiscale dommageable.

1- DEFINITION DE LA CONCURRENCE FISCALE DOMMAGEABLE :

La concurrence fiscale peut avoir des effets que certains pays considèrent comme dommageable, alors que d'autres ne la considérant pas ainsi. Certains pays estiment que des avantages fiscaux accordés à l'investissement tendent à favoriser de nouveaux investissements dans le même territoire, alors que d'autres verront dans ces avantages fiscaux une manière pour détourner des investissements réels d'un pays au profit d'un autre.

Dans ce sillage, les pays ayant certains désavantages structurels, notamment une situation géographique défavorable, et ressources naturelles insuffisantes considèrent que des avantages ou des régimes fiscaux spéciaux sont nécessaires pour combler les inconvénients non fiscaux.

Toutefois en raison d'inadéquations involontaires entre les systèmes fiscaux existants des effets dommageables peuvent apparaître, ce qui ne signifie nullement qu'un pays exploite délibérément l'interaction des systèmes fiscaux pour éroder la base d'imposition d'un autre pays. Ces inadéquations fortuites peuvent être mises à profit par certains contribuables au détriment de l'un ou les deux pays en même temps. Les effets indésirables de ces inadéquations peuvent être neutralisés par des mesures unilatérales ou bilatérales.

2- COMPOSITION DE LA CONCURRENCE FISCALE DOMMAGEABLE :

La concurrence fiscale dommageable est composée de deux éléments essentiels : Les paradis fiscaux et les régimes fiscaux préférentiels.

Ces derniers ont pour effet d'abaisser le taux effectif d'imposition des facteurs mobiles à un niveau nettement au-dessous des taux pratiqués dans les autres pays.

Les faits dommageables qui peuvent en résulter, se résume à ce qui suit :

- En poussant les flux financiers et indirectement les flux d'investissement réels.
- En dopant l'intégrité et l'équité des structures fiscales.
- En encourageant le non respect des dispositions fiscales par tous les contribuables.
- En remodelant le niveau et le dosage sous traité des impôts et dépenses publiques
- En transférant indûment une partie de la charge fiscale vers des bases d'impositions moins mobiles, notamment la main d'œuvre, les biens immobiliers et la consommation.

- En alourdissant les coûts administratifs et la charge de la mise en œuvre des dispositions fiscales par les autorités fiscales et les contribuables.

21. LES PARADIS FISCAUX :

211. DEFINITION DES PARADIS FISCAUX :

Un grand nombre de territoires fiscalement souverains et d'états utilisent des incitations fiscales et non fiscales pour attirer des activités financières et d'autres prestations de services. Ces territoires offrent généralement à l'investisseur étranger un environnement, ou une imposition nulle ou minimale qui se présente fréquemment par un allègement des contraintes réglementaires ou administratives.

Les paradis fiscaux s'appuient généralement sur les infrastructures financières mondiales existantes et ont traditionnellement pour vocation de faciliter les mouvements de capitaux et améliorer la liquidité des marchés de capitaux, en permettant de réduire au maximum l'impôt et d'assurer la confidentialité des opérations financières.

Les paradis fiscaux sont attrayants pour les investisseurs, qu'il s'agisse d'entreprises ou de particuliers, ils remplissent trois fonctions principales :

- Offrir un lieu pour effectuer des investissements passifs (dépôts de fonds).
- Offrir un lieu pour attribuer des profits purement comptables.
- Permettre de mettre les affaires des contribuables notamment leurs comptes bancaires, bien à l'abri d'un examen par les autorités fiscales d'autres pays.

-

Toutes ces fonctions sont susceptibles de porter préjudice aux régimes fiscaux d'autres pays, en facilitant l'évasion et la fraude fiscale de la part des personnes physiques et des personnes morales.

212. LES FACTEURS D'IDENTIFICATION DES PARADIS FISCAUX :

Les facteurs d'identification sont :

- Non application d'impôts ou prélèvement minimal d'impôts par la juridiction.
- Existence de dispositions législatives ou de pratiques administratives qui empêche de véritables échanges de renseignements avec d'autres pays sur les contribuables bénéficiant de l'absence ou de la faiblesse d'imposition dans cette juridiction.
- Manque de transparence.
- Absence d'obligation pour exercer une activité substantielle.

22. LES REGIMES FISCAUX PREFERENTIELS DOMMAGEABLES :

221. DEFINITION DES REGIMES FISCAUX :

Ces régimes permettent de localiser dans des conditions très favorables des investissements passifs et d'attribuer des bénéfices purement comptables, très souvent ils sont conçus spécialement pour servir de relais à l'acheminement des capitaux à travers les frontières.

Ces régimes peuvent résulter du code général des impôts, de pratiques administratives ou encore des lois spéciales fiscales et non fiscales, se situant en dehors du système fiscal général.

Les régimes fiscaux préférentiels attirent les activités économiques les plus faciles à déplacer pour bénéficier des écarts de taux d'imposition à savoir les activités financières et autres services. L'existence de ces régimes fiscaux préférentiels peut encourager le déplacement d'activités pour lesquelles il n'y a guère de demandes ou d'offres sur le marché intérieur du pays d'accueil.

222. LES FACTEURS D'IDENTIFICATION DES REGIMES FISCAUX PREFERENTIELS DOMMAGEABLES :

Sont :

- Taux effectifs d'imposition nuls ou faibles
- Cantonnement des régimes, qui peuvent revêtir un certain nombre de formes.
 - La possibilité d'interdire, explicitement ou implicitement interdire aux contribuables résidents d'en bénéficier de ces avantages.
 - La possibilité d'interdire expressément ou non aux entreprises bénéficiant de ce régime d'opérer sur le marché national.
 - Absence de transparence dans le fonctionnement du régime.
 - Absence de véritables échanges de renseignements.

Comme il y a d'autres facteurs qui peuvent aider à identifier des régimes fiscaux préférentiels dommageables et qui se résume par :

- Une définition artificielle de base d'imposition
- Non-respect des principes internationaux applicables en matière de prix de transferts.
- Exonération de l'impôt du pays de résidence pour les revenus de source étrangère.
- Possibilité de négocier le taux ou l'assiette d'imposition.
- Existence de disposition relative au secret.
- Accès à un vaste réseau fiscal.
- promotion de régimes en tant qu'instrument de minimisation de l'impôt.
- le régime encourage les activités ou arrangements à motivations exclusivement fiscales.

3. LUTTE CONTRE LA CONCURRENCE FISCALE DOMMAGEABLE :

Les Etats ne peuvent rester inactifs lorsqu'ils constatent que leurs bases d'imposition s'érodent sous l'effet des mesures prises par

d'autres pays offrant aux contribuables des moyens d'exploiter des paradis fiscaux et des régimes fiscaux préférentiels sans le but de réduire l'impôt qu'ils auraient dû acquitter.

Un pays prend de façon unilatérale ou bilatérale des contre-mesures pour protéger sa base d'imposition contre la concurrence fiscale dommageable, toutefois l'approche unilatérale ou bilatérale comporte certaines limites, face à un problème qui est de nature mondiale. Pour cela une action coordonnée au niveau mondiale devient une nécessité absolue.

Sur cette base, l'organisation de coopération et de développement économique (OCDE) a présenté une liste de recommandations internationales pour lutter contre la concurrence fiscale dommageable, que nous relaterons ci-après :

31. RECOMMANDATIONS CONCERNANT LA LEGISLATION INTERNE :

Elles concernent les éléments suivants :

- Les règles applicables aux sociétés étrangères contrôlées au règles équivalentes : Les pays qui n'ont pas de règles de ce type devraient envisager d'en adopter et les pays qui ont adopté de telles règles devraient s'assurer que celles-ci s'appliquent de façon conforme à l'objectif qui leurs a été assigné, à savoir la réduction de la concurrence fiscale dommageable.

- Les réglementations applicables aux fonds de placement étranger sont des règles équivalentes : les pays qui n'ont pas de règles de ce type devraient envisager d'en adopter et les pays qui ont de telles règles devraient envisager de les appliquer aux revenus et entités bénéficiant des mesures considérées et qui donnent lieu à une concurrence fiscale dommageable.

- La limitation du régime de participation- exemption et des autres régimes d'exemption des revenus étranger dans le contexte de la concurrence fiscale dommageable ; les pays qui appliquent la méthode de l'exemption pour éliminer la double imposition des revenus de sources étrangères ,devraient envisager d'adopter des

règles stipulant que les revenus étrangers qui ont bénéficié de pratiques fiscales constituant une concurrence dommageable n'aient pas droit à l'application de la méthode de l'exemption .

-La communication d'information sur ces opérations étrangères : les pays qui n'ont pas de règles concernant la communication d'information sur les opérations internationales et opérations étrangères des contribuables résidents devraient envisager l'adoption de telles règles et devraient aussi échanger les renseignements obtenus en application de ces règles.

- Les décisions administratives : les pays membres dont lesquels des décisions administratives anticipées peuvent être prises relative à la situation particulière d'un contribuable dans la perspective de transactions prévues, sont invités à rendre publiques les conditions d'octroi, de refus ou de révocation de telles décisions.

- Les règles applicables en matière de prise de transfert : les pays sont invités à suivre les principes applicables à l'OCDE en matière de prise de transfert à l'intention des sociétés multinationales et des administrations fiscales et s'abstenir d'appliquer ou de ne pas appliquer leurs règles en matière de prise de transfert de façon à conduire à une concurrence fiscale dommageable.

- L'accès à l'information bancaire dans le contexte de la lutte contre la concurrence fiscale dommageable, les pays devraient examiner leurs législations, règles et pratiques permettent l'accès aux renseignements bancaires dans le but de lever les obstacles à l'accès à ces informations par les administrations fiscales.

32. LES RECOMMANDATIONS CONCERNANT LES CONVENTIONS FISCALES :

Elles concernent les éléments suivants :

- En vue d'un usage plus intensif et plus efficace des procédures d'échange de renseignements : les pays devraient mettre en œuvre des programmes visant à intensifier l'échange des renseignements pertinents concernant les transactions dans les paradis

fiscaux et les régimes fiscaux préférentiels qui constitue une concurrence fiscale dommageable .

- Le droit aux avantages prévus par convention : les pays devraient envisager de faire figurer dans leurs conventions fiscales des dispositions visant à limiter le droit aux avantages prévus par la convention dans la cas des entités et des revenus bénéficiant des mesures constituant des pratiques fiscales dommageables et examiner de quelle manière les dispositions existantes de leurs conventions fiscales pourraient être appliquées à cet effet ; Le modèle de convention fiscale devrait être modifié de façon à comporter de telle disposition ou du moins comporter les éclaircissements nécessaires à cet égard .

- La clarification du statut des règles et des doctrines anti-abus dans les conventions fiscales : il conviendrait de clarifier les commentaires du modèle de convention fiscale de façon à lever toute incertitude ou ambiguïté concernant la compatibilité des mesures nationales anti-abus avec le modèle de convention fiscale.

- Une liste de mesures spécifiques d'exclusion figurant dans les conventions fiscales : Les Etats devraient établir et tenir à jour une liste des dispositions utilisées par les pays, pour exclure certaines entités ou certain types de revenus de certains avantages résultant des conventions fiscales, et pour servir de référence aux pays lors de la négociation des conventions fiscales.

- Les conventions fiscales avec les paradis fiscaux : les pays devraient envisager de dénoncer leurs conventions fiscales avec les paradis fiscaux et ils ne devraient pas envisager d'en conclure avec de tels pays à l'avenir.

-Les régimes coordonnés de mise en œuvre des dispositions fiscales (vérifications simultanées : programmes de formation coordonnés , etc. ...) :les pays devraient envisager d'entreprendre des programmes coordonnés de mise en œuvre des dispositions fiscales (notamment des vérifications simultanées , des dispositifs particuliers d'échange de renseignements ou des activités communes de formation) en ce qui concerne les revenus ou les contribuables bénéficient des mesures constituant une concurrence fiscale dommageable .

- L'assistance en matière de recouvrement des créances fiscales : il conviendrait d'encourager les pays revoir leur dispositif actuel relatif au recouvrement des créances fiscales d'autres pays et aussi d'inciter le comité des affaires fiscales à poursuivre ses travaux dans ce domaine dans le but de rédiger des dispositions qui pourraient être insérées dans les conventions fiscales à cette fin.

C : LES RECOMMANDATIONS CONCERNANT LA COOPERATION INTERNATIONALE :

Sont :

- S'abstenir d'adapter de nouvelles mesures ou d'étendre le champ d'application des mesures existantes ou encore de renforcer, par des dispositions législatives fiscales ou non fiscales ou carrément par des pratiques administratives constituant des pratiques fiscales dommageables.

- Réexaminer les mesures existantes en vue de détecter parmi les dispositions législatives fiscales ou non fiscales celles qui sont dommageables.

- L'établissement d'une liste de paradis fiscaux sur la base des éléments recensés par les pays.

- Les pays qui entretiennent des liens particuliers d'ordre politique, économique ou autre avec des paradis fiscaux sont invités à faire en sorte que ces liens ne contribuent pas à une concurrence fiscale dommageable, il faut qu'ils s'assurent que leurs liens avec paradis fiscaux ne sont pas utilisés d'une façon qui favorise cette concurrence.

- Il faut élaborer activement des principes de bonne administration fiscale, pour permettre à cette dernière l'application des recommandations citées au dessus.

- Limitation des déductions au titre des avantages donnés à des entités situées dans des paradis fiscaux.

- Perception d'une retenue à la source pour certains paiements effectués en faveur des résidents des pays pratiquant une concurrence fiscale dommageable.

- Les résidences fiscales doivent être réexaminé du point de vue de la législation interne, et international et des dispositions des conventions fiscales dans l'optique de lutte plus efficace contre la concurrence fiscale dommageables.

- Application des règles et principes en matière de prise de transfert dans le cas d'attribution des revenus à une entité étrangère.

CONCLUSION :

La mondialisation a créé de nouveaux défis dans le domaine de la fiscalité. Le développement de niches fiscales, destinées à attirer des activités financières et autres activités géographiquement mobiles, ont eu pour effet d'installer une concurrence fiscale néfaste entre les Etats, et en entraînant un risque de distorsion des échanges et des investissements et à terme l'effritement des assiettes fiscales nationales.

Conduisant ainsi plusieurs pays à chercher des moyens de lutte contre cette concurrence fiscale dommageables qui est le résultat de cette mondialisation.

BIBLIOGRAPHIE :

- Commission sur le déséquilibre fiscal 2002, Recueil des textes soumis au symposium international sur le déséquilibre fiscal, rapport N°03, Québec Canada.
- Droit fiscal des affaires, édition Mémont Dalloz, 1978.
- Laurent L V 1987, les paradis fiscaux et leurs utilisations, thèse de Doctorat, université lyon3.
- OCDE 1982, Rapport sur les Prix de transfert ajustement corrélatifs et procédures amiables, édition OCDE, Paris
- OCDE 1986, Rapport sur les sous capitalisations, édition OCDE, Paris
- OCDE 1987, Rapport sur l'évasion et la fraude fiscale internationale, quatre études 1987, N°01, édition OCDE, Paris.

- OCDE 1994, Rapport sur la mise en œuvre de dispositions relatives aux échanges des renseignements en matière fiscale 1994, édition OCDE, Paris
- OCDE 1994, Rapport sur les Echanges de renseignement entre les pays membres de l'OCDE, , édition OCDE, Paris
- OCDE 1995, Rapport sur les Principes applicables en matières de prise de transfère a l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales, édition OCDE, Paris.
- OCDE 1996, Législation relatif aux sociétés étrangères contrôlées, études sur l'imposition des revenus de source étrangère, édition OCDE, Paris.
- OCDE 1998, concurrence fiscale dommageable un problème mondiale, édition OCDE, Paris.
- OCDE, Rapport sur les 15 principes directeurs pour le traitement des régimes fiscaux préférentiels dommageables, édition OCDE, Paris.
- www.ife.org/économics/pubs/concurrence 01, consulte le 25/03/2004

- سوزي عدلي ناشر 1999 ، ظاهرة التهرب الدولي وآثارها على اقتصاديات الدول النامية ، دار المطبوعات الجامعية الجزائر .
- صندوق النقد الدولي ، مجلة التمويل والتنمية لشهر جويلية 2000
- صندوق النقد الدولي ، مجلة التمويل والتنمية لشهر جويلية 2001
- صندوق النقد الدولي ، مجلة التمويل والتنمية لشهر مارس 2002