



Déclaration de politique générale

Taxes de sortie du territoire : un obstacle sérieux aux restructurations d'entreprises et à la circulation de capitaux dans le monde

Rédigé par la Commission des questions fiscales

Introduction

De plus en plus d'États prélèvent des taxes dites de sortie du territoire afin de préserver leur droit d'imposition lorsque des entreprises transfèrent dans un autre pays leur siège ou leurs actifs. Ces mesures peuvent entraîner une double imposition significative, une accélération des créances fiscales et un fardeau administratif considérable pour les entreprises. De tels transferts de siège ou d'actifs sont progressivement devenus plus courants du fait de la mobilité internationale des capitaux.

Comme indiqué ci-dessous, les taxes de sortie visent en général à imposer d'une manière ou d'une autre les plus-values latentes au moment où l'entreprise ou ses actifs quittent le pays. Le fait que l'État d'origine a déjà imposé une partie des plus-values ne signifie cependant pas automatiquement que le second État dans lequel les plus-values seront effectivement réalisées tiendra compte de ce prélèvement en limitant son droit d'imposition à la valeur acquise sur son territoire ou en accordant un crédit fiscal pour les taxes payées dans l'État d'origine. Les conventions fiscales n'offrent généralement pas une protection suffisante car elles ne contiennent pas de règles précises pour le traitement de telles situations.

Dans l'idéal, les États devraient trouver le moyen de préserver leur matière imposable sans recourir à des taxes de sortie. Si de telles taxes sont malgré tout appliquées, il est important, aux yeux d'ICC, que des précautions soient prises afin d'éviter une imposition excessive ou une double imposition et de protéger la libre circulation des capitaux et le bon fonctionnement des entreprises.

Différents types de taxes de sortie

Les lois nationales de la plupart des États comprennent des dispositions visant à imposer les plus-values latentes quand le siège ou les actifs de l'entreprise sont transférés à l'étranger. Techniquement, le montant de ces plus-values latentes est en général calculé dans ces régimes en déterminant le montant qu'aurait représenté leur réalisation si les actifs avaient été vendus sur le marché. L'entreprise réalise de fait un revenu « fantôme », comme si elle avait vendu au prix du marché ses stocks, ses immobilisations ou éventuellement ses biens incorporels.

Le champ des taxes de sortie varie selon les États. En plus de l'imposition des plus-values latentes, la loi nationale peut aussi prévoir la reprise de déductions ou reports précédemment accordés, tels qu'amortissements ou provisions. Certains États imposent également une taxe au lieu d'une retenue à la source sur les dividendes.

Effets dommageables pour la communauté économique

Les taxes de sortie ont un certain nombre d'effets négatifs pour la communauté économique internationale :

- Elles font qu'il est plus difficile pour les entreprises de procéder à des restructurations et de s'adapter à l'évolution des conditions économiques face à la mondialisation. L'imposition de revenus fantômes peut constituer un obstacle insurmontable à des réorganisations commerciales qui seraient sinon mises en œuvre.
- Elles réduisent les liquidités et les capitaux propres par la taxation des plus-values latentes ou par l'obligation de constituer des garanties adéquates pour ces plus-values supposées.
- Les taxes de sortie accroissent le complexité et le fardeau administratif des entreprises comme des autorités fiscales. La détermination de la valeur marchande des actifs transférés constitue une difficulté substantielle.
- Ces taxes peuvent entraîner la double imposition de certaines plus-values. Dans de nombreux cas, le second État impose simplement la totalité de la plus-value réalisée sans reconnaître les taxes de sortie précédemment prélevées. Même lorsque le second État prévoit une forme ou une autre de reconnaissance, il peut demeurer une imposition excessive si l'évaluation appliquée diffère selon les États.

Recommandations d'ICC concernant les taxes de sortie

ICC préférerait que les États n'adoptent pas de taxes de sortie d'application générale. Cette position est conforme à certaines règles supranationales telles que la législation de l'UE prescrivant la non-discrimination et la libre circulation des capitaux. Les taxes de sortie devraient être réservées à des circonstances exceptionnelles, par exemple en cas d'évasion fiscale abusive ou lorsque la coordination de l'imposition entre les deux États concernés est rendue difficile par l'absence de convention fiscale bilatérale.

Si les États jugent nécessaire de préserver leur matière fiscale en se réservant le droit d'imposer les plus-values latentes portant sur les actifs transférés à l'étranger, ils devraient utiliser la coopération avec les autres pays et les conventions fiscales bilatérales afin de n'exercer leur droit d'imposition que lors de la cession effective des biens, de manière à éviter toute double imposition. De telles mesures de coordination pourraient être couplées avec l'insertion dans les conventions fiscales de dispositions appropriées sur l'échange d'informations et l'assistance en matière de recouvrement.

Si les États persistent cependant à appliquer des taxes de sortie, ICC recommande les normes minimales suivantes en ce qui concerne la conception et l'application de telles mesures.

1. Éviter la double imposition

Les taxes de sortie entraînent une double imposition si aucune solution n'est apportée par les lois nationales des États concernés ou par une convention fiscale. Même s'il existe des dispositions traitant de la double imposition, elles peuvent être insuffisantes pour l'éliminer.

Le problème de la double imposition doit être pris en compte et résolu si des États souhaitent imposer des taxes de sortie. Ces dernières ne devraient pas être mises en œuvre si le second État ne prévoit pas une reconnaissance adéquate des plus-values déjà taxées dans le premier.

2. L'évaluation doit être conforme au principe de pleine concurrence

Lorsque la taxe de sortie se fonde sur la valeur marchande des actifs au moment où l'entreprise transfère à l'étranger son siège ou ses actifs, la détermination de cette valeur devrait se fonder sur l'application du principe de pleine concurrence, conformément aux lignes directrices de l'OCDE. Le nouvel État de résidence devrait adopter le même principe pour calculer les plus-values imposables lors de la cession définitive. Les différends devraient être réglés selon les modalités prévues par la convention fiscale applicable. Ces principes fondamentaux de la détermination de la valeur sont importants afin de réduire le risque de double imposition et la complexité administrative.

3. Autres recommandations relatives au traitement des taxes de sortie

Lorsqu'une taxe de sortie est exigible, le contribuable devrait toujours avoir la possibilité de constituer des garanties adéquates afin de couvrir la future créance fiscale, plutôt que d'avoir à acquitter immédiatement la taxe.

En cas de transfert du siège de l'entreprise, s'il demeure un établissement permanent dans l'État d'origine, aucune taxe de sortie ne devrait être prélevée tant que cet établissement fournit des garanties suffisantes pour le paiement de l'impôt sur les plus-values différées.

Le fardeau administratif qu'implique les taxes de sortie doit être aussi réduit que possible. Le contribuable ne devrait pas être tenu de se faire enregistrer à la fois dans le premier et le second pays, et les tiers ne devraient pas être tenus de signaler la vente d'actifs ou de collecter une retenue à la source.

*_*_*_*_

16 juin 2006

Document 180-488 Final