

L'influence de l'OMC sur la réforme fiscale

Stéphane VERNAY
Avocat à la Cour, Cabinet Gide Loyrette Nouel

Pierre WIEHN
Avocat à la Cour, Cabinet Gide Loyrette Nouel

La réforme fiscale envisagée depuis plusieurs années a pour objectif principal d'accompagner la mise en place d'une économie de marché reposant sur des conditions de concurrence égales entre opérateurs étrangers et nationaux. Elle découle à la fois des règles souscrites par la Chine en entrant à l'OMC et, au-delà des disciplines imposées par le commerce multilatéral, de la volonté du gouvernement chinois d'uniformiser la fiscalité des investisseurs nationaux et étrangers.

À côté des engagements en matière de baisse tarifaire, deux principes OMC exercent une influence sur la fiscalité : le traitement national et l'élimination des subventions déloyales causant un préjudice grave aux autres États membres.

En droit international, le traitement national signifie qu'il est garanti à un étranger et à ses biens un traitement au moins aussi favorable que celui réservé aux nationaux. Le traitement national constitue donc une garantie minimum au bénéfice de l'étranger. Il n'interdit pas en revanche de lui accorder un traitement plus avantageux que celui accordé aux nationaux.

Les accords OMC prévoient l'application du traitement national en matière de fiscalité pour ce qui est des services et des produits importés. S'agissant des services, l'application du traitement national n'est pas systématique car elle dépend à la fois des réserves formulées par les États membres et d'engagements spécifiques par type de service dans le détail duquel il n'est pas possible d'entrer dans le cadre limité de cet article.

C'est en fait le commerce de marchandises qui constitue la terre d'élection du traitement national. Selon le GATT, la fiscalité des produits importés ne doit pas être discriminatoire. Aussi, les règles d'un État membre aboutissant à une imposition plus lourde des biens importés que celle supportée par des produits nationaux similaires doivent être éliminées.

Outre le cas de certains biens particuliers comme l'acier ou les produits agricoles, d'une manière générale deux séries d'avantages fiscaux sont susceptibles de tomber sous le coup de cette interdiction : les crédits et remboursements d'impôt liés au paiement de la TVA sur l'achat ou la vente de biens fabriqués en Chine. Dans la première série, figure le crédit d'impôt correspondant à 40 % du prix d'acquisition de certains biens d'équipement d'origine chinoise imputable sur l'impôt sur le revenu

des entreprises (à capitaux chinois ou étrangers) établies en Chine. La seconde série est constituée par les remboursements de TVA portant sur certains biens produits en Chine. Il s'agit notamment des logiciels vendus par des fabricants établis en Chine qui peuvent obtenir, après une retenue de 3 %, la restitution de la TVA acquittée au taux de droit commun de 17 %, ou encore de certains biens d'équipement vendus par des producteurs domestiques qui ont droit au remboursement de la TVA dans des proportions variant de 35 à 100 % selon le type d'équipement.

Ces mesures sont contraires à la clause de traitement national dans la mesure où elles profitent uniquement aux produits d'origine chinoise, leur assurant ainsi un avantage concurrentiel par rapport aux produits similaires importés. Dans le cas des remboursements de TVA sur les biens d'équipement, la contrariété vient du fait que les produits similaires d'origine étrangère supportent la TVA à l'importation, sauf lorsqu'ils sont importés par des entreprises à investissements étrangers (EIE) figurant dans la catégorie encouragée selon le Catalogue des investissements étrangers. En conséquence, les biens d'équipement importés par des EIE classées dans les secteurs autorisé ou restreint ou par des entreprises à capitaux domestiques (ECD) similaires à ceux d'origine chinoise auxquels est accordée une remise font l'objet d'un traitement discriminatoire.

D'autre part, les règles OMC prônent l'élimination des subventions (la notion de subvention incluant ici toute forme d'incitation fiscale) accordées par un État à des secteurs industriels ou produits spécifiques et qui pénalisent le commerce des autres États membres. À ce titre, la Chine s'est engagée dans le Protocole d'accession à démanteler les subventions subordonnées à l'utilisation de produits nationaux par préférence à des produits importés et les subventions à l'exportation.

La première catégorie recoupe l'exigence de traitement national et couvre les mesures incompatibles avec celle-ci précédemment énumérées. La seconde catégorie oblige la Chine à revenir sur un des piliers de sa politique fiscale consistant à favoriser l'implantation d'entreprises étrangères exportatrices. Ainsi, la réduction de 50 % de l'impôt sur le revenu des EIE qui exportent au moins 70 % de leur production est illégale au regard des règles OMC.

Le gouvernement a déclaré à de nombreuses reprises que la réforme fiscale comprendrait un volet mise en conformité avec l'OMC et régulariserait les contradictions persistantes.

Cependant, les obligations souscrites par la Chine lors de son adhésion à l'OMC n'ont qu'un impact ciblé sur la fiscalité directe des EIE et laissent persister un certain nombre de discriminations pesant sur elles. Par exemple, les groupes étrangers disposant de plusieurs EIE en Chine ne sont pas en mesure de consolider fiscalement leur résultat, alors que cette possibilité est offerte aux groupes domestiques sur approbation des autorités fiscales. A l'exception des secteurs de service où la Chine a souscrit à un traitement national sans restrictions, l'OMC n'impose pas en principe la suppression de cette inégalité de traitement.

Par ailleurs, les obligations pesant sur la Chine au titre de l'OMC sont insuffisantes pour rendre compte de l'étendue de la réforme fiscale actuellement envisagée. Sans y être contraint par l'OMC, le

gouvernement chinois souhaite mettre fin à la dualité de régime en matière de fiscalité directe entre EIE et ECD en promulguant une loi unique sur l'impôt sur le revenu des sociétés.

Une telle uniformisation implique de revenir sur de nombreux avantages dont bénéficient les EIE, dont les plus caractéristiques sont des taux d'imposition réduits à 24 ou 15 % pour les EIE de production, par rapport à un taux normal de 33 % auxquelles sont généralement soumises les ECD. A cet égard, il est souvent évoqué que le taux retenu dans la loi unique sur l'impôt sur le revenu des entreprises se situerait entre 24 et 27 %.

Bien que cette remise en question du traitement fiscal préférentiel des EIE – dont l'étendue est toujours en discussion – ne soit pas dictée par l'OMC, elle n'en est pas moins conforme à son esprit qui entend assurer l'assimilation de l'étranger au national.