



LA FISCALITÉ, QUEL RAPPORT ?

GUIDE DE RESSOURCES SUR LE LIEN
ENTRE FISCALITÉ ET DROITS HUMAINS

AMNESTY
INTERNATIONAL



Amnesty International est un mouvement rassemblant 10 millions de personnes qui fait appel à l'humanité en chacun et chacune de nous et milite pour que nous puissions toutes et tous jouir de nos droits humains. Notre vision est celle d'un monde dans lequel les dirigeants et dirigeantes tiennent leurs promesses, respectent le droit international et sont tenus de rendre des comptes. Essentiellement financée par ses membres et des dons individuels, Amnesty International est indépendante de tout gouvernement, de toute tendance politique, de toute puissance économique et de tout groupement religieux. Nous avons la conviction qu'agir avec solidarité et compassion aux côtés de personnes du monde entier peut rendre nos sociétés meilleures.



Photo de couverture : Illustrations de Steph Bravo-Semilla

© Amnesty International 2024 Sauf exception dûment mentionnée, le contenu de ce document est sous licence Creative Commons : paternité - pas d'utilisation commerciale - pas de modification - 4.0 International <https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/legalcode> Pour plus d'informations, veuillez consulter la page relative aux autorisations sur notre site : www.amnesty.org Lorsqu'une entité autre qu'Amnesty International est détentrice du copyright, le matériel n'est pas sous licence Creative Commons.

L'édition originale en langue anglaise de ce document a été publiée en 2024 par Amnesty International Ltd, Peter Benenson House, 1 Easton Street, Londres WC1X 0DW, Royaume-Uni.

Index : POL 30/8134/2024 French

Langue originale : Anglais

amnesty.org

SOMMAIRE

INTRODUCTION	8
CHAPITRE 1	10
FISCALITÉ – PRINCIPES ESSENTIELS	11
À QUOI SERT LA FISCALITÉ ?	15
QU'EST-CE QU'UN « BON » SYSTÈME FISCAL ?	18
QUEL EST LE LIEN ENTRE FISCALITÉ ET DROITS HUMAINS ?	20
CHAPITRE 2	25
FISCALITÉ INTERNATIONALE ET FLUX FINANCIERS ILLICITES	26
PRIX DE TRANSFERT ET ACCORDS SUR LA DOUBLE IMPOSITION COMME MOYEN D'ÉVASION FISCALE	27
CONCURRENCE FISCALE ET NIVELLEMENT PAR LE BAS	31
PARADIS FISCAUX ET JURIDICTIONS OPAQUES	33
FLUX FINANCIERS ILLICITES (FFI)	34
CHAPITRE 3	38
FISCALITÉ ET AUTRES QUESTIONS THÉMATIQUES	39
FISCALITÉ ET JUSTICE DE GENRE	40
FISCALITÉ ET JUSTICE CLIMATIQUE	41
FISCALITÉ ET TECHNOLOGIE	44
FISCALITÉ, DETTE ET JUSTICE RACIALE	45

Page suivante

COMMENT DÉMARRER LE TRAVAIL DE RECHERCHE, DE PLAIDOYER ET DE CAMPAGNE SUR LA JUSTICE FISCALE	50
COMMENT ANALYSER LE SYSTÈME FISCAL DANS LE CADRE DES RECHERCHES SUR DES QUESTIONS DE DROITS HUMAINS SPÉCIFIQUES ?	50
L'ÉTAT UTILISE-T-IL SON ASSIETTE FISCALE POUR AUGMENTER EFFICACEMENT LES RESSOURCES DISPONIBLES ?	51
QUI PORTE LA CHARGE DE LA FISCALITÉ ?	52
QUI ESSAIE D'ÉCHAPPER AUX IMPÔTS ?	53
À QUOI SONT CONSACRÉS LES REVENUS ?	54
LA PARTICIPATION PUBLIQUE EST-ELLE SUFFISANTE ?	55
OÙ TROUVER LES INFORMATIONS NÉCESSAIRES ? (LISTE NON EXHAUSTIVE)	56



Liste des illustrations

IMPÔTS DIRECTS	12
IMPÔTS INDIRECTS	13
MOBILISATION DES RESSOURCES	15
REDISTRIBUTION	16
REPRÉSENTATION	17
RÉPARATIONS	17
PRIX DE TRANSFERT	26
ÉVASION FISCALE	29
NIVELLEMENT PAR LE BAS	31
PARADIS FISCAUX ET JURIDICTIONS OPAQUES	33
FRAUDE FISCALE	36
FISCALITÉ ET CORRUPTION	37
RÉALITÉ, ÉGALITÉ, ÉQUITÉ ET JUSTICE	39
CLIMAT, GENRE ET FISCALITÉ	41
DETTE, FISCALITÉ ET JUSTICE RACIALE	49
DOUBLE IMPOSITION ET CHALANDAGE FISCAL	64



Glossaire

Convention des Nations unies sur la fiscalité	Proposition de convention-cadre sur la coopération fiscale.
Déclaration fiscale pays par pays	Également « Reporting par pays ». Déclarations fiscales des multinationales pays par pays
Droit d'accise	Droit de douane sur des produits manufacturés perçu au moment de la fabrication plutôt qu'à la vente
Droit de succession	Prélèvement sur le patrimoine (argent et biens) d'une personne décédée
Droit de timbre	Impôt que les gouvernements imposent aux documents juridiques, généralement dans le cadre d'un transfert d'actifs ou de biens.
FFI	Flux financiers illicites – Flux dont l'origine, le transfert ou l'utilisation sont illicites, qui reflètent un échange de valeur et qui franchissent les frontières nationales. Selon les pays, tous les FFI ne sont pas considérés comme illégaux.
Fraude fiscale	Non-paiement de l'impôt juridiquement dû (qu'il est donc illégal de ne pas payer).
Jurisdiction opaque	Lieu qui valorise la confidentialité, notamment en n'exigeant pas que le véritable propriétaire d'une entreprise soit déclaré.

Impôt retenu à la source

Impôt déduit avant le versement du revenu

Paradis fiscal

Lieu où les impôts sont faibles, voire inexistant, afin d'encourager les personnes (entreprises et particuliers) à s'y établir.

PIB

Produit intérieur brut – Production économique totale d'un pays.

Politique fiscale

Utilisation des dépenses publiques et des politiques fiscales pour influencer la situation écono-mique. Les politiques fiscales comprennent les lois et les politiques liées à la fiscalité, au commerce, aux investissements et aux dépenses en biens et services publics tels que la santé, l'éducation, le logement et la protection sociale.

Principe d'entité distincte

Principe en droit des sociétés selon lequel des sociétés qui sont liées sont traitées séparément, par exemple à des fins fiscales.

Taux marginal

Le taux d'imposition appliqué à la part la plus élevée des revenus d'une personne ou d'une organisation au cours d'une période donnée. Le taux marginal d'imposition augmente avec les revenus. Au fur et à mesure que les revenus augmentent, le montant le plus élevé gagné tombera dans une tranche d'imposition plus élevée. Le taux d'imposition marginal est donc généralement supérieur au taux effectif d'imposition, qui est le taux d'imposition moyen que les particuliers ou les organisations paient sur l'ensemble de leurs revenus.

INTRODUCTION

« La fiscalité est un outil essentiel de lutte contre les inégalités et de création de ressources nécessaires à la réduction de la pauvreté et à la réalisation des droits de l'homme, et peut également servir à renforcer la bonne gouvernance, la responsabilisation et la participation aux affaires publiques. »

Rapporteuse spéciale sur l'extrême pauvreté et les droits de l'homme¹

Les gouvernements utilisent les recettes fiscales pour assurer un financement durable des programmes sociaux et des investissements publics, afin de favoriser une croissance et un développement équitables. La fiscalité est donc un élément essentiel de la capacité d'un gouvernement à mettre en œuvre ses politiques et programmes. La fiscalité est importante pour les droits humains, car les impôts sont l'un des principaux moyens de mobiliser des ressources pour la réalisation des droits humains.

Le présent guide est destiné aux chercheurs, chercheuses et militant-e-s d'Amnesty International et à toutes les personnes qui souhaitent mieux comprendre le lien entre fiscalité et droits humains, et mener et/ou soutenir des activités de recherche, de plaidoyer et de campagne en faveur d'un système fiscal équitable au niveau national et international, afin de permettre aux États de s'acquitter de leurs obligations en matière de droits humains.

1 Rapporteuse spéciale sur l'extrême pauvreté et les droits de l'homme (Rapporteuse spéciale sur l'extrême pauvreté), *Fiscalité et droits humains*, 22 mai 2014, doc. ONU A/HRC/26/28, p. 1.

Ce guide est divisé en quatre chapitres :

CHAPITRE

1

Le chapitre 1 commence par donner une explication de la fiscalité, présentant l'éventail d'impôts payés par les particuliers et les entreprises, mettant en lumière ce qui est souvent considéré comme de « bonnes » approches en matière d'élaboration des politiques fiscales, puis explique comment le cadre des droits humains peut être utilisé pour évaluer et orienter les politiques fiscales.

CHAPITRE

2

Le chapitre 2 présente ensuite les principaux problèmes liés aux aspects internationaux de la fiscalité (notamment l'évasion et la fraude fiscales permises par les mouvements financiers entre pays) et ce que certains pays et responsables de campagnes proposent pour éviter cette perte de ressources.

CHAPITRE

3

Le chapitre 3 illustre un certain nombre de débats actuels et leurs liens avec certaines questions thématiques, notamment la technologie, la justice climatique, la justice raciale et la justice de genre.

CHAPITRE

4

Le chapitre 4 offre des orientations supplémentaires sur la manière d'évaluer les politiques fiscales du point de vue des droits humains et propose des suggestions sur les informations à rechercher, les personnes avec qui travailler et les possibilités de travail de campagne et de plaider.

CHAPITRE 1

FISCALITÉ – PRINCIPES ESSENTIELS	11
À QUOI SERT LA FISCALITÉ ?	15
QU'EST-CE QU'UN « BON » SYSTÈME FISCAL ?	18
QUEL EST LE LIEN ENTRE FISCALITÉ ET DROITS HUMAINS ?	20

FISCALITÉ – PRINCIPES ESSENTIELS

Presque chaque personne paie des impôts par le biais de ses revenus, de ce qu'elle possède ou de ce qu'elle dépense. Et tout le monde est concerné par les décisions sur l'application de la fiscalité : les décisions concernant ce qui est imposé, le montant de cette imposition, les personnes qui paient ces impôts et l'utilisation des ressources par la suite ont un impact sur notre vie quotidienne, y compris en ce qui concerne l'accès aux biens et services essentiels.

Les impôts sont des paiements obligatoires que les entreprises et les particuliers versent aux gouvernements (local, étatique/provincial et central) afin de leur permettre de mener à bien leurs activités et de fournir aux personnes des services et des équipements essentiels. D'une manière générale, il est possible d'imposer :

1. L'argent que l'on gagne (en tant que particulier ou en tant qu'entreprise)
2. L'argent ou les actifs que l'on possède (patrimoine tel que l'épargne ou la propriété, qui peut générer plus d'argent)
3. L'argent que l'on dépense (consommation)
4. Des activités spécifiques ou les conséquences d'activités (par exemple par des taxes environnementales qui sont perçues pour protéger l'environnement, comme une taxe sur la production de sacs en plastique)
5. Le commerce des biens et services (droits de douane et d'accise)

Les impôts sont souvent divisés en deux catégories :

Impôts « **directs** » et « **indirects** »

IMPÔTS DIRECTS

Les impôts directs sont des impôts qui peuvent être réclamés directement à un particulier (comme l'impôt sur le revenu des personnes physiques, IRPP) ou à une entreprise (comme l'impôt sur les sociétés, IS). Pour les particuliers, l'imposition se fait généralement avec un taux progressif, en pourcentage de leur salaire, souvent avant le versement du salaire (prélèvement à la source), ou en pourcentage de leurs honoraires, sous forme d'un prélèvement libératoire. Pour les entreprises, il s'agit d'un pourcentage de leurs bénéfices.



Les impôts directs sont payés directement par les contribuables, qui peuvent être des entreprises ou des personnes. © Steph Bravo-Semilla

Les autres impôts directs peuvent comprendre les redevances (comme les impôts sur les bénéfices bruts d'une entreprise, par exemple pour l'exploitation minière) et l'impôt sur la fortune. L'impôt sur la fortune est un terme vague qui peut couvrir :

1. L'imposition directe, à un pourcentage spécifique et progressif, du patrimoine total des différentes catégories de personnes fortunées.
2. Les impôts fonciers basés sur la valeur marchande des terrains et/ou des bâtiments. Cela peut comprendre l'impôt sur les plus-values et le droit de timbre sur le transfert de biens ou les impôts fonciers.
3. Les droits de succession sur le patrimoine d'une personne à son décès, soit sous forme d'impôts appliqués aux bénéficiaires (comme s'il s'agissait de revenus), soit sous forme d'impôts sur la succession de la personne décédée (c'est-à-dire la valeur de la succession).
4. L'impôt sur les plus-values appliqué à l'augmentation de valeur d'un actif lors de son transfert. Il couvre généralement les terrains et les bâtiments, d'autres actifs de valeur tels que les œuvres d'art, ainsi que les actions, entre autres. Il est généralement calculé en déduisant le coût d'acquisition du prix de vente et en imposant la différence (à savoir le bénéfice réalisé depuis l'achat).

Récemment, des appels ont également été lancés en faveur d'impôts ponctuels sur la fortune, appelés impôts de solidarité, pour lutter contre les hauts niveaux d'inégalités². Les impôts ponctuels sur la valeur des entreprises sont appelés « impôts exceptionnels », et sont appliqués aux bénéfices bruts, qui sont également des bénéfices inattendus des entreprises. De manière générale, les impôts directs sont souvent considérés comme « progressifs », car ceux qui gagnent ou possèdent plus paient généralement plus (mais pas nécessairement à un taux plus élevé).

IMPÔTS INDIRECTS



Les impôts indirects sont généralement prélevés sur la vente de biens et services et comprennent la taxe de vente, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et les droits d'accise. © Steph Bravo-Semilla

Les impôts indirects sont des taxes appliquées aux biens et services et comprennent la taxe de vente, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) et les droits d'accise. La TVA s'applique à la plupart des biens que l'on achète dans le commerce et à la plupart des services que l'on utilise. C'est pourquoi elle est considérée comme une « taxe à la consommation ».

Les droits d'accise, parfois décrits comme des « taxes sur le péché », sont des taxes sur des biens et services spécifiques dont le gouvernement aimerait décourager la consommation, ou des articles non essentiels par lesquels le gouvernement aimerait générer plus de revenus. Cela comprend les taxes sur les produits du tabac, l'alcool, les produits de luxe et les jeux d'argent. La mise en œuvre des droits d'accise est une forme de réglementation/révision des prix (selon les « 4 R de la fiscalité » ci-dessous).

2 Voir par exemple : Oxfam, "Oxfam media brief: The case for windfall taxes", 9 septembre 2022, <https://www.oxfam.org/en/research/oxfam-media-brief-case-windfall-taxes> ; Oxfam, *La loi du plus riche : Pourquoi et comment taxer les plus riches pour lutter contre les inégalités*, 16 janvier 2023, <https://policy-practice.oxfam.org/fr/resources/la-loi-du-plus-riche-pourquoi-et-comment-taxer-les-plus-riches-pour-lutter-contre-les-inegalites/> ; et Oxfam, "Corporation windfall profits rocket to \$ 1 trillion a year", 6 juillet 2023, <https://www.oxfam.org.uk/media/press-releases/corporation-windfall-profits-rocket-to-1-trillion-a-year>

De manière générale, les impôts indirects sont souvent considérés comme « régressifs », car le montant de l'impôt payé n'est pas lié au revenu ou à la capacité de payer et peut donc avoir un impact disproportionné sur les personnes à faible revenu. Cependant, lorsqu'il s'agit d'évaluer si un impôt est régressif ou progressif, il importe également de savoir à quoi les impôts sont consacrés (voir la section sur l'égalité et la non-discrimination en matière de fiscalité et de droits humains et le chapitre 2 sur comment démarrer le travail de recherche, de plaidoyer et de campagne sur la justice fiscale).

IMPÔTS SOUS-NATIONAUX

Les impôts nationaux peuvent être appliqués au niveau national et sous-national (c'est-à-dire au niveau central et décentralisé). Les autorités locales peuvent percevoir des impôts à la place ou en plus du gouvernement national. Ces impôts peuvent être réservés à la fourniture de services spécifiques par le gouvernement local ou peuvent contribuer au budget national. Le gouvernement national peut également transférer les ressources collectées de manière centralisée aux niveaux sous-nationaux.

AUTRES FORMES DE REVENUS DE L'ÉTAT

La fiscalité n'est bien sûr pas le seul moyen pour les États de générer des ressources pour mener à bien leurs activités. Ils génèrent également des revenus par le biais d'un ensemble d'autres politiques fiscales³, notamment des droits de douane, des prêts (dette), des subventions (aide), des revenus provenant d'entreprises publiques (entreprises d'État), etc.

Toutes les politiques fiscales affectent la capacité des États à générer des ressources suffisantes pour la réalisation concrète des droits humains. Par exemple, si les États doivent consacrer une part importante de leur budget au remboursement de la dette, ils risquent de ne pas être en mesure d'allouer des ressources suffisantes aux secteurs sociaux tels que la santé, l'éducation ou la protection sociale, qui sont essentiels à la réalisation de droits humains spécifiques. De même, si les États manquent de contribuables en raison de mauvaises conditions économiques, par exemple, ils peuvent également être dans l'impossibilité de générer des revenus suffisants.

Tout comme les politiques fiscales nationales, l'aide et les prêts peuvent entraver la réalisation des droits humains s'ils ne sont pas compatibles avec les droits humains.

3 En d'autres termes, la politique du gouvernement sur le niveau des impôts, de la dette et des dépenses.

Dans certains cas, les subventions et l'aide peuvent être subordonnées à certaines conditions, telles que l'exigence que les gouvernements « rationalisent » les dépenses en apportant des changements potentiellement préjudiciables, tels que la réduction des effectifs de la fonction publique ou la privatisation de services publics⁴. De même, les prêts et les investissements sont souvent assortis de conditions. Les prêts du Fonds monétaire international (FMI), par exemple, sont souvent conditionnés à la libéralisation des échanges, la privatisation d'entreprises publiques, la réduction des dépenses sociales ou la réduction de la masse salariale et des salaires des fonctionnaires⁵. Toutes ces spécifications et conditions pourraient entraver la capacité d'un État à réaliser les droits humains et à générer des revenus à long terme.

À QUOI SERT LA FISCALITÉ ?

Utilisée à bon escient conformément aux obligations d'un État en matière de droits humains, la fiscalité sert un certain nombre d'objectifs sociaux bénéfiques. Les économistes font souvent référence aux « 4 R de la fiscalité » (liés aux objectifs de la fiscalité). Et aussi, de plus en plus, à un éventuel cinquième.

LES 4 (+) R OU AVANTAGES DE LA FISCALITÉ

Recettes

Tout droit coûte de l'argent et doit être soutenu et suffisamment financé par des politiques publiques et fiscales. Les impôts constituent la majeure partie des recettes que les États peuvent consacrer à la garantie et à la promotion des droits fondamentaux de leur population⁶.



Les impôts sont un moyen de générer des revenus pour financer les services publics tels que les écoles, les hôpitaux, le logement et la protection sociale. © Steph Bravo-Semilla

- 4 Oxfam, *The Gendered Impact of IMF Policies in MENA : The Case of Egypt, Jordan and Tunisia*, octobre 2019, <https://policy-practice.oxfam.org/resources/the-gendered-impact-of-imf-policies-in-mena-the-case-of-egypt-jordan-and-tunisi-620878>
- 5 ActionAid International, "Time is up - IMF and World Bank must end colonial rule, says ActionAid", 22 avril 2024, <https://actionaid.org/news/2024/time-imf-and-world-bank-must-end-colonial-rule-says-actionaid>
- 6 Vito Tanzi et Howell Zee, "Tax policy for developing countries", mars 2001, Fonds monétaire international (FMI), *Economic Issues*, no 27, <https://www.imf.org/external/pubs/ft/issues/issues27>

Dans la mesure où elles contribuent largement à déterminer la taille globale du « gâteau », les politiques fiscales constituent un élément indispensable de l'équation permettant de juger si les États ont bien pris les mesures susceptibles de garantir qu'un maximum de ressources soit consacré à la réalisation des droits humains, dans le respect de leurs obligations au regard du droit international. Les politiques fiscales comprennent les lois et les politiques liées à la fiscalité, au commerce, aux investissements et aux dépenses en biens et services publics tels que la santé, l'éducation, le logement et la protection sociale.

Réglementation ou révision des prix

Les politiques fiscales peuvent être utilisées pour encourager ou dissuader un large éventail de comportements économiques, sociaux, culturels, politiques, religieux, artistiques et autres (également appelés externalités). Par exemple, les taxes sur les activités génératrices de pollution peuvent réduire ces activités. De même, l'augmentation des taxes sur les cigarettes, l'alcool et les jeux d'argent peut également réduire leur consommation et les coûts sociaux associés.

Redistribution

Les budgets des États déterminent où les ressources seront générées, comment elles seront dépensées et enfin comment elles seront redistribuées. Les priorités d'un gouvernement peuvent donc soit réduire soit accroître les inégalités entre différentes catégories démographiques, telles que les personnes âgées ou les jeunes, et notamment entre les différents groupes de revenu au sein d'un pays (pour davantage d'informations sur l'évaluation en vue de déterminer si un système fiscal est équitable, y compris dans quelle mesure il redistribue les ressources, voir le chapitre 4).



Comme dans l'histoire de Robin des Bois, pour réduire les inégalités, la richesse doit être redistribuée. Cela peut se faire en imposant les personnes en fonction de leur patrimoine et de leurs revenus, puis en utilisant l'impôt pour fournir des services publics à toutes les personnes.
© Steph Bravo-Semilla

Représentation

La politique fiscale reflète et influence la nature de la relation entre le gouvernement et les gouverné-e-s. Les impôts peuvent, par leur conception et leur application, renforcer ou affaiblir l'obligation de l'État de rendre des comptes aux citoyens et citoyennes, notamment en ce qui concerne la manière

dont un État dépense ses ressources, la robustesse des institutions et, au bout du compte, sa légitimité. C'est l'essence même du contrat social : la relation entre les citoyen-ne-s et l'État qui permet de refléter les points de vue et les besoins des citoyen-ne-s dans la façon dont les impôts sont perçus et dépensés.

Et un cinquième...

Réparations

L'action de réparer un tort qui a été causé à des personnes, souvent de longue date, à travers un versement financier ou une autre assistance aux personnes qui ont été lésées. Les réparations constituent actuellement un objet de discussion et de plaidoyer dans plusieurs domaines, notamment au sein des mouvements axés sur la fiscalité, la dette et la justice climatique.



La fiscalité est aussi un moyen d'améliorer la représentation et exige un meilleur respect de l'obligation de rendre des comptes de la part du gouvernement concernant la manière dont les impôts sont prélevés et dépensés. © Steph Bravo-Semilla



Les impôts peuvent être utilisés pour réparer des préjudices, y compris les injustices historiques telles que les acquisitions de terres par la force. © Steph Bravo-Semilla

QU'EST-CE QU'UN « BON » SYSTÈME FISCAL ?

De nombreux facteurs entrent en jeu pour qu'un système fiscal soit considéré comme « bon » du point de vue des droits humains, de la gouvernance ou des politiques publiques. Parmi les conditions faisant globalement consensus en ce qui concerne les droits humains figurent : l'équité, l'adéquation ou la suffisance, la simplicité, la transparence et la facilité administrative⁷.

1. **La justice ou l'équité** signifie que tout le monde doit payer sa juste part d'impôts : soit chaque personne dont la situation financière est similaire paie un montant similaire, soit chaque personne paie des impôts sur le revenu dans une proportion au moins égale aux personnes dont les revenus sont plus faibles. Parfois, certaines personnes ne paient aucun impôt sur le revenu parce que leurs revenus sont inférieurs au seuil de revenu imposable. La manière dont ces revenus sont dépensés détermine également si les taxes perçues sont justes et/ou favorisent l'équité.
2. **L'adéquation ou la suffisance** signifie que les impôts doivent générer suffisamment de ressources/revenus pour répondre au moins aux besoins essentiels de la société et/ou à la demande de services publics. Les taxes n'étant qu'une forme de génération de revenus parmi d'autres pour le panier de ressources, leur adéquation peut être évaluée au regard d'autres sources ainsi que par rapport à d'autres pays de même niveau de revenu.
3. **La simplicité** signifie que les contribuables doivent être en mesure de produire leurs déclarations de revenus facilement. Plus un système fiscal est complexe, plus les coûts liés à l'assurance de la conformité sont élevés, car les contribuables peuvent avoir besoin de faire appel à un-e comptable pour les aider et l'autorité fiscale elle-même peut être amenée à apporter un soutien considérable aux contribuables pour leur permettre de produire leur déclaration correctement. Et plus le système est compliqué, plus la probabilité d'évasion ou de fraude fiscale est grande.
4. **La transparence** signifie que les contribuables peuvent facilement trouver des informations sur le système fiscal, y compris sur les personnes morales, les entreprises ou les particuliers qui sont tenus de payer, les exonérations permises, la manière dont l'argent des contribuables est dépensé ou non, etc. Les informations sur les exonérations accordées à des entreprises, la durée et le motif de ces exonérations doivent également être transparentes.

7 Ursula Hicks, *Public Finance* (1947), 3^e édition, 1968, Cambridge Economic Handbooks.

5. **La facilité administrative** signifie que le système fiscal n'est ni trop compliqué ni trop coûteux pour les administrateurs fiscaux. Les règles doivent être bien connues et assez simples. L'État peut déterminer si les taxes sont payées à temps et correctement, et peut mener des audits de manière équitable et efficace. Le coût de perception d'une taxe doit être très faible par rapport au montant perçu. L'idée de simplicité fait référence à la facilité pour les contribuables de payer des impôts, tandis que la facilité administrative fait référence à la facilité pour les administrateurs fiscaux de s'assurer que les impôts sont perçus.

PRINCIPES DE FINANCES PUBLIQUES

Le terme « finances publiques » est employé pour différentes activités gouvernementales, notamment pour désigner la manière dont un gouvernement et ses différentes entités génèrent des revenus ou des ressources et comment il les dépense. Il couvre la fiscalité, les dépenses et les politiques d'endettement, entre autres. Certains principes de finances publiques conformes aux principes de droits humains ont en outre été avancés comme arguments dans le cadre de litiges stratégiques en vue de promouvoir une procédure régulière dans l'élaboration des politiques fiscales, comme dans l'affaire *Tax Justice Network Africa v Kenya Revenue Authority*, qui portait sur une politique fiscale concernant un accord sur la double imposition qui n'avait pas été examinée par le Parlement⁸. Parmi ces principes figurent :

- a. Les ressources doivent être consacrées à des objectifs appropriés, conformément aux plans, lois et politiques budgétaires et en temps utile.
- b. Transparence et responsabilités : les informations sur la génération de ressources et les dépenses, y compris la comptabilité, doivent être publiques et facilement accessibles à tous et toutes (même aux personnes qui n'ont pas accès à la technologie).
- c. Certitude et prévisibilité : les nouvelles règles doivent être conçues de manière appropriée (notamment être soumises à une approbation technique et législative), avec une participation publique significative.

8 Voir l'affaire *TJNA v KRA* dans les exemples d'études de cas du Chapitre 4, et Nick Shaxson, "TJN Africa takes Kenya government to court over Mauritius treaty", 13 octobre 2014, Tax Justice Network, <https://taxjustice.net/2014/10/13/tjn-africa-takes-kenya-government-court-mauritius-treaty>

- d. Dépenses récurrentes ou dépenses de développement (ou d'investissement) : un rapport défini entre les dépenses de développement et les dépenses récurrentes doit être prévu par une loi ou politique et doit être respecté⁹.
- f. Dépenses équitables permettant notamment l'équité intergénérationnelle : la fiscalité et les dépenses doivent être utilisées pour promouvoir un développement équitable entre le niveau national et sous-national, entre les générations, entre les groupes de revenu, etc.
- g. Efficacité : en ce qui concerne la facilité et la simplicité d'un système fiscal sur le plan administratif, les systèmes fiscaux ne devraient pas coûter plus cher à administrer que ce que rapportent les impôts qu'ils permettent de percevoir.

Ce ne sont bien sûr pas les seuls moyens disponibles pour évaluer un système fiscal. Il est également essentiel d'utiliser les normes et les principes relatifs aux droits humains.

QUEL EST LE LIEN ENTRE FISCALITÉ ET DROITS HUMAINS ?

Il existe un lien clair entre les obligations des États en matière de droits humains et leurs politiques fiscales. Ce lien s'exprime de la manière la plus simple par le fait que la fiscalité est, pour la plupart des pays, la principale source de financement des biens et services essentiels comme les écoles, les hôpitaux, la police et les systèmes judiciaires, qui sont nécessaires pour garantir les droits humains.

À l'instar d'autres politiques gouvernementales, les politiques fiscales des États peuvent être analysées à l'aune des droits humains. Par exemple, l'article 2.1 du Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels (PIDESC) dispose : « Chacun des États parties au présent Pacte s'engage à agir, tant par son effort propre que par l'assistance et la coopération internationales, notamment sur les plans économique et technique, au maximum de ses ressources disponibles, en vue d'assurer progressivement le plein exercice des droits reconnus dans le présent Pacte par tous les moyens appropriés, y compris en particulier l'adoption de mesures législatives¹⁰. » En outre, les Directives de Maastricht sur les violations

9 FMI, Guidelines for Public Expenditure Management, "Section 3: Budget Preparation", <https://www.imf.org/external/pubs/ft/expend/guide3.htm>, (consulté le 1^{er} juin 2024).

10 Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels (PIDESC), <https://www.ohchr.org/fr/instruments-mechanisms/instruments/international-covenant-economic-social-and-cultural-rights>

des droits économiques, sociaux et culturels reconnaissent que le fait que les États n'utilisent pas au maximum les ressources disponibles pour réaliser les droits humains constitue une violation du Pacte international relatif aux droits économiques, sociaux et culturels¹¹. L'obligation des États de prendre des mesures dans toutes les limites des ressources dont ils disposent pour réaliser les droits humains est également inscrite à l'article 4 de la Convention relative aux droits de l'enfant et à l'article 4.2 de la Convention relative aux droits des personnes handicapées. Le terme « ressources disponibles » couvre les ressources que les gouvernements peuvent collecter par divers moyens, notamment les impôts, les revenus des redevances tirées de l'utilisation des ressources naturelles, les bénéfices des entreprises publiques, l'aide au développement sous la forme de subventions et de crédits accordés par des donateurs bilatéraux et multilatéraux, ainsi que le financement de la dette et du déficit¹².

Ces dernières années, plusieurs expert-e-s des Nations unies ont publié des analyses sur les normes existantes en matière de droits humains et de droits économiques, sociaux et culturels, notamment le rapporteur spécial sur les droits de l'homme et l'extrême pauvreté¹³, le rapporteur spécial sur le droit au développement¹⁴, l'experte indépendante des Nations unies chargée d'examiner les effets de la dette extérieure et des obligations financières internationales connexes des États sur le plein exercice de tous les droits de l'homme, en particulier des droits économiques, sociaux et culturels¹⁵, entre autres.

À partir de ces analyses, Amnesty International a élaboré sa propre politique en matière de fiscalité et de droits humains. Parmi les principes clés figurent :

1. Les États doivent veiller à ce que leurs politiques et mesures fiscales nationales soient conçues de manière à générer le **maximum de ressources disponibles** afin de réaliser les droits humains. Cela comprend les principes visant à assurer la **réalisation progressive des droits**, à garantir des **normes de base minimales** et à **éviter les régressions** qui peuvent parfois survenir en période d'austérité

11 Directives de Maastricht sur les violations des droits économiques, sociaux et culturels, 22-26 janvier 1997, art. 15, disponible à l'adresse https://www.fidh.org/IMG/pdf/maastricht-eto-principles-fr_web.pdf.

12 Center for Women's Global Leadership, *Maximum Available Resources & Human Rights: Analytical Report*, juin 2011, <https://www.cwgl.rutgers.edu/docman/economic-and-social-rights-publications/362-maximumavailableresources-pdf/file>, p. 10.

13 Rapporteur spécial sur les droits de l'homme et l'extrême pauvreté, <https://www.ohchr.org/fr/special-procedures/sr-poverty>

14 Rapporteur spécial sur le droit au développement, The right to development and taxation, https://www.ohchr.org/sites/default/files/Documents/Issues/RtD/InfoNote_Taxation.pdf

15 Experte indépendante sur la dette extérieure, <https://www.ohchr.org/en/special-procedures/ie-foreign-debt>

ou de restrictions budgétaires. Il s'agit d'une norme plus contraignante que s'assurer simplement que les impôts soient « progressifs¹⁶ ».

2. Les États doivent garantir l'adhésion aux principes fondamentaux de **participation et de transparence** tout au long du processus d'imposition et du processus fiscal plus généralement. La transparence, l'obligation de rendre des comptes et la participation publique comprennent le fait de veiller à ce que toutes les formes de politiques fiscales soient rendues publiques (comme les accords sur la double imposition, les accords de libre-échange, les contrats relatifs aux prêts, etc.), à ce que des évaluations de l'impact en matière de droits humains soient réalisées et rendues publiques et à ce qu'une véritable participation publique soit permise, notamment par des procédures d'approbation législative et d'audit.

Pour assurer la réalisation de ces conditions à l'échelle internationale, il peut également être nécessaire de veiller au partage d'informations entre les autorités fiscales (c'est ce que l'on appelle l'échange automatique d'informations), imposant aux entreprises multinationales de déclarer leurs bénéfices pays par pays et de promouvoir la propriété effective, en imposant aux entreprises révéler qui possède et contrôle une entreprise et en tire profit, afin de favoriser l'obligation de rendre des comptes des entreprises.

3. Toutes les décisions et mesures prises par les États en matière d'imposition doivent faire l'objet d'une **reddition de comptes efficace**. Ceci est étroitement lié au principe de participation et de transparence, un principe des finances publiques également lié aux « quatre R de la fiscalité ».
4. Les États doivent veiller à ce que les recettes fiscales soient collectées de manière à respecter et promouvoir l'**égalité et la non-discrimination**. Pour parvenir à l'égalité et à la non-discrimination, il convient notamment de veiller à ce que la fiscalité et les dépenses ne désavantagent pas les personnes déjà marginalisées, notamment par une génération de revenus insuffisante se traduisant par des dépenses insuffisantes pour les services sociaux. Il s'agit également de veiller à ce que les dépenses sociales soient orientées vers la promotion de l'égalité réelle et la lutte contre les formes multiples et intersectionnelles de discrimination.

16 Voir d'autres explications concernant ces principes : Haut-Commissariat des Nations unies aux droits de l'homme, Droits économiques, sociaux et culturels, <https://www.ohchr.org/fr/human-rights/economic-social-cultural-rights> ; Amnesty International, *Human Rights for Human Dignity: A Primer on Economic, Social and Cultural Rights - Second Edition*, POL 30/001/2014, 28 juillet 2014, <https://www.amnesty.org/en/documents/pol34/001/2014/en/>

5. Les États doivent respecter leur **obligation de coopération et d'assistance internationales, ainsi que leurs obligations extraterritoriales**. Cela implique que les États doivent promouvoir la coopération fiscale, éliminer la concurrence fiscale dommageable et lutter contre l'évasion et la fraude fiscales. Ils doivent en outre s'abstenir de mettre en œuvre des politiques qui empêchent d'autres États d'optimiser leurs propres recettes fiscales. Cela signifie également que les États doivent tenir compte des conséquences extraterritoriales de leurs politiques pour s'assurer qu'elles n'affectent pas la capacité des autres États à générer le maximum de ressources disponibles (voir cette communication d'août 2023 au Conseil des droits de l'homme des Nations Unies pour l'Examen périodique universel expliquant que Maurice manque à ses obligations extraterritoriales en matière de coopération et d'assistance internationales en entravant délibérément les capacités des États à générer le maximum de ressources disponibles, notamment par le biais d'une concurrence fiscale dommageable et d'accords sur la double imposition, entre autres mécanismes¹⁷).
6. Les entreprises doivent veiller à respecter leurs **obligations relatives aux droits humains dans toutes leurs activités** en matière de fiscalité. La responsabilité des entreprises est élaborée à partir des Principes directeurs relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme des Nations unies¹⁸. Les recherches en matière de fiscalité ont révélé que le fait de maintenir des sociétés et des filiales de sociétés dans des juridictions opaques et des pays et territoires à faible taux d'imposition, voire des paradis fiscaux, permet aux bénéficiaires de la société de dissimuler la personne se trouvant réellement derrière le voile de la personne morale et de minimiser les obligations fiscales, dans les deux cas à des fins d'évasion ou de fraude fiscale¹⁹.

17 Amnesty International, *Depriving Resources Needed for the Realization of Human Rights: Submission to the 45th Session of the UPR Working Group*, AFR 39/7073/2023, 1^{er} août 2023, <https://www.amnesty.org/en/documents/afr39/7073/2023/en>

18 Haut-Commissariat des Nations Unies aux droits de l'homme, *Principes directeurs relatifs aux entreprises et aux droits de l'homme : Mise en œuvre du cadre de référence « protéger, respecter et réparer » des Nations unies* (Principes directeurs de l'ONU), 2011, Doc ONU HR/PUB/11/04.

19 Mark Bou Mansour, "Names of companies behind \$870bn tax abuses kept from public by global tax body", 10 novembre 2023, Tax Justice Network, <https://taxjustice.net/press/names-of-companies-behind-870bn-tax-abuses-kept-from-public-by-global-tax-body>

Comme l'a souligné le Réseau mondial pour la justice fiscale, la majeure partie des pertes fiscales mondiales peut être attribuée à la fraude fiscale transfrontalière. « Les entreprises multinationales sont à l'origine d'environ un tiers de la production économique mondiale, de la moitié des exportations mondiales et de près d'un quart de l'emploi mondial. La fraude fiscale des entreprises multinationales est donc un problème économique mondial de premier ordre, privant les gouvernements de recettes fiscales, augmentant les inégalités entre les pays et au sein même de ceux-ci et portant préjudice aux petites entreprises et aux entreprises nationales qui génèrent la majorité des emplois²⁰. »

Selon le Réseau mondial pour la justice fiscale, « les pays de l'OCDE et leurs dépendances sont responsables de la majeure partie des fraudes en matière d'impôt sur les sociétés : 70 % en l'occurrence, ce qui représente un manque à gagner annuel de 219 milliards de dollars des États-Unis en impôts sur les sociétés. Si l'on inclut les pertes dues à l'évasion fiscale concernant la fortune à l'étranger, les pays de l'OCDE et leurs dépendances sont responsables de 78 % de toutes les pertes fiscales subies par les pays du monde entier, ce qui coûte aux pays environ 374 milliards de dollars en pertes fiscales chaque année ». Parmi les pays de l'OCDE, quatre sont à eux seuls responsables de l'essentiel des fraudes fiscales des entreprises : le Royaume-Uni, les Pays-Bas, le Luxembourg et la Suisse. Le Royaume-Uni et son réseau de territoires d'outre-mer et de dépendances de la Couronne sont responsables de 27 % de toutes les pertes fiscales des entreprises, « ce qui fait du Royaume-Uni le plus grand catalyseur mondial de fraude fiscale des entreprises ».

7. Les États doivent veiller à ce que leurs **politiques et mesures fiscales contribuent à lutter contre la crise climatique dans le respect des droits humains**. Cela couvre plusieurs éléments, par exemple veiller à ce que les pollueurs paient pour les dommages environnementaux, encourager les technologies vertes et les sources d'énergie renouvelables, influencer les comportements des personnes et des entreprises en ce qui concerne les émissions de gaz à effet de serre et compenser les dommages causés. Les politiques fiscales conçues pour faire face à la crise climatique doivent également tenir compte de l'impact sur les personnes touchées par ces mesures (voir la section Fiscalité et justice climatique pour davantage d'informations).

20 Réseau mondial pour la justice fiscale, "State of Tax Justice 2023", 25 juillet 2023, <https://taxjustice.net/reports/the-state-of-tax-justice-2023>, p. 27.

CHAPITRE 2

FISCALITÉ INTERNATIONALE ET FLUX FINANCIERS ILLICITES	26
PRIX DE TRANSFERT ET ACCORDS SUR LA DOUBLE IMPOSITION COMME MOYEN D'ÉVASION FISCALE	27
CONCURRENCE FISCALE ET NIVELLEMENT PAR LE BAS	31
PARADIS FISCAUX ET JURIDICTIONS OPAQUES	33
FLUX FINANCIERS ILLICITES (FFI)	34

FISCALITÉ INTERNATIONALE ET FLUX FINANCIERS ILLICITES

La fiscalité est une affaire mondiale, et la façon dont l'argent circule entre les pays joue un rôle majeur pour le montant des revenus générés par les impôts, et pour les personnes qui en bénéficient. Les obligations fiscales des particuliers et des entreprises sont déterminées par leur lieu de résidence et les législations fiscales des pays avec lesquels ils ont des liens (en tant que citoyen-ne ou résident-e, ou du fait du pays d'où proviennent leurs revenus).

Les entreprises (et les particuliers) peuvent employer de nombreux moyens différents à des fins d'évasion ou de fraude fiscales, en déplaçant leur argent d'un pays à l'autre, de manière légale ou non. L'évasion et la fraude fiscales et leur impact sur les recettes fiscales sont l'une des principales raisons pour lesquelles le mouvement mondial pour la justice fiscale, dont Amnesty International fait partie, considère qu'une meilleure réglementation mondiale de la fiscalité est un objectif essentiel. Des mesures gouvernementales visant à prévenir l'évasion et la fraude fiscales sont nécessaires dans un certain nombre de domaines clés, notamment **l'établissement des prix de transfert, les accords sur la double imposition, les paradis fiscaux, la concurrence fiscale et les flux financiers illicites.**



L'établissement de prix de transfert est la mise en place de prix sur les biens et services entre des entreprises contrôlées par une même entité afin de réduire leurs obligations fiscales.
© Steph Bravo-Semilla

PRIX DE TRANSFERT ET ACCORDS SUR LA DOUBLE IMPOSITION COMME MOYEN D'ÉVASION FISCALE

Les entreprises qui mènent des activités dans plusieurs pays, souvent appelées sociétés multinationales, entreprises multinationales ou entreprises transnationales, sont généralement traitées conformément au « principe de pleine concurrence » lorsqu'il s'agit de définir le montant de l'impôt à payer dans chaque pays. Cela signifie que les filiales d'une multinationale se traitent entre elles comme des entités distinctes (sur la base du « principe de l'entité distincte »).

Ce principe est né en 1933 et a été proposé par la Société des Nations, lorsqu'un nombre accru de pays ont introduit un impôt sur le revenu à la fin du XIXe et au début du XXe siècle. L'objectif était de répondre aux préoccupations selon lesquelles le commerce pourrait être limité si les entreprises devaient s'acquitter du même impôt plusieurs fois dans différents pays²¹.

Cependant, avec la mondialisation, les communications et les évolutions technologiques, le principe de pleine concurrence est devenu de moins en moins approprié²² et les sociétés multinationales ont utilisé ce principe pour établir des « prix de transfert », c'est-à-dire pour mettre en place des prix entre filiales comme s'ils étaient pratiqués entre deux parties indépendantes alors que ce n'est pas le cas (voir l'exemple des sociétés A, B, C ci-dessous). Souvent, les entreprises tentent ainsi de minimiser leurs obligations fiscales, par exemple en :

1. transférant des bénéfices vers des pays à faible taux d'imposition²³, et
2. transférant des actifs incorporels tels qu'un brevet, une marque ou des droits d'auteur²⁴ vers une filiale située dans un pays à faible imposition disposant de traités ou d'accords sur la double imposition qui permettent à la société en question de ne pas payer d'impôts en dehors de ce pays²⁵.

21 Britannica Money, "Income Tax", <https://www.britannica.com/money/income-tax> (consulté le 13 juin 2024).

22 Stefan Greil, "The arm's length principle in the 21st century - A literature overview", *Journal of Tax Administration*, vol 6, no 2, 2021, <http://jota.website/index.php/JoTA/article/view/277/206>

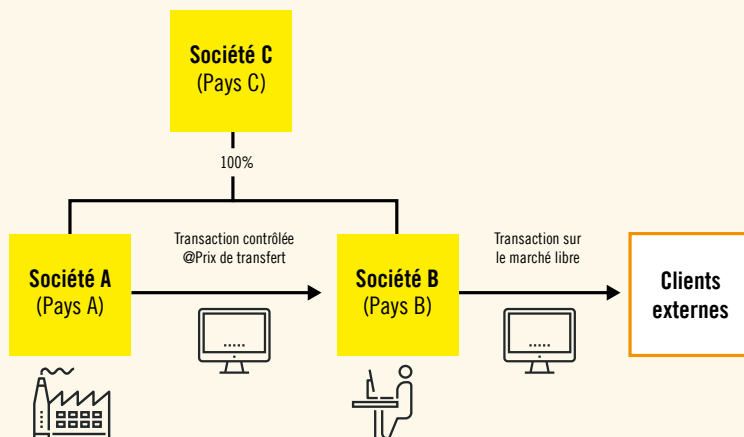
23 Thornton Matheson and others, "Formulary apportionment in theory and practice", Ruud de Mooij and others (éditeurs), *Corporate Income Taxes under Pressure - Why Reform Is Needed and How It Could Be Designed*, 2021, chapitre 14, <https://doi.org/10.5089/9781513511771.071>

24 Actif qui par nature n'est pas physique, comme un brevet, une marque ou des droits d'auteur.

25 Stefan Greil, "The arm's length principle in the 21st century - A literature overview", 2021, op. cit.

Par exemple, la société C peut détenir deux filiales, les sociétés A et B, situées dans des pays différents ayant conclu entre eux des accords sur la double imposition (voir schéma 1). Les trois sociétés peuvent contrôler (transaction contrôlée) la façon dont elles interagissent entre elles sur le plan fiscal. Elles peuvent déclarer, par exemple, que des managers ou des consultant-e-s de la société B gèrent les activités de la société A. Cela peut être vrai, mais le coût réel de ce personnel et de ces consultant-e-s peut être différent du coût déclaré. Les propriétaires de la société peuvent augmenter les coûts de gestion de la société B pour équilibrer les livres comptables des sociétés A et C (souvent pour faire apparaître des frais de fonctionnement quotidiens plus élevés qu'ils ne le sont réellement). Mais le prix du marché (transaction sur le marché libre) — ce que les clients externes paient — peut être inférieur à celui déclaré. L'établissement de prix de transfert a souvent lieu entre des filiales de sociétés basées dans des pays à fiscalité élevée et faible, de sorte que les propriétaires des sociétés peuvent gonfler les coûts dans les pays et territoires à fiscalité élevée et augmenter les bénéfices dans les pays et territoires à faible fiscalité, garantissant ainsi une charge fiscale minimale.

Schéma 1 : Exemple d'établissement de prix de transfert



Cette méthode d'évasion fiscale repose sur l'exploitation de failles juridiques pour minimiser les obligations fiscales. L'amélioration de la coopération fiscale internationale, par exemple par le biais d'une convention fiscale des Nations unies, contribuerait à empêcher cette pratique et d'autres pratiques similaires d'évasion fiscale²⁶.



Évasion fiscale : les entreprises ou les personnes minimisent délibérément leurs obligations fiscales en exploitant des failles juridiques.
© Steph Bravo-Semilla

Selon les estimations, les pertes mondiales de revenus dues à l'établissement de prix de transfert seraient de l'ordre de 4 % à 10 % des recettes totales de l'impôt sur les sociétés, soit entre 100 et 240 milliards de dollars des États-Unis²⁷. Le schéma 2 montre le pourcentage de bénéficiaires transférés vers des paradis fiscaux par rapport aux recettes de l'impôt sur les sociétés perdues, et l'augmentation considérable du phénomène au cours des 50 dernières années²⁸.

Transfert des bénéfices vers des paradis fiscaux

Transférer les bénéfices vers des paradis fiscaux réduit les obligations fiscales des entreprises au détriment de la capacité des États à générer des revenus, y compris pour les dépenses sociales essentielles. L'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) qualifie ce phénomène d'« érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices » (BEPS) et cherche à élaborer des politiques visant à réduire ce phénomène²⁹. Le projet BEPS de l'OCDE cherche à lutter contre

26 Amnesty International, *Promotion of Inclusive and Effective Tax Cooperation at the United Nations: Submission to the UN Secretary General, 78th General Assembly Session*, IOR 40/6565/2023, 17 mars 2023, <https://www.amnesty.org/en/documents/ior40/6565/2023/en>

27 Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), « Érosion de la base d'imposition et transfert de bénéfices (BEPS) », <https://www.oecd.org/fr/themes/erosion-de-la-base-d-imposition-et-transfert-de-benefices-beps.html> (consulté le 13 juin 2024).

28 Ludvig Wier et Gabriel Zucman, « New global estimates on profits in tax havens suggest the tax loss continues to rise », CEPR, 4 décembre 2022, <https://cepr.org/voxeu/columns/new-global-estimates-profits-tax-havens-suggest-tax-loss-continues-rise>

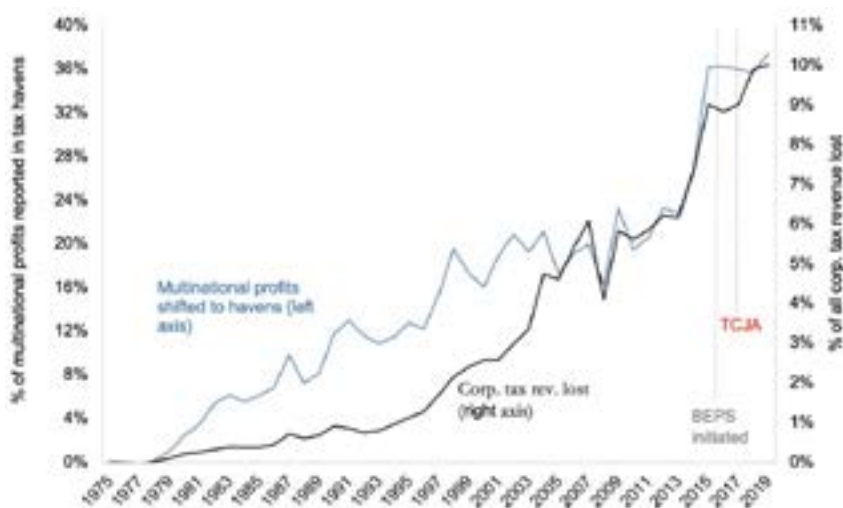
29 OCDE, Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, « Qu'est-ce que l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices ? », <https://www.oecd.org/fr/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html> (consulté le 13 juin 2024)

les stratégies de planification fiscale qui exploitent les failles et les incohérences des règles fiscales pour faire « disparaître » les bénéfices à des fins fiscales, ou pour transférer les bénéfices vers des endroits où les activités réelles sont faibles, voire inexistantes, mais où les impôts sont faibles, ce qui permet aux sociétés de payer peu d'impôts, voire aucun.

Pour mener sa tâche à bien, le projet BEPS emploie le Cadre inclusif. Le Cadre inclusif a élaboré les règles suivantes :

1. Le pilier 1 vise à distribuer les droits fiscaux plus équitablement entre les pays dans lesquels les filiales des sociétés multinationales mènent des activités.
2. Le pilier 2 implique d'appliquer un impôt mondial minimal de 15 % sur le revenu des sociétés pour les entreprises multinationales afin de lutter contre le transfert des bénéfices vers des pays à faible imposition³⁰.

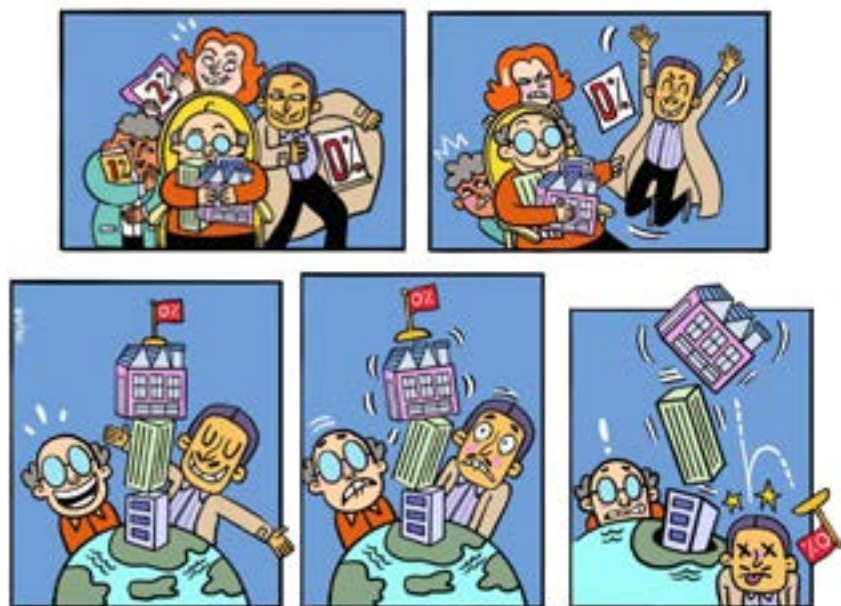
Schéma 2 : Transfert des bénéfices des entreprises multinationales vers des paradis fiscaux



Source : Ludvig Wier et Gabriel Zucman, décembre 2022

30 OCDE, "Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy: Frequently Asked Questions", juillet 2022, <https://www.oecd.org/tax/beps/faqs-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2022.pdf>

CONCURRENCE FISCALE ET NIVELLEMENT PAR LE BAS



Le nivellement par le bas fait référence à la concurrence entre pays, qui diminuent leur taux d'imposition dans le but d'attirer des investissements directs étrangers. Cette concurrence peut, au bout du compte, entraîner une diminution des revenus dont les États disposent pour les dépenses publiques.
© Steph Bravo-Semilla

Les gouvernements pensant que cela peut stimuler leur économie, de nombreux pays se font concurrence en offrant des taux d'imposition réduits, en particulier par rapport à leurs voisins. C'est ce que l'on appelle la concurrence fiscale et cela peut avoir un effet de « nivellement par le bas », érodant les bases fiscales des pays. La concurrence fiscale peut aussi comprendre d'autres mesures d'incitation, comme la déréglementation, la suppression des contrôles gouvernementaux et autres conditions favorables, en vue d'attirer les entreprises multinationales. Bien que ces mesures puissent sembler promouvoir l'investissement, elles peuvent le faire au détriment des revenus des pays.

Comme l'a signalé Oxfam dans son rapport *La bataille des paradis fiscaux. Droit dans le mur : l'impasse de la concurrence fiscale* : « Au cours des dernières décennies, les contributions fiscales des grandes entreprises ont progressivement diminué, conséquence du nivellement par le bas de l'impôt sur les sociétés dans lesquels les États se sont engagés. Sur les 30 dernières années, les bénéfices nets déclarés par les plus grandes entreprises du monde ont plus que triplé en termes réels, passant de 2 000 milliards de dollars en 1980 à 7 200 milliards de dollars en 2013. Cette augmentation ne s'est pas accompagnée d'une hausse correspondante des contributions fiscales des entreprises, en partie du fait de leur recours aux paradis fiscaux. Pour les pays en développement, il est absolument crucial de mettre un terme au nivellement par le bas de l'impôt sur les sociétés et de préserver les recettes qui s'y rattachent. Dans les pays à revenu faible, les recettes fiscales issues de l'impôt sur les sociétés représentent une part deux fois plus grande de l'assiette fiscale globale que dans les pays riches. [...] L'évasion fiscale des entreprises prive les pays en développement [d'une] somme [qui] permettrait largement de financer l'éducation des 124 millions d'enfants actuellement déscolarisés, ainsi que des programmes de soins de santé qui pourraient sauver la vie de six millions d'enfants³¹. »

Tableau 1 : Comparaison des taux de TVA et des droits d'accise dans les pays de la Communauté d'Afrique de l'Est

Imposition des paiements par téléphone mobile	SERVICES DE TÉLÉCOMMUNICATION	
	Services téléphoniques/Communications électroniques	
	TVA	Droit d'accise
Burundi	18 %	0 % (18 % de taxe sur la téléphonie mobile via mégabits)
Kenya	16 %	20 %
Ouganda	18 %	12 %
RDC	16 %	10 %
Rwanda	18 %	10 %
Soudan du Sud	18 %	15 %
Tanzanie	18 %	17 %

Source : Centre international pour la fiscalité et le développement, septembre 2022

31 Oxfam, *La bataille des paradis fiscaux. Droit dans le mur : l'impasse de la concurrence fiscale*, 12 décembre 2016, <https://oxfamfamilylibrary.openrepository.com/bitstream/handle/10546/620159/bp-race-to-bottom-corporate-tax-121216-fr.pdf;jsessionid=65BF100A8C57FE085EEDC1E764491036?sequence=20>

Pour y remédier, des accords ont été élaborés au niveau des communautés économiques régionales pour harmoniser les taux d'imposition dans une région. Au sein de la Communauté d'Afrique de l'Est, par exemple, des tentatives d'harmonisation de la TVA sur les services de télécommunications/communications électroniques ont eu lieu, comme le montre le tableau 1 : la TVA est globalement harmonisée alors que les droits d'accise varient (et ne sont pas harmonisés)³². Ce manque d'harmonisation peut entraîner une concurrence fiscale.

PARADIS FISCAUX ET JURIDICTIONS OPAQUES

Certains pays et territoires offrent des mesures d'incitation telles que des taux d'imposition nominaux de zéro % et/ou l'opacité fiscale, afin d'attirer les investissements directs étrangers (IDE). Parfois, cela s'explique par l'absence d'autres moyens d'attirer les IDE. La création de ces « paradis fiscaux » ou « juridictions opaques » est attrayante pour les entreprises et les particuliers souhaitant éviter de payer des impôts, qui créent des sociétés dans ces pays et territoires – comme l'ont révélé les « Panama papers », les « Paradise papers » et les « Pandora papers », entre autres³³.



Paradis fiscaux et juridictions opaques : certains pays et territoires proposent des taux d'imposition nominaux et/ou une opacité fiscale, afin d'encourager des entreprises à s'y établir. © Steph Bravo-Semilla

32 Hannelore Niesten, "Mobile-money taxation in East Africa: Harmonisation or laissez-faire ?", 8 septembre 2022, Centre international pour la fiscalité et le développement, <https://www.ictd.ac/blog/mobile-money-taxation-east-africa-harmonisation>

33 Pour en savoir plus sur ces révélations et d'autres, notamment portant sur la Suisse, le Luxembourg et Maurice, voir Consortium international des journalistes d'investigation, Investigations, <https://www.icij.org/investigations/>

De nombreux pays et territoires fonctionnent de la sorte et, dans le cadre des efforts visant à les réglementer, des organisations telles que le Réseau mondial pour la justice fiscale ont créé des indices classant les pays selon leur niveau d'opacité financière et à quel point ils fonctionnent comme des paradis fiscaux³⁴.

La lutte contre les paradis fiscaux et l'opacité fiscale prend plusieurs formes, notamment l'incitation aux échanges d'informations entre autorités fiscales, la promotion de la déclaration fiscale pays par pays par les multinationales, et l'encouragement à la propriété effective, entre autres.

FLUX FINANCIERS ILLICITES (FFI)

Comme le montre le schéma 3 ci-après, tant les activités légales que les activités illégales peuvent produire des FFI³⁵. Certaines activités, en particulier dans le cadre des pratiques fiscales et commerciales, peuvent être légales dans certains pays mais illégales dans d'autres, et peuvent également être considérées comme des FFI.

La fraude fiscale est un type de FFI. Les impôts qui ne sont pas versés en raison de l'évasion fiscale (minimisation des obligations fiscales en utilisant des failles juridiques) ou de la fraude fiscale (non-paiement pur et simple) sont collectivement qualifiés de FFI. Les FFI peuvent dépasser les revenus que les pays sont en mesure de générer grâce aux impôts.

L'organisation Global Financial Integrity (GFI) estime qu'entre 2009 et 2018, les pays en développement ont perdu 1 600 milliards de dollars des États-Unis en raison des FFI³⁶. La Convention des Nations Unies sur le commerce et le développement (CNUCED) estime que l'Afrique perd à elle seule chaque année 88 milliards de dollars des États-Unis de cette manière. D'après le rapport de 2020 de la CNUCED sur le développement économique en Afrique, mettre un terme aux FFI pourrait réduire de près de moitié le déficit de financement annuel de 200 milliards de dollars des États-Unis auquel le continent est confronté dans la réalisation des Objectifs de développement durable³⁷.

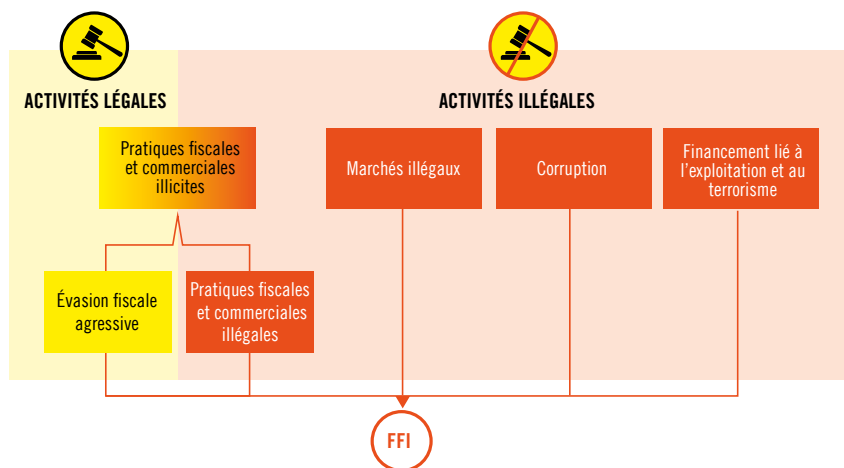
34 Réseau mondial pour la justice fiscale, Indexes & tools, "The financial secrecy index", <https://taxjustice.net/indexes-tools/>

35 Office des Nations unies contre la drogue et le crime, *Cadre conceptuel pour la mesure statistique des flux financiers illicites*, octobre 2020, p. 13, https://unctad.org/system/files/official-document/IFF_Conceptual_Framework_FR.pdf.

36 Global Financial Integrity, "Trade-Related Illicit Financial Flows in 134 Developing Countries: 2009-2018", 16 décembre 2021, <https://gfintegrity.org/report/trade-related-illicit-financial-flows-in-134-developing-countries-2009-2018>

37 Africa Renewal, "Africa could gain \$89 billion annually by curbing illicit financial flows", 6 octobre 2020, UN E-Magazine, <https://www.un.org/africarenewal/web-features/africa-could-gain-89-billion-annually-curbing-illicit-financial-flows>

Schéma 3 : Catégories d'activités susceptibles de générer des FFI



Source : Office des Nations unies contre la drogue et le crime et CNUCED, décembre 2023

L'ONU définit les flux financiers illicites comme les flux dont l'origine, le transfert ou l'utilisation sont illicites, qui reflètent un échange de valeur et qui franchissent les frontières nationales³⁸.

Trois catégories d'activités susceptibles de générer des FFI sont expliquées plus en détail ci-après : les activités commerciales, les activités illégales et la corruption.

1. FFI issus d'activités commerciales

Ces FFI comprennent l'exploitation des failles juridiques décrites précédemment afin de minimiser les obligations fiscales, notamment l'établissement de prix de transfert et le chalandage fiscal (chercher à établir une filiale de la société dans un pays ayant conclu un traité sur la double imposition avec le pays de la société mère), entre autres procédés évoqués précédemment. La majeure partie des FFI sont issus de telles activités. En Afrique, on estime que cela représente 65 % de tous les FFI. Dans de nombreux pays, la falsification des coûts, la falsification de factures ou la sous-déclaration de la valeur et/ou du volume des échanges de biens ne sont pas érigées en infraction.

38 Convention des Nations Unies sur le commerce et le développement (CNUCED), "Illicit Financial Flows", <https://unctad.org/statistics/illicit-financial-flows> (consulté le 14 juin 2024).

2. FFI issus d'activités illégales

Ces activités comprennent la fraude fiscale et les revenus ou mouvements financiers illégaux, notamment le blanchiment d'argent, les revenus issus d'infractions ou d'abus de pouvoir, de la traite des êtres humains et du trafic de stupéfiants.



*La fraude fiscale correspond au non-paiement pur et simple d'impôts, qui constitue une infraction pénale.
© Steph Bravo-Semilla*

Exemples de flux financiers illicites³⁹ :

1. Un cartel de la drogue utilisant des techniques commerciales de blanchiment d'argent afin de mélanger des fonds légaux provenant de la vente de voitures d'occasion avec des fonds illégaux provenant de la vente de stupéfiants.
2. Un importateur falsifiant ses facturations commerciales pour échapper aux droits de douane, à la taxe sur la valeur ajoutée ou aux impôts sur le revenu.
3. Un-e fonctionnaire corrompu-e utilisant une société-écran anonyme pour transférer de l'argent sale sur un compte bancaire dans un autre pays.
4. Un-e trafiquant-e d'êtres humains traversant la frontière avec une mallette d'argent liquide afin de déposer cet argent dans une banque étrangère.
5. Un-e membre d'une organisation terroriste transférant de l'argent depuis la région où il/elle se trouve à un-e agent-e dans une autre région.

³⁹ Global Financial Integrity, "Illicit Financial Flows", <https://gfinancialintegrity.org/issue/illicit-financial-flows/> (consulté le 14 juin 2024).

3. FFI issus de la corruption

Il peut s'agir de corruption, de détournement de fonds, d'abus de fonctions, de trafic d'influence, d'enrichissement illicite et d'autres formes de corruption telles que définies par la Convention des Nations Unies contre la corruption⁴⁰. En matière fiscale, cela peut inclure l'octroi d'incitations fiscales sans procédure régulière. Ces agissements peuvent être facilités par des accords commerciaux et fiscaux et d'autres politiques fiscales, comme des contrats de prêt, des contrats de partage de production dans les industries extractives, et d'autres contrats conclus avec un gouvernement pour des biens et des services.



Fiscalité et corruption : il peut s'agir, entre autres, de corruption, de détournement de fonds, d'abus de fonctions, d'enrichissement illicite, etc. © Steph Bravo-Semilla

De nombreux États et organisations se concentrent uniquement sur les flux financiers illégaux, par opposition à tous les flux illicites, même s'ils utilisent l'expression « flux financiers illicites ». Des militant-e-s en faveur de la justice fiscale ont donc appelé à la reconnaissance des FFI issus d'activités commerciales, et non plus seulement criminelles, afin de promouvoir une plus grande application des politiques visant à prévenir ces flux. L'Office des Nations unies contre la drogue et le crime, par exemple, a élaboré un cadre de mesure et une méthodologie pour l'estimation des flux financiers illicites⁴¹.

40 Convention des Nations unies contre la corruption, <https://www.unodc.org/corruption/en/uncac/learn-about-uncac.html>

41 UN Office on Drugs and Crime, Illicit Financial Flows (IFFs), <https://www.unodc.org/unodc/es/data-and-analysis/iff.html> (consulté le 14 juin 2024).

CHAPITRE 3

FISCALITÉ ET AUTRES QUESTIONS THÉMATIQUES	39
FISCALITÉ ET JUSTICE DE GENRE	40
FISCALITÉ ET JUSTICE CLIMATIQUE	41
FISCALITÉ ET TECHNOLOGIE	44
FISCALITÉ, DETTE ET JUSTICE RACIALE	45

FISCALITÉ ET AUTRES QUESTIONS THÉMATIQUES

La fiscalité et les politiques fiscales en général ont une incidence sur un certain nombre de questions thématiques pertinentes pour les défenseur-e-s des droits humains. Nous étudions ici quelques exemples clés : l'égalité des genres, la crise climatique, la croissance du secteur des technologies, la justice de la dette et la justice raciale.



© Steph Bravo-Semilla

RÉALITÉ

Dans la réalité, différentes personnes ont des besoins et des capacités différents et intersectionnels en ce qui concerne l'accès aux biens publics.

ÉGALITÉ

Dans une situation d'égalité, tout le monde obtient les mêmes biens ou services publics, quelles que soient les conséquences que cela pourrait avoir pour une personne.

ÉQUITÉ

Dans une situation d'équité, les gens bénéficient de biens et de services publics en fonction de leurs besoins.

JUSTICE

Dans une situation juste, les obstacles systémiques et structurels sont éliminés pour que chaque personne bénéficie de biens et de services publics en fonction de ses besoins.

FISCALITÉ ET JUSTICE DE GENRE

Pour comprendre l'impact de la fiscalité sur la justice de genre, il est important d'évaluer les effets directs et indirects de la fiscalité lorsqu'elle est mise en œuvre. Par exemple, la réduction ou la suppression des taxes liées spécifiquement au genre, telles que les taxes sur les produits menstruels, ont un effet progressif, car elles favoriseraient l'accès à des produits essentiels que de nombreuses personnes ne pourraient sinon pas s'offrir. Pour comprendre le lien entre la fiscalité et la justice de genre, il faut également évaluer l'impact de la discrimination liée au genre et des inégalités de genre sur la capacité des personnes à gagner, à dépenser et à produire de l'argent. Par exemple, si les femmes représentent une part plus importante du secteur informel que les hommes, la fiscalité et les dépenses consacrées aux services publics et à la protection sociale devraient remédier à cette inégalité. Cela implique de veiller à ce qu'il y ait un seuil pour l'impôt sur le revenu afin que les personnes à faible revenu — dont beaucoup sont des femmes — soient imposées plus équitablement. Cela implique également de fournir une protection sociale à chaque personne, ce qui aiderait particulièrement les groupes les plus exposés à la discrimination, comme les femmes, à la fois dans le secteur informel et dans l'économie formelle⁴².

Pour l'Organisation internationale du travail, le terme « emploi informel » désigne des modalités de travail qui, en pratique ou en droit, ne sont pas soumises au droit national du travail, à l'impôt sur le revenu ou à certains droits en matière de protection sociale ou à d'autres conditions d'emploi⁴³ (préavis de licenciement, indemnité de départ, congé annuel payé ou congé maladie, congé parental, etc.).

Une fiscalité et des dépenses équitables — ou une fiscalité et des dépenses qui favorisent l'équité — peuvent garantir des investissements dans les services publics qui contribueraient à réduire les inégalités de genre. Par exemple, en reconnaissant que les femmes et les filles sont majoritaires dans le domaine des soins à la personne, tant dans les emplois rémunérés que pour les soins ou l'assistance non rémunérés, et en introduisant des mesures de protection sociale qui prendraient en compte ce déséquilibre, les gouvernements peuvent veiller à ce que chaque

42 Organisation internationale du travail (OIT), *Building Back Better for Women : Women's Dire Position in the Informal Economy*, 15 septembre 2020, <https://www.ilo.org/publications/building-back-better-women-womens-dire-position-informal-economy>

43 OIT, «Frequently Asked Questions (FAQ): Social Protection for Workers in the Informal Economy», https://webapps.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---asia/---ro-bangkok/---ilo-beijing/documents/publication/wcms_761053.pdf

personne ait les mêmes possibilités de choix et d'évolution en matière de carrière et d'éducation, et les mêmes chances de participer de manière significative à la vie publique.

Une approche féministe intersectionnelle de la justice de genre exigerait que les gouvernements effectuent des évaluations de l'impact des mesures fiscales proposées sur les droits humains pour prévenir la discrimination liée au genre et la discrimination intersectionnelle, et qu'ils garantissent également une participation significative de toutes les personnes concernées à l'élaboration des politiques fiscales. Elle favoriserait les impôts directs et progressifs, ainsi que l'utilisation d'instruments fiscaux pour lutter contre la discrimination liée au genre et intersectionnelle ancrée dans tous les aspects de la vie économique et sociale.



Ce sont souvent les femmes et les filles qui souffrent le plus des inégalités en matière de fiscalité et de dépenses, notamment du fait du travail non rémunéré lié aux soins à la personne. © Steph Bravo-Semilla

FISCALITÉ ET JUSTICE CLIMATIQUE

Veiller à ce que les États respectent leurs obligations en matière de droits humains dans le domaine de la fiscalité est essentiel pour lutter contre la crise climatique et défendre les droits des personnes touchées par cette crise. Les principes fiscaux de mobilisation des ressources, de révision des prix, de redistribution et de réparation (Chapitre 1) sont particulièrement pertinents et conformes aux principes de justice climatique tels que les « responsabilités communes mais différenciées et les capacités respectives » et le principe du « pollueur payeur »⁴⁴.

44 Les principes de « responsabilités communes mais différenciées » et de « capacités respectives », ainsi que celui du « pollueur payeur » énoncés respectivement dans les principes 7 et 16 de la Déclaration de Rio sur l'environnement et le développement adoptée en 1992, et repris à l'article 3.1 de la CCNUCC et intégrés à l'Accord de Paris de 2015, renforcent la responsabilité qu'ont les nations les plus riches, qui émettent beaucoup de gaz à effet de serre, d'apporter un soutien suffisant aux nations plus pauvres et plus vulnérables aux effets du changement climatique qui ne peuvent pas être résolus par des mesures d'atténuation ou d'adaptation (Accord de Paris, p. 1).

Les impôts peuvent être utilisés pour « réévaluer » le prix d'activités, soit pour dissuader des activités dangereuses pour l'environnement — dans ce cas, l'émission de gaz à effet de serre polluants — soit pour encourager des formes de production et de consommation plus vertes. Les États peuvent commencer par simplement cesser de dépenser des centaines de milliards de dollars pour subventionner les producteurs et consommateurs de combustibles fossiles, notamment à travers des allègements fiscaux. Les subventions aux énergies fossiles s'élevaient à 7 000 milliards de dollars des États-Unis en 2022, soit 7,1 % du PIB des 170 pays qui subventionnent les énergies fossiles⁴⁵. Les gouvernements peuvent ensuite lancer des initiatives telles que des taxes sur les émissions de gaz à effet de serre afin d'influencer les comportements, ou des incitations fiscales pour stimuler la croissance des technologies vertes et des énergies renouvelables.

Plusieurs taxes ont été proposées par des États et des organisations de la société civile, notamment des taxes sur les déplacements aériens⁴⁶, le mazout brut très émetteur de carbone utilisé par les navires, l'extraction des combustibles fossiles, les transactions financières⁴⁷, ou encore une taxe carbone mondiale⁴⁸. Certaines de ces propositions ne sont pas nouvelles. La taxe carbone de 1991 en Suède, par exemple, a permis de réduire les émissions de gaz à effet de serre⁴⁹.

Ces taxes peuvent également être utilisées pour générer des revenus afin d'investir dans la réalisation des droits humains, notamment pour aider les personnes et les pays les plus exposés aux impacts du changement climatique à s'adapter, pour soutenir la transition vers une économie zéro carbone ou pour verser des pertes et préjudices – c'est-à-dire indemniser les personnes et les populations pour les dommages, économiques ou non, inévitables causés par le changement climatique.

45 Fonds monétaire international, Climate change: Fossil fuel subsidies, "Size of fossil fuel subsidies", <https://www.imf.org/en/Topics/climate-change/energy-subsidies> (consulté le 17 juin 2024).

46 The Guardian, "Frequent flyers could face extra tax under plans to cut emissions", 24 septembre 2019, <https://www.theguardian.com/uk-news/2019/sep/24/frequent-flyers-could-face-extra-tax-under-plans-to-cut-emissions>

47 Climate Action Network (CAN) Europe, *New Resources for Public Climate Finance and for the Loss and Damage Fund : Exploring Taxes and Levies at EU and Multilateral Level*, septembre 2023, <https://caneurope.org/content/uploads/2023/10/Public-sources-climate-finance-loss-and-damage.pdf>

48 Alize le Roux et Jakkie Cilliers, "Global carbon tax urgently needed to manage the climate crisis", 30 avril 2024, Institut d'études de sécurité, <https://issafrica.org/iss-today/global-carbon-tax-urgently-needed-to-manage-the-climate-crisis>

49 Roger Hildingsson et Åsa Knaggård, "The Swedish carbon tax : A resilient success", *Successful Public Policy in the Nordic Countries : Cases, Lessons, Challenges*, Caroline de la Porte et al. (éditeurs), Oxford Academic, 20 octobre 2022, <https://doi.org/10.1093/oso/9780192856296.003.0012>

Les estimations des besoins financiers mondiaux en matière de lutte contre le changement climatique pour les pays à faible revenu varient, allant de l'objectif annuel très insuffisant de 100 milliards de dollars des États-Unis à l'horizon 2020, convenu en 2009 dans le cadre de la Convention-cadre des Nations Unies sur les changements climatiques (CCNUCC), à 5 600 milliards de dollars des États-Unis à l'horizon 2030, ou environ 600 milliards de dollars des États-Unis par an proposés par la CCNUCC⁵⁰. Les flux financiers mondiaux pour le climat n'étaient toutefois que de 640 milliards de dollars (total cumulé) en 2020, et n'ont atteint l'objectif de 100 milliards de dollars par an qu'en 2022. Une grande partie de ces fonds étaient cependant à l'origine destinés à l'aide au développement et ont été requalifiés en fonds pour le climat, ils n'étaient donc ni nouveaux ni supplémentaires⁵¹. Cela démontre la nécessité d'une plus grande volonté politique pour garantir l'allocation des investissements financiers nécessaires en vue d'une transition juste des combustibles fossiles vers les énergies renouvelables, d'aider les personnes et les populations à s'adapter au changement climatique ou de verser des dommages-intérêts, au lieu de contribuer à la crise climatique. Une telle redistribution des ressources reconnaîtrait également que les 1 % de la population mondiale émettant le plus de gaz à effet de serre sont responsables de plus d'émissions que les 50 % qui émettent le moins⁵².

Lors de l'élaboration ou de l'analyse des politiques fiscales environnementales, il est également essentiel de déterminer si les taxes proposées risquent d'accroître les inégalités sociales ou économiques. Si elles ne sont pas bien conçues, certaines taxes environnementales peuvent être « régressives » car elles ont un impact disproportionné sur les personnes à faible revenu. C'est notamment le cas des taxes sur la consommation d'énergie des ménages. Dans de tels cas, une analyse de l'impact en matière de droits humains peut conclure que ces taxes doivent être repensées, que leurs cibles doivent être redéfinies et/ou que les recettes collectées doivent être utilisées à des fins de compensation par d'autres moyens tels qu'une protection sociale renforcée.

50 CCNUCC, Comité permanent du financement de la CCNUCC, *"First report on the determination of the needs of developing country Parties related to implementing the Convention and the Paris Agreement"*, 2021, <https://unfccc.int/topics/climate-finance/workstreams/needs-report>

51 Josh Gabbatiss, "Rich countries met \$ 100bn climate-finance goal by 'relabelling existing aid'", Carbon Brief, 30 mai 2024, <https://www.carbonbrief.org/rich-countries-met-100bn-climate-finance-goal-by-relabelling-existing-aid>

52 Lucas Chancel et autres, *"Climate Inequality Report 2023: Fair Taxes for a Sustainable Future in the Global South"*, World Inequality Lab Study 2023, 30 janvier 2023, <https://wid.world/news-article/climate-inequality-report-2023-fair-taxes-for-a-sustainable-future-in-the-global-south>

JUSTICE FISCALE ET TECHNOLOGIES

La technologie peut être à la fois bonne et mauvaise pour la justice fiscale. Elle peut permettre une meilleure administration de la fiscalité, mais elle peut également accroître les possibilités d'évasion fiscale à travers les transferts de bénéfices en vue de payer moins d'impôts, et elle peut entraîner des risques d'exclusion et de discrimination.

Comme l'a noté l'experte indépendante des Nations unies sur la dette extérieure, « [I]a numérisation toujours plus poussée de l'environnement mondial complique en outre l'adaptation des structures de gouvernance financière existantes, notamment les législations et politiques connexes, à la nature évolutive de l'activité économique⁵³. ». En effet, les difficultés associées à la taxation efficace des entreprises technologiques faisaient partie des motivations du projet de l'Organisation de coopération et de développement économiques sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (OCDE BEPS) mis en place pour réduire l'évasion fiscale.

Plus généralement, les avancées technologiques ont modifié la manière dont les entreprises fonctionnent, dont les bénéfices des entreprises sont générés et dont les gouvernements fournissent des services aux personnes relevant de leur compétence. La montée des modèles commerciaux fournissant des services technologiques ou fondés sur ces services (la création de valeur et la génération de revenus sans présence physique, et donc la difficulté de les soumettre à l'impôt) a remis en question la pertinence du régime fiscal actuel dans une économie mondialisée et un monde en évolution technologique. Cela a été reconnu par les parties prenantes de l'élaboration des politiques fiscales mondiales, notamment l'OCDE⁵⁴, les pays en développement, en particulier dans le Sud mondial, et la société civile⁵⁵.

La technologie (y compris la numérisation, l'automatisation et l'intelligence artificielle, entre autres) sera également de plus en plus utilisée pour mettre en œuvre les politiques et l'administration fiscales, notamment pour accroître l'efficacité de l'administration fiscale et l'alléger, par exemple en identifiant les contribuables et en détectant la fraude fiscale⁵⁶. Bien que ces technologies

53 Rapport de l'experte indépendante chargée d'examiner les effets de la dette extérieure et des obligations financières internationales connexes des États sur le plein exercice de tous les droits de l'homme, en particulier des droits économiques, sociaux et culturels [ONU], *Vers l'instauration d'une architecture fiscale mondiale tenant compte des droits humains*, 12 septembre 2022, doc. ONU : A/77/169, p. 1.

54 OCDE, *Addressing the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy – Policy Note*, janvier 2019, oecd.org/tax/beps/tax-and-digitalisation-policy-note.pdf

55 UN Press, "Second Committee approves nine draft resolutions, including texts on International tax Cooperation, external debt, global climate, poverty eradication", doc. ONU GA/EF/3597, 22 novembre 2023, <https://press.un.org/en/2023/gaef3597.doc.htm>

56 Rapporteur spécial sur les droits de l'homme et l'extrême pauvreté, *rapport*, 11 octobre 2019, doc. ONU A/74/493.

puissent améliorer l'efficacité, elles doivent également protéger les droits humains. Il est essentiel, pour assurer la protection des droits humains, de mener des évaluations d'impact en matière de droits fondamentaux, notamment en veillant à éviter les formules et conséquences discriminatoires.

L'utilisation de la technologie dans l'administration de la fiscalité et d'autres services sociaux peut également créer d'autres problèmes (en l'absence de garanties efficaces telles que la protection des données), entraînant des violations de la vie privée, une discrimination dans l'administration des services, un manque de transparence et une absence de voies de recours. Exiger que toute personne ait une identité numérique ou un compte ou un profil en ligne, par exemple, pour déclarer des impôts peut entraîner une exclusion numérique et rendre ces actions impossibles pour certaines personnes. L'utilisation croissante de systèmes d'IA, sans intervention humaine, pour identifier les bénéficiaires des services sociaux financés par les impôts peut également être discriminatoire à l'égard des personnes qui ne sont pas enregistrées et qui peuvent avoir le plus besoin de services sociaux. Par exemple, la Loi relative à la carte sociale, en Serbie, visait à permettre une attribution plus équitable et plus efficace de l'aide sociale, en intégrant la technologie au système d'assistance sociale. Sa mise en application n'a fait qu'aggraver les disparités préexistantes et restreindre encore plus l'accès à la sécurité sociale⁵⁷.

FISCALITÉ, DETTE ET JUSTICE RACIALE

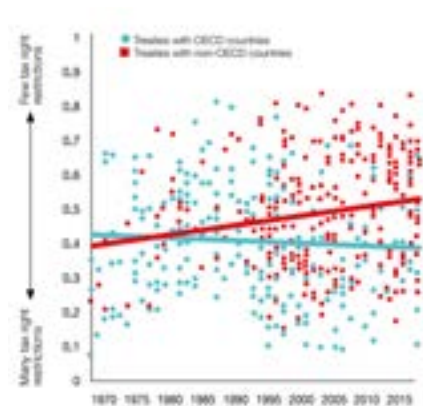
Les inégalités au sein des pays et entre eux sont souvent le résultat du racisme et de l'exploitation coloniale historique, et sont perpétuées par les systèmes financiers mondiaux, notamment ceux qui facilitent les infractions fiscales telles que les accords inégaux sur la double imposition, les paradis fiscaux et les accords d'exploitation et d'extraction, en particulier pour l'exploitation minière. De nombreux pays à faible revenu lourdement endettés se trouvent dans cette situation en raison de ces injustices historiques, et voient la situation aggravée par le système fiscal mondial qui renforce les inégalités entre les pays et par les conditions onéreuses appliquées au crédit et aux autres mécanismes palliatifs. La mise en place des systèmes financiers de petits États insulaires, comme les Bermudes ou la Barbade, en tant que paradis fiscaux date de la fin de l'ère coloniale et devait servir au déplacement de fonds depuis les pays nouvellement indépendants vers des dépendances britanniques⁵⁸.

57 Amnesty International, *Pris au piège de l'automatisation. Pauvreté et discrimination dans l'État-providence en Serbie*, EUR 70/7443/2023, 4 décembre 2023, <https://www.amnesty.org/fr/documents/eur70/7443/2023/fr/>

58 Kristine Sævoid, *Tax Havens of the British Empire : Development, Policy Responses, and Decolonization, 1961-1979*, 2022, thèse de doctorat, Université de Bergen, Norvège, <https://bora.uib.no/bora-xmlui/bitstream/handle/11250/3033912/archive.pdf?sequence=1>

Il a été démontré que les conventions fiscales (également appelées « accords sur la double imposition ») entre les pays à faible revenu et les pays de l'OCDE limitent les droits d'imposition des pays à faible revenu⁵⁹ (voir schéma 4). En effet, ces conventions fiscales attribuent des droits d'imposition ou une capacité d'imposition plus importants aux pays de l'OCDE qu'aux pays à faible revenu, qui perdent donc les revenus qui auraient pu être générés par ces impôts. Cela souligne la nécessité d'une convention fiscale mondiale véritablement inclusive et juste pour garantir que les droits d'imposition soient plus équitables entre les pays à faible revenu et les pays à revenu élevé.

Schéma 4 : Répartition des droits d'imposition entre les pays de l'OCDE et les pays non membres de l'OCDE



Source : ActionAid, février 2016

Par exemple, lorsque le roi Léopold II de Belgique gouvernait l'État indépendant du Congo en tant que colonie personnelle de 1885 à 1908, il l'a financé à l'aide d'emprunts d'une valeur de plus de 120 millions de dollars des États-Unis (à l'époque) avant de pouvoir le rentabiliser grâce à l'exportation d'ivoire et de caoutchouc et à l'exploitation du peuple congolais⁶⁰.

Lorsque la Belgique a acheté la colonie à Léopold II en 1908 (le pays est resté une colonie jusqu'à son indépendance en 1960), c'est le peuple congolais qui a dû rembourser cette dette, ce qui l'obligeait à verser des impôts au gouvernement belge – payant ainsi, dans les faits, pour être exploité. Cette dette historique doit également être analysée à la lumière de l'argent que le roi Léopold et la Belgique ont gagné/généré grâce à l'extraction et à la vente des ressources du Congo, dont le peuple congolais n'a tiré aucun avantage.

59 ActionAid, *Mistreated: The Tax Treaties that Are Depriving the World's Poorest Countries of Vital Revenue*, 23 février 2016, p. 14, <https://actionaid.org/publications/2016/mistreated#downloads>

60 Joseph Blocher et autres, "Les obligations du roi Léopold et le mystère des dettes odieuses", *Virginia Journal of International Law*, Duke Law School Public Law & Legal Theory Series, no 2019-59, 2020, disponible à l'adresse <https://ssrn.com/abstract=3437528>



Les exigences en matière de justice fiscale et raciale peuvent permettre de remédier aux inégalités qui trouvent leur origine dans le racisme et l'exploitation coloniale. © Steph Bravo-Semilla

Les systèmes fiscaux et les mesures de politique fiscale en général peuvent renforcer les inégalités historiques et actuelles et conduire à de nouvelles discriminations raciales. En revanche, utilisés à des fins de réparation et de redistribution, ces systèmes et politiques peuvent également permettre de remédier aux injustices historiques. Une convention fiscale mondiale sous l'égide de l'ONU devra prévoir des règles fiscales plus justes et plus équitables et donner la possibilité à chaque pays de participer de manière égale à la politique fiscale mondiale.

Une grande partie des activités d'extraction de ressources naturelles⁶¹ ou de production et d'exportation de produits spécifiques⁶² qui se font au détriment des populations agricoles locales et autochtones ou des petites exploitations agricoles de subsistance (y compris par le biais d'expulsions forcées), comme la monoculture industrielle⁶³, tout comme l'imposition de certaines conditions de prêt et l'octroi ou non d'un allègement de la dette, trouvent leur origine dans des politiques fiscales discriminatoires.

Les politiques économiques nationales et internationales doivent reconnaître le rôle du racisme, du colonialisme et des déséquilibres de pouvoir à l'origine de nombreuses politiques passées et actuelles, ainsi que la nécessité de s'y attaquer lors de l'élaboration, de l'examen et de la mise en œuvre des politiques en matière de réforme fiscale et de restructuration de la dette. Les institutions financières internationales telles que la Banque mondiale et le Fonds monétaire international ont une grande influence sur la politique économique mondiale. Elles utilisent les théories traditionnelles du développement économique telles que l'industrialisation, qui reposent de manière disproportionnée sur la promotion de la croissance économique, souvent au détriment des droits humains⁶⁴. Dans le cadre du plaidoyer en faveur de la justice économique, l'un des moyens de garantir la réalisation des droits humains est la mise en place d'un organisme fiscal mondial encourageant une coopération fiscale internationale plus inclusive et plus efficace et permettant à chaque État de participer de manière significative, sur un pied d'égalité, au lieu du statu quo actuel regroupant un petit groupe exclusif de pays riches prenant des décisions mondiales.

61 Rapporteuse spéciale des Nations unies sur les formes contemporaines de racisme, de discrimination raciale, de xénophobie et de l'intolérance qui y est associée, *Extractivisme mondial et égalité raciale*, 14 mai 2019, UN Doc. A/HRC/41/54.

62 Carmen Gonzalez, "Markets, monocultures, and malnutrition: Agricultural trade policy through an environmental justice lens", 2006, 14 MICH. ST. J. INT'L L. 345, <https://digitalcommons.law.seattleu.edu/faculty/569>

63 FIAN International, *Monocultures and Human Rights: Guide for Documenting Violations of the Right to Adequate Food and Housing, to Water, to Land, and Territory Related to Monocultures for Industrial Agriculture Production*, 8 juin 2009, <https://www.fian.org/fr/publication/article/monocultures-and-human-rights-436>

64 ActionAid International, *Fifty Years of Failure: The IMF, Debt and Austerity in Africa*, 6 octobre 2023, <https://actionaid.org/publications/2023/fifty-years-failure-imf-debt-and-austerity-africa#downloads>

CHAPITRE 4

COMMENT DÉMARRER LE TRAVAIL DE RECHERCHE, DE PLAIDOYER ET DE CAMPAGNE SUR LA JUSTICE FISCALE	50
COMMENT ANALYSER LE SYSTÈME FISCAL DANS LE CADRE DES RECHERCHES SUR DES QUESTIONS DE DROITS HUMAINS SPÉCIFIQUES ?	50
L'ÉTAT UTILISE-T-IL SON ASSIETTE FISCALE POUR AUGMENTER EFFICACEMENT LES RESSOURCES DISPONIBLES ?	51
QUI PORTE LA CHARGE DE LA FISCALITÉ ?	52
QUI ESSAIE D'ÉCHAPPER AUX IMPÔTS ?	53
À QUOI SONT CONSACRÉS LES REVENUS ?	54
LA PARTICIPATION PUBLIQUE EST-ELLE SUFFISANTE ?	55
OÙ TROUVER LES INFORMATIONS NÉCESSAIRES ? (LISTE NON EXHAUSTIVE)	56

COMMENT DÉMARRER LE TRAVAIL DE RECHERCHE, DE PLAIDOYER ET DE CAMPAGNE SUR LA JUSTICE FISCALE

Cette section vise à fournir des conseils quant aux manières de mener un travail de recherche, de plaidoyer et de campagne sur le lien entre la fiscalité et les droits humains.

COMMENT ANALYSER LES SYSTÈMES FISCAUX DANS LE CADRE DES RECHERCHES SUR CERTAINES QUESTIONS SPÉCIFIQUES DE DROITS HUMAINS ?

Dans le cadre de l'examen de la mise en œuvre d'un droit, en particulier sa pleine réalisation, des questions sur l'allocation des ressources se posent nécessairement. Dans ce contexte, il serait utile d'examiner le système fiscal et le rôle qu'il joue pour déterminer si l'État utilise le maximum de ressources disponibles. Les analyses du système fiscal doivent couvrir les questions de justice raciale ou de genre et évaluer les manières dont les systèmes fiscaux désavantagent certains groupes et populations.

Dans le cadre de l'analyse des crises économiques et de leurs conséquences en matière de droits humains, notamment l'imposition de mesures d'austérité et l'absence de protection sociale pour certains groupes, comme les femmes, les populations racisées et d'autres, ou de l'analyse des conséquences, en matière de droits humains, d'un système fiscal particulier sur certains groupes, il peut être utile de se poser les questions suivantes et de consulter certains rapports d'Amnesty International⁶⁵.



65 Voir par exemple Amnesty International, *Wrong Prescription: The Impact of Austerity Measures on the Right to Health in Spain*, EUR 41/8136/2018, 24 avril 2018, <https://www.amnesty.org/en/documents/eur41/8136/2018/en> ; Amnesty International, *Budget en chute, répression en hausse : Le coût humain des mesures d'austérité au Tchad*, AFR 20/8203/2018, 16 juillet 2018, <https://www.amnesty.org/fr/documents/afr20/8203/2018/fr/> ; Amnesty International, *Resuscitation Required – The Greek Health System After a Decade of Austerity*, EUR 25/2176/2020, 28 avril 2020, <https://www.amnesty.org/en/documents/eur25/2176/2020/en> ; Amnesty International, "We Are Near Total Breakdown": *Protecting the Rights to Health, Food and Social Security in Sri Lanka's Economic Crisis*, ASA 37/6052/2022, 4 octobre 2022, <https://www.amnesty.org/fr/documents/asa37/6052/2022/en/>.

L'ÉTAT UTILISE-T-IL SON ASSIETTE FISCALE POUR AUGMENTER EFFICACEMENT LES RESSOURCES DISPONIBLES ?

Ici, l'objectif est d'évaluer si un gouvernement mobilise toutes les ressources disponibles par le biais de la fiscalité et d'autres moyens de générer des revenus, afin de réaliser les droits humains dans le pays.

Les indicateurs à employer à ces fins comprennent l'examen du rapport entre les revenus fiscaux et le PIB, c'est-à-dire le pourcentage d'impôts générés par rapport à la production économique globale. Il est également possible d'examiner le niveau d'emploi, les sources de revenus et la façon dont une économie est structurée, c'est à dire quels secteurs génèrent le plus de revenus.

De même, il est possible de vérifier si des ressources sont perdues. Par exemple, quels sont les types d'incitations, y compris les exonérations fiscales, existantes ? À qui profitent-elles ? Ces incitations sont-elles justifiées ? Sont-elles octroyées pour une période définie ou sans limite de temps ? Sont-elles soumises à des analyses coûts-bénéfices et à des examens périodiques ? Sont-elles soumises à une approbation législative ou sont-elles discrétionnaires ? Les bénéficiaires et les montants accordés sont-ils rendus publics ? Certaines taxes sont-elles affectées spécialement (destinées à une utilisation précise) ?

Ce type d'informations peut être trouvé dans les législations sur l'impôt sur le revenu, mais aussi dans les accords fiscaux, commerciaux et d'investissement. Dans l'industrie extractive, on les retrouve dans les contrats de partage de production.

Il peut également être pertinent d'examiner la dette et le montant que les intérêts et le remboursement du capital emprunté (souvent appelés collectivement coûts du service de la dette) représentent dans le budget total d'un pays, sa production économique totale (ou son PIB) ou le montant que cela représente par rapport aux recettes fiscales totales. La dette elle-même n'est pas nécessairement problématique à condition qu'elle soit soutenable. Ce qui compte, c'est ce pour quoi la dette est utilisée, la capacité d'un gouvernement à la rembourser, et la mesure dans laquelle elle limite la marge de manœuvre budgétaire pour les dépenses allouées à la réalisation des droits, que ce soit en raison des conditions d'emprunt ou de décisions du gouvernement. En général, les dettes/emprunts doivent être utilisés pour des investissements/dépenses de développement comme les infrastructures, qui seront rentables et avantageux sur le long terme. Ainsi, les générations futures continueront d'utiliser ou de bénéficier de ces dépenses, tout en les remboursant.

QUI PORTE LA CHARGE DE LA FISCALITÉ ?

Pour évaluer si un système fiscal est régressif ou progressif, s'il est discriminatoire à l'égard de certains groupes et s'il favorise une égalité réelle, il est nécessaire de déterminer qui paie combien d'impôts.

L'un des moyens de répondre à cette question est d'examiner la proportion des revenus générés par les impôts directs par rapport à ceux générés par les impôts indirects, ou bien de déterminer si davantage de revenus fiscaux sont générés par les entreprises ou par les particuliers.

Les impôts directs sont généralement considérés comme progressifs, ce qui signifie qu'ils favorisent l'équité à travers la redistribution des revenus et de la richesse, parce qu'un impôt direct plus élevé est perçu (à un taux progressif) auprès des personnes et entreprises dont les revenus sont plus importants ; il s'agit du taux d'imposition proportionnel évoqué dans le chapitre 1.

Les impôts indirects sont *généralement* considérés comme régressifs parce qu'ils s'appliquent à tout le monde, indépendamment de la capacité de paiement. Avec une TVA de 16 % sur le pain, par exemple, toutes les personnes qui achètent du pain paieront le même prix, TVA de 16 % incluse, quel que soit leur niveau de revenus.

Si davantage de recettes fiscales sont générées par les impôts indirects que par les impôts directs, il est probable que la charge fiscale pèse plus lourdement sur les groupes à faible revenu.

Cependant, il est aussi important de contextualiser le débat opposant impôts progressifs et impôts régressifs. Les taxes sur la consommation de biens et de services de base sont généralement régressives. Cependant, certains États à faible revenu n'ont pas toujours la capacité de mettre en œuvre et de collecter des impôts plus progressifs mais plus complexes, comme ceux sur le revenu ou la fortune, qui s'appliquent de manière différenciée en fonction de la capacité de chaque personne à payer, tout en veillant, d'une part, à atténuer leurs effets sur les personnes ayant moins de moyens, par le biais de mesures de protection sociale ou en évitant de taxer les produits de première nécessité et, d'autre part, à développer les capacités de l'administration fiscale.

Il est en outre possible de déterminer si certains groupes sont avantagés ou au contraire défavorisés. Pour cela, il convient d'étudier certains impôts spécifiques et la manière dont ils affectent différents groupes. Par exemple, les produits menstruels, les dispositifs d'assistance pour les personnes en situation de handicap ou les aliments non transformés (comme les fruits et légumes) sont-ils exonérés ? Des secteurs ou industries spécifiques pourraient avoir besoin d'être protégés de la concurrence mondiale bénéficient-ils d'exonérations ? Ces informations figurent dans les législations relatives à l'impôt sur le revenu, les législations sur les droits d'accise et les présentations de budget, entre autres. Il est également possible d'examiner les taxes environnementales, les taxes sur les bénéfices exceptionnels, les impôts sur les bénéfices ou les exonérations fiscales et d'évaluer à qui ils profitent réellement (les groupes riches ou défavorisés). Pendant la Grande Dépression des années 1930 aux États-Unis, par exemple, de nombreuses mesures ont été mises en place pour promouvoir la production nationale et l'emploi, notamment des taxes et des droits de douane sur les importations et des subventions⁶⁶.

QUI ESSAIE D'ÉCHAPPER AUX IMPÔTS ?

La transparence est essentielle pour garantir des politiques équitables et le respect de l'obligation de rendre des comptes par le gouvernement. Il peut être important de se demander s'il existe des lois favorisant la transparence, la reddition de comptes et la participation publique dans le pays. Existe-t-il une loi relative au droit à l'information ? Existe-t-il une loi sur la propriété effective (généralement prévue par les lois sur les sociétés, exigeant que la personne physique ou morale propriétaire, responsable ou bénéficiaire finale d'une société soit déclarée) ? Le pays apporte-t-il réellement son concours aux mesures de coopération fiscale internationale ? Notamment par le partage d'informations fiscales avec d'autres administrations fiscales ? Les entreprises déclarent-elles les impôts qu'elles paient d'une manière exhaustive pouvant être vue pays par pays ? Ou les gouvernements ne voient-ils qu'une partie du tableau (en termes de bénéfices mondiaux d'une multinationale) ? Existe-t-il une administration fiscale et comment est-elle régie ? Quelles sont les informations publiées sur la corruption et les FFI ?

66 Mario J. Crucini et James Kahn, "Tariffs and the Great Depression Revisited", Federal Reserve Bank of New York Staff Reports, numéro 172, septembre 2003, https://www.newyorkfed.org/medialibrary/media/research/staff_reports/sr172.pdf

À QUOI SONT CONSACRÉS LES REVENUS ?

Il est important de se demander comment les impôts sont prélevés et comment ils sont dépensés. Si les impôts sont utilisés pour investir dans des services publics tels que la santé, l'éducation, la protection sociale, cela profitera probablement davantage aux personnes à faible revenu. Mais si les impôts sont utilisés plus au profit des personnes à revenu élevé que des personnes à faible revenu (par exemple par le biais d'exonérations fiscales ou de taux réduits pour les biens et services principalement consommés par les personnes dont les revenus sont élevés), ils peuvent avoir un effet régressif sur la façon dont les impôts sont dépensés, même si la façon dont les impôts ont été perçus était progressive.

Il est également possible que des taxes régressives telles que la TVA, qui peuvent avoir un impact plus important sur les personnes à faible revenu, puissent être rendues plus progressives si les revenus collectés sont ensuite dépensés de manière à apporter une aide à ce groupe.

Il est donc utile de se demander quelle part du budget national est consacrée aux secteurs sociaux tels que la santé, l'éducation ou la protection sociale, et quelles sont les dépenses en capital par rapport aux dépenses récurrentes. L'évaluation de ce qui est suffisant peut dépendre du contexte, mais il est possible d'utiliser dans différents secteurs des instruments régionaux et internationaux que de nombreux États ont adoptés. Par exemple, la Déclaration d'Incheon établit un niveau de référence de 20 % des budgets (ou 4 à 6 % du PIB) à allouer au financement de l'éducation⁶⁷. Les États signataires de la Déclaration d'Abuja se sont engagés à consacrer 15 % de leur budget à la santé⁶⁸, et ceux qui ont signé la Déclaration de Maputo⁶⁹ se sont engagés à consacrer 10 % du budget à l'agriculture. Le Cadre de politique sociale pour l'Afrique⁷⁰ demande que 4,5 % des budgets soient consacrés

67 UNESCO, Éducation 2030 : Déclaration d'Incheon et Cadre d'action pour la mise en œuvre de l'Objectif de développement durable 4 : Assurer à tous une éducation équitable, inclusive et de qualité et des possibilités d'apprentissage tout au long de la vie, 2016, https://unesdoc.unesco.org/ark:/48223/pf0000245656_fre.

68 Union africaine, Abuja Declaration on HIV/AIDS, Tuberculosis and other related infectious diseases, avril 2001, OAU/SPS/ABUJA/3, <https://au.int/sites/default/files/pages/32894-file-2001-abuja-declaration.pdf>

69 Assemblée de l'Union africaine, Déclaration sur l'agriculture et la sécurité alimentaire en Afrique, 10-12 juillet 2003, Assembly/AU/Decl. 7 (II), https://archives.au.int/bitstream/handle/123456789/199/Assembly%20AU%20Dec%206-32%20%28II%29%20_F.PDF?sequence=2&isAllowed=y

70 Union africaine, Conférence des ministres chargés du développement social, Cadre de politique sociale pour l'Afrique, 27-31 octobre 2008, CAMSD/EXP/4(I), https://au.int/sites/default/files/documents/30218-doc-social_policy_framework_for_africa_-_final_-_18_nov_2008.pdf

à la protection sociale, et la Déclaration d'eThekwini⁷¹ a appelé à ce que 0,5 % du PIB soit consacré aux installations sanitaires et d'hygiène, même si les recherches montrent que pour assurer une gestion durable de l'eau, la plupart des pays doivent consacrer entre 2 et 8 % de leur PIB à l'eau⁷².

Bien sûr, une simple ligne budgétaire ne suffit pas, il est important de savoir dans quelle mesure, comment et pour quoi l'argent est dépensé. Toutefois, les chiffres budgétaires sont un indicateur utile et un bon point de départ.

Tous les États en mesure de le faire, particulièrement les pays à revenu élevé, ont également l'obligation d'apporter une assistance internationale, notamment une aide humanitaire et une aide financière climatique⁷³. En 1970, il a été décidé lors de l'Assemblée générale des Nations Unies que les États à revenu élevé devaient allouer 0,7 % de leur revenu national brut à l'aide publique au développement⁷⁴. Toutefois, seuls six pays ont atteint cet objectif⁷⁵.

LA PARTICIPATION PUBLIQUE EST-ELLE SUFFISANTE ?

Dans une affaire historique, *Tax Justice Network Africa v AG*⁷⁶, la Haute Cour du Kenya a statué qu'un traité sur la double imposition entre le Kenya et Maurice ne pouvait pas être maintenu, car il n'avait pas fait l'objet d'une participation publique suffisante, et n'avait notamment pas été débattu au Parlement. Comme présenté précédemment dans les principes de finances publiques, et conformément aux normes en matière de droits humains, la participation publique, la transparence et l'obligation de rendre des comptes sont des éléments indispensables à un système et des politiques justes et équitables en matière de fiscalité.

71 Conseil des ministres africains chargés de l'eau (AMCOW), The eThekwini Declaration and AfricaSan Action Plan, février 2008, <https://knowledgehub.amcow-online.org/resource/the-ethekwin-declaration--and-african-action-plan>

72 Colin Strong et autres, *Achieving Abundance: Understanding the Cost of a Sustainable Water Future*, World Resources Institute, 2020, document de travail, <https://files.wri.org/d8/s3fs-public/achieving-abundance.pdf>

73 United Nation Climate Change, Introduction to Climate Finance, <https://unfccc.int/topics/introduction-to-climate-finance> (consulté le 19 juin 2024).

74 Assemblée générale des Nations unies, Résolution 2626, adoptée le 24 octobre 1970, A/RES/2626(XV).

75 Development Initiatives, "Factsheet 0.7% aid target", <https://devinit.org/wp-content/uploads/2013/08/Factsheet-0-7%25.pdf>

76 Haute Cour du Kenya, *Tax Justice Network - Africa v Cabinet Secretary for National Treasury & 2 others*, requête no 44 de 2014, <https://kenyalaw.org/caselaw/cases/view/169664>

OÙ TROUVER LES INFORMATIONS NÉCESSAIRES ? (LISTE NON EXHAUSTIVE)

SOURCES GOUVERNEMENTALES

1. Site internet gouvernemental sur le budget / du ministère des Finances / du service parlementaire en charge du budget
2. Sites internet du FMI et de la Banque mondiale : <https://www.imf.org/fr/Home> et <https://www.worldbank.org/fr/home>. Ils fournissent beaucoup d'informations sur la situation économique des pays et des régions. Le rapport au titre de l'article IV donne généralement l'aperçu le plus complet d'un pays et comprend souvent des documents supplémentaires tels que des calendriers de prêts et des évaluations de la viabilité de la dette.
3. Site de l'OCDE : <https://www.oecd.org/fr.html>. Ce site peut être utilisé comme source alternative d'informations lorsque d'autres sites ne suffisent pas.
4. Sites internet des Nations Unies, en particulier des agences telles que l'UNICEF, le PNUD, le Département des affaires économiques et sociales des Nations unies, la Commission économique des Nations unies pour l'Afrique, la Commission économique pour l'Amérique latine et les Caraïbes (CEPALC), la Commission économique et sociale pour l'Asie et le Pacifique (CESAP), l'Office des Nations unies contre la drogue et le crime.
5. Site internet de l'Union africaine : <https://au.int/fr>
6. Site internet du Forum sur l'administration fiscale africaine (ATAF) : <https://www.ataftax.org/fr/home>. Il fournit une multitude de rapports liés à la fiscalité en Afrique.
7. Site internet de l'Initiative africaine concertée sur la réforme budgétaire (CABRI) : <https://www.cabri-sbo.org/fr/>
8. Sites internet des banques régionales de développement, notamment la Banque asiatique de développement, la Banque africaine de développement, la Banque européenne pour la reconstruction et le développement (BERD), la Banque de développement de l'Amérique latine.
9. Directive de l'Union européenne sur la transparence

SOURCES NON GOUVERNEMENTALES

1. Initiative pour la Transparence dans les Industries Extractives (ITIE) : <https://eiti.org/fr>.
2. Fair Financing International : <https://www.fairfinanceinternational.org>. L'organisation examine le respect par les banques et autres institutions financières des normes sociales, environnementales et relatives aux droits humains.
3. Marque Fair Tax : <https://fairtaxmark.net/why-get-the-fair-tax-mark>. Évalue la conduite fiscale responsable.
4. Fair Tax Monitor : <https://maketaxfair.net>. Outil évaluant l'équité des systèmes fiscaux des pays.
5. Coalition Financial Transparency : <https://financialtransparency.org/>. Coalition d'organisations de la société civile travaillant sur la transparence et les flux financiers illicites.
6. Groupe d'action financière (GAFI) : <https://www.fatf-gafi.org/fr/home.html>. Recense ses travaux sur l'intégrité financière.
7. Global Financial Integrity (GFI) : <https://gfintegrity.org/>. Travaille sur les FFI.
8. Global Initiative Against Transnational Crime : <https://globalinitiative.net/>.
9. Consortium international des journalistes d'investigation (ICIJ) : <https://www.icij.org/>. Réseau mondial de 280 journalistes d'investigation dans plus de 100 pays qui collaborent dans le cadre d'enquêtes approfondies, notamment sur les Panama Papers, Paradise Papers, Pandora Papers...
10. Publiez ce que vous payez : <https://pwyp.org/fr/>. Demande, d'une part, que les entreprises du secteur extractif déclarent leurs versements aux gouvernements, et, d'autre part, que les gouvernements divulguent le montant des revenus qu'ils perçoivent.
11. Réseau mondial pour la justice fiscale : <https://www.taxjustice.net/>. Publie des rapports annuels sur l'état de la justice fiscale dans le monde, y compris des indices sur l'opacité financière et les paradis fiscaux pour les entreprises.

12. Réseau mondial pour la justice fiscale en Afrique : <https://taxjusticeafrica.net/>.
13. ODI : <https://odi.org/fr/>.
14. International Budget Partnership (IBP) : <https://internationalbudget.org/>.
15. Publish What You Fund : <https://www.publishwhatyoufund.org/>.
16. Oxford Policy Management (OPM) : <https://www.opml.co.uk/>.
17. Global Initiative for Fiscal Transparency (GIFT) : <https://fiscaltransparency.net/>.
18. Public Expenditure and Financial Accountability (PEFA) : <https://www.pefa.org/>.
19. Transparency International : <https://www.transparency.org>. Mène des travaux sur la lutte contre la corruption.

QUEL TYPE D'INFORMATIONS DOIS-JE RECHERCHER ?

1. Ratio impôts/PIB
2. Ratio impôts/revenus
3. Ratio dette/PIB
4. Budget alloué aux services sociaux, par exemple la santé, l'éducation et la protection sociale, rapporté au budget total
5. Tendances concernant les éléments ci-dessus à travers le temps ou par rapport aux régions ou au poids économique
6. Rapports sur les dépenses du gouvernement ou examens des dépenses publiques
7. Rapports du contrôleur général
8. Rapports de la Commission parlementaire du budget
9. Rapports sur les dépenses fiscales ou listes d'incitations fiscales (des gouvernements)
10. Lois sur les finances – quels éléments passent des listes exonérées ou détaxées aux listes imposées et vice versa

11. Registre des accords sur la double imposition
12. Registre de la dette
13. Évaluations de la viabilité de la dette
14. Rapports d'analyse coût-avantage
15. Rapports sur les impacts en matière économique, sociale, de gouvernance et de droits humains établis par les entreprises et les États
16. Rapports thématiques, notamment sur la fiscalité et le genre, la fiscalité et la justice raciale, la fiscalité et les industries extractives, etc.

QUI D'AUTRE TRAVAILLE SUR LA JUSTICE FISCALE ? (LISTE NON EXHAUSTIVE)

Concernant les politiques et cycles fiscaux en général, certains groupes travaillent sur la génération de revenus (par exemple le Forum sur l'administration africaine ou le Réseau pour la justice fiscale), d'autres travaillent sur la suffisance des allocations budgétaires (comme le Centre pour les droits économiques et sociaux) et sur la manière dont les fonds alloués sont dépensés (comme International Budget Partnership). D'autres encore travaillent sur la dette, ce qui recoupe également la fiscalité (comme le Réseau européen sur la dette et le développement, le Réseau latino-américain pour la justice économique et sociale, le Forum africain sur la dette et le développement et le Mouvement des peuples asiatiques sur la dette et le développement). Parmi ces réseaux, il existe plusieurs ONG, syndicats et organisations professionnelles travaillant sur la justice fiscale, comme la Confédération syndicale internationale, Public Services International (PSI), Oxfam, Action Aid, Christian Aid, le Réseau mondial pour la justice fiscale en Afrique et Transparency International, entre autres.



En ce qui concerne les FFI, l'agence allemande de coopération internationale pour le développement (GIZ) travaille beaucoup sur la bonne gouvernance, y compris les FFI et les audits, et Global Financial Integrity (<https://gfintegrity.org/>) est spécialisée dans les FFI.

Pour une liste complète des acteurs de la société civile travaillant sur la justice fiscale, voir la cartographie d'IBP ici : Data set for global scan of civil society work on taxation, <https://internationalbudget.org>.

Pour des informations sur les acteurs civiques travaillant sur la justice fiscale, voir également ce rapport d'International Budget Partnership : Pablo de Renzio et Jason Lakin, *A Taxing Journey : How Civic Actors Influence Tax Policy – Lessons from Seven Civil Society Engagement*, décembre 2020, <https://internationalbudget.org/wp-content/uploads/tax-synthesis-december-2020.pdf>.

Divers organes des Nations Unies travaillent également sur plusieurs aspects de la justice fiscale, notamment le PNUD en ce qui concerne la justice fiscale et les FFI, l'ONUDC en ce qui concerne les FFI issus d'activités illégales et le recouvrement des avoirs, l'ECOSOC par le biais de ses travaux sur le financement du développement ; des organes régionaux se penchent aussi sur la question, notamment la Commission économique des Nations unies pour l'Afrique, la Commission économique et sociale pour l'Asie et le Pacifique Commission économique et sociale des Nations Unies pour l'Asie et le Pacifique (CESAP) et la Commission économique pour l'Amérique latine et les Caraïbes (CEPALC).

ACTIVITÉS DE PLAIDOYER/CAMPAGNE

Vous trouverez ici les diverses activités en matière de politiques, de plaidoyer et de campagne sur les finances publiques au niveau national, régional et mondial auxquelles des militant-e-s participent :

1. Processus d'élaboration du budget au niveau national – le cycle budgétaire des pays se déroule tout au long de l'année et vous pouvez intervenir à chaque étape : de son élaboration à la mise en œuvre des projets, et pendant la phase de rapport et d'audit. Des appels à la participation citoyenne sont souvent lancés à chaque étape, et, lorsqu'il n'existe pas de possibilités de participation, vous pouvez plaider pour leur mise en place !
2. Examen des rapports d'audit au niveau national, par exemple, par le contrôleur général ou les commissions parlementaires chargées des comptes, entre autres. Ce sont d'excellentes occasions de vérifier si les budgets ont été mis en œuvre comme prévu et, en cas d'incohérence, de déterminer comment les améliorer ou y remédier.
3. Processus d'élaboration des politiques à l'échelle nationale, y compris l'élaboration des lois annuelles sur les finances publiques et d'autres lois nationales, notamment sur les accords sur la double imposition, les centres financiers internationaux, les lois sur l'impôt sur le revenu (qui comprennent les incitations fiscales) : cela offre des occasions de déterminer si les politiques fiscales sont élaborées pour le bénéfice collectif de chaque personne ou si elles sont discriminatoires vis-à-vis de certains groupes, comme les femmes ou les personnes à faible revenu, par exemple.
4. Processus régionaux et mondiaux, par exemple l'élaboration de la convention des Nations unies sur la fiscalité : un processus en cours vise à l'élaboration d'une convention de l'ONU sur la fiscalité, destinée à promouvoir une coopération fiscale efficace et inclusive⁷⁷. Des groupes régionaux se sont coordonnés pour renforcer leurs positions, notamment le Groupe africain, qui a dirigé et déposé à l'Assemblée générale des Nations unies la résolution appelant à une convention sur la fiscalité⁷⁸. De la même manière, des pays d'Amérique latine et des Caraïbes ont créé la Plateforme régionale de coopération en matière fiscale pour l'Amérique latine et les Caraïbes

77 Voir Département des affaires économiques et sociales de l'ONU, Bureau du financement du développement durable, <https://financing.desa.un.org/what-we-do/ECOSOC/tax-committee/tax-committee-home>

78 Assemblée générale des Nations unies, Promotion d'une coopération internationale inclusive et efficace en matière fiscale à l'Organisation des Nations Unies, adoptée le 22 novembre 2023, doc. ONU A/C.2/78/L.18/Rev.1.

(Plataforma Regional de Cooperación Tributaria para América Latina y el Caribe - PTLAC), qui vise à permettre un travail cohérent des initiatives régionales de lutte contre la fraude fiscale⁷⁹.

5. Organes de suivi des traités de l'ONU et procédures spéciales : l'ONU offre des possibilités aux organisations de la société civile de travailler avec les systèmes de recueil des données de ses organes de suivi des traités, notamment le Comité des droits économiques, sociaux et culturels et l'Examen périodique universel (EPU).
6. Contentieux d'intérêt public : la procédure et/ou le fond d'une politique fiscale peuvent être contestés devant les tribunaux.
7. Réunions annuelles des banques de développement, du G20, du G7, du Forum économique mondial, ou sur des thèmes sectoriels comme le climat ou l'éducation, entre autres.

⁷⁹ Plateforme régionale de coopération en matière fiscale pour l'Amérique latine et les Caraïbes, <https://www.cepal.org/en/ptlac>



**AMNESTY INTERNATIONAL
EST UN MOUVEMENT
MONDIAL DE DÉFENSE
DES DROITS HUMAINS.
LORSQU'UNE INJUSTICE
TOUCHE UNE PERSONNE,
NOUS SOMMES TOUS ET
TOUTES CONCERNÉ·E·S.**

NOUS CONTACTER



info@amnesty.org



+44 (0)20 7413 5500

PRENDRE PART À LA CONVERSATION



www.facebook.com/AmnestyGlobal



[@Amnesty](https://twitter.com/Amnesty)



*Double imposition et chalandage
fiscal © Steph Bravo-Semilla*

Les gouvernements utilisent les impôts pour assurer un financement durable des programmes sociaux et des investissements publics afin de promouvoir une croissance et un développement équitables. La fiscalité est donc un élément essentiel de la capacité d'un gouvernement à mettre en œuvre ses politiques et programmes. La fiscalité est importante pour les droits humains, car les impôts sont l'un des principaux moyens de mobiliser des ressources pour la réalisation des droits fondamentaux. Le présent guide est destiné aux chercheurs, chercheuses et militant-e-s d'Amnesty International et à toutes les personnes qui souhaitent mieux comprendre le lien entre fiscalité et droits humains, et mener et/ou soutenir des activités de recherche, de plaidoyer et de campagne en faveur d'un système fiscal équitable au niveau national et international.