



Les rapports et regards de la territorialité de l'IS et de l'économie

Jean-Marie Monnier

► To cite this version:

Jean-Marie Monnier. Les rapports et regards de la territorialité de l'IS et de l'économie. Territorialité de l'impôt sur les sociétés : La crise est-elle surmontable ? Une révolution fiscale mondiale ?, FONDAFIP avec le soutien de la Commission des finances de l'Assemblée nationale, Jun 2018, Paris, France. <hal-02276186>

HAL Id: hal-02276186

<https://hal.science/hal-02276186v1>

Submitted on 2 Sep 2019

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.



HAL Authorization

LES RAPPORTS ET REGARDS DE LA TERRITORIALITE DE L'IS AVEC L'ECONOMIE

Jean-Marie Monnier

Professeur d'économie

Centre d'Economie de la Sorbonne et Université Paris1 Panthéon-Sorbonne

Résumé

La communication est principalement de nature méthodologique. Elle vise à souligner le rôle des trois caractéristiques majeures du nouveau capitalisme dans l'analyse des fondements territoriaux de l'impôt sur les sociétés. La première partie est consacrée à une rapide présentation de l'architecture du système de prélèvements durant la période fordiste qui est issu d'un processus de sédimentation lié à l'accumulation de strates successives de dispositifs. Cependant, des mutations importantes résultant de la mondialisation de l'économie ont initié un progressif désajustement entre bases taxables et territorialité de l'impôt. Ce désajustement s'est accentué avec l'émergence de l'économie de l'information et du nouveau capitalisme. Cela aboutit à la déterritorialisation des bases potentiellement taxables.

Abstract

The communication is mainly of a methodological nature. It aims to emphasize the role of the three main characteristics of the new capitalism in the analysis of the territorial foundations of the corporate tax. The first part is devoted to a brief presentation of the architecture of the tax system during the Fordist period, which is the result of a process of sedimentation linked to the accumulation of successive layers of devices. However, major changes resulting from the globalisation of economy have led to a gradual imbalance between tax bases and the territoriality of the tax. This misalignment has been accentuated by the emergence of the information economy and the new capitalism. This results in the deterritorialization of potentially taxable bases.

Mots-clés : Système fiscal, Impôt sur les sociétés, Assiette imposable, Nouveau capitalisme

Keywords : Tax system, Corporate tax, Taxable base, New capitalism

Comprendre les relations existant entre la territorialité de l'impôt sur les sociétés, ainsi d'ailleurs que l'IS lui-même, et l'économie implique de replacer cet impôt lors de sa création et de sa montée en puissance dans l'architecture générale du système de prélèvements. L'IS est créé alors que s'épanouit le fordisme, au début d'une longue période de croissance que l'on désigne habituellement comme les 30 glorieuses au lendemain de la seconde guerre mondiale.

Pour synthétiser, durant ce long après-guerre, l'architecture générale des prélèvements présente notamment deux caractéristiques fortes :

En premier lieu une spécialisation institutionnelle des prélèvements fondée sur les caractéristiques de leur assiette. Elle sépare d'une part les impôts dérivés de la fiscalité foncière héritée de la fin du 18^e et du 19^e siècle affectés au financement des dépenses locales, des prélèvements issus de la formation du capitalisme industriel et de l'expansion du fordisme d'autre part que l'on peut à leur tour regrouper en deux sous-ensembles : d'un côté, les cotisations sociales dévolues au financement de la protection sociale selon la logique de la socialisation du salaire indirect, de l'autre côté l'impôt sur le revenu qui est le produit de capitalisme industriel, l'impôt sur les sociétés plus directement lié au fordisme, la TVA (etc.) affectés aux finances de l'Etat, dont la montée en puissance s'opère avec le déploiement du fordisme.

En second lieu, dans un contexte où le développement économique s'opère sur une base nationale, l'articulation des prélèvements à la base économique taxable est assurée par des dispositifs rigoureux de territorialisation. Le rendement de la fiscalité et en particulier de l'impôt sur les sociétés dépend de la bonne santé du capitalisme industriel national et se fonde sur des règles de territorialité et de contrôle qui évitent au maximum les fuites.

Ce système fiscal est le résultat d'un lent processus de sédimentation par lequel il a été adapté aux transformations du capitalisme. En effet, l'évolution des instruments fiscaux et la création de nouveaux impôts ne résultent pas spontanément de la dynamique économique et sociale. Elle procède d'un

processus politico institutionnel qui opère avec retard. C'est la raison pour laquelle de la fiscalité libérale du 19^e siècle à la fiscalité fordiste de la fin du 20^e siècle, les évolutions systémiques se sont réalisées progressivement, laissant apparaître à certains moments des désajustements comme ce fut le cas lors de la crise financière de la fin du 19^e siècle et du début du 20^e siècle. De la même façon la période actuelle se caractérise par un défaut d'ajustement important entre les transformations du capitalisme et le système fiscal, en particulier les règles de territorialité de l'impôt sur les sociétés.

A partir des années 1960 déjà, des mutations importantes liées à la mondialisation de l'économie s'opèrent qui préfigurent les défis auxquels l'impôt sur les sociétés est aujourd'hui confronté. L'expansion spatiale du capitalisme dans le cadre de la mondialisation a provoqué la décomposition des frontières physiques et des barrières réglementaires. Elle a favorisé l'expansion du commerce international par les échanges intrafirmes ainsi que le recours à des fournisseurs multiples situés dans différents pays. Les stratégies et l'organisation des firmes multinationales ont visé à s'émanciper de plus en plus des règles liées à leur territoire d'origine et des territoires sur lesquels elles se sont implantées, vécues comme des contraintes pesant sur leur développement. Progressivement, de la délocalisation de la production à la firme réseau ou à la firme globale qui se constitue à l'échelle mondiale avec une vision mondiale de ses marchés et de sa concurrence, les multinationales ont cherché à rendre la variable territoriale de plus en plus secondaire. Même si elles maîtrisent l'ensemble du processus de production à l'échelle mondiale, la fragmentation de celle-ci entre différents pays a débouché sur la question de la localisation réelle de la création de la valeur.

Cette fragmentation de la chaîne de création de la valeur n'est pas indépendante de la financiarisation de l'économie marquée notamment par le développement des restructurations financières qui s'est accompagné d'une mondialisation des banques et des services financiers. En conséquence, la

frontière entre activité industrielle et activité financière a eu tendance à s'estomper au sein des firmes.

Une autre évolution, non directement liée aux précédentes a largement préparé l'épanouissement des évolutions technologiques ultérieures. Cette évolution est étroitement associée à l'essor des services de l'Etat-providence qui constitue un fait marquant de la période fordiste. La scolarisation de masse qui est associée à la démocratisation de l'enseignement ainsi que l'élévation progressive du niveau général de formation ont permis une forte amélioration qualitative de la force de travail. Cela a constitué un terreau éminemment favorable à l'émergence d'une économie de la connaissance, en assurant le développement d'une intelligence collective capable de mobiliser les nouveaux instruments techniques qui commencent à apparaître dans les années 1980.

De fait depuis la crise du fordisme dans les années 1970, le capitalisme connaît une nouvelle mutation marquée notamment par la révolution informationnelle. Avec les NTIC (Nouvelles Technologies de l'Information et de la Communication) elle a joué un rôle majeur dans la création des instruments du savoir adéquats à une économie de la connaissance. Il faut bien sûr se garder de tout déterminisme technologique car, comme on vient de le relever, ces technologies n'auraient pu, sans l'amélioration du capital humain, connaître une diffusion aussi large et provoquer la transformation des structures technico-économiques dont nous sommes aujourd'hui les témoins. Le déploiement d'une intelligence collective précédemment soulignée a en effet permis le développement d'une intellectualité diffuse et de routines communes qui, avec les technologies du numérique ont favorisé la transformation du travail et de la division du travail. **On peut ici proposer de distinguer trois des caractéristiques majeures du nouveau capitalisme qui contribuent à mettre en cause les fondements territoriaux de l'impôt sur les sociétés.**

La transformation du travail et de la division du travail

Contrairement à la période fordiste, l'efficacité productive ne dépend plus de la seule décomposition du processus de production en opérations répétitives et prescrites se déroulant dans l'entreprise. En premier lieu, l'image du travail enfermé dans l'entreprise et effectuant des tâches répétitives est révolue. Car le travail s'effectue désormais n'importe où et n'importe quand, il se déroule sur tous les temps de vie, si bien que le temps de travail officiel, réalisé à l'intérieur des limites de l'entreprise, n'est plus qu'une fraction plus ou moins importante du temps effectif de travail. On peut en outre observer que l'activité même des agents individuels, sans être nécessairement accomplie dans un cadre économique peut devenir de plus en plus productive ou source de valeur. Par ailleurs, la compétitivité des entreprises se fonde sur les savoirs et la polyvalence du facteur travail et dépend dorénavant de leur capacité à mobiliser les savoirs de leurs salariés, et à obtenir l'implication active de leurs connaissances n'importe où et n'importe quand.

Puisque les frontières entre travail et non travail sont de plus en plus poreuses, les frontières entre les activités de la vie tendent également à s'estomper. Les nouvelles activités numériques, la consommation sur internet amènent les consommateurs à laisser des traces exploitées directement par les algorithmes. Ainsi, on peut en même temps être consommateur ou usager de services numériques et les co-produire en fournissant des données ou des contenus sur le net mais aussi en laissant des traces exploitées par exemple par le marketing comportemental.

Enfin, la révolution numérique a provoqué le développement d'autres formes de travail gratuit ou quasi-gratuit. On désigne ainsi par *Digital labor* le travail gratuit ou faiblement rémunéré et créateur de valeur qu'une multitude d'individus effectue sur internet, souvent inconsciemment, généralement collectivement au

sein de réseaux relationnels dont le développement est favorisé par le web au profit des entreprises du numérique.

Capital immatériel et renforcement des droits de propriété

Une seconde caractéristique du nouveau capitalisme tient à la formidable croissance du capital immatériel, qui occupe désormais une place prépondérante dans le capital des entreprises et est aussi devenu un facteur décisif de leur compétitivité. A cela s'ajoute le déplacement de la source de la valeur en amont vers le travail de conception et d'élaboration de prototypes (création de logiciels de nouvelles molécules).

Dès lors, pour nombre de production, notamment les productions intensives en connaissances (logiciels, biens culturels numérisés, médicaments) le temps de travail et donc les coûts marginaux de reproduction sont très faibles et tendent même vers zéro. En toute logique économique, ces biens devraient être vendus à des prix très faibles. Mais la mise en œuvre de stratégies de renforcement des droits de propriété intellectuelle crée artificiellement la rareté des ressources, et devient un enjeu clé pour les oligopoles de la connaissance mais aussi pour nombre d'entreprises détentrices de droits de propriété immatérielle.

Enfin, on peut aussi rappeler que les actifs immatériels sont un enjeu essentiel dans la problématique des prix de transfert comme la souligné l'Inspection général des finances. La montée en puissance de ces actifs dans le processus de création de la valeur des firmes multinationales leur confère d'ailleurs un rôle de premier ordre dans la configuration des stratégies d'optimisation fiscale. En particulier, les réorganisations d'entreprises permettent "la centralisation des actifs incorporels dans les pays où l'imposition est la plus avantageuse pour les contribuables"

La déterritorialisation numérique

Les technologies du numérique ouvrent sur l'abolition des frontières entre travail et non travail, d'un travail qui peut s'effectuer dans et hors de l'entreprise, n'importe où et n'importe quand. Avec ces technologies s'accroît le processus de rupture avec les frontières territoriales, favorisant la nomadisation des bases imposables.

Il faut aussi souligner l'importance de deux innovations technologiques récentes, celle du smartphone (ou de la tablette) et celle des plateformes qui désormais fusionnées constituent un accélérateur du phénomène de déterritorialisation. Ainsi la technologie des plateformes tend à se répandre de sorte que l'on peut maintenant parler de "plateformisation" des entreprises ou d'un capitalisme de plateforme. Avec le smartphone (ou la tablette) la plateforme permet la mise en relation des individus, consommateurs, contributeurs etc. dans le cadre d'activités non localisées. Les plateformes visent la constitution de réseaux les plus larges possibles de façon à bénéficier d'un "effet de réseau", externalité qui résulte de l'usage de la plateforme par un nombre croissant d'individus. En d'autres termes, l'utilité de la plateforme pour ses utilisateurs est d'autant plus élevée que le nombre d'utilisateurs est important. Bien sûr, la plateforme peut s'analyser comme un procédé de centralisation des relations entre utilisateurs, mais paradoxalement elle n'a pas besoin d'être localisée et les utilisateurs eux-mêmes, par exemple les contributeurs ou fournisseurs de services dans le cadre des plateformes dites collaboratives, sont eux-mêmes très dispersés. Grâce à l'effet de réseau, les plateformes provoquent l'amplification du découplage entre le lieu de production et le lieu de consommation et une dispersion plus forte de la chaîne de création de la valeur à partir d'une base sans rapport territorial avec l'activité exercée. La rupture avec le territoire est totalement consommée.