



Série spéciale sur la conception des dispositions fiscales permettant de répondre à l'épidémie de COVID-19

Cette note a été établie par le département juridique pour aider les États membres à gérer l'urgence de l'épidémie de COVID-19. Les opinions qui y sont exprimées sont celles du personnel et ne représentent pas nécessairement les vues du FMI, de son Conseil d'administration ou de sa direction.

Considérations relatives à la conception des dispositions fiscales prises face à la crise de la COVID-19

Cette note¹ expose les considérations relatives à la conception des dispositions fiscales qu'il convient de prendre en compte dans la mise en œuvre des mesures temporaires qui seront adoptées face à l'épidémie de COVID-19², plus précisément :

- La **mise en œuvre juridique de mesures temporaires** – telles que la mesure dans laquelle une action législative est requise – y compris leur suppression progressive après la période de crise, notant l'efficacité supérieure des **instruments secondaires (tels des règlements) ou des mesures administratives (telles des orientations)** par rapport aux modifications du droit fiscal en place ;
- D'autres questions techniques de mise en œuvre au-delà du **report des échéances de paiement ou de dépôt des déclarations** sur lequel on a surtout insisté jusqu'ici, telles que la **suspension des autres délais** (par exemple pour soumettre des objections ou des recours) et la **suspension temporaire des mesures d'exécution administratives et judiciaires** afin d'éviter des difficultés exceptionnelles, tout en gardant la possibilité de réintroduire une telle action ultérieurement, qui ont été relativement laissées de côté jusqu'ici.

PRINCIPES RELATIFS À LA CONCEPTION DE DISPOSITIONS FISCALES POUR L'APPLICATION DE MESURES TEMPORAIRES

Les mesures étant temporaires, les principes applicables à la conception des dispositions fiscales énoncés ci-après doivent être suivis partout où c'est possible et à chaque fois qu'ils sont compatibles avec le cadre juridique en place :

¹ Préparée par Christophe Waerzeggers, Conseil juridique principal, Cory Hillier, Conseil juridique principal, et Irving Aw, Conseil juridique, du département juridique.

² Voir *Tax Measures in Response to the COVID-19 Outbreak* et *Administration douanière et fiscale – Réponses* (département des finances publiques du FMI, mars 2020).

- **Privilégier les instruments secondaires (comme les règlements) ou les mesures administratives (comme les orientations)** pour la mise en œuvre des mesures, qui sont plus efficaces (car plus rapides et aisément réversibles) que la modification de la législation en place ou l'adoption de nouvelles lois. Cependant, si ces mesures visent à réduire l'impôt réellement dû ou sont incompatibles avec la législation sous-jacente – par exemple des dispositions plus généreuses en matière de report en avant ou en arrière des pertes – il sera probablement nécessaire de légiférer (avec une législation d'urgence de portée générale à chaque fois qu'il faut modifier plusieurs lois).
- **Les mesures d'aide temporaires** au-delà de la prolongation des délais de paiement ou de dépôt des déclarations (sans intérêts ni pénalités) comprennent **la suspension des procédures fiscales et judiciaires et la prolongation des délais judiciaires y afférents**, ainsi que **la suspension des contrôles fiscaux et des mesures d'exécution**.
- **Éviter d'introduire des réformes fondamentales sur mesure ou hâtives ou de refondre le système de droit fiscal en place** pendant la crise afin de ne pas compromettre l'intégrité du système ni risquer de saper la sécurité fiscale lorsque la crise s'éloignera. À cet égard, il convient de privilégier les mesures qui orientent le système fiscal dans la direction souhaitée. Plus précisément : **éviter les exonérations temporaires d'impôt ; maintenir les taxes environnementales ; ne pas réduire les taux de l'impôt sur les sociétés**.
- Dans la mesure du possible, **concevoir des mesures d'application automatique**, sous réserve que les contribuables remplissent les conditions pour en bénéficier ; et toutes doivent **être d'effet temporaire pendant la période de crise** (par exemple en recourant éventuellement à des dispositions de caducité automatique ou de suppression progressive).

QUELQUES EXEMPLES TECHNIQUES

- **Suspension des délais judiciaires, des audiences, des recours, des procédures d'exécution, etc.** avec quelques exceptions possibles (par exemple en matière pénale ou dans le domaine de la protection des droits fondamentaux). Ces mesures doivent aussi comprendre la prolongation des délais de dépôt des conclusions dans le cadre des procédures en cours et la suspension de la plupart des mesures de recouvrement et d'exécution pour les contribuables lésés (contrôles fiscaux ou exécution forcée, par exemple) avec une réorientation de ces mesures vers les risques critiques et émergents, et les entreprises auxquelles la crise profite (département des finances publiques du FMI, mars 2020).
- **Suspension de la plupart des procédures judiciaires orales** pour les périodes prescrites, avec quelques exceptions pour les affaires urgentes sous réserve de protocoles appropriés.
- **Orientations concernant le train de mesures temporaires**, disponibles au titre de dérogations ou de pouvoirs d'appréciation existants, ou confirmation ou déclaration de comptabilité de ces mesures avec les contraintes juridiques existantes (par exemple aide publique applicable jusqu'au 31 décembre 2020 dans l'Union européenne)³. Toute mesure juridique doit être conçue de manière à permettre une plus grande flexibilité pour apporter un soutien ciblé (par exemple, report d'impôt, suspension des charges sociales, financements, subventions, paiements anticipés), soit à titre universel soit dans les régions ou

³ https://ec.europa.eu/competition/state_aid/what_is_new/sa_covid19_temporary-framework.pdf

secteurs les plus touchés par l'épidémie sans contrevenir aux principes juridiques (tels ceux qui interdisent les discriminations ou les avantages sélectifs).

- ***Orientations concernant le traitement fiscal des contribuables touchés***, là encore en tenant compte en particulier des dérogations ou des pouvoirs d'appréciation existants, et, ce qui est important, des interprétations disponibles. La sécurité relative au traitement fiscal sera également essentielle pour les contribuables affectés pour garantir que leur traitement fiscal ou leur profil fiscal comme leur résidence fiscale n'est pas modifié du seul fait de l'épidémie de COVID-19 (par exemple, traitement des travailleurs frontaliers au sein d'un État ou entre deux États⁴, ou lorsque le maintien à domicile aurait des conséquences sur la résidence fiscale ou perturberait le mode habituel de gestion d'une entreprise).

⁴ https://minefi.hosting.augure.com/Augure_Minefi/r/ContenuEnLigne/Download?id=8516AF19-75EF-465F-BE7C-C6E1BA183CD5&filename=2081-993%20-%20CP%20Fiscalit%C3%A9%20frontaliers%20cov-19.pdf