



LIGNES DIRECTRICES
POUR LA TAXATION DES BÉNÉFICES
DU TRANSPORT AÉRIEN INTERNATIONAL



Avant-propos

Ce document a été préparé par l'association internationale du transport aérien (IATA) afin d'expliquer les problèmes rencontrés par les compagnies aériennes internationales relatifs à la taxation des revenus imposée par les Etats dans lesquels elles opèrent dans d'autres pays que leur domicile fiscal propre.

L'organisation de l'aviation civile internationale (OACI - ICAO en anglais), qui est une agence spécialisée de l'Organisation des Nations Unies et de l'organisation internationale gouvernementale traitant de l'aviation, a adopté une résolution consolidée concernant la fiscalité du transport aérien international. Le principe fondamental de la politique de l'OACI en matière de fiscalité est qu'il devrait y avoir exemption réciproque de l'imposition des revenus du transport aérien international par les Etats vis-à-vis des compagnies aériennes, mais certains Etats Membres de l'OACI n'ont pas encore adopté ce principe.

Quand un État n'a pas adopté le principe de l'exemption réciproque en matière d'imposition des revenus, tel que recommandé par l'OACI, l'IATA estime que l'imposition des compagnies aériennes internationales par un Etat doit être basée sur le résultat net ; c'est-à-dire, sur les revenus générés au sein de l'État, déduction faite de toutes les dépenses nécessaires à la réalisation des services fournis en relation avec cet État, sans tenir compte d'où la dépense a été encourue. Ces principes sont cohérents avec la Résolution de l'OACI.

Les informations contenues dans ce document sont destinées à aider les différents ministères et organisations internationales dans la compréhension des problèmes d'imposition des compagnies aériennes étrangères, et de fournir une base rationnelle pour la discussion entre les autorités gouvernementales et les compagnies aériennes internationales.



1. INTRODUCTION

1.1. IATA est une association d'entreprises mondiales de transport aérien effectuant des services aériens réguliers aux couleurs des pays éligibles en tant que membre de l'OACI. Les objectifs officiels de IATA englobent la promotion d'un transport aérien sécurisé, régulier et économique pour la population mondiale, l'encouragement du commerce aérien, et l'étude des problèmes associés. La Charte de IATA s'engage aussi à coopérer avec d'autres organisations internationales, dont l'OACI et l'Organisation des Nations Unies. Les membres de IATA, figurant dans l'annexe 1, représente quelques 130 pays.

1.2 IATA est préoccupé par l'approche de certains États au titre de l'imposition des revenus des compagnies aériennes internationales qui desservent ces États. Il semble également qu'il y ait des incompréhensions concernant les conventions fiscales qui touchent les opérations aériennes et les effets qu'elles génèrent, et l'expérience montre que de nombreuses administrations fiscales ne sont pas conscientes de la façon dont les revenus sont générés dans les pays étrangers par les compagnies aériennes internationales. Ce document tente d'une part d'expliquer la position sous-jacente des compagnies aériennes membres de IATA, d'autre part, d'éclaircir certains des problèmes rencontrés par l'industrie, grâce à des documents souvent méconnus des administrations. Par ailleurs, des arguments sont donnés dans la section 8 sur les bienfaits du transport aérien international pour l'économie des Etats, avantages qui n'ont peut-être pas à ce jour été pleinement appréciés.

1.3 D'emblée, il convient de préciser que IATA et ses membres ne s'opposent pas au paiement des impôts perçus de façon non-discriminatoires, justes et équitables. Toutefois, ils s'insurgent contre les impôts calculés, contrairement aux principes préconisés par l'OACI sur les recettes brutes ou le chiffre d'affaires et contre les impôts calculés sur des bases qui ne tiennent pas compte de la rentabilité des opérations de la compagnie dans cet état. L'industrie respecte pleinement le droit des Etats autonomes d'imposer des taxes, mais la nature des opérations des compagnies aériennes internationales qui forment le réseau global du commerce aérien lui donne une place unique dans l'économie des Etats concernés.

2. CONTEXTE

2.1. Contrairement à IATA, l'OACI est une organisation intergouvernementale et constitue l'institution spécialisée des Nations Unies traitant de l'aviation civile internationale. La Convention sur l'aviation civile internationale de 1944 (convention de Chicago) constitue la base de la charte de l'OACI. Les buts et objectifs de l'OACI sont d'élaborer les principes et techniques de la navigation aérienne internationale et de promouvoir la planification et le développement du transport aérien international de manière à :

- a) Assurer la croissance sécurisée et ordonnée de l'aviation civile internationale à travers le monde ;
- b) Encourager les techniques de conception des avions et leur exploitation à des fins pacifiques.
- c) Encourager le développement des voies aériennes, des aéroports et des installations de navigation aérienne pour l'aviation civile internationale.
- d) Satisfaire les besoins des peuples du monde en terme de transport aérien sécurisé, régulier, efficace et économique
- e) Prévenir le gaspillage économique qu'engendre une concurrence excessive.
- f) Veiller à ce que les droits des Etats contractants soient pleinement respectés et que chaque Etat contractant ait une opportunité équitable d'exploiter des compagnies aériennes internationales.
- g) Eviter toute discrimination entre les Etats contractants.
- h) Promouvoir la sécurité opérationnelle des vols dans l'espace aérien international.
- i) Promouvoir, de manière générale, le développement de tous les aspects de l'aviation civile internationale.

2.2. Ainsi, la Convention de Chicago a reconnu dès le début la nécessité d'améliorer l'accessibilité du transport aérien international en supprimant les obstacles qui pourraient aller à l'encontre de la libre circulation entre les frontières internationales des avions, des passagers, des équipages, des bagages, du fret et du courrier.

2.3. L'objectif de cette accessibilité est double. Tout d'abord, permettre au commerce par voie aérienne de tirer pleinement profit de la vitesse prééminente de l'avion comme moyen de transport et d'empêcher qu'il soit pénalisé par des retards excessifs induits par la documentation et autres formalités exigées lors du passage des frontières. Deuxièmement, éviter que certains pays, individuellement, n'imposent de lourdes charges aux compagnies aériennes internationales sous forme de fiscalité, d'assurance, de redevances d'utilisation, etc, de façon à ce que les bénéfices du transport aérien puissent profiter au mieux sur le plan économique à tous les États qui reçoivent ce service.

2.4. Ni la convention de Chicago, ni les accords aériens bilatéraux négociés entre Etats ne libèrent les compagnies aériennes internationales de leurs obligations légales et commerciales en tant qu'entreprise étrangère dans cet Etat, par exemple, les qualifications de l'entreprise, les enregistrements et les taxes.

2.5. Les problèmes de fonctionnement dans un pays étranger sont nombreux. Ils incluent l'approvisionnement en carburant adéquat, la disponibilité de repas à bord pour les passagers au départ, la disponibilité de chambres d'hôtel en cas de retard des avions, le transfert du produit de la vente de billets sans restrictions de change et l'emploi d'experts qualifiés dans l'entretien des avions et l'administration des infrastructures au sol.

2.6. L'impression que les compagnies aériennes internationales réalisent des affaires importantes au sein des États qu'elles desservent, est souvent trompeuse et inexacte, dans la mesure où les affaires qu'elles traitent dans les pays étrangers sont accessoires et auxiliaires par rapport à leur fonction internationale principale. Les compagnies aériennes internationales opèrent dans le long terme et avec des marges de profit inférieures aux entreprises de la plupart des autres secteurs d'activité, notamment des entreprises de fabrication, de commercialisation, d'extraction de ressources naturelles ou d'autres activités qui impliquent une forte présence interne dans les États où elles sont situées et où elles opèrent.

2.7. L'imposition sur une base autre que le résultat net conduisant à une double imposition potentielle est une cause de préoccupation majeure pour l'industrie du transport aérien.

3. EXEMPTION DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

3.1. L'OACI a, de longue date, une politique et des lignes de conduite pour les Etats sur la fiscalité de certains aspects du transport aérien international, à savoir : la taxation du carburant, des lubrifiants et autres fournitures techniques consommables ; les revenus des lignes aériennes et des avions et la vente et l'utilisation du transport aérien international, comme sur les billets, les passagers, et les recettes brutes des compagnies aériennes. Le conseil de l'OACI a entrepris un nombre de réformes sur la fiscalité; et, en février 1999, a adopté une résolution consolidée publiée dans la troisième édition du Doc 8632 Politique de l'OACI sur la fiscalité dans le domaine du transport aérien international. Ce document confirme et renforce les principes sous-jacents de la politique de l'OACI dans ce domaine, qui, entre autres, soutient une politique d'exemption réciproque en ce qui concerne le revenu des entreprises internationales de transport aérien (cf. Annexe 2), et s'oppose aux taxes liées à la vente ou aux redevances du transport aérien international, c'est-à-dire aux impôts prélevés sur les revenus bruts (cf. **Annexe 3**).

Le doc 8632 invite les Etats contractant à informer l'OACI de leurs pratiques et de leur attitude quant à la résolution. Un supplément de ce document qui comprend les réponses aux questions actuelles que se posent les Etats contractants sur leur position par rapport aux résolutions du Conseil se trouve dans l'**annexe 4**.

3.2. De plus, l'Assemblée de l'OACI a adopté en 2001 la Résolution A33-19, qui, entre autres, précise la distinction que fait l'OACI entre une taxe et une redevance ; et encourage les États contractants à suivre la résolution du Conseil, telle qu'elle figure dans le Doc 8632. Depuis, cette Résolution a été confirmée comme une Résolution de l'Assemblée, comme indiqué dans l'**Annexe 5**.

3.3. En dépit des recommandations de l'OACI, certains Etats ne prévoient pas encore l'exemption réciproque des bénéficiaires provenant de l'exploitation des avions étrangers, soit en vertu de dispositions législatives dans les lois fiscales des deux Etats, soit par le biais de négociation des conventions fiscales. Les compagnies aériennes de ces Etats peuvent par la suite être assujetties à l'impôt dans d'autres Etats quand elles arrivent dans la zone de compétence de leurs administrations fiscales.

3.4. Conformément à la résolution de l'OACI, la position de IATA est que le mode opératoire le plus raisonnable et équitable de faire face à l'imposition des revenus dans les Etats étrangers est sur la base de l'exemption réciproque, soit par l'application de la loi fiscale, soit par l'application d'un traité.

3.5. La négociation de l'ensemble des traités sur l'imposition implique la prise en compte de nombreux facteurs et nécessite la ratification par les gouvernements des deux pays. Cependant, dans de nombreux États, la législation fiscale prévoit des dispositions pour l'exemption réciproque des bénéficiaires provenant de l'exploitation des avions d'un pays étranger dès lors que ce pays étranger permet une exemption réciproque. Dans ces circonstances, le ministre responsable ou le Directeur Général des Impôts est habilité à conclure un accord par un simple échange de lettres, ou quelque chose d'équivalent. Un exemple de législation incluant ces dispositions est donné en **Annexe 6**.

4. LA DETERMINATION DU RESULTAT NET IMPOSABLE LORSQUE L'EXEMPTION RECIPROQUE RECOMMANDEE PAR L'OACI NE S'APPLIQUE PAS

4.1. La position de IATA est de s'assurer que là où il n'y a pas d'exemption fiscale, l'État permet l'imposition des compagnies aériennes internationales sur la base du résultat net.

4.2. IATA reconnaît que le montant du résultat net d'une compagnie aérienne internationale produit dans tout Etat, et par conséquent le montant de l'impôt sur le résultat correspondant, peut être difficile à déterminer.

4.3. D'une part, la majorité de la distance parcourue par les compagnies aériennes internationales échappe à la compétence territoriale de l'Etat cherchant à imposer un impôt sur le revenu et, par conséquent il est contestable que cet État ait le droit d'imposer l'impôt sur des revenus gagnés à l'extérieur de sa juridiction.

4.4. D'autre part, selon les standards fiscaux internationaux normaux, on considère que les compagnies aériennes opérant à destination et en provenance d'un État ont généralement une succursale soumise, à la législation fiscale nationale ou un établissement stable tel que défini dans les conventions fiscales et que cet établissement relève vraisemblablement de la compétence de cet État.

4.5. L'exploitation d'une compagnie aérienne à destination et en provenance d'un pays a une incidence économique sur ses activités dans chaque Etat de son réseau et vice versa. Il a donc été considéré par la plupart des administrations fiscales et par les compagnies aériennes elles-mêmes que les formules de répartition fournissent une base plus raisonnable pour le calcul de l'impôt sur le revenu net à payer au titre des différents pays autres que celui où la compagnie a son domicile. L'annexe 7 donne un bref aperçu de plusieurs formules de répartition généralement acceptées pour la détermination du résultat net imposable.

4.6. Tout Etat qui prélève un impôt, généralement sur la base du résultat net, devrait permettre aux compagnies aériennes internationales opérant dans sa zone de compétence de répartir les dépenses et autres charges engagées au cours de l'année en déduction des revenus générés au cours de cette même période. Cela devrait être indépendant du fait de savoir si oui ou non ces dépenses ou autres charges sont générées dans l'Etat cherchant à lever l'impôt. Cela permet une détermination raisonnable du résultat net imposable de la compagnie aérienne internationale dans l'Etat d'imposition.

4.7. En revanche, l'imposition basée sur le bénéfice pré-estimé ou sur un pourcentage du revenu brut n'a pas de lien avec le bénéfice d'exploitation, et pourrait entraîner une double imposition, et est discriminatoire et régressif. IATA ne peut ni proposer ni approuver ces méthodes de taxation, et OACI ne peut pas adhérer à ces formes d'imposition.

4.8. Aussi, lorsque l'utilisation des formules de répartition pour la détermination du résultat net pour les compagnies aériennes internationales opérant dans un État, autre que l'État du domicile fiscal, entraîne une perte sur un exercice financier donné, un report de la perte devrait être autorisé en conformité avec les dispositions prévues par la législation fiscale de cet Etat sur l'utilisation des pertes reportables. La nature des bénéfices des compagnies aériennes internationales est hautement cyclique en raison d'un certain nombre de pressions du marché, dont la concurrence et l'économie globale du pays desservi. En permettant le report de pertes, l'État en question reconnaît que les investissements de la compagnie aérienne en termes de personnel et d'infrastructure réalisés au cours d'un exercice fiscal, bénéficiera à l'État sur plusieurs périodes.

5. LES NORMES COMPTABLES DE L'INDUSTRIE

5.1. En 1947, l'OACI a introduit une collecte de données sur les données financières des compagnies aériennes qui offrent la possibilité d'identifier les revenus et les dépenses, et leur permette aussi d'être directement comparées avec le trafic transporté et la capacité offerte. Les données financières des compagnies aériennes commerciales sont collectées par AOCI à travers Reporting Form EF. Le form couvre plusieurs déclarations financières comme le trafic et les données financières. Ceux-ci sont : Partie 1 – compte de pertes et profits ; Partie 2 – bilan ; Partie 3 – l'état des bénéfices non répartis ; Partie 4 – recettes du trafic et capacité statistique.

5.2. Chaque année, les statistiques et états financiers sont publiés en ligne par l'OACI (ICAO Data+) sur le site <http://www4.icao.int/newdataplus>, pour lequel les utilisateurs doivent payer une souscription. En conséquence, toutes les compagnies aériennes internationales établissent leurs comptes selon des méthodes à peu près similaires. Les politiques d'amortissement et de dépréciation suivies par chaque compagnie aérienne ne varient pas beaucoup d'une compagnie à l'autre en raison de la similitude des activités, des avions et de l'équipement utilisé. L'importance des opérations effectuées et le degré élevé des normes concernant la coopération entre les compagnies aériennes grâce à l'influence de IATA peut justifier le fait que les résultats comptables publiés par les compagnies membres ne sont pas seulement factuels, mais correspondent à un niveau élevé de standardisation des techniques comptables.

5.3. Aussi, outre, les comptes des compagnies aériennes sont vérifiés par des auditeurs externes de manière régulière et continue, de sorte que les résultats publiés peuvent être considérés dans tous les cas comme le reflet fidèle, exact et méthodique des résultats d'exploitation des compagnies aériennes concernées.

5.4. Le bureau ou la succursale locale d'une compagnie aérienne internationale n'est pas en mesure de produire des comptes de résultat fiables puisque l'ensemble des recettes devant être affectées à ce bureau ou à cette succursale ne sont pas générées sur place, de même que les dépenses attribuables à ce bureau ou à cette succursale ne sont pas toutes réglées localement. Par conséquent, il y a une différence significative entre le résultat comptable d'un bureau ou d'une succursale locale d'une compagnie aérienne internationale et la branche locale d'un fabricant étranger.

5.5. Une compagnie aérienne internationale fait des bénéfices ou produit des revenus principalement en survolant les territoires ou les eaux internationales, par conséquent, le coût total d'exploitation des avions utilisé pour calculer les recettes n'est pas engagé dans un seul et même pays, de même que les frais qui sont engagés dans ce pays ne sont pas nécessairement imputables en totalité aux charges correspondant à la production des revenus attribuables à ce pays. Par exemple, le coût du carburant et des repas dévolus au pays A ne représente que le coût d'un premier segment, celui du coût du départ des avions du pays A.

5.6. Il n'y a pas de manière adéquate de calculer les coûts correspondant, à moins de répartir les dépenses entre le volume des passagers qui rejoignent le vol dans le pays A et celui des passagers déjà à bord. Par conséquent, la méthode conventionnelle de calcul du compte de résultat détaillant les revenus et les charges locales n'est pas fiable et ne peut donc pas produire un résultat précis lorsqu'il est appliqué à la succursale d'une compagnie aérienne internationale.

6. LA PRISE EN COMPTE DE CERTAINS ELEMENTS DANS LES FORMULES DE CALCUL DU RESULTAT NET

6.1. Dans un souci de déterminer le bénéfice ou la perte nette d'exploitation d'une compagnie aérienne internationale d'un État, IATA recommande l'utilisation des formules du revenu net pour la répartition du résultat d'exploitation consolidé. Cf. **Annexe 7**, des exemples de formules de répartition des revenus nets qui peuvent être appliquées.

Les éléments suivants doivent être pris en compte lors de l'application des formules du revenu net:

A. Le résultat net consolidé du transport aérien

6.2. IATA estime que le résultat net consolidé du transport aérien publié dans les états financiers des compagnies aériennes internationales devrait être utilisé pour déterminer la répartition des résultats nets locaux. Il est recommandé d'utiliser les comptes publiés, car ils sont ouverts au domaine public et font l'objet d'une vérification par des auditeurs professionnels indépendants.

6.3 Pour les autorités fiscales, les avantages de l'utilisation des comptes publiés sont considérables:

- a) Les chiffres peuvent être facilement authentifiés.
- b) L'impraticabilité des retraitements pour chaque différence mineure comptable et fiscale est évitée
- c) Toutes les différences entre le résultat net imposable évalué par un Etat et le résultat comptable de l'entreprise se réduisent considérablement au fil du temps.
- d) L'utilisation des comptes publiés de la compagnie aérienne internationale au lieu d'utiliser d'autres méthodes plus compliquées permet de gagner un temps considérable et de simplifier la partie administrative, à la fois pour la compagnie aérienne, mais également pour l'Etat, tout en préservant la taxe perçue.

6.4. IATA accepte que certains Etats puissent choisir d'appliquer certains ajustements fiscaux aux résultats publiés comme, par exemple, reconnaître un amortissement fiscal et comptable différent.

B. Les produits locaux (chiffre d'affaires)

6.5. Le calcul des produits bruts (chiffre d'affaires) générés par un pays aura une incidence directe sur le montant de l'impôt sur le revenu redevable après application d'une des formules de répartition des bénéfices.

6.6. Certaines administrations fiscales partent du principe que les compagnies aériennes tirent leurs produits du trafic, tout comme les compagnies maritimes, c'est-à-dire estiment que les produits locaux de la compagnie aérienne correspondent à la totalité des ventes locales.

6.7 Il y a une différence significative entre l'origine des produits (recettes) des compagnies maritimes et celles des compagnies aériennes, en raison des accords « interlignes », de la libre vente des documents de IATA au sein des Membres, qui permettent aux passagers d'effectuer leurs achats de voyage presque partout dans le monde, auprès de toutes les compagnies aériennes leur permettant de rejoindre leur destination. Par exemple :

- a) Sous l'égide de IATA, les accords de trafic « interlignes » entre les compagnies aériennes permettent à une compagnie aérienne de vendre ses propres billets, valables aussi pour voyager sur une autre compagnie « IATA ». C'est pour cette raison qu'un format standard de coupon de vol est utilisé pour toutes les compagnies aériennes IATA ; il en va de même pour les billets électroniques. En outre, les billets IATA peuvent être échangés gratuitement à moins que la classe de voyage achetée ne soit limitée à la seule compagnie émettrice, par exemple pour des « tarifs charter » ou des « tarifs tout compris ».
- b) Généralement, la compagnie qui transporte à un droit légal à ses produits (recettes) correspondant à son service de transport duquel on déduit un taux standard de commission. Alors, la compagnie qui vend ne conservera que le montant net résultat de la vente de la transaction d'origine moins le prix du transport (réservé à la compagnie transporteuse), soit une commission nette.
- c) Quand un billet est vendu par un Agent de Voyage, la compagnie aérienne qui vend ne conserve que le montant de la vente sur le transport réellement effectué moins la commission de l'Agent sur ce tronçon de vol.

6.8. Tout ceci implique nécessairement que chaque compagnie aérienne ait un haut degré de standardisation des processus comptables, permettant une répartition au prorata du prix total payé par les passagers entre les compagnies concernées. Cela n'est réalisable qu'au niveau de la comptabilité centralisée car ça nécessite des données compliquées et très précises et de grosses capacités de traitement. Une grande partie de ces considérations s'appliquent également aux expéditions de fret, même si l'itinéraire convenu au départ reste généralement fixe.

6.9. En raison de ce qui précède, il est évident que le total des recettes locales de vente des billets correspond rarement aux revenus réels locaux de la compagnie émettrice du billet, et ce, quel que soit l'Etat concerné.

6.10. En outre, le revenu brut, comme en témoignent les résultats financiers des compagnies aériennes, est le revenu des vols, c'est-à-dire le revenu généré quand le transport acheté par les passagers est réellement effectué, et non le chiffre d'affaires. Ainsi, c'est le revenu des vols qui devrait être attribué au pays d'origine (cf. chapitre C ci-après).

C. Origine des produits (chiffre d'affaires)

6.11 La détermination de l'origine des produits (chiffre d'affaires) nécessite la prise en compte des éléments suivants :

- a) La prise en charge d'un passager dans un Etat ne détermine pas nécessairement l'origine de ces produits.
- b) Un billet vendu dans un pays A pour le passage d'une compagnie aérienne étrangère entraîne une perte de devises pour ce pays quand le passager embarque à bord de cet avion dans le pays A. Il semble normal que l'administration fiscale du pays A réclame un impôt sur la valeur du transport effectué par cette compagnie.
- c) D'autre part, un billet vendu dans un pays B à un passager qui va simplement visiter un pays A ne devrait pas être imposé dans le pays A puisqu'un impôt est payable dans le pays B basé sur la vente du transport dans ce pays (B). Il n'est pas normal, pour déterminer les revenus locaux des compagnies aériennes étrangères au pays A, de se baser sur le revenu brut des passagers embarqués. Toutefois, le passager du pays B contribue considérablement à l'économie du pays A, par le biais des chambres d'hôtel, des repas, des visites touristiques locales, de l'achat de souvenirs, etc.
- d) Les billets d'avion sont souvent édités de façon à inclure plusieurs compagnies aériennes, en fonction de l'itinéraire du passager, en plus de la compagnie aérienne émettrice du billet. Par convention, la compagnie aérienne embarquant le passager réclame sa part des recettes pour le transport à la compagnie émettrice du billet. Par ailleurs, un billet une fois émis peut être cédé, utilisé partiellement, ou utilisé sur des compagnies aériennes autres que celle dont le nom figure sur le billet d'origine.
- e) Si les recettes tirées de la valeur d'émission des billets sont la base du calcul de l'impôt, il est impossible de répartir cet impôt sur toutes les compagnies aériennes concernées car on ne les connaît avec certitude qu'une fois le voyage effectué par le passager, et il est totalement injuste que ce soit la compagnie émettrice du billet qui supporte la totalité de l'impôt sur le revenu.

- f) Ainsi, les produits (chiffre d'affaires) provenant d'un Etat doivent inclure les seuls produits (chiffre d'affaires) dégagés par la compagnie d'exploitation, en excluant les produits réclamés et payés à d'autres compagnies aériennes. Les compagnies aériennes sont en mesure de produire ces informations de manière précise et cohérente, même si elles n'utilisent pas toutes exactement les mêmes méthodes comptables. Ce qui a été énoncé pour les produits (chiffre d'affaires) sur le trafic des passagers s'applique également aux produits générés par le fret.
- g) Une commission peut également être attribuée au point de vente, si, en vertu de la législation fiscale, il se trouve être à l'origine de la vente, alors que les commissions retenues par d'autres compagnies aériennes devraient être exclues.

7. COMPAGNIES OFF LINE

7.1 Bien que IATA reconnaisse le droit d'un gouvernement d'imposer des taxes, elle estime que les impôts et autres taxes équivalentes ne devraient pas être imposés à une compagnie aérienne dont la succursale locale n'effectue pas de ventes directes dans un pays étranger.

7.2. La position de IATA est conforme aux conventions de double imposition qui prescrivent un contact minimum au résident d'un pays qui se trouve dans un autre pays pour que le statut d'établissement stable et donc un passif d'impôt ne soit appliqué. L'accord standard exclut de la définition d'établissement stable toutes les affaires réalisées par un courtier indépendant agissant pour son activité principale et régulière.

7.3 La position de IATA est que, là où l'activité d'une compagnie aérienne dans un pays étranger est limitée à la vente de titres de transport aérien international dans ses bureaux propres, sa fonction dans la juridiction fiscale est similaire à celle d'un courtier indépendant, et donc, qu'une méthode pour déterminer ses revenus imposables pourrait être déterminée en prenant en compte la commission perçue sur la vente des billets, y compris une commission estimée sur ses ventes propres en déduisant le montant des dépenses locales engagées pour générer ces commissions.

8. LES BENEFICES DU TRANSPORT AERIEN INTERNATIONAL POUR LES PAYS DESSERVIS

8.1. L'impact du transport aérien international est considérable sur les économies nationales en termes de bénéfices directement ou indirectement imputables aux opérations aériennes. Les bénéfices les plus significatifs comprennent les revenus provenant des dépenses, ainsi que l'effet démultiplicateur de ces revenus comme l'emploi, les avantages commerciaux du commerce liés à la vitesse des voyages aériens et du transport aérien de marchandises, le tourisme, l'amélioration des communications, l'entretien et la révision des avions civils, les revenus provenant des devises étrangères et les contributions à la balance des paiements.

A. Les effets multiplicateurs sur les revenus

8.2. Les dépenses des compagnies aériennes, les aéroports et leur personnel, ainsi que les passagers des compagnies aériennes génèrent des revenus énormes par le biais du processus multiplicateur. Les compagnies aériennes et les aéroports paient des salaires à leurs employés, achètent des équipements, des fournitures et des services, paient des impôts et effectuent d'autres paiements aux gouvernements. Parallèlement, les passagers font des achats de biens et de services dans les pays ou les villes qu'ils visitent, ce qui produit un effet multiplicateur.

8.3. Ces flux de revenus engendrent également des dépenses secondaires par les employés des compagnies aériennes et des aéroports, les hôtels, les restaurants, les agents de voyage, les clients du fret, les compagnies d'assurance, les gouvernements et les autres industries auxquelles on achète des biens et des services, tous ayant également un effet multiplicateur sur l'économie. Ainsi, les cycles successifs des recettes et dépenses sont générés par les dépenses des compagnies aériennes, des aéroports et de leurs passagers, ce qui entraîne un impact sur toute l'économie.



B. L'emploi

8.4. Un des avantages les plus importants du transport aérien international est son effet générateur d'emploi, que ce soit directement ou indirectement. Le transport aérien, et de manière plus large le secteur des services qui sont impactés est un gros générateur d'emplois et son effet augmente.

8.5. Dans le monde, les compagnies aériennes emploient directement 2.27 millions de personnes¹, et les dépenses des compagnies aériennes et des activités associées créent plusieurs autres millions d'emplois, soit directement, soit indirectement.

C. Tourisme et commerce

8.6. Le tourisme joue un rôle significatif dans le commerce international, et le transport aérien international a contribué largement à son développement. L'amélioration des services du transport aérien et la mise à disposition des voyageurs de tarifs aériens attractifs ont été des facteurs importants dans ce développement. Une gamme d'avions plus gros et plus économiques en termes de consommation de carburant a également contribué largement à ce développement en permettant aux gens de voyager plus rapidement sur les longs trajets et en permettant de ce fait des voyages plus fréquents avec des temps de visite plus courts.

8.7. Les dépenses touristiques ont un fort impact régional et local, puisque les industries de service requises par les touristes emploient de nombreuses personnes. Cet impact provient des dépenses pour les hôtels et l'hébergement, les repas au restaurant, les agents de voyage et les tour-opérateurs, les transports locaux y compris la location de taxis et de voitures, et autres produits et services achetés. À leur tour, ces industries des services achètent une large gamme de produits et de services dans ces pays. D'où l'intérêt pour l'économie générale, que les touristes effectuent leurs dépenses rapidement. L'industrie du tourisme effectue également certaines dépenses sur les biens et services importés, ce qui a pour effet de stimuler le commerce international.

8.8. Par leur contribution au développement du tourisme et du commerce extérieur, les compagnies aériennes peuvent apporter une contribution importante à la balance des paiements et des recettes en devises. Les compagnies aériennes sont souvent les grands gagnants du change des devises étrangères en leur nom propre. L'existence de services aériens de qualité améliore également l'intérêt d'un pays pour des investissements commerciaux et industriels en raison des avantages en termes de communications et de commerce. Ces prestations sont d'une importance considérable pour attirer les investissements étrangers et aider à la création de nouvelles possibilités de commerce extérieur.

D. Les autres avantages du transport aérien international

8.9. Les autres flux de dépenses et de revenus sont produits par les investissements en capital, les dépenses de carburant, les loyers, les intérêts, les assurances, les taxes et plusieurs autres points. Comme le transport aérien civil exige un niveau élevé d'investissement dans les avions et les infrastructures aéronautiques, il a également des conséquences positives sur la croissance économique.



¹Aviation Benefits Beyond Borders 2014 Report.
http://aviationbenefits.org/media/26786/ATAG_AviationBenefits2014_FULL_LowRes.pdf.

9. CONCLUSION

IATA recommande:

- Chaque État doit accorder l'exonération réciproque des impôts sur le revenu des entreprises de transport aérien des autres États pour les revenus issus de l'exploitation des avions dans le cadre du transport aérien international de cet État, conformément à la Résolution de l'OACI qui encourage les États contractants à suivre la résolution du Conseil, décrite dans le Doc 8632, « Politique de l'OACI sur la Fiscalité dans le Domaine du Transport Aérien International » (cf. **Annexe 5**).
- Tandis que le droit autonome de prélever l'impôt sur le revenu de compagnies aériennes internationales est reconnu dans chaque État non adhérents aux principes d'exemption réciproque, chaque État doit, pour l'imposition d'entreprises de transport aérien étrangères effectuant des opérations aériennes vers et à partir de cet État, respecter les principes suivants :
 - > L'imposition des compagnies aériennes internationales des autres États ne doit pas être plus lourde que celle appliquée à une compagnie aérienne internationale domiciliée dans cet État.
 - > Les coûts engagés pour générer des revenus bruts locaux sont reconnus comme des charges déductibles, indépendamment du pays où ces dépenses ont été engagées, incluant sans limite les amortissements des avions, les coûts financiers et les autres coûts du siège social, ce qui revient à imposer la compagnie aérienne sur la base de ses revenus nets.
 - > Le montant imposable de chaque entreprise de transport aérien d'un autre État doit être déterminé en appliquant des formules de clés de répartition sur les comptes consolidés au niveau mondial et audités dans le monde entier, de cette compagnie aérienne. Les comptes dûment audités sont acceptés sous réserve qu'ils aient été validés par des auditeurs compétents de l'État dans lequel les comptes consolidés au niveau mondial sont conservés, ces auditeurs devant fournir des certifications appropriées.
- Tandis que le droit autonome de prélever l'impôt sur le revenu de compagnies aériennes internationales est reconnu dans chaque État non adhérents aux principes d'exemption réciproque, chaque État doit, pour l'imposition d'entreprises de transport aérien étrangères dont l'activité dans l'État est limitée à la seule vente de billets de vols internationaux, respecter les principes suivants :
 - > Le résultat imposable des compagnies aériennes vendant des billets de vols internationaux par l'intermédiaire de leurs propres bureaux de vente dans cet État est déterminé en partant de la commission gagnée sur la vente desdits billets, y compris la commission estimée sur les ventes de leurs propres billets, et en déduisant le montant de dépenses locales engagées pour générer cette commission.
 - > Les compagnies aériennes n'ayant pas de bureaux localement mais vendant leurs billets par l'intermédiaire d'Agents de voyage et/ou des autres compagnies aériennes, ne devraient pas être soumis à l'impôt sur le revenu dans cet État.
- Les principes énoncés dans le présent document doivent être appliqués non seulement à l'impôt sur le revenu, mais aussi à des taxes ou prélèvements de nature analogues, quel que soit le nom donné, imposés par un État ou un ministère.

ANNEXE 1 – MEMBRES DE IATA

ABSA Cargo Airline	Belavia – Belarusian Airlines	InselAir	Royal Brunei
Adria Airways	BH AIR	Interair	Royal Jordanian
Aegean Airlines S.A.	Biman	Interjet	RwandAir
Aer Lingus	Binter Canarias	InterSky	SAA
Aero Contractors	Blue Panorama	Iran Air	Safair
Aero República	Blue1	Iran Aseman Airlines	Safi Airways
Aeroflot	bmi Regional	Israir Airlines and Tourism Ltd.	Santa Barbara
Aerolíneas Argentinas	Boliviana de Aviación - BoA	Japan Airlines	SAS
Aerolineas Galapagos S.A.	British Airways	Jazeera Airways	SATA Air Açores
Aerogal	Brussels Airlines	Jet Airways	SATA Internacional
Aeromexico	Bulgaria air	Jet Lite (India) Ltd.	Saudi Arabian Airlines
Afriqiyah Airways	C.A.L. Cargo Airlines	JetBlue	Shandong Airlines Co., Ltd.
Aigle Azur	Cargojet Airways Ltd.	Jordan Aviation Airlines	Shanghai Airlines
Air Algérie	Cargolux S.A.	JSC Aircompany Yakutia	Shenzhen Airlines Co. Ltd
Air Arabia	Caribbean Airlines	JSC Nordavia-RA	SIA
Air Astana	Carpatair	Juneyao Airlines	SIA Cargo
Air Austral	Cathay Pacific	Kenya Airways	Siberia Airlines
Air Baltic	China Airlines Ltd.	Kish Air	Sichuan Airlines Co. Ltd.
Air Berlin	China Cargo Airlines Ltd.	KLM	Silkair
Air Botswana	China Eastern	Korean Air	SKY Airline
Air Caledonie	China Postal Airlines	Kuwait Airways	South African Express Airways
Air Canada	China Southern Airlines	LACSA	SriLankan
Air China Limited	CityJet	LAM - Linhas Aéreas de	Sudan Airways
Air Corsica	Comair Ltd.	Moçambique	Sun Express
Air Europa	Condor	Lan Airlines	Surinam Airways
Air France	COPA AIRLINES	Lan Argentina	SWISS
Air India	Corendon Airlines	Lan Cargo	Syrianair
Air Koryo	Corsair International	Lan Perú	TAAG-Angola Airlines
Air Macau	Croatia Airlines	LanEcuador	TACA
Air Madagascar	Cubana	LIAT Airlines	TACA Peru
Air Malta p.l.c	Cyprus Airways	LLC "NORD WIND"	TACV Cabo Verde Airlines
Air Mauritius	Czech Airlines j.s.c	LOT Polish Airlines	TAM – Transportes Aéreos del
Air Moldova	Delta Air Lines	Lufthansa	Mercosur S.A.
Air Namibia	DHL Air Ltd.	Lufthansa Cargo	TAM Linhas Aéreas S.A.
Air New Zealand	DHL Aviation	Lufthansa CityLine	TAME – Linea Aérea del Ecuador
Air Niugini	Dniproavia	Luxair	TAP Portugal
Air Nostrum	Donavia	Mahan Air	TAROM
Air SERBIA a.d. Beograd	Dragonair	Malaysia Airlines	Tassili Airlines
Air Seychelles	Egyptair	Malmö Aviation AB	Thai Airways International
Air Tahiti	EL AL	Mandarin Airlines	THY - Turkish Airlines Inc.
Air Tahiti Nui	Emirates	Martinair Cargo	Tianjin Airlines
Air Transat	Estonian Air	MAS AIR	TNT Airways S.A.
Air Vanuatu	Ethiopian Airlines	MEA	Transaero
AirBridgeCargo Airlines	Etihad Airways	Meridiana fly	TransAsia Airways
Aircalin	Euroatlantic Airways	MIAT	TUIfly
Airlink	European Air Transport	Montenegro Airlines	Tunis Air
Alaska Airlines	Eurowings	Nesma Airlines	Ukraine International Airlines
Alitalia	EVA Air	NIKI	United Airlines
All Nippon Airways	Federal Express	Nile Air	UPS Airlines
AlMasria Universal Airlines	Fiji Airways	Nippon Cargo Airlines (NCA)	US Airways, Inc.
ALS	Finnair	Nouvelair	UT air
American Airlines	flybe.	Olympic Air	Uzbekistan Airways
Àrik Air	Freebird Airlines	Oman Air	Vietnam Airlines
Arkia Israeli Airlines Ltd.	Garuda	Onur Air	Virgin Atlantic
Asiana Airlines Inc.	Georgian Airways	Orenair	Virgin Australia
Atlas Air	Germania	PAL	VLM Airlines
Atlasjet Airlines	Gulf Air	Pegasus Airlines	Volaris
Austral	Hahn Air	PGA – Portugalia Airlines	Volga-Dnepr Airlines
Austrian	Hainan Airlines	PIA	VRG Linhas Aéreas S.A.-Grupo GOL
AVIANCA	Hawaiian Airlines	Precision Air	White Coloured by You
Avianca Brasil	Hi Fly	PrivatAir	Wideroe
Azerbaijan Airlines	Hong Kong Airlines	Qantas	Xiamen Airlines
Azul Brazilian Airlines	Hong Kong Express Airways	Qatar Airways	Yemenia
B&H Airlines	IBERIA	Rossiya Airlines	
Bangkok Air	Icelandair	Royal Air Maroc	

ANNEXE 2

EXTRAIT D'UNE RÉOLUTION DU CONSEIL DU 24 FÉVRIER 1999 RELATIF À L'IMPOSITION DES REVENUS DES ENTREPRISES DE TRANSPORT AÉRIEN INTERNATIONAL ET IMPOSITION DES AVIONS ET AUTRES PROPRIÉTÉ MOBILE

... Attendu que **en ce qui concerne l'imposition des revenus des entreprises de transport aérien international ainsi que des avions et autre propriété mobile :**

- a) Les impositions multiples des gains des entreprises de transport aérien international et autre propriété mobile associées aux opérations des avions engagés dans le transport aérien international peut être effectivement prévenu par accord entre Etats visant à limiter l'imposition dans ces deux domaines à l'Etat dans lequel chacune de ces entreprises ont leur résidence fiscale ;
- b) Pour les entreprises de transport aérien international le manque d'implémentation de ces règles d'exemption réciproque génère soit de multiples impositions soit des difficultés considérables d'allocation de revenus dans un très grand nombre de juridictions fiscales ; et
- c) De telles exemptions ont déjà été obtenues, par exemple, au travers de l'incorporation de dispositions appropriées dans les conventions fiscales bilatérales visant à éviter la double imposition ou dans les accords de droits de trafic ou au travers d'Etat qui individuellement adopte une législation qui accorde l'exemption à tout autre Etat dès qu'il applique la réciprocité ;

... le Conseil décide que :

... 2 Attendu que en ce qui concerne l'imposition des revenus des entreprises de transport aérien international ainsi que des avions et autre propriété mobile :

- a) Chaque Etat Contractant devrait, dans la mesure du possible, accorder la réciprocité :
 - I. D'exemption d'imposition des revenus des entreprises de transport aérien des autres Etats Contractants – des revenus qui découlent des opérations des transport aérien international réalisés dans cet Etat contractant
 - II. D'exemption d'imposition des entreprises de transport aérien d'autres Etats contractant d'impôts sur la propriété, sur le capital ou autre impôt similaire prélevés sur des avions et autre propriété mobile associés aux opérations de transport aérien international ;
- b) Les impositions et impôts auxquels l'on se réfère au a) I et II doit inclure les impôts collectés par toute autorité fiscale nationale ou locale dans cet Etat ;
- c) Chaque Etat Contractant doit s'efforcer de mettre en application la clause a) ci-dessus par la négociation d'accord général bilatéral visant à éviter les double-imposition ou par toute autre méthode comme l'incorporation de dispositions dans les accords bilatéraux d'échanges de droits de trafic, ou par une législation qui accorde une telle exemption à tout autre Etat qui applique la réciprocité et
- d) Chaque Etat Contractant doit prendre toute mesure adéquate afin d'éviter les retards rencontrés dans les négociations d'accord bilatéral afin d'atteindre la mise en place de la clause a) ci-dessus

ANNEXE 3

EXTRAIT D'UNE RÉOLUTION DU CONSEIL DU 24 FÉVRIER 1999 RELATIF AUX TAXES SUR LA VENTE ET AUX REDEVANCES DU TRANSPORT AÉRIEN INTERNATIONAL

...Considérant que, en ce qui concerne les taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion de transports aériens internationaux :

Les taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion des transports aériens internationaux tendent à ralentir le développement desdits transports en augmentant leur coût pour l'exploitant (comme c'est le cas des taxes sur les recettes brutes ou le chiffre d'affaires), pour l'expéditeur (comme c'est le cas des taxes sur les lettres de transport aérien) et pour le passager (comme c'est le cas des taxes sur les titres de transport), et que, de plus, elles exposent le passager à de graves inconvénients (comme c'est le cas des taxes de capitation et des taxes d'embarquement et de débarquement);

...le Conseil décide que :

3. En ce qui concerne les taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion de transports aériens internationaux: chaque État contractant doit réduire, dans toute la mesure du possible, toutes les formes de taxes de vente ou d'utilisation perçues à l'occasion des transports aériens internationaux, y compris les taxes sur les recettes brutes des exploitants et les taxes frappant directement les passagers ou les expéditeurs, et prendre des dispositions pour les abolir aussitôt que sa situation économique le permettra.

ANNEXE 4

NB : il est ici reproduit les premières pages du supplément du document Doc 8632. Le Supplément complet peut être trouvé sur www.icao.int/publications/Pages/doc-series.aspx

SUPPLEMENT AU DOC 8632 DES POLITIQUES DE L'OACI SUR L'IMPOSITION DANS LE DOMAINE DU TRANSPORT AERIEN INTERNATIONAL (La Troisième Édition – 2000)

1. Le supplément attaché supplante tous les suppléments antérieurs au doc 8632 et inclue des informations reçues au 15 janvier 2013 des Etats Contractants ainsi que leur position vis-à-vis de la résolution du Conseil sur la fiscalité appliquée au domaine du transport
2. Des informations supplémentaires reçues des états contractants seront publiées comme des amendements à ce supplément.

Table des matières

State	Pages in Supplement	Date of publication			
Argentina	1-2	15/01/13	Mali	1	15/01/13
Armenia	1	15/01/13	Malta	1	15/01/13
Australia	1-2	15/01/13	Mauritania	1	15/01/13
Austria	1	15/01/13	Mexico	1-3	15/01/13
Azerbaijan	1	15/01/13	Morocco	1	15/01/13
Bahrain	1	15/01/13	Myanmar	1	15/01/13
Barbados	1	15/01/13	Netherlands	1	15/01/13
Belgium	1-2	15/01/13	New Zealand	1	15/01/13
Botswana	1	15/01/13	Nigeria	1	15/01/13
Burkina Faso	1	15/01/13	Norway	1	15/01/13
Burundi	1	15/01/13	Oman	1	15/01/13
Cameroon	1	15/01/13	Pakistan	1	15/01/13
Canada	1-2	15/01/13	Panama	1	15/01/13
Chile	1	15/01/13	Paraguay	1	15/01/13
China	1-7	15/01/13	Peru	1	15/01/13
China (Hong Kong SAR)	1	15/01/13	Poland	1	15/01/13
China (Macau SAR)	1	15/01/13	Portugal	1-4	15/01/13
Colombia	1	15/01/13	Republic of Korea	1	15/01/13
Cuba	1	15/01/13	Republic of Moldova	1	15/01/13
Cyprus	1	15/01/13	Romania	1	15/01/13
Czech Republic	1	15/01/13	Russian Federation	1-3	15/01/13
Ecuador	1	15/01/13	Rwanda	1	15/01/13
Egypt	1	15/01/13	Samoa	1	15/01/13
Estonia	1	15/01/13	Seychelles	1	15/01/13
Ethiopia	1	15/01/13	Singapore	1	15/01/13
Fiji	1	15/01/13	Slovakia	1	15/01/13
Finland	1	15/01/13	Slovenia	1	15/01/13
France	1	15/01/13	South Africa	1	15/01/13
Germany	1	15/01/13	Spain	1-6	15/01/13
Greece	1	15/01/13	Sweden	1	15/01/13
Guatemala	1	15/01/13	Switzerland	1	15/01/13
Hungary	1	15/01/13	Thailand	1	15/01/13
Iceland	1	15/01/13	The former Yugoslav		
India	1-3	15/01/13	Republic of Macedonia	1	15/01/13
Indonesia	1	15/01/13	Tunisia	1	15/01/13
Iran (Islamic Republic of)	1	15/01/13	Turkey	1	15/01/13
Ireland	1	15/01/13	United Arab Emirates	1	15/01/13
Italy	1	15/01/13	United Kingdom	1	15/01/13
Jordan	1	15/01/13	United Republic of		
Kenya	1	15/01/13	Tanzania	1	15/01/13
Kuwait	1	15/01/13	United States	1-3	15/01/13
Lebanon	1	15/01/13	Uruguay	1	15/01/13
Lesotho	1	15/01/13	Uzbekistan	1	15/01/13
Lithuania	1-2	15/01/13	Venezuela (Bolivarian		
Madagascar	1	15/01/13	Republic of)	1	15/01/13
Maldives	1	15/01/13			

ANNEXE 5

ANNEXE 5 - EXTRAIT DE LA RESOLUTION A38-14 DE L'ASSEMBLEE DE L'OACI DES ETATS CONSOLIDES DES POLITIQUES CONTINUES DE L'OACI DANS LE DOMAINE DU TRANSPORT AERIEN (ANNEXE D – TAXATION)

Considérant que le transport aérien international joue un rôle majeur dans le développement et l'expansion du commerce et des voyages internationaux, et que l'imposition de droits sur les aéronefs, le carburant et les produits consommables à usage technique qui sont utilisés pour le transport aérien international, de charges fiscales sur les revenus des entreprises de transport aérien international et sur les aéronefs et autres biens meubles liés à l'exploitation des aéronefs en transport aérien international, ainsi que de taxes de vente ou d'utilisation sur ce type de transport, peut avoir un impact négatif sur les aspects économiques et concurrentiels des opérations de transport aérien international,

Considérant que la politique de l'OACI, noté dans le Document 8632 *Politique de l'OACI sur la fiscalité dans le domaine du transport aérien international*, fait une distinction conceptuelle entre une redevance et une taxe en ce sens qu'« une redevance est un prélèvement conçu et utilisé dans le but précis de recouvrer les coûts de la fourniture d'installations et de services à l'aviation civile, et une taxe est un prélèvement conçu pour percevoir des recettes destinées aux pouvoirs publics nationaux ou locaux qui ne sont généralement affectées à l'aviation civile ni en totalité ni en fonction de coûts précis »,

Considérant que l'imposition croissante, par quelques États membres, de certains aspects du transport aérien international, et que la prolifération des redevances sur le trafic aérien, dont plusieurs peuvent être rangées parmi les taxes de vente ou d'utilisation sur le transport aérien international, donnent lieu à de vives préoccupations,

Considérant que la question des prélèvements liés aux émissions des moteurs d'aviation fait l'objet de la Résolution A38-17, Exposé récapitulatif de la politique permanente et des pratiques de l'OACI dans le domaine de la protection de l'environnement,

Considérant que la résolution énoncée dans le Doc 8632, complète l'article 24 de la Convention et vise à reconnaître le caractère unique de l'aviation civile internationale et la nécessité d'accorder une exemption de droits à certains aspects de l'exploitation du transport aérien international,

L'Assemblée:

1. Prie instamment les États membres de suivre la résolution du Conseil figurant dans le Doc 8632, Politique de l'OACI en matière d'imposition dans le domaine du transport aérien international ;
2. Prie les États membres d'éviter la double imposition dans le transport aérien
3. Demande au Conseil de veiller à ce que les indications et les conseils figurant dans le Doc 8632 soient à jour et correspondent bien aux besoins des États membres et de continuer à promouvoir leur application vigoureusement.

ANNEXE 6

Certains Etats prévoient dans leur législation des dispositions sur les profits générés dans ces Etats par le transport aérien international à partir d'opérations aéronautiques d'être exemptés d'impôt sur le revenu sur des bases de réciprocité.

Comme exemple de ce type de législation, une partie de Section 883 du Code du Revenu Interne (Etats-Unis) indique la suite :

883 (a) Les revenus des sociétés étrangères à partir de navires et aéronefs

Les éléments suivants ne doivent pas être inclus dans le revenu brut d'une société étrangère, et seront exempts d'impôt en vertu de cette subdivision :

883 (a) (1) Les navires exploités par certaines sociétés étrangères

Le revenu brut d'une société organisée dans un pays étranger provenant de l'exploitation internationale de navires ou si ce pays étranger accorde une exonération équivalente aux sociétés constituées aux États-Unis.

883 (a) (2) Les aéronefs exploités par certaines sociétés étrangères

Le revenu brut d'une société organisée dans un pays étranger provenant de l'exploitation internationale d'aéronefs si ce pays étranger accorde une exonération équivalente aux sociétés constituées aux États-Unis.

ANNEXE 7

FORMULES DE RÉSULTAT GÉNÉRALEMENT ACCEPTÉES

1. FORMULE MARITIME

Il s'agit d'une formule à facteur unique utilisée historiquement dans l'industrie maritime afin de calculer le résultat net local. Elle emploie le chiffre d'affaires (produits des ventes) comme la base de la répartition du résultat net (bénéfice ou perte) global des entreprises de transport aérien international.

Résultat net (Bénéfice ou Perte) de transport aérien d'un pays X	=	$\frac{\text{Produits réalisés dans le pays X}}{\text{Total des produits mondiaux}}$	x	Résultat net (Profit ou perte) global de transport aérien
--	---	--	---	---

Notes:

- Produits réalisés dans le pays X signifie le chiffre d'affaires qui a sa source dans le pays X
- Total des produits signifie le total du chiffre d'affaires de transport aérien qui apparaît dans le compte de résultat annuel de la compagnie.
- Résultat Net (Bénéfice ou perte) global de transport aérien signifie le profit ou la perte des opérations de transport aérien, avant impôt, qui apparaît dans le compte de résultat annuel de la compagnie

Il y a des variantes de cette formule qui produisent le même résultat.

2. FORMULE DE CALCUTTA

Dans cette formule, un compte de résultat est établi, lequel déduit des produits réalisés dans le pays X toutes les dépenses relatives à la production de ces produits – c'est-à-dire :

Produits réalisés dans le pays X
Moins :
- Charges (dépenses) directes locales relatives au pays X
- Charges réparties
Résultat Net (Bénéfice ou perte) de transport aérien d'un pays X

Notes:

- Produits réalisés dans le pays X est la même définition que dans la formule maritime et signifie le chiffre d'affaires qui a sa source dans le pays X
- Charges (dépenses) directes locales relatives au pays X comprend toutes les charges (dépenses) au sol de l'escale, les dépenses liées au service au passager, les

coûts administratifs locaux, et les coûts de distribution locaux incluant les frais de vente, de promotion et de publicité. Il est possible d'y inclure des coûts additionnels relatifs à la ligne si toutes les dépenses directes d'exploitation directes ne sont pas générées dans le pays localement.

- Les charges réparties comprennent toutes les dépenses, autres que les charges (dépenses) du b), générées dans les autres pays. Cet item est réparti selon le ratio des produits (chiffre d'affaires) du pays X sur le total des produits (chiffre d'affaires total).

3. FORMULE DU MASSACHUSETTS

Cette méthode a ses origines aux Etats-Unis et utilise un concept de l'implication dans le pays X en donnant une pondération de trois facteurs économiques dominants contribuant au résultat net, c'est-à-dire la masse salariale de la compagnie, les immobilisations utilisées, et les

$\frac{\text{Masse Salariale X}}{\text{Masse Salariale Mondiale}}$	=	a %
$\frac{\text{Immobilisations utilisées dans le pays X}}{\text{Total des Immobilisations mondiales}}$	=	b %
$\frac{\text{Produits réalisés dans le pays X}}{\text{Total des produits mondiaux}}$	=	c %

Résultat Net taxable (bénéfice ou perte) dans le pays X	=	Résultat Net du transport aérien	x	$\frac{a + b + c\%}{3}$
---	---	----------------------------------	---	-------------------------

produits (chiffre d'affaires) générés dans le pays X.

Notes:

Produits (chiffre d'affaires) réalisés dans le pays X et Résultat net (Bénéfice ou perte) global de transport aérien ont la même définition que dans la formule maritime.

ANNEXE 8

FORMULE MARITIME : EXEMPLE

La société de transport aérien "transporteur A" génère des produits (chiffre d'affaires) de transport des passagers et du fret depuis le pays A au pays X. Les pays A et X n'ont pas de traité existant de double imposition, ni d'accord spécifique sur l'imposition des bénéfices des compagnies aériennes.

Les produits (chiffre d'affaires) tirés par le transporteur A dans le pays X sont de 3 000 000 \$ ce qui représente 0.34% des produits (chiffre d'affaires) globaux mondiaux pour le transporteur A conformément aux produits dans ses états financiers.

Détail des produits mondiaux par pays pour l'exercice 20XX

Pays A	Total net des recettes (\$)
Argentine	10,520,300
Australie	65,320,200
Autriche	5,000,000
Belgique	12,000,000
Brésil	20,000,000
Canada	38,000,000
Pays X	
République Tchèque	500,000
Danemark	6,000,000
Allemagne	80,000,000
Finlande	5,000,000
France	40,000,000
Grèce	2,000,000
Hong Kong	55,000,000
Hongrie	1,500,000
Islande	1,000,000
Inde	20,000,000
Indonésie	10,000,000
Italie	13,000,000
Jamaïque	200,000
Japon	65,000,000
Mexique	2,000,000
Mongolie	500,000
Pays Bas	3,000,000
Nouvelle Zélande	6,000,000
Nigéria	500,000
Norvège	5,000,000
Chine	100,000,000
Philippines	9,000,000
Portugal	1,500,000
Qatar	2,000,000
Irlande	15,000,000
Russie	5,000,000
Singapour	35,000,000
Slovaquie	2,000,000
Espagne	15,000,000
Suède	11,000,000
Suisse	20,000,000
Thaïlande	8,000,000
Turquie	6,000,000
USA	100,000,000
Emirats arabes unis	6,000,000
UK	85,000,000
Venezuela	2,000,000
TOTAL	892,540,500
Pays X = % des produits mondiaux	0.34%

Le compte de résultat (pertes ou profits) annuel du transporteur A pendant l'année est comme suit :

Transporteur A - compte de résultat	Année X Transporteur A en millions de \$
- Produits des passagers et du fret	893
- Produits agences	2
- Produits des contrats de production	45
- Autres	200
- Produits financiers	60
Total des produits	1,200
- Charges de personnel (main d'œuvre et employés)	250
- Charges opérationnelles variables des avions	300
- Carburant	400
- Ventes et marketing	20
- Immobilier	30
- Charges de télécommunication	20
- Amortissements et provisions	75
- Charges financières	80
Total des charges (dépenses)	1,175
Résultat net (bénéfice ou perte) avant impôt	25

Le transporteur A a réalisé un bénéfice (avant impôt) pendant l'année de 25 000 000 \$. Dans le calcul de la base d'impôt sur le bénéfice à payer dans le pays X, le transporteur A applique la formule comme suit :

Bénéfice ou perte du transport aérien du pays X	=	produits (chiffre d'affaires) issus du pays X	x	Résultat Net (bénéfice ou perte) du transport aérien mondial
		produits (chiffre d'affaires) mondiaux		

Résultat de la taxe du transporteur A dans le pays X : 85 000 \$ (0.34% x 25 000 000 \$)

FORMULE DE CALCUTTA: EXEMPLE

L'exemple suivant suppose les mêmes faits et les mêmes informations que dans l'exemple précédent par rapport aux dépenses du transporteur A.

Les charges (dépenses) directes d'exploitation dans le pays X :

	\$
Frais de stationnement et d'escale	575,000
Frais de services aux passagers	405,000
Frais administratifs et de distribution	260,000
Autres frais d'exploitation	190,000
Total des charges (dépenses) directes d'exploitation dans le pays X	1,430,000

Les charges (dépenses) d'exploitation réparties sont calculées comme suit :

- toutes les charges (dépenses) sauf les charges directes (dépenses) d'exploitation dans le pays X, et dans tous les autres pays = 442,705,400 \$
- En utilisant les 0.34% comme une base raisonnable pour répartir les charges (dépenses) à répartir en a), les charges (dépenses) d'exploitation réparties sont de 1,505,198 \$.

En appliquant la formule de Calcutta pour calculer la base d'impôt sur le bénéfice à payer dans le pays X, la base pour le transporteur A dans le pays X est la suivante :

	\$
Produits (Recettes) issus du pays X	3,000,000
<i>Moins</i>	
Charges (dépenses) directes d'exploitation dans le pays X	-1,430,000
Charges (Dépenses) d'exploitation réparties	-1,505,198
Résultat Net (bénéfice ou perte) du transport aérien du pays X	64,802

FORMULE DU MASSACHUSETTS: EXEMPLE

Ici encore, cet exemple suppose les mêmes faits et les mêmes informations que dans l'exemple précédent pour le transporteur A.

- Masse salariale : 420 000 \$
- Total mondial de la masse salariale : 250 000 000 \$
- Valeur de l'immobilier utilisé dans le pays X : 200 000 \$
- Valeur mondiale de l'immobilier : 100 000 000 \$

En appliquant la formule du Massachusetts pour calculer la base d'impôt sur les bénéfices à payer dans le pays X, la base à payer pour le transporteur A dans le pays X est la suivante :

<u>Masse salariale</u>	=	420,000
<u>Total mondial masse salariale</u>	=	250,000,000
		= 0.168 %
<u>Immobilier utilisé dans le pays X</u>	=	200,000
<u>Total immobilier mondial</u>	=	100,000,000
		= 0.2 %
<u>Produits (chiffre d'affaires) issus du pays X</u>	=	3,000,000
<u>Produits (chiffre d'affaires) mondiaux</u>	=	892,540,500
		= 0.34 %

Base d'impôt sur les bénéfices à payer dans le pays X	=	bénéfices nets du transport aérien mondial	x	$\frac{a + b + c\%}{3}$
	=	25,000,000	x	(0.168% + 0.2% + 0.34%) / 3
	=	25,000,000	x	0.236%
	=	59,000		

IATA Geneva

33, Route de l'Aéroport
P.O. Box 416
1215 Geneva 15 Airport, Switzerland

taxation@iata.org

www.iata.org