Fiscal Countdown

Newsletter n°72 – Avril 2022

Edito

Le Fiscal Countdown, un résumé mensuel de l'actualité fiscale internationale, vous donne un aperçu régulier de l'introduction de l'initiative BEPS de l'OCDE et des réformes fiscales internationales en cours.

Cette soixante-douzième édition traite des nouvelles mesures publiées en Avril 2022 par l'OCDE, l'Union Européenne et dans 19 pays : Allemagne, Brésil, Canada, Chypre, Espagne, Etats-Unis, France, Grèce, Ile Maurice, Irlande, Luxembourg, Paraguay, Pays-Bas, Pérou, Royaume-Uni, Russie, Singapour, Suisse et Turquie.

Frédéric Barat, Avocat Associé

Frédéric Lubczinski, Avocat Associé

OCDE

Le Secrétariat de l'OCDE a publié un document de consultation publique avec un projet de règles concernant le champ d'application du Montant A pour le Pilier Un du projet OCDE/G20 sur les défis fiscaux liés à la numérisation de l'économie (« BEPS 2.0 »). Selon le projet de règles, le champ d'application du Montant A est basé sur deux tests de seuil : (i) un test de revenu global ; et (ii) un test de rentabilité. Ces deux critères doivent être remplis pour qu'un groupe soit considéré comme un groupe couvert par les règles du Montant A. Le critère du revenu global exige qu'un groupe ait un revenu total supérieur à 20 milliards d'euros. Le critère de rentabilité est un critère à trois volets qui est rempli si la marge bénéficiaire avant impôt du groupe est : (i) supérieure à 10% au cours de la période (ii) au cours de deux ou plus des quatre périodes précédant la période et (iii) en moyenne au cours de la période et des quatre périodes précédant immédiatement la période. En outre, le document de consultation ne comprend pas les règles relatives aux exclusions sectorielles ou à la segmentation. Ces règles seront publiées à part dans une prochaine consultation publique. La consultation publique était ouverte pour recevoir les contributions des parties prenantes jusqu'au 18 avril 2022.

L'OCDE a publié le format informatique standardisé (un guide de l'utilisateur et un schéma XML) à utiliser pour la déclaration électronique et l'échange automatique des informations collectées dans le cadre des Règles de déclaration types de l'OCDE pour les plateformes numériques publiées en 2020 et le module optionnel qui étend le champ d'application de ces règles types, publiées en 2021. Ces Règles types de déclaration exigent que les plateformes numériques déclarent les revenus réalisés par ceux qui offrent des services d'hébergement, de transport et des services personnels, ainsi que par ceux qui vendent des biens, par l'intermédiaire de plateformes et qu'elles communiquent ces informations aux administrations fiscales. Le schéma XML DPI (Digital Platform Information) vise à réduire au minimum les lourdeurs administratives pesant sur les opérateurs de plates-formes numériques qui pourraient résulter de l'application de diverses exigences par les juridictions. De plus, le schéma XML DPI a été développé en étroite collaboration avec l'UE, afin de s'assurer que le schéma peut également être utilisé pour la déclaration et l'échange d'informations conformément à la directive du Conseil (UE) 2021/514 (DAC7).

L'OCDE a publié le quatrième rapport annuel d'examen par les pairs sur la mise en œuvre de l'Action 6 du BEPS relative à la prévention des abus de traités. Les examens par les pairs ont été réalisés selon la méthodologie révisée d'examen par les pairs publiée en avril 2021. Selon cette nouvelle méthodologie, l'accent a été mis sur les accords bilatéraux et multilatéraux pour lesquels aucune voie viable vers l'adoption de la norme minimale n'a été établie. Les juridictions sont invitées à élaborer des plans pour cette adoption et seront tenues responsables de l'exécution de ces plans. Le rapport reflète des informations détaillées sur la mise en œuvre de l'Action 6 du BEPS par les 139 juridictions qui étaient membres du Cadre Inclusif au 31 mai 2021. Selon le rapport, les accords conformes conclus entre les membres du Cadre inclusif et couverts par l'Instrument multilatéral (IM) ont presque doublé, passant de 350 à plus de 650 entre 2020 et 2021. En outre, près de 70 % des accords conclus entre les membres du Cadre inclusif sont mis en conformité par le biais de l'IM. En outre, le rapport note que l'IM reste la voie la plus largement utilisée

pour la mise en œuvre de la norme minimale dans les accords non conformes, couvrant plus de 470 accords qui ne sont pas encore conformes.

La Thaïlande a déposé son instrument de ratification de la convention multilatérale (IM) pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices auprès de l'OCDE. Au moment du dépôt de l'instrument de ratification, les juridictions doivent confirmer leurs positions relatives à l'IM. En conséquence, la Thaïlande a confirmé ses positions initiales. L'IM entrera en vigueur pour la Thaïlande le premier jour du mois suivant l'expiration d'une période de trois mois civils à compter de la date du dépôt de son instrument de ratification, c'est-à-dire le 1er juillet 2022.

Le gouvernement de la République d'Arménie a approuvé le projet de loi sur la ratification de l'instrument multilatéral, mettant en œuvre des mesures liées aux conventions fiscales afin de prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Le projet de loi n'a pas encore été ratifié par l'Assemblée nationale arménienne. L'Arménie a soumis sa position sur l'IM au moment de la signature, en énumérant ses réserves et notifications ainsi que les 46 conventions fiscales qu'elle souhaite voire couvertes. Une liste définitive des réserves et notifications devra également être fournie lors du dépôt de l'instrument de ratification.

L'IM a été approuvée par le Cabinet d'Afrique du Sud pour être soumise au Parlement pour ratification. L'Afrique du Sud a signé l'IM et a soumis sa position provisoire, en énumérant ses réserves et notifications ainsi que les 76 conventions fiscales qu'elle souhaite voir couvertes le 7 juin 2017.

Une liste définitive des réserves et notifications devra être fournie par chaque pays lorsque le processus de ratification interne sera achevé et que l'instrument de ratification sera déposé auprès de l'OCDE.

L'OCDE a publié un document de consultation publique qui propose des obligations déclaratives nouvelles et révisées relativement à la déclaration des crypto-actifs et de la monnaie électronique, ainsi que des révisions plus larges de la Norme commune de déclaration (NCD) existante.

Union Européenne

Le Conseil de l'UE (le Conseil) a tenu une réunion ECOFIN au cours de laquelle les ministres des finances des Etats membres ont discuté publiquement de la proposition de directive visant à garantir un niveau minimum global d'imposition pour les groupes multinationaux dans l'UE. Avant la réunion, la présidence française du Conseil a publié un nouveau texte de compromis afin de résoudre les questions en suspens et de parvenir à un accord unanime lors de la réunion ECOFIN. Les trois questions en suspens portaient sur (i) les spécificités de la disposition facultative permettant aux petits États membres de retarder l'application des règles ; (ii) la charge administrative imposée aux petites entreprises ; et (iii) le lien entre l'introduction du Pilier Un et du Pilier Deux. Au cours du débat public, tous les États membres ont exprimé leur soutien à la nouvelle proposition, à l'exception de la Pologne. La Pologne a réitéré sa position selon laquelle la solution des deux piliers de l'OCDE impose la mise en œuvre concomitante du premier et du deuxième pilier. La Pologne exige donc une assurance juridiquement contraignante sur le lien entre l'introduction des deux piliers. Le projet de directive nécessite une décision à l'unanimité pour

être adopté. La présidence française du Conseil poursuivra les négociations avec la Pologne et les autres États membres dans le but de parvenir à un accord lors de la prochaine réunion ECOFIN du 24 mai.

La Commission européenne (la Commission) a ouvert une consultation publique sur l'amélioration des procédures de retenue à la source pour les investisseurs non-résidents. Les objectifs spécifiques de la Commission dans le cadre de cette initiative sont de fournir aux États membres de l'UE les informations nécessaires pour prévenir les abus fiscaux dans le domaine des retenues à la source et de créer des processus rapides et efficaces de remboursement sur demande et de dégrèvement à la source. La consultation publique permet au public de fournir un retour d'information par le biais d'un questionnaire et d'un bref document incluant tout point supplémentaire non couvert par le questionnaire. La consultation publique se concentre sur les points de vue des parties prenantes concernant le fonctionnement actuel des procédures de retenue à la source, la nécessité d'une action au niveau de l'UE, leurs préférences sur les options politiques disponibles pour améliorer les procédures de remboursement de la retenue à la source et des détails supplémentaires sur le système potentiel de dégrèvement à la source de l'UE. La consultation publique est ouverte jusqu'au 26 juin 2022.

La Commission a adopté les normes techniques réglementaires (« RTS ») finales consolidées du règlement sur la divulgation des informations relatives à la finance durable (2019/2088/UE) (« SFDR ») et du règlement sur la taxonomie de l'UE (UE/2020/852) (« Règlement Taxonomie »). Le SFDR est entré en vigueur le 10 mars 2021 et impose des obligations d'information et de reporting en matière environnementale, sociale et de gouvernance d'entreprise ("ESG") à un large éventail d'"acteurs des marchés financiers", notamment les entreprises d'investissement et les gestionnaires de fonds. Le Règlement Taxonomie complète le SDFR (et doit être lu en parallèle), et établit un système de classification ou "cadre" à l'échelle de l'UE qui vise à fournir aux entreprises et aux investisseurs un langage commun pour identifier dans quelle mesure leurs activités économiques peuvent être considérées comme écologiquement durables. Les RTS précisent le contenu, les méthodologies et la présentation des informations qui doivent être divulguées en vertu des deux règlements, y compris la spécification des modèles obligatoires de sites web, de rapports précontractuels et périodiques. Jusqu'à présent, les acteurs des marchés financiers n'ont été tenus de se conformer qu'aux principales dispositions des règlements SFDR et Taxonomie (c'est-à-dire les exigences de niveau 1) et n'ont pas été tenus de se conformer aux normes techniques réglementaires, qui n'avaient pas été finalisés et adoptés jusqu'à présent. Les RTS vont maintenant être examinées par le Parlement européen et le Conseil et, s'il n'y a pas d'objection, elles seront publiées au Journal officiel de l'UE. Les RTS devraient entrer en vigueur le 1er janvier 2023, à condition qu'il n'y ait pas d'autres retards dans leur mise en œuvre. Étant donné que les RTS ont été finalisés, les entreprises devraient se familiariser avec les exigences qu'ils contiennent, y compris les modèles obligatoires, afin d'être conformes à partir du 1er janvier 2023.

Le Parlement européen a publié le 17 mars 2022 une étude donnant un aperçu des mesures de lutte contre l'évasion et la fraude fiscales récemment mises en œuvre, notamment relatives à ATAD et DAC 6. Elle examine la mise en œuvre de ces directives dans différents États membres et évalue les

problèmes qui se posent concernant l'interprétation de certaines dispositions des directives.

La Cour de justice de l'Union européenne (la CJUE) a apporté de nouvelles précisions sur la notion d'établissement stable aux fins de la TVA (ES). Dans l'affaire Berlin Chemie A. Menarini (décision C-333/20 du 7 avril 2022), publiée récemment, la CJUE a jugé qu'une filiale étrangère qui fournit des services exclusivement à sa société mère établie dans un autre État membre n'est pas automatiquement considérée comme un ES de la société mère. Une société allemande active dans la commercialisation et la vente de produits pharmaceutiques a conclu un contrat de services avec sa filiale roumaine aux fins de la promotion, de la publicité et de la commercialisation de ses ventes en Roumanie. La société mère allemande était le seul client de sa filiale roumaine et avait accès, notamment, aux ressources techniques de la filiale telles que les ordinateurs, les systèmes d'exploitation et les véhicules. La société mère allemande fournissait directement ses produits à ses clients en Roumanie. La filiale roumaine avait facturé à la société mère allemande des services de commercialisation hors TVA en vertu des règles générales relatives au lieu de prestation des services interentreprises (c'est-à-dire que les services étaient situés, aux fins de la TVA, en Allemagne, le pays du destinataire). L'administration fiscale roumaine a contesté cette position, estimant que la société mère allemande disposait de suffisamment de ressources techniques et humaines situées en Roumanie (c'est-à-dire qu'elle avait accès aux ressources de la filiale) pour exercer une activité économique en Roumanie, ce qui déplaçait le lieu de prestation des services de marketing de l'Allemagne vers la Roumanie. Par conséquent, la TVA a été appliquée en Roumanie sur ces services. Dans sa décision, la CJUE a rappelé que, pour qu'un lieu puisse être qualifié d'établissement stable, (i) la société doit y disposer de ses propres ressources humaines et techniques (ou de ressources dont elle dispose comme si elles étaient les siennes), et (ii) ce pôle de ressources doit lui permettre de recevoir des services qui lui sont fournis et de les utiliser pour les besoins de sa propre activité économique. La CJUE a ajouté que les mêmes ressources humaines et techniques ne peuvent pas être regardées comme fournisseurs et bénéficiaires des mêmes services en même temps, ce qui signifie que le pôle de ressources en Roumanie ne pouvait pas être considéré comme servant à la fourniture de services du point de vue de la filiale et à la réception de services u point de vue de la société mère. Puisque la société mère allemande doit donc être considérée comme utilisant le pôle de ressources basée en Allemagne pour exercer ses activités économiques, les critères d'un établissement stable n'étaient pas remplis et la CJUE ne pouvait pas qualifier la filiale roumaine d'établissement stable de la société mère allemande. Cette décision clarifie davantage le concept d'établissement stable (d'un point de vue TVA) et la question de savoir si le lieu d'imposition peut être déplacé sur la base des ressources humaines et techniques d'un tiers. Néanmoins, la réalité économique reste le test fondamental pour l'interprétation des règles de TVA, ce qui continue de nécessiter une analyse au cas par cas des faits en cause. De nombreuses questions concernant l'application du concept d'établissement stable restent sans réponse et dépendront des circonstances de chaque structure d'activité.

Allemagne

Le ministère des Finances allemand a publié une liste actualisée des juridictions incluses

dans l'accord multilatéral entre autorités compétentes sur l'échange automatique de déclaration pays par pays. Les juridictions ajoutées à la liste sont l'Azerbaïdjan, les Maldives et la Turquie. La liste est effective à partir du 29 mars 2022.

Brésil

L'administration fiscale brésilienne et l'OCDE se sont rencontrées pour discuter de la mise en œuvre du principe de pleine concurrence au Brésil. Actuellement, le Brésil applique une méthode de prix de transfert fondée sur des formules arithmétiques préétablies. Les raisons de changer le système de prix de transfert du Brésil sont les suivantes : (i) intégrer le Brésil dans la chaîne de valeur mondiale des entreprises multinationales (EMN) ; (ii) éviter les scénarios de double imposition et de double non-imposition ; (iii) atteindre les objectifs de développement du Brésil (prévenir les pertes de revenus dues aux pratiques BEPS actuelles) ; et (iv) faciliter l'entrée du Brésil dans l'OCDE. Entre autres, le système révisé permettrait aux contribuables de choisir une partie testée nationale ou étrangère dans le cadre de l'analyse prix de transfert. Il mettrait également en œuvre toutes les méthodes reconnues par l'OCDE, notamment la méthode de la marge nette transactionnelle (MTNM) et la méthode du partage des bénéfices (MPB). En outre, le nouveau système de TVA permettrait un ajustement primaire lorsque les contribuables ne respectent pas le principe de pleine concurrence, et un ajustement secondaire en cas de transfert de bénéfices. Pour éliminer les scénarios de double imposition, un ajustement serait disponible dans le cadre des procédures amiables. En outre, le Brésil suivra l'action 13 du BEPS et mettra en œuvre une approche à trois niveaux (c'est-à-dire le fichier local, le fichier principal et la déclaration pays par pays). Dans un souci de certitude et de simplification, la proposition mettrait en place un cadre juridique pour s'assurer que les conditions de la sphère de sécurité reflètent celles pratiquées sur le marché.

L'administration fiscale brésilienne a également souligné qu'il pourrait être possible d'adopter des clauses de sauvegarde pour le montant B du Pilier Un.

Canada

Le Canada a publié son budget 2022. Entre autres, le budget 2022 propose de mettre en œuvre le Pilier Deux, ainsi qu'un impôt complémentaire minimum national qui s'appliquerait aux entités canadiennes des multinationales qui relèvent du Pilier Deux. Afin de mettre en œuvre ces règles, le gouvernement canadien a lancé une consultation publique sur la mise en œuvre au Canada du modèle de règles du Pilier 2 de l'OCDE et d'un impôt complémentaire minimum national. L'objectif de la consultation est de s'assurer que le projet de législation tient compte de toutes les adaptations nécessaires du modèle de règles de l'OCDE. La consultation accueille des commentaires sur tous les aspects de la mise en œuvre de ces règles en droit national. A cet effet, la consultation pose des questions sur des aspects spécifiques desdites règles qui présentent un intérêt particulier. Le gouvernement prévoit que la règle d'inclusion des revenus et l'impôt complémentaire minimum national entreront en vigueur au cours de l'année 2023. Les règles relatives aux paiements insuffisamment imposés entreraient en vigueur au plus tôt en 2024. Le budget comprend également une référence au Pilier Un. Dans cette référence, le gouvernement canadien mentionne qu'il examine les commentaires du public concernant les propositions législatives préliminaires pour une taxe sur les services numériques (TSN).

Selon le budget, la TSN pourrait s'appliquer à partir du 1er janvier 2024, mais seulement si la Convention multilatérale mettant en œuvre le montant A n'est pas entrée en vigueur. Dans ce cas, la TSN serait due à partir de 2024 sur les bénéfices réalisés à compter du 1er janvier 2022.

Chypre

Le département fiscal chypriote a publié une liste de questions fréquemment posées (FAQ) sur son site web, fournissant des clarifications supplémentaires et des indications pratiques concernant l'interprétation des termes et dispositions clés de la loi chypriote sur les règles de divulgation obligatoire (*Mandatory Disclosure rules* ou « MDR ») (loi 41(I)/2021 du 31 mars 2021, modifiant la loi 205(I)/2012 sur la coopération administrative dans le domaine de la fiscalité de 2012) et développant davantage le contenu des directives MDR chypriotes (Décret ministériel N. 438/2021, du 29 octobre 2021). Les FAQ couvrent différentes questions d'intérêt général et peuvent être réparties en quatre catégories thématiques : (i) questions générales ; (ii) questions relatives aux mécanismes de déclaration ; (iii) questions relatives au test de l'avantage principal (MBT) ; et enfin, (iv) questions relatives aux caractéristiques de la loi chypriote sur les MDR.

Espagne

Le comité d'experts désigné pour examiner le système fiscal espagnol a remis le livre blanc sur la réforme fiscale au ministre espagnol des Finances. L'Espagne prévoit d'approuver la réforme fiscale au cours du premier trimestre de 2023. L'objectif du Livre blanc est de servir de base à une réforme du système fiscal espagnol qui garantisse la pérennité des finances publiques afin que l'Espagne puisse répondre au financement des dépenses publiques. Le Livre blanc propose, entre autres, des mesures liées à plusieurs propositions de l'UE, notamment sur les sociétés écran (« *Unshell* »), la réduction de la polarisation dettes/fonds propres (DEBRA) et le cadre pour l'imposition des revenus (BEFIT). En outre, le comité d'experts a suggéré la révision du concept d'établissement stable et d'activités auxiliaires ou préparatoires, la suppression de la taxe numérique et la mise en œuvre coordonnée du Pilier Un au niveau de l'UE. L'introduction et la date d'entrée en vigueur des mesures susmentionnées sont encore incertaines.

Etats-Unis

Le président des États-Unis (US) Joe Biden a publié le projet de budget pour l'exercice 2023. Parmi les principales propositions, le projet propose d'augmenter le taux d'imposition des sociétés de 21 % à 28 %, ce qui aurait pour conséquence d'augmenter le taux d'imposition des revenus mondiaux faiblement imposés tiré d'actifs incorporels (« *global intangible low-taxed income* » ou «GILTI»). Le nouveau taux effectif de GILTI serait de 20 %, appliqué en fonction de chaque juridiction. Les augmentations du taux d'imposition des sociétés et de l'impôt sur le revenu des personnes physiques s'appliqueraient aux exercices fiscaux débutant à compter du 1er janvier 2023. Pour un exercice fiscal antérieur se terminant à partir du 1er janvier 2023, un taux d'imposition des sociétés mixte s'appliquerait, égal à 21 % plus 7 % au prorata de la partie de l'exercice fiscale qui se situe dans l'année civile 2023.

Le projet de Budget propose d'abroger l'impôt « *Base Erosion and Anti-avoidance* » (BEAT) tel que modifiée par la loi « *Build Back Better* » et de la remplacer par une règle des profits sous-imposés qui est conforme avec la règle des paiements insuffisamment imposés (RPII) décrite dans

les règles de du Pilier Deux du projet BEPS 2.0, comprenant pour son application un seuil de revenu annuel global (850 millions de dollars) et des exclusions *de minimis*. La proposition d'abroger la loi BEAT et de la remplacer par une règle de profits sous-imposés entrerait en vigueur pour les exercices fiscaux commençant à compter du 1er janvier 2024. En outre, le budget comprend une proposition visant à introduire un impôt complémentaire minimum aux États-Unis afin de protéger les revenus américains contre l'imposition selon la RPII par d'autres pays.

France

L'administration fiscale française a publié au Journal officiel une liste actualisée des États et territoires non coopératifs. Dans cette mise à jour, la France a retiré la Dominique de la liste (changement effectif à partir du 16 mars 2022). En outre, bien qu'Anguilla et les Seychelles aient été retirées de la liste européenne des juridictions non coopératives publiée le 12 octobre 2021, elles sont maintenues dans la liste française en raison de l'absence d'accord d'échange d'informations fiscales avec la France. La liste mise à jour comprend les juridictions suivantes : Samoa américaines, îles Vierges américaines, Anguilla, îles Vierges britanniques, Fidji, Guam, Palau, Panama, Samoa, Seychelles, Trinidad et Tobago ainsi que Vanuatu.

Grèce

Le gouvernement grec a publié la loi n°4916/2022, comprenant une disposition consacrée à l'introduction de la clause de sauvegarde pour l'application des règles de limitation de déduction des intérêts (au niveau du groupe). Selon la nouvelle disposition et à titre d'exception, une entité faisant partie d'un groupe consolidé en comptabilité financière est autorisée à :

- Déduire intégralement les intérêts d'emprunt excédentaires pour autant qu'elle prouve que le rapport entre ses capitaux propres et le total de ses actifs est inférieur ou égal, ou supérieur de deux points de pourcentage au maximum, au ratio du groupe et à condition que tous les actifs et passifs soient évalués selon la même méthode, comme dans les états financiers consolidés ; ou à
- Déduire les intérêts d'emprunt excédentaires selon une limite

supérieure à celle normalement applicable. Cette limite supérieure est calculée comme suit. Premièrement, un ratio de groupe doit être déterminé en divisant les intérêts d'emprunt excédentaires du groupe vis-à-vis des tiers par les bénéfices avant intérêts, impôts, dépréciation et amortissement (EBITDA) du groupe. Deuxièmement, le ratio du groupe doit être multiplié par l'EBITDA de l'entité.

La disposition susmentionnée est en vigueur à compter du 28 mars 2022.

L'administration fiscale grecque a publié une nouvelle circulaire sur l'application des règles grecques relatives aux sociétés étrangères contrôlées (SEC), précisant que ces règles ne s'appliquent pas aux sociétés de transport maritime. Elles ne s'appliquent pas non plus aux sociétés s'agissant des fonds provenant d'activités maritimes ou des investissements provenant de fonds de transport maritime, s'ils appartiennent à des personnes associées à des sociétés de transport maritime exerçant sous le régime de la L. 27/1975 et de la L.D. 2687/1953, puisque ces sociétés sont exclues du régime national d'impôt sur le revenu. En outre, la circulaire précise que l'exemption pour activité économique substantielle ne s'applique qu'aux sociétés de l'UE et de l'espace économique européen, et que la charge de la preuve incombe aux administrations fiscales.

Ile Maurice

L'île Maurice modifie la réglementation relative à l'impôt sur le revenu en ce qui concerne l'exonération de 80 % des revenus pour les courtiers en valeurs mobilières et la définition des logiciels et systèmes spécialisés.

Irlande

L'administration fiscale irlandaise a publié la mise à jour du guide sur les règles de divulgation obligatoire (DAC 6) « *Tax and Duty Manual on EU Mandatory Disclosure of Reportable Cross-Border Arrangements* » afin de refléter les changements introduits par la loi de finances 2021 et de fournir des orientations supplémentaires sur les différents marqueurs, les obligations déclaratives, les exigences de nexus pour traiter les situations où une société qui n'est pas résidente fiscale de l'Etat où elle est immatriculée aura également un nexus avec son Etat d'immatriculation. Ce manuel donne également des instructions sur l'application du test de l'avantage principal, entre autres. En outre, des exemples supplémentaires ont été ajoutés.

Luxembourg

L'administration fiscale luxembourgeoise a mis à jour la circulaire L.I.R. n°168bis/1 afin de clarifier certains aspects techniques des règles de limitation de déduction des intérêts introduites en droit interne après la transposition de la directive 2016/1164 anti-évasion fiscale (ATAD). Dans cette mise à jour, la circulaire couvre l'effet de la suppression progressive du *London Interbank Offered Rate* (LIBOR) sur la clause « de grand-père » selon laquelle la modification du prêt reflétant la fin du LIBOR ne devrait pas constituer une modification du contrat initial si certaines conditions sont remplies. Si tel est le cas, les intérêts des prêts qui ont été conclus avant le 17 juin 2016 continuent de bénéficier de la « clause de grand-père ». Elle clarifie également l'interaction des règles de limitation des intérêts avec le régime mère-fille (*participation-exemption*). Ainsi, la règle du régime de *participation-exemption* selon laquelle les intérêts d'emprunt en relation économique direct avec les participations ne

sont pas déductibles, dans la limite du montant des dividendes exonérés d'impôt, s'applique en premier. Enfin, la circulaire explique la définition de l'EBITDA fiscal, défini comme le total des revenus nets imposables selon la loi luxembourgeoise sur l'impôt sur le revenu, augmenté des intérêts d'emprunt excédentaires, et les valeurs fiscales des dépréciations, amortissements et dépréciations qui ont réduit les bénéfices imposables. Aucune autre augmentation ou correction n'est nécessaire pour le déterminer.

L'administration fiscale luxembourgeoise a annoncé une mise à jour du schéma XSD des règles de divulgation obligatoire (*Mandatory Disclosure rules* ou « MDR ») et du guide de l'utilisateur sur la soumission des rapports MDR. Ces rapports sont exigés dans le cadre de la mise en œuvre de la directive européenne sur la divulgation et l'échange obligatoires des arrangements fiscaux transfrontaliers (DAC6). Selon la mise à jour, à partir du 30 mars 2022, le dépôt d'un rapport MDR correctif peut se faire soit en envoyant le nouveau fichier XML, soit en saisissant manuellement les corrections sur le portail administratif luxembourgeois (c'est-à-dire MyGuichet.lu), au lieu de contacter l'administration pour supprimer le rapport initial et permettre le dépôt d'un nouveau rapport. En outre, des champs spécifiques ont été intégrés dans le tableau de dispositif, permettant de détailler la structure logique des dispositifs. Cette fonctionnalité sera disponible à partir du 27 avril 2022.

Paraguay

L'administration fiscale paraguayenne publie les exigences relatives à la préparation de rapports d'étude technique sur les prix de transfert locaux et supprime la disposition relative aux conflits d'intérêts pour les auditeurs.

Pays-Bas

La proposition de loi néerlandaise pour la mise en œuvre de la directive DAC 7 a été soumise au parlement. DAC 7 exigera de certains opérateurs de plateformes numériques qu'ils appliquent des procédures spécifiques d'audits et qu'ils recueillent et communiquent des informations sur les parties qui utilisent leurs plateformes pour vendre des biens ou fournir certains services à partir du 1er janvier 2023. Les informations communiquées seront automatiquement échangées entre les États membres de l'UE. L'objectif du DAC7 est d'accroître la transparence fiscale sur les revenus perçus par l'intermédiaire de plateformes numériques. En outre, la proposition législative prévoit des améliorations de la coopération administrative existante. Par exemple, les redevances seraient ajoutées aux catégories de revenus sur lesquelles des informations sont automatiquement échangées entre les États membres de l'UE. En outre, il est proposé d'introduire un cadre pour la réalisation d'audits conjoints entre deux ou plusieurs États membres de l'UE. Les règles relatives aux améliorations de la coopération administrative devraient s'appliquer à partir du 1er janvier 2024.

La Cour d'appel d'Arnhem Leeuwarden (affaires jointes 20/00482 à 20/00484) s'est prononcée sur l'imposition des plus-values réalisées par une société néerlandaise (BV) constituée aux Pays-Bas, ayant son siège à Malte depuis fin 2011. Dans ses déclarations fiscales néerlandaises pour les années consécutives après le transfert de son siège à Malte, la BV néerlandaise a adopté la position selon laquelle une exonération devait s'appliquer sur les plus-values réalisées. Le litige porte sur la question de savoir si : (i) la clause relative au transfert (article 2, paragraphe 5) de la convention permet aux Pays-Bas de prélever un impôt sur les plus-values ; et si

(ii) l'article 30, paragraphe 1 de la convention exclut les avantages de la convention fiscale pour la BV compte tenu de son statut de résident non domicilié à Malte. Alternativement, le litige porte sur la question de savoir si la BV est éligible à une déduction des impôts prélevés par Malte. La Cour d'appel d'Arnhem-Leeuwarden a estimé que la BV néerlandaise était désignée comme résidente non domiciliée à Malte, de sorte que les plus-values réalisées sur la vente d'investissements suisses n'étaient pas soumises à l'impôt. La Cour d'appel a jugé que la clause relative au transfert de fonds de la convention fiscale avec Malte ne s'applique donc pas - à première vue - puisque les plus-values n'auraient (également) pas été soumises à l'impôt si elles avaient été transférées à Malte. Toutefois, la Cour a ensuite statué que l'article 30 de la convention - qui stipule que la convention ne s'applique pas aux entités, comme la BV, qui sont totalement ou partiellement exonérées d'impôt en raison d'un régime spécifique - s'appliquait. Dès lors, la convention ne pouvait être invoqué par la BV. En conséquence, la Cour a confirmé la décision du tribunal de première instance et a jugé que les Pays-Bas n'étaient pas obligés d'accorder l'exonération des bénéfices des sociétés étrangères. La Cour a en outre confirmé que l'impôt sur le revenu maltais peut (alternativement) être déduit en tant que charge de la société BV néerlandaise.

Pérou

Le 26 mars 2022, le président du Pérou a promulgué le décret législatif 1540, qui modifie la loi sur la TVA et le code fiscal afin de permettre aux contribuables de réclamer plus facilement la TVA payée sur les importations en tant que TVA d'amont et de permettre à l'administration fiscale péruvienne d'ouvrir un registre des ventes et des revenus au nom des contribuables.

À compter du 27 mars 2022, les contribuables peuvent utiliser la TVA payée sur les importations comme TVA en amont sans avoir une copie du document de l'administration fiscale certifiant que la TVA a été payée et a été approuvée par l'agent des douanes.

Le décret législatif 1540 autorise également l'administration fiscale péruvienne à ouvrir un registre des ventes et des revenus pour les contribuables qui n'ont pas ouvert de registre. L'administration fiscale enregistrera toutes les transactions du contribuable, ainsi que les notes de débit et de crédit émises électroniquement par le contribuable. Les contribuables pourront rectifier les informations enregistrées par l'administration. Cette mesure entrera en vigueur le 1er juillet 2024.

Le président du Pérou modifie les règles permettant de déterminer la valeur vénale des actions péruviennes dans le cadre de transferts directs.

Royaume-Uni

L'administration fiscale britannique (HMRC) publie de nouvelles instructions sur la taxe britannique sur les emballages en plastique.

Le HMRC a publié des directives sur le moment où un contribuable doit lui notifier un traitement fiscal incertain. En résumé, le régime exige que les sociétés qualifiantes notifient au HMRC les " montants incertains " relatifs aux " impôts pertinents ", sous réserve d'un test de seuil et d'exonération spécifique. Les "impôts pertinents" comprennent l'impôt sur les sociétés, l'impôt sur le revenu (y compris l'impôt sur les salaires) et la TVA. Une société est une "société qualifiante" au cours d'un exercice si, au cours de l'exercice financier précédent, elle a réalisé un chiffre d'affaires au Royaume-Uni supérieur à 200 M £ et/ou un bilan total au Royaume-Uni supérieur à 2 Mds £. Un montant incertain existe si l'un ou

les deux critères de notification (ou déclencheurs) sont remplis et créent un avantage fiscal qui dépasse un seuil *de minimis* de 5 millions de livres. En général, les déclencheurs sont les cas où une provision a été faite dans les comptes de l'entreprise concernée ou une position de dépôt a été prise par l'entreprise qui est contraire à l'interprétation connue de HMRC. Ces règles s'appliquent aux traitements inclus dans les déclarations devant être soumises à partir du 1er avril 2022. Par conséquent, la notification est potentiellement pertinente pour les transactions et les traitements incertains tout au long de 2021 (ou plus tôt dans certains cas), car les déclarations sont soumises au plus tard 12 mois après la clôture de l'exercice. À titre d'exemple, les clients dont les exercices se terminent le 30 juin 2021, le 30 septembre 2021 ou le 31 décembre 2021 pourraient être concernés par les nouvelles règles pour ces périodes.

Russie

Les fournisseurs étrangers de services électroniques peuvent rencontrer des difficultés pratiques pour payer la TVA au trésor russe. Pour résoudre ce problème, dans sa lettre n° SD-4-3/3807, l'administration fiscale russe a donné un certain nombre de recommandations sur le paiement de la TVA pour les services électroniques fournis par des entités étrangères.

Singapour

L'administration fiscale singapourienne a mis à jour son site internet sur la déclaration pays par pays. Dans cette mise à jour, trois juridictions ont été ajoutées à la liste des juridictions qui ont des relations avec Singapour pour l'échange automatique des déclarations pays par pays. Les trois juridictions sont l'Azerbaïdjan et la Turquie (toutes deux à partir de l'exercice 2020), et les Maldives à partir de l'exercice 2023.

Suisse

Le Conseil fédéral suisse a lancé une consultation pour modifier la Constitution suisse dans le but de mettre en œuvre des règles fiscales minimales alignées sur le Pilier Deux du projet BEPS 2.0 de l'OCDE. L'acceptation de l'amendement constitutionnel proposé nécessite un référendum qui devrait avoir lieu en juin 2023. La consultation propose d'appliquer les règles fiscales minimales aux groupes d'entreprises multinationales dont le revenu consolidé est égal ou supérieur à 750 millions d'euros. Le document de consultation explore également l'idée d'introduire un impôt complémentaire minimum national pour les bénéfices imposés en dessous du taux d'imposition effectif minimum convenu, qui serait collecté par les cantons suisses. Il prévoit également une exclusion relative à la substance. La consultation était ouverte jusqu'au 20 avril 2022, et le projet de loi, s'il est accepté, entrera en vigueur le 1er janvier 2024.

Turquie

Le taux de l'impôt sur les sociétés turc sera de 25%, au lieu du taux normal de 20%, sur les revenus des sociétés du secteur financier telles que les banques, les sociétés établies en vertu de la loi n° 6361, les établissements de paiement électronique, les sociétés de gestion d'actifs et les compagnies d'assurance. Cette disposition est entrée en vigueur à la date de sa publication (15 avril 2022) et est applicable aux déclarations fiscales qui doivent être soumises à partir du 1er juillet 2022. Elle est également applicable aux bénéfices des sociétés pour les exercices d'imposition débutant à partir du 1er janvier 2022.

L'exonération de l'impôt sur les sociétés prévue pour les sociétés d'investissement

immobilier ne concernera pas les contribuables qui utilisent le titre de « société d'investissement immobilier » mais qui n'ont pas de gestion de portefeuille liée à l'immobilier. L'amendement est entré en vigueur à la date de sa publication (i.e. également le 15 avril 2022), et est applicable aux déclarations fiscales qui doivent être soumises à partir du 1er juillet 2022 et est également applicable sur les bénéfices des sociétés pour la période d'imposition commençant à partir du 1er janvier 2022.

Conformément à l'article 5/1-a de la loi sur l'impôt sur les sociétés, les dividendes que les sociétés perçoivent des fonds d'investissement déterminés (« *specified investment funds* » ou SIPs) sont exonérés de l'impôt sur les sociétés. Un amendement prévoit que les revenus, en plus des dividendes, provenant de la restitution de parts de participation au fonds et les gains à générer suite à l'évaluation de ces parts de participation en fin d'année seront considérés dans le cadre de cette exonération. Cette disposition est entrée en vigueur à la date de publication de la loi (15 avril 2022).

Les fonds transférés aux sociétés turques par les actionnaires, pour reconstituer un capital diminué, seront exclus de la détermination du revenu imposable des sociétés. Cette disposition est entrée en vigueur à la date de publication de la loi (15 avril 2022).

Contacts

Frédéric Barat, Avocat Associé,

Mazars Société d'Avocats

frederic.barat@avocats-mazars.com

Frédéric Lubczinski, Avocat Associé,

Mazars Société d'Avocats

frederic.lubczinski@avocats-mazars.com

A propos de Mazars

Mazars est une organisation internationale, intégrée et indépendante spécialisée dans l'audit, le conseil, ainsi que les services comptables, fiscaux et juridiques [1]. Présent dans 91 pays et territoires à travers le monde, Mazars fédère les expertises de 40 400 professionnels – 24 400 professionnels au sein du partnership intégré de Mazars, et 16 000 professionnels aux Etats-Unis et au Canada au sein de « Mazars North America Alliance » – qui accompagnent des clients de toutes tailles à chaque étape de leur développement.

[1] Seulement dans les pays dans lesquels les lois en vigueur l'autorisent

www.mazars.fr

Mazars et Mazars Société d'Avocats

Des partenaires de choix pour vous accompagner sur vos problématiques liées à l'introduction du BEPS et à la fiscalité internationale.

Face aux évolutions majeures et rapides des législations fiscales, impliquées par l'introduction du BEPS dans le monde, Mazars et Mazars Société d'Avocats ont conçu une offre dédiée aux entreprises ayant une activité à l'international.

Notre équipe, composée d'avocats, de fiscalistes et de consultants, vous accompagne sur l'ensemble de vos questions de fiscalité internationale, notamment liées à l'introduction du CbCR et des nouvelles documentations prix de transfert ainsi que sur les problématiques associées à vos implantations à l'étranger.

Nous nous engageons sur des solutions pragmatiques, efficaces et sur-mesure pour vous permettre d'assurer une prise en compte rapide de ces nouvelles mesures, en conformité avec les exigences des différentes administrations fiscales impliquées.