# Fiscal Countdown

# Newsletter n°77 – Septembre 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-dix-septième édition traite des nouvelles mesures publiées en septembre 2022 par l'OCDE, l'Union Européenne et dans 12 pays : Allemagne, Angola, Arabie Saoudite, Bulgarie, Danemark, Etats-Unis, France, Irlande, Malte, Pologne, Suisse, et Royaume-Uni.

**Frédéric Barat, Avocat Associé**

**Frédéric Lubczinski, Avocat Associé**

## OCDE

Selon un nouveau rapport de l'OCDE, la politique fiscale joue un rôle essentiel à l'heure où les pays s'efforcent de promouvoir la reprise économique après la pandémie de COVID-19 et de faire face aux conséquences de la hausse rapide des prix de l'énergie. Le rapport « Tax Policy Reforms 2022 » décrit les réformes fiscales récemment mises en œuvre dans 71 pays et juridictions, y compris tous les pays membres de l'OCDE et certains membres du Cadre inclusif OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS). Le rapport constate que les réformes fiscales - et notamment la réduction des impôts sur le travail et des incitations fiscales plus généreuses en faveur des entreprises - comptent parmi les principaux instruments d'action utilisés par les pays pour stimuler la croissance et soutenir la reprise économique après la pandémie. Avec la forte hausse des prix de l'énergie depuis le deuxième semestre de 2021, les pays ont rapidement cherché à protéger les ménages et les entreprises en adoptant des mesures de soutien budgétaire temporaires - y compris des baisses d'impôt - et en restreignant les mesures de relance existantes susceptibles de renforcer l'inflation. « Les réformes fiscales récentes visent à stimuler la reprise économique après la crise du COVID-19, tandis que les pays disposant d'une plus grande marge de manœuvre budgétaire accordent des avantages fiscaux plus généreux sur des périodes plus longues », a déclaré Pascal Saint-Amans, Directeur du Centre de politique et d'administration fiscales de l'OCDE. « En outre, les pays ont fait de la politique fiscale l'un de leurs principaux outils pour faire face à la hausse rapide des prix de l'énergie. » En 2021, les impôts sur le revenu des personnes physiques et les cotisations de sécurité sociale ont baissé dans la majorité des pays étudiés dans le rapport, la plupart des réductions ciblant les ménages à bas revenu afin de soutenir l'emploi et fournir des prestations liées à l'exercice d'un emploi. De nombreux pays ont également augmenté les incitations fiscales en faveur des entreprises pour stimuler l'investissement et l'innovation.

Le 12 septembre 2022, l'OCDE a organisé une réunion de consultation publique sur le rapport d'étape sur le Montant A du Pilier Un, qui a été publié par le Secrétariat de l'OCDE le 11 juillet 2022 dans le cadre du projet BEPS 2.0. Au cours de la consultation publique, trois panels ont discuté des éléments clés de la conception proposée pour le montant A. Le premier panel s'est concentré sur plusieurs éléments de la sphère de sécurité relative aux bénéfices de marketing et de distribution (MDSH), tels que le traitement des retenues à la source, les aspects clés non définis de la formule MDSH et les alternatives ou compléments potentiels à la MDSH. Le deuxième panel a discuté de l'élimination de la double imposition (EODT), des résultats de la modélisation par les entreprises, de la méthode de l'EODT et de l'utilisation du rendement de l'amortissement et de la masse salariale (RODP) pour identifier les juridictions d'allègement. Enfin, les questions suivantes ont été discutées lors du troisième panel : le champ d'application, l'origine des recettes, l'assiette fiscale et les mesures unilatérales. Lors de la clôture de la consultation, le chef de la division de la coopération internationale et de l'administration fiscale à l'OCDE, Achim Pross, a indiqué que les propositions écrites et les discussions étaient extrêmement riches. Il a indiqué que des travaux supplémentaires sont nécessaires sur le MDSH, y compris la nécessité de faire plus pour minimiser les résultats divergents. En ce qui concerne l'origine des revenus, il a déclaré que l'on était passé de l'approche transactionnelle extrême du document de

consultation initial au rapport d'étape, notant que le travail a beaucoup progressé. Toutefois, il reste encore un long chemin à parcourir. Il a souligné l'importance du traitement des mesures unilatérales et la nécessité d'un système de certitude viable. Il a exprimé l'opinion que pour stabiliser le système, le Pilier Un doit être profitable sur une base étendue. Enfin, il a noté le rôle du Pilier Un dans l'atténuation des tensions commerciales.

Le 13 septembre 2022, l'OCDE a publié le dixième lot de rapports d'examen par les pairs de l'étape 2 dans le cadre de l'action 14 du BEPS (règlement des différends). Ce rapport portait sur la mise en œuvre par Aruba, Bahreïn, la Barbade, Gibraltar, le Groenland, le Kazakhstan, Oman, le Qatar, Saint-Kitts-et-Nevis, la Thaïlande, Trinité-et-Tobago, les Émirats arabes unis (EAU) et le Vietnam (les juridictions évaluées). Les rapports de l'étape 2 évaluent les progrès réalisés par les juridictions évaluées dans la mise en œuvre des recommandations issues des rapports d'examen par les pairs de l'étape 1, publiés le 16 février 2021. Les résultats des rapports montrent généralement des changements positifs dans toutes les juridictions évaluées, bien que toutes ne présentent pas le même niveau de progrès. Selon les rapports, Aruba, Bahreïn, Gibraltar, Oman, le Qatar et les Émirats arabes unis ont remédié à la plupart ou à la totalité des déficiences identifiées lors de l'examen par les pairs de l'étape 1. La Barbade, le Groenland, Saint-Kitts-et-Nevis, la Thaïlande, Trinité-et-Tobago et le Vietnam ont remédié à certaines des lacunes identifiées. Le Kazakhstan n'a résolu aucune des déficiences identifiées et les problèmes existants ont été considérés comme exacerbés lors de l'étape 2. Ainsi, le processus d'examen par les pairs de l'Action 14 pour toutes les juridictions examinées dans le cadre de la méthodologie d'évaluation actuelle est terminé.

L'imposition effective des grandes entreprises aurait tout à gagner d'une intensification des efforts visant à bâtir la confiance et à améliorer la communication entre les administrations fiscales et les entreprises multinationales (EMN), selon le nouveau rapport de l'OCDE « Civisme fiscal II : Instaurer une relation de confiance entre administrations fiscales et grandes entreprises ». Ce rapport rassemble les résultats d'une enquête à grande échelle menée auprès de plus de 1 200 agents d'administrations fiscales de 138 juridictions sur le comportement et la discipline fiscale des EMN. À l'heure où la communauté internationale s'apprête à mettre en œuvre le nouvel impôt minimum mondial, les résultats de cette enquête fournissent un instantané des niveaux actuels de confiance et de transparence, facteurs qui sous-tendront la réussite des nouvelles règles fiscales internationales. L'enquête montre que les EMN manifestent généralement un engagement formel à coopérer avec les administrations fiscales, notamment par le respect des délais de paiement, mais que les perceptions concernant leur transparence et la fiabilité des informations qu'elles communiquent sont moins positives. Il existe des différences régionales marquées, et les administrations fiscales des pays d'Amérique latine et des Caraïbes, et dans une moindre mesure, d'Afrique, ont une moins bonne perception du comportement des EMN en général par rapport à celles des pays d'Asie et de l'OCDE. Le rapport associe les perceptions du comportement des EMN par les administrations fiscales avec des recherches antérieures qui analysaient la façon dont les EMN percevaient les administrations fiscales, afin de définir un ensemble d'actions possibles pour renforcer la confiance et bâtir une relation de qualité

entre administrations fiscales et entreprises, dans le but de promouvoir un comportement plus responsable des entreprises dans le domaine fiscal. Il s'agit entre autres de responsabiliser davantage les entreprises et les administrations fiscales à l'égard de leur comportement (par exemple en adoptant des principes volontaires inscrits dans des chartes signées par les entreprises et les contribuables), de favoriser le respect des obligations fiscales fondé sur la coopération et plus simplement de faciliter la communication pour limiter les malentendus. Le rapport s'intéresse en particulier aux difficultés rencontrées par les pays en développement, qui s'efforcent d'accroître leurs recettes afin d'atteindre les Objectifs de développement durable des Nations Unies. Promouvoir la conduite responsable des entreprises en matière fiscale dans les pays en développement est d'autant plus important que beaucoup de ces pays dépendent davantage de l'impôt sur les bénéfices des sociétés et des entreprises multinationales.

## Union Européenne

Le Parlement européen remet sur la table la redevance numérique de l'UE en cas d'échec du Pilier Un d'ici à la fin de 2025. En effet, le 26 août 2022, le Parlement européen a publié un projet d'avis demandant à la Commission et aux États membres de soumettre une proposition législative visant à introduire un "prélèvement numérique européen" si une "masse critique de pays" ne ratifie pas la convention multilatérale mettant en œuvre le Pilier Un d'ici le 31 décembre 2025. L'introduction de la redevance numérique européenne fera partie des nouvelles ressources propres de l'UE et financera les opérations de l'UE en cas de retard dans la mise en œuvre du premier pilier. La proposition de redevance numérique de l'UE sera considérée comme une ressource propre de l'Union, comme cela fut suggérée pour la première fois en juillet 2021.

Une déclaration commune a été faite sur BEPS 2.0 par la France, l'Allemagne, l'Italie, les Pays-Bas et l'Espagne. Par cette déclaration commune, ces pays renouvellent leur engagement à mettre en place une imposition minimale effective des sociétés au niveau mondial. La déclaration a été faite en marge de la réunion informelle du Conseil des affaires économiques et financières (ECOFIN ou le Conseil) qui a eu lieu à Prague, en République tchèque, les 9 et 10 septembre. Au cours de leur réunion, les ministres des finances de l'UE ont discuté du développement du cadre européen de la fiscalité directe afin de promouvoir la croissance économique. Cette déclaration illustre le souhait des États membres d'explorer les moyens de coopérer en matière de fiscalité directe lorsqu'il n'est pas possible de parvenir à une unanimité totale. L'étude de ces moyens de coopération était un élément de la discussion sur l'approfondissement et la diversification de la coopération de l'UE en matière de fiscalité directe.

Le 14 septembre 2022, la Commission a proposé un nouveau règlement introduisant des mesures d'urgence pour atténuer les prix élevés de l'énergie et le risque de pénurie d'approvisionnement en Europe (le règlement). Le règlement comprend entre autres deux mesures fiscales, ciblant les entreprises du secteur de l'énergie qui, selon l'UE, ont bénéficié de manière disproportionnée des prix élevés actuels de l'énergie. Ces mesures sont les suivantes :

- Un plafonnement des recettes à un maximum de 180 € par MWh pour les entreprises de production d'électricité à faible coût (c'est-à-dire celles dont les coûts de production ne sont pas liés aux prix actuellement élevés du gaz, comme les producteurs d'énergie éolienne, solaire et nucléaire).

- Une "contribution de solidarité" temporaire à l'échelle de l'UE (en fait une taxe exceptionnelle) qui sera prélevée à un taux d'au moins 33 % sur les "bénéfices excédentaires imposables" des entreprises des secteurs du pétrole, du gaz, du charbon et du raffinage.

## Allemagne

Le gouvernement fédéral allemand a annoncé son intention de mettre en œuvre localement les règles du Pilier Deux. Cette annonce s'inscrit dans le cadre de leur volonté de réduire le poids des prix élevés de l'énergie sur les ménages et les entreprises allemandes. Aucun autre détail n'a été fourni, si ce n'est leur volonté d'aller de l'avant, quelle que soit la situation actuelle au niveau de l'UE en la matière.

## Angola

Angola et Maurice ont mis en place une convention de double imposition qui entrera en vigueur au printemps 2022. L'île Maurice a publié l'accord dans la gazette le 30 août 2022.

## Arabie Saoudite

L'Arabie Saoudite a publié les résultats de la consultation publique relative à la modification des règlements sur les prix de transfert (TP).

Voici quelques-unes des questions mises en évidence par les commentaires publics sur les projets de ZATCA (impôt saoudien) :

- Clarification sur la question de savoir si les transactions entre parties liées résidentes (entités détenues à 100% par des Saoudiens) seraient également soumises aux exigences de documentation et de déclaration TP, car cela pourrait augmenter considérablement le champ d'application.
- Orienter l'applicabilité des exigences de déclaration de TP sur les déclarations de zakat consolidées.
- Clarification sur la question de savoir si les postes du bilan doivent également être déclarés dans le formulaire de déclaration des prix de transfert.
- Clarification sur le fait de savoir si le même seuil (de 6 millions de SAR) pour maintenir la documentation TP s'appliquerait aux payeurs de zakat.
- Ajustements correspondants sur les transactions entre parties liées effectuées en Arabie saoudite.
- Clarification sur les accords préalables de prix, la date d'application de la conformité pour les payeurs de zakat et des conseils sur la façon dont les ajustements potentiels de prix pourraient être calculés pour les payeurs de zakat.

## Bulgarie

La Bulgarie a déposé son instrument de ratification de la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base et le transfert de bénéfices, qui couvre désormais plus de 1 820 conventions fiscales bilatérales. Elle prouve l'engagement ferme de prévenir l'abus des conventions fiscales et l'érosion de la base et le transfert de bénéfices par les entreprises multinationales. La Convention multilatérale entrera en vigueur le 1er janvier 2023 pour la Bulgarie.

## Danemark

Le gouvernement danois souhaite mettre en place une imposition des dividendes versés à des États tiers, à compter du 1er mars 2023.

Si la proposition est adoptée, une retenue à la source de 27% sera applicable aux

dividendes versés par des sociétés danoises à des Etats tiers ou à des institutions faisant partie d'Etats étrangers. Grâce à une procédure de réclamation, la retenue à la source peut être ramenée à 22 %, voire à un taux inférieur si une convention fiscale le prévoit.

## États-Unis

L'administration fiscale américaine (IRS) continue de chercher à améliorer la qualité de la documentation relative aux prix de transfert. Par conséquent, l'IRS appliquera plus de pénalités si nécessaire, en espérant que les contribuables fourniront de meilleurs rapports de documentation prix de transfert. Pour mémoire, la pénalité de 20% en cas d'insuffisance de paiement de l'impôt attribuable à un écart substantiel entre le prix de transfert et le prix de pleine concurrence peut être réduite si le contribuable poursuit une méthode réglementaire spécifiée pour définir le prix de transfert et dispose d'une documentation à l'appui dans les 30 jours suivant une demande de l'IRS.

Le 16 août 2022, le président Biden a signé la loi sur la réduction de l'inflation (IRA). L'IRA comprend, entre autres mesures, l'instauration d'un impôt minimum sur les sociétés de 15 % applicable dès 2023 aux sociétés dont les bénéfices dépassent 1 milliard de dollars américains. Toutefois, cet impôt de 15 % ne s'appliquerait qu'aux revenus comptables des entreprises et cohabiterait avec le taux de 10,5 % mis en place en 2017 dans le cadre du régime GILTI. Persiste donc un décalage entre le modèle de règles OCDE et l'impôt minimum mondial tel que prévu par les États-Unis, qui ne serait donc qu'une mise en œuvre partielle du Pilier Deux.

## France

Dans un arrêt récent, le Conseil d'Etat a considéré que la prise en compte exclusive de l'évolution d'un taux d'intérêt de référence n'est pas suffisante pour justifier un redressement fiscal. Le juge français a rappelé qu'il fallait également prendre en compte l'intérêt propre de la filiale à bénéficier d'un accord de trésorerie et les circonstances dans lesquelles le taux d'intérêt a été fixé.

## Irlande

L'administration fiscale irlandaise a publié un guide sur la déductibilité fiscale des taxes sur les services numériques (TSN). Certaines de ces TSN sont déductibles dans le calcul du revenu du commerce aux fins de l'impôt irlandais sur les sociétés. Ce guide s'applique aux taxes sur les services numériques dans les pays suivants : Autriche, France, Italie, Kenya, Espagne, Turquie, Royaume-Uni et Inde.

## Malte

Malte est sur le point d'introduire des règles en matière de prix de transfert. Les règles proposées stipulent que :

"Une société, en ce qui concerne un arrangement auquel ces règles s'appliquent, doit préparer en temps opportun et conserver à son siège social les documents qui peuvent être raisonnablement requis pour déterminer si, en ce qui concerne l'arrangement, le revenu total de la société a été déterminé conformément aux dispositions de ces règles."

Jusqu'à présent, aucune autre indication n'est disponible concernant le niveau de documentation qui devrait être maintenu par les entités qui entreraient dans le champ d'application des règles de TP ou la date à laquelle la documentation devrait être disponible.

## Pologne

Un projet de loi mettant en œuvre des modifications de la loi polonaise sur l'impôt sur les sociétés (IS) a été transmis au Sejm (chambre basse du Parlement). Le projet de loi introduit de nouvelles modifications aux obligations de prix de transfert liées aux transactions avec les paradis fiscaux.

Le projet de loi propose des simplifications en ce qui concerne les transactions directes avec les paradis fiscaux. Il propose d'augmenter les seuils de matérialité dans le cas de transactions directes avec des entités établies dans un paradis fiscal comme suit :

- Dans le cas de transactions financières effectuées avec des entités établies dans un paradis fiscal - le seuil serait de 2 500 000 PLN, soit 500 000 € (au lieu du seuil actuel de 100 000 PLN, soit 20 000 €).
- Dans le cas des transactions autres que les transactions financières, le seuil serait de 500 000 PLN, soit 100 000 €).

La nouvelle législation devrait être appliquée rétrospectivement à partir du 1er janvier 2021.

## Suisse

Le Conseil fédéral suisse a ouvert une consultation publique sur une ordonnance qui réglementera temporairement l'aspect matériel du Pilier Deux pendant une phase de transition qui devrait entrer en vigueur le 1er janvier 2024.

## Royaume-Uni

Le gouvernement du Royaume-Uni a publié un projet de loi sur les nouvelles exigences en matière de documentation prix de transfert. Bien que le Royaume-Uni applique les exigences relatives à la déclaration pays par pays, il n'y a aucune obligation de produire un fichier principal ou un fichier local. Cependant, selon le gouvernement britannique, l'absence d'exigences spécifiques en matière de documentation des prix de transfert a créé une certaine incertitude pour les entreprises britanniques.

Le projet de loi a pour but d'introduire la préparation d'un fichier principal et d'un fichier local. En outre, une piste d'audit, sous la forme d'un questionnaire, devra également être préparée par les entreprises multinationales. La piste d'audit devrait donner des détails sur les principales actions entreprises par l'entreprise pour préparer le fichier local.

# 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.