Fiscal Countdown

Newsletter n°83 – Mars 2023

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 quatre-vingt-troisième édition traite des nouvelles mesures publiées en mars 2023 par l'OCDE, l'Union européenne (UE), le FMI et dans 22 pays : Afrique du Sud, Allemagne, Arabie Saoudite, Australie, Brésil, Belgique, Chypre, Costa Rica, Croatie, Espagne, Estonie, États-Unis d'Amérique, Honduras, Italie, Japon, Luxembourg, Malaisie, Malte, Pays-Bas, Suède, Thaïlande et Turquie.

Frédéric Barat, Avocat Associé

Frédéric Lubczinski, Avocat Associé

OCDE

Le 16 mars 2023, l'OCDE a organisé une réunion de consultation publique sur les documents de consultation relatifs à la déclaration de renseignements sur la lutte contre l'érosion de la base d'imposition mondiale (GloBE) au titre du deuxième pilier et à la certitude fiscale pour les règles GloBE au titre du deuxième pilier, que le Secrétariat de l'OCDE a publiés le 20 décembre 2022. Lors de la consultation publique, trois groupes de discussion ont abordé des questions clés liées aux règles proposées en matière de certitude fiscale. Il s'agit notamment de savoir pourquoi la certitude fiscale est importante pour la mise en œuvre des règles GloBE, comment éviter les différences/problèmes dans l'application des règles et comment résoudre les différences/problèmes potentiels. En ce qui concerne la déclaration d'informations GloBE, deux groupes de travail ont été organisés, couvrant la simplification des points de données et de la déclaration, ainsi que la normalisation de l'administration.

Le 27 février 2023, l'OCDE a organisé un webcast Tax Talks au cours duquel des membres du Secrétariat de l'OCDE ont donné un aperçu des derniers développements en matière de fiscalité internationale, y compris des mises à jour sur la solution des deux piliers pour relever les défis fiscaux découlant de la numérisation de l'économie (le projet dit BEPS 2.0). L'événement a également permis de faire le point sur les développements du G20, les efforts en cours pour renforcer la certitude fiscale, les développements récents concernant les aspects internationaux de la taxe sur la valeur ajoutée/taxe sur les biens et services, les travaux en cours en matière de fiscalité et de développement et les efforts de renforcement des capacités, ainsi que le lancement du Forum inclusif sur les approches en matière d'atténuation des émissions de carbone. En ce qui concerne le deuxième pilier, les intervenants ont indiqué que l'examen préalable débuterait en 2023 et qu'il porterait sur les règles nationales mettant en œuvre le deuxième pilier afin de garantir leur compatibilité avec les règles qualifiées d'inclusion dans le revenu (IIR). Les résultats de l'examen par les pairs seront publiés sur le site web de l'OCDE et serviront de base aux contribuables et aux administrations fiscales. En ce qui concerne le calendrier, la publication des éléments en suspens des deux piliers (Convention multilatérale sur le montant A, finalisation du montant B, déclaration d'information GloBE, aspects relatifs à la certitude fiscale, orientations administratives supplémentaires et STTR) est toujours prévue pour l'été 2023. En ce qui concerne les résultats attendus en 2023, la directrice de l'OCDE, Grace Perez-Navarro, a mentionné, entre autres, les éléments suivants :

- Aspects de la mise en œuvre de la solution des deux piliers

- Renforcement des capacités pour une mise en œuvre efficace du paquet fiscal international des deux piliers

- Mise à jour de la feuille de route 2022 G20/OCDE sur les pays en développement et la fiscalité internationale

- Nouveau rapport sur l'échange volontaire d'informations concernant les transactions immobilières effectuées par des non-résidents

- Nouveau rapport du Forum mondial visant à aider les juridictions intéressées à rationaliser les processus d'obtention du consentement à l'utilisation, à des fins non fiscales, de renseignements reçus dans le cadre de conventions fiscales.

Le 8 mars 2023, l'Angola a rejoint le Forum mondial sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales. Selon le

communiqué de presse, l'Angola participera également sur un pied d'égalité et s'engage à lutter contre l'évasion fiscale offshore par la mise en œuvre des normes internationalement reconnues d'échange de renseignements sur demande et d'échange automatique d'informations sur les comptes financiers.

Le 15 mars 2023, le Mexique a déposé son instrument de ratification du MLI auprès de l'OCDE. Lors du dépôt de l'instrument de ratification, les juridictions doivent confirmer leurs positions sur le MLI. En conséquence, le Mexique a mis à jour ses positions préliminaires en ajoutant une réserve à l'article 3 (entités transparentes), en choisissant d'appliquer l'article 9 (4) (gains en capital provenant de biens immobiliers) et en retirant une réserve sur l'article 16 (Mutual Agreement Procedure). Le MLI entrera en vigueur pour le Mexique le premier jour du mois suivant l'expiration d'une période de trois mois civils commençant à la date du dépôt de son instrument de ratification, c'est-à-dire le 1er juillet 2023.

En outre, le 6 mars 2023, la Roumanie a notifié au dépositaire du MLI auprès de l'OCDE l'achèvement de ses procédures internes pour l'entrée en vigueur des dispositions du MLI concernant certaines conventions fiscales couvertes (CTA). Cette notification est nécessaire pour que le MLI prenne effet sur les CTA lorsqu'une juridiction contractante a fait la réserve prévue à l'article 35(7)(a) du MLI.

En outre, à la même date, le Portugal a notifié que sa convention fiscale avec le Timor-Leste est entrée en vigueur le 12 octobre 2022.

Enfin, le 21 février 2023, l'OCDE a publié une mise à jour des profils d'arbitrage de quatre juridictions appliquant la partie VI (arbitrage obligatoire et contraignant) du MLI, à savoir la Belgique, le Luxembourg, les Pays-Bas et le Royaume-Uni.

À la même date, Hong Kong a notifié au dépositaire de l'accord de reconnaissance mutuelle de l'OCDE l'achèvement de ses procédures internes pour l'entrée en vigueur des dispositions du MLI concernant certaines conventions fiscales couvertes (CTA).

Les mises à jour des orientations de l'OCDE en matière de MAP et d'APP ont des conséquences pour les multinationales américaines.

Union Européenne (UE)

Alors que l'adoption de la directive sur le reporting public pays par pays (CbCR) à la majorité qualifiée des États membres de l'Union européenne (UE) en 2021 semblait encore lointaine, la date à laquelle les États membres de l'UE doivent avoir introduit leur législation nationale pour mettre en œuvre le CbCR public approche à grands pas. Le 22 juin 2023, tous les États membres de l'UE devront avoir transposé la directive dans leur législation nationale. Alors que les gouvernements des États membres de l'UE réfléchissent à la meilleure façon de procéder à cette transposition, les entreprises commencent à surveiller et à suivre les divergences par rapport à ce qui était inclus dans la directive. Même si les directives créent des obligations à l'échelle de l'UE, elles ne sont considérées que comme des normes minimales et laissent donc une marge de manœuvre pour des choix et des ajouts lorsqu'elles sont traduites dans la législation nationale d'un État membre spécifique. C'est précisément ce qui cause des maux de tête aux entreprises, car les divergences sont synonymes de complications et de charges administratives supplémentaires. Alors que seuls quelques pays ont adopté la législation à l'heure actuelle, le problème des divergences commence déjà à se poser.

La Roumanie, par exemple, a adopté une législation exigeant des rapports pour les

exercices commençant le 1er janvier 2023 ou après cette date. La directive exige des rapports pour les exercices commençant le 22 juin 2024 ou après cette date. Pour les groupes d'entreprises multinationales ("MNE") ayant une entreprise de taille moyenne ou grande en Roumanie et dont l'exercice fiscal correspond à l'année civile. Cela signifie que la déclaration devra être préparée deux ans plus tôt que prévu. Alors que les règles, telles qu'elles sont actuellement rédigées, signifient que les groupes ayant leur siège dans l'UE et hors de l'UE devront faire leur déclaration à partir de janvier 2023, il se pourrait que les règles pour les groupes de l'UE soient adaptées afin d'aligner ces règles sur la directive. Selon la directive, pour les groupes de l'UE, le pays où l'entité mère ultime (UPE) est résidente est désigné comme le pays où la déclaration et le dépôt doivent avoir lieu. Si le pays de l'UPE aligne sa législation sur la directive, la déclaration ne devra être effectuée que pour les exercices commençant le 22 juin 2024 ou après cette date.

L'Espagne a également adopté une dérogation, exigeant que les rapports soient établis dans un délai de 6 mois au lieu de 12 mois à compter de la date du bilan de l'exercice fiscal.

Autre élément de complexité, la Hongrie a déjà indiqué qu'elle n'utiliserait pas la possibilité offerte par la directive de permettre aux groupes d'entreprises multinationales de différer la publication d'informations commercialement sensibles.

Nous pouvons donc d'ores et déjà constater que des différences importantes entre la directive et la législation nationale des États membres de l'UE apparaîtront après la transposition. Il sera donc difficile pour les entreprises de concevoir un système de gouvernance centralisé à l'échelle de l'UE pour le CbCR public.

FMI

Le Fonds monétaire international (FMI) a publié le document de politique générale n° 2023/001 sur la réforme de l'impôt international sur les sociétés (document de politique générale). Selon les conclusions de ce document, le projet BEPS 2.0 contribue à façonner un système fiscal international plus résistant aux retombées fiscales et mieux à même de s'adapter aux défis de la numérisation et de l'augmentation modérée des recettes fiscales mondiales. Le document d'orientation indique également que le système fiscal international devrait être modifié une fois que l'accord-cadre inclusif sur le deuxième pilier aura été finalisé, afin de garantir la mobilisation des recettes pour les pays en développement. En outre, le document d'orientation indique que, dans le cadre de la mise en œuvre du projet BEPS 2.0, les pays devront procéder à des modifications de leur système d'imposition des sociétés (c'est-à-dire revoir les incitations fiscales et les règles anti-évasion) et de leurs politiques nationales en général. À cet égard, le document d'orientation donne des indications sur la mise en œuvre des règles - y compris un impôt complémentaire national minimum qualifié (QDMTT). Le document d'orientation met également l'accent sur les intérêts des pays en développement, en soulignant l'importance de l'introduction de la règle de l'assujettissement à l'impôt dans les conventions fiscales et la nécessité d'une orientation internationale élargie et de règles de simplification pour permettre aux administrations à faible capacité de faire face au nouveau régime et aux nouvelles procédures. Néanmoins, en ce qui concerne les sphères de sécurité en tant que moyen de simplification, le document de politique générale souligne la nécessité de veiller à ce que les bénéfices soient alloués aux pays à faible revenu lors de la conception de ces sphères de sécurité.

Le FMI publie un document d'orientation sur les éléments de politiques efficaces pour les cryptoactifs.

Afrique du sud

Le budget annonce notamment que des amendements à la législation nationale seront publiés en vue de mettre en œuvre les règles liées à la solution des deux piliers. Étant donné qu'il n'y a pas d'accord final sur le premier pilier, l'Afrique du Sud ne publiera pour l'instant qu'un projet de position pour consultation publique sur la mise en œuvre du deuxième pilier. Le projet de position sera publié en 2023. En outre, un projet de législation sera préparé en vue d'être inclus dans le projet de loi de 2024 portant modification des lois fiscales.

Allemagne

Le ministère allemand des finances (MoF) a publié lundi (20 mars 2023) son projet de discussion pour la mise en œuvre de l'impôt minimum mondial. En publiant ce projet de discussion, le ministère des finances s'attaque à la mise en œuvre de la directive de l'UE sur l'introduction d'une taxe minimale globale (2022/2523), sur laquelle les ministres des finances de l'UE se sont mis d'accord en décembre 2022. Le projet de discussion est étroitement aligné sur les exigences de la directive de l'UE ainsi que sur les règles du modèle de l'OCDE. Avec la loi de mise en œuvre de la directive sur l'impôt minimum, l'Allemagne vise à garantir l'introduction, à partir de 2024, d'un impôt complémentaire conforme aux règles convenues au niveau international. Le projet de discussion comprend une "safe harbor" transitoire de déclaration pays par pays (CbCR), ainsi que deux "safe harbor" permanents, la "Non-Material Constituent Entity" (NMCE) et la "Qualified Domestic Top-up Tax" (QDMTT), qui visent à simplifier la mise en conformité et à réduire la complexité pour certaines entités. Le processus législatif devrait se poursuivre pendant une bonne partie du second semestre 2023.

Arabie Saoudite

L'Arabie saoudite annonce la troisième vague d'intégration de la phase 2 de la facturation électronique.

Australie

Le Trésor australien publie un exposé-sondage sur les modifications de la sous-capitalisation et la divulgation d'informations sur la transparence fiscale.

Belgique

Le 2 mars 2023, le ministre belge des Finances a annoncé une réforme fiscale permettant un changement fiscal significatif en Belgique. Cette proposition n'est que la première phase d'une stratégie fiscale plus large pour les dix prochaines années et fait actuellement l'objet d'un débat au sein du gouvernement fédéral belge. Même si l'entrée en vigueur est prévue pour le 1er janvier 2024, les spécificités de ce plan peuvent encore changer au cours du processus politique et législatif. Le ministre des Finances a déclaré que la charge fiscale sur les revenus du travail et les revenus du capital est disproportionnée. Pour compenser la réduction de la charge fiscale sur les revenus du travail, il est notamment proposé de mettre en œuvre un impôt minimum global (15 %) pour les entreprises multinationales opérant en Belgique. Cette imposition minimale est prévue dans la directive du deuxième pilier, qui doit être mise en œuvre au niveau national d'ici à la fin de 2023. Cette législation garantira un taux d'imposition effectif minimum de 15 % (à évaluer au niveau du groupe belge, et pas nécessairement pour chaque entité du groupe belge en tant que telle - sur la base du principe de "mélange juridictionnel").

Brésil

L'Office fédéral brésilien des recettes (RFB) a publié l'instruction normative (NI) nº 2.132/23 fournissant des orientations sur l'option des contribuables pour l'adoption anticipée des règles de prix de transfert énoncées dans la mesure provisoire (PM) nº 1.152, à partir du 28 décembre 2022, en ce qui concerne les transactions contrôlées effectuées au cours de l'année civile 2023. Le NI établit que l'option pour l'application des dispositions de la MP aux transactions contrôlées réalisées en 2023 doit être formalisée numériquement par les contribuables au cours de la période comprise entre le 1er septembre 2023 et le 30 septembre 2023. Une fois l'option effectuée, elle sera irrévocable et s'appliquera à toutes les transactions réalisées au cours de l'année civile. Entre autres dispositions, le Règlement établit des critères pour effectuer des ajustements de prix de transfert tout au long de l'année et ratifie certaines réglementations établies par le PM en ce qui concerne la déductibilité des redevances.

Chypre

L'autorité fiscale chypriote publie les taux de rendement des obligations d'État à 10 ans aux fins de la NID.

Costa Rica

L'administration fiscale costaricienne crée un forum de dialogue national pour les gros contribuables.

Croatie

La Croatie a achevé la transposition de la DAC7 (directive de l'UE sur la coopération administrative dans le domaine fiscal visant à étendre son champ d'application aux obligations de déclaration des opérateurs de plateformes numériques) en publiant dans son journal officiel le règlement d'application de l'annexe V. L'annexe V définit les procédures de diligence raisonnable, les exigences de déclaration et d'autres règles qui doivent être appliquées par les opérateurs de plateformes de déclaration. Ceci fait suite à l'adoption par la Croatie, le 22 décembre 2022, de la loi n° 2338 modifiant les règles relatives à l'échange automatique obligatoire d'informations mettant en œuvre le DAC7.

Espagne

Le 6 mars 2023, le ministère espagnol des Finances a publié un document de consultation publique concernant la transposition de la directive de l'UE mettant en œuvre les règles du deuxième pilier de l'impôt minimum mondial (directive sur l'impôt minimum) dans le droit fiscal espagnol. Ce document n'est pas un projet de loi fiscale mais plutôt une description de la structure des dispositions de la directive de l'UE sur l'impôt minimum ; il est soumis à la consultation publique jusqu'au 24 mars 2023. Rien n'indique si l'Espagne choisira d'approuver un impôt complémentaire minimum national qualifié ou toute autre position de politique fiscale à la disposition des juridictions chargées de la mise en œuvre. En outre, le document reconnaît que les règles espagnoles transposant la directive sur l'impôt minimum devraient être mises en œuvre avant le 31 décembre 2023 (31 décembre 2024 dans le cas de l'UTPR), et que les dispositions transposant la directive sur l'impôt minimum dans le droit fiscal espagnol seront applicables en 2024. Des contributions sont demandées sur : (i) les problèmes que cette initiative cherche à résoudre ; (ii) la nécessité et l'opportunité de son approbation ; (iii) l'objectif de la règle ; et (iv) les alternatives potentielles d'un point de vue réglementaire ou non réglementaire. Les contribuables et les parties prenantes peuvent soumettre leurs observations jusqu'au 24 mars 2023.

Estonie

L'Estonie prend des mesures fiscales après l'ajout de nouveaux pays, dont la Russie, à la liste des juridictions non coopératives de l'UE.

Honduras

Le gouvernement hondurien va déposer une nouvelle réforme fiscale devant le Congrès national.

Italie

L'Italie approuve le décret d'application du DAC7.

Japon

L'administration fiscale japonaise confirme qu'un représentant et un enregistrement au Japon, comme l'exige la loi sur les sociétés ne créent pas un établissement stable.

Luxembourg

Le Luxembourg soumet au Parlement un projet de loi transposant la directive Public CbCR.

Malaisie

La Malaisie publie une foire aux questions sur la procédure amiable.

Malte

Malte publie une clarification sur la dérogation à l'obligation de dépôt du DAC6.

Pays-Bas

Le ministre néerlandais des finances soumet une lettre au Parlement sur les négociations de conventions fiscales.

Suède

La Suède présente un projet de loi pour la mise en œuvre de la directive sur le reporting public pays par pays (CbCR).

Thaïlande

Le 7 mars 2023, le gouvernement thaïlandais a approuvé le principe de la perception d'un impôt minimum mondial en Thaïlande afin de s'aligner sur le deuxième pilier de l'initiative BEPS 2.0 de l'OCDE. Le département des recettes est chargé de rédiger la législation correspondante et d'établir les lignes directrices pour :

- Collecter les impôts complémentaires conformément au deuxième pilier de l'OCDE (le département des recettes est en train de rédiger la législation, dont le premier projet devrait être prêt à être examiné d'ici 2023 avec une date d'entrée en vigueur en 2025).

- Affecter 50 à 70 % des impôts complémentaires perçus au titre du deuxième pilier au fonds d'amélioration de la compétitivité du Conseil d'investissement de Thaïlande (BOI) (les détails seront examinés plus en détail par le ministère des finances et le BOI).

- Le BOI devrait envisager d'accorder des subventions en espèces aux investisseurs éligibles, sous réserve d'un montant d'investissement/dépense qui favoriserait la compétitivité de la Thaïlande et l'investissement à long terme.

Turquie

Une loi turque récemment adoptée ajoute une taxe sur les sociétés pour 2022 afin d'aider à réparer les dommages causés par les récents tremblements de terre.

USA

En ce qui concerne BEPS 2.0, un haut fonctionnaire du Trésor américain a déclaré cette semaine que les négociations ont été si difficiles qu'il ne s'attend pas à ce que le Cadre inclusif (" Inclusive Framework ") soit en mesure d'élaborer un "safe harbor" permanent dans le cadre des règles du deuxième pilier de la lutte contre l'érosion de la base d'imposition (" Global Anti-Base Erosion "). Des orientations récentes prévoient plusieurs mesures de sauvegarde temporaires qui s'appliquent aux trois

premières années d'application du GloBE. D'autre part, le fonctionnaire aurait également déclaré que le Cadre inclusif travaille sur une sphère de sécurité relative à l'impôt complémentaire national minimum qualifié (QDMTT) qui éliminerait les obligations des multinationales du champ d'application en vertu de la règle d'inclusion des revenus (IIR) et de la règle des bénéfices sous-imposés (UTPR).

Le 9 mars 2023, le président américain Joe Biden a publié le budget de l'administration pour l'exercice 2024 (le budget) et le livre vert du Trésor qui l'accompagne. Dans le budget, le président a également annoncé un certain nombre de propositions en matière de fiscalité internationale. Le budget apporterait plusieurs modifications au régime GILTI, notamment en remplaçant la "moyenne mondiale" pour le calcul du GILTI d'un actionnaire américain par un calcul juridiction par juridiction et en créant une limitation du crédit d'impôt étranger (CIE) distincte pour chaque juridiction. Étant donné que le GILTI serait considéré comme un impôt minimum mondial conforme en raison d'autres propositions du budget, les impôts payés au titre d'un IIR par un groupe de sociétés mères étrangères pourraient être déduits de tout impôt GILTI payé par une société nationale américaine membre de ce groupe. Un autre changement proposé en matière de fiscalité internationale abrogerait l'impôt sur l'érosion des bases et la lutte contre l'évasion fiscale (BEAT) et le remplacerait par un impôt sur les bénéfices non répartis (UTPR) conforme à l'UTPR décrit dans les règles du deuxième pilier de l'OCDE, y compris un seuil de revenu annuel global, des exclusions de minimis et une répartition entre les juridictions. La proposition d'UTPR inclurait un impôt complémentaire minimum national afin de protéger le Trésor américain contre l'imposition de l'UTPR par d'autres pays.

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.