



Fiscal Countdown

Newsletter n°87 – Juillet 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-septième édition traite des nouvelles mesures publiées en juillet 2023 par l'OCDE, l'Union Européenne, le Forum africain d'administration fiscale et dans 15 pays : Allemagne, Australie, Bulgarie, Canada, Chypre, Danemark, Egypte, France, Gibraltar, Irlande, Lichtenstein, Lituanie, Luxembourg, Roumanie et Royaume-Uni.

Frédéric Barat, Avocat Associé

Frédéric Lubczinski, Avocat Associé

OCDE

L'OCDE a publié un rapport d'étape, « Transparence fiscale en Amérique latine 2023 », en lien avec la huitième réunion de la Déclaration de Punta del Este, une initiative établie en 2018 et axée sur l'amélioration de l'efficacité de l'échange de renseignements au sein des administrations fiscales en Amérique latine. Le rapport fait le point sur les progrès réalisés à ce jour et décrit comment les juridictions de la région ont élaboré et mis en œuvre une stratégie visant à accroître l'utilisation de l'échange de renseignements en tant qu'outil à l'appui des vérifications et des enquêtes en s'appuyant sur le réseau international et le Forum mondial de l'OCDE sur la transparence et l'échange de renseignements à des fins fiscales (Forum mondial). En outre, le rapport souligne l'intérêt croissant pour le projet pilote multilatéral visant à étendre l'utilisation des informations échangées par le biais des conventions fiscales à des fins autres que fiscales. L'objectif du projet pilote est de renforcer les efforts des gouvernements dans la lutte contre les flux financiers illicites (IFF), car les informations maximisent l'efficacité de la lutte contre les délits financiers tels que le blanchiment d'argent, le financement du terrorisme, la corruption et les violations des droits de douane. Deux déclarations finales ont été publiées à l'occasion de la réunion, décrivant les réalisations à ce jour, appelant d'autres pays d'Amérique latine à se joindre à l'initiative et se réjouissant de la poursuite de la collaboration en Amérique latine en matière de transparence fiscale.

Le 6 juillet 2023, l'OCDE a publié un rapport d'étape intitulé « Transparence fiscale en Afrique 2023 ». Ce rapport fait le point sur les progrès réalisés à ce jour et sur les expériences des pays montrant l'impact de l'Initiative pour l'Afrique sur leur collecte de recettes. Il détaille également les activités de renforcement des capacités menées par le

Forum mondial et ses partenaires en Afrique tout au long de l'année 2022 et propose des stratégies pratiques pour continuer à progresser. Au cours de la même réunion, l'OCDE a présenté la « Boîte à outils pour la mise en place d'une fonction d'assistance transfrontalière au recouvrement des créances fiscales ». Cette boîte à outils fournit des conseils sur la mise en place des cadres nécessaires à cette forme d'assistance, en mettant l'accent sur l'établissement et la gestion d'une fonction dédiée au sein d'une autorité fiscale.

Le 12 juillet 2023, à l'issue de la 15^{ème} réunion du Cadre inclusif OCDE/G20 sur le BEPS, l'OCDE a publié une déclaration reflétant l'accord conclu par 138 des 143 juridictions membres du Cadre inclusif sur les éléments restants de leur projet visant à relever les défis fiscaux de la numérisation de l'économie (le projet BEPS 2.0). La déclaration de juillet 2023 résume les résultats attendus du Cadre inclusif dans quatre domaines :

1. La Convention multilatérale (MLC) sur le montant 1 du premier pilier
2. Le montant B du premier pilier
3. La règle de l'assujétissement à l'impôt (STTR) dans le cadre du deuxième pilier
4. Le plan de soutien à la mise en œuvre

Parmi la série de documents que le Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE)/G20 a publié le 17 juillet 2023 et qui se concentrent sur les éléments du projet OCDE/G20 visant à relever les défis fiscaux de la numérisation de l'économie (le projet BEPS 2.0), figure un document relevant du deuxième pilier qui contient le modèle de disposition conventionnelle de la règle de l'assujétissement à l'impôt (STTR), ainsi qu'un commentaire d'accompagnement expliquant l'objectif et le fonctionnement de la

STTR. Comme les règles mondiales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition, la STTR fait partie intégrante du deuxième pilier. La STTR est une règle conventionnelle qui s'applique aux paiements intragroupes provenant de juridictions sources (c'est-à-dire la juridiction dans laquelle le revenu est généré) qui sont soumis à des taux d'imposition inférieurs à 9% dans la juridiction de résidence du bénéficiaire. La STTR attribue au pays de la source un droit d'imposition limité et conditionnel afin d'assurer un niveau minimum d'imposition. Le taux d'imposition applicable dans le cadre de la STTR est généralement le taux d'imposition légal applicable dans la juridiction où la personne liée qui perçoit le revenu est résidente, sous réserve de règles spéciales qui s'appliquent si la personne bénéficie d'un ajustement préférentiel en ce qui concerne le revenu. La STTR s'applique aux intérêts, aux redevances et à un ensemble défini d'autres paiements effectués entre des sociétés liées, y compris tous les paiements de services intragroupes. L'application de la STTR est soumise à une série d'exclusions et aux seuils dits de majoration et d'importance relative. La STTR comprend également une règle anti-évasion qui vise des situations particulières, notamment l'utilisation de paiements rétroactifs ou l'interposition d'une personne liée soumise à un taux d'imposition supérieur à 9%. Les règles de coordination prévoient que les droits d'imposition prévus par la STTR prévalent sur les dispositions des conventions fiscales relatives à l'élimination de la double imposition. Le document relatif à la STTR réaffirme que la STTR a priorité sur les règles GloBE, de sorte que l'application de la STTR ne tient pas compte d'une règle d'inclusion des revenus qualifiés (IIR), d'une règle de bénéfices sous-imposés qualifiée (UTPR) ou d'un impôt complémentaire minimum national qualifié (QDMTT). Il rappelle également que les juridictions

membres du Cadre inclusif dont les taux nominaux d'impôt sur le revenu des sociétés sont inférieurs au taux STTR de 9% se sont engagées à mettre en œuvre le STTR dans leurs conventions bilatérales avec d'autres membres qui sont des pays en développement, si et quand on leur demande de le faire. Un instrument multilatéral visant à faciliter la mise en œuvre de la STTR dans les conventions fiscales bilatérales pertinentes sera ouvert à la signature à partir du 2 octobre 2023.

Le 17 juillet 2023, l'OCDE a publié plusieurs documents techniques sur les piliers 1 et 2 du projet OCDE/G20 visant à relever les défis fiscaux de la numérisation de l'économie (le projet BEPS 2.0). Les documents publiés sur le deuxième pilier comprennent les orientations administratives sur les règles modèles mondiales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (GloBE). Les orientations de juillet, qui ont été approuvées par le Cadre inclusif sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert des bénéfices (BEPS), fournissent des informations supplémentaires sur une série de questions techniques et établissent deux nouvelles sphères de sécurité. Il s'agit de la deuxième tranche de directives administratives approuvées par le Cadre inclusif, après la publication de la première tranche de directives administratives en février 2023. Les orientations de juillet couvrent :

- Conversion des devises dans le cadre des règles GloBE
- Crédits d'impôt
- Exclusion des revenus basés sur la substance (SBIE)
- L'impôt complémentaire national minimum qualifié (QDMTT)
- Une mesure de sauvegarde QDMTT et une mesure de sauvegarde UTPR

Les orientations de juillet seront intégrées dans une version révisée des commentaires qui sera publiée dans le courant de l'année et remplacera la version originale des commentaires publiée en mars 2022. Les exemples inclus dans les orientations de juillet seront intégrés dans une série révisée d'exemples détaillés qui sera publiée en même temps que la version révisée du commentaire. Le Cadre pour l'inclusion continuera d'examiner en permanence les priorités en matière de directives administratives, en mettant l'accent sur les domaines nécessitant davantage de clarté, dans le but de publier des directives dès qu'elles auront été approuvées afin que les juridictions membres du Cadre inclusif puissent respecter leurs calendriers de mise en œuvre.

Règles générales de conversion des devises pour les règles GloBE

Ni le modèle de règles GloBE ni le commentaire existant ne fournissent d'indications précises sur la devise dans laquelle le calcul GloBE doit être effectué. Les orientations de juillet prévoient que les groupes d'entreprises multinationales doivent effectuer tous les calculs pertinents pour les règles modèle GloBE et déclarer les montants correspondants dans la déclaration d'information GloBE dans la devise de présentation des états financiers consolidés du groupe d'entreprises multinationales. Lorsque le groupe multinational dispose de montants qui n'ont pas été convertis dans la devise de présentation au cours du processus de consolidation comptable, mais qui doivent être convertis aux fins des règles GloBE, le groupe multinational est tenu de convertir ces montants enregistrés dans la devise fonctionnelle comptable locale conformément aux règles de conversion des devises étrangères applicables en vertu de la norme comptable financière autorisée. La devise fonctionnelle locale découle de la

norme comptable de l'entité mère ultime (UPE) et peut différer d'une entité constitutive à l'autre. Les orientations de juillet précisent que l'ajustement des gains et pertes de change asymétriques prévu à l'article 3.2.1(f) des règles modèle GloBE est déterminé par référence à la devise fonctionnelle fiscale et à la devise fonctionnelle comptable de l'Entité Constituante. Le montant qui en résulte devra être converti dans la devise de présentation.

Les orientations de juillet précisent que les juridictions chargées de la mise en œuvre doivent déterminer leurs propres règles de conversion des devises étrangères applicables à la conversion des montants de l'impôt complémentaire en vertu de la règle d'inclusion des revenus (Income Inclusion Rule – IIR) ou de la règle des bénéfices sous-imposés (Undertaxed Profits Rule – UTPR) de la devise de présentation en devise locale. Le taux de change doit être raisonnable dans la mesure où il est déterminé par référence aux taux de change au cours de l'exercice fiscal (par exemple, le taux de change moyen de l'année ou le taux de change du dernier jour de l'année) ou à la date de paiement. Les orientations de juillet prévoient que si la devise de présentation du groupe d'entreprises multinationales diffère de la devise dans laquelle les seuils sont exprimés dans le droit interne d'une juridiction d'application, le groupe d'entreprises multinationales doit convertir le montant concerné de sa devise de présentation dans la devise spécifiée dans le droit interne. Cette conversion se fera sur la base du taux de change moyen du mois de décembre de l'exercice fiscal précédent, tel qu'indiqué par la Banque centrale européenne (si le seuil national est exprimé en euros (EUR)) ou par la banque centrale de la juridiction (dans tous les autres cas).

Crédits d'impôt

Crédits d'impôts transférables

Les règles modèle GloBE contiennent des règles spécifiques sur le traitement des crédits d'impôt remboursables qualifiés (Qualified Refundable Tax Credits – QRTC) (c'est-à-dire, généralement, les crédits d'impôt qui sont remboursables dans les quatre ans à partir du moment où une Entité constitutive remplit les conditions pour recevoir le crédit) et les crédits d'impôt remboursables non qualifiés (Non-QRTC). Selon ces règles, les QRTC sont considérés comme équivalant à des subventions gouvernementales et sont donc traités comme des revenus GloBE, tandis que les Non-QRTC sont traités comme une réduction des impôts couverts. Les règles modèle GloBE et les autres orientations de l'OCDE publiées à ce jour n'abordent toutefois pas le traitement des crédits d'impôt transférables (par exemple, les crédits d'impôt transférables liés aux énergies renouvelables aux États-Unis introduits en vertu de la loi de 2022 sur la réduction de l'inflation ou les crédits d'impôt italiens « super bonus » destinés à promouvoir l'efficacité énergétique et les améliorations dans les bâtiments résidentiels). En outre, le traitement comptable des crédits d'impôt (selon les normes internationales d'information financière (IFRS) ou les principes comptables généralement admis aux États-Unis (US GAAP)) diffère en fonction des caractéristiques particulières des crédits et des pratiques comptables développées par les juridictions, ce qui entraîne un manque d'orientations uniformes dans ce domaine. Les orientations de juillet précisent le traitement obligatoire par GloBE des nouveaux concepts de crédits d'impôt transférables négociables (MTTC), de crédits d'impôt transférables non négociables et d'autres crédits d'impôt (OTC).

Elles apportent également des précisions sur le traitement des QRTC et des Non-QRTC. Les MTTC sont des crédits d'impôt qui peuvent être utilisés par le détenteur du crédit pour réduire l'impôt couvert dont il est redevable dans la juridiction émettrice du crédit et qui satisfont au « critère de transférabilité légale » et au « critère de négociabilité ». Le critère de transférabilité légale est respecté (i) pour l'initiateur du crédit, si l'initiateur est autorisé, en vertu du régime de crédit d'impôt applicable, à transférer le crédit à une partie non liée au cours de l'exercice fiscal durant lequel il remplit les critères d'admissibilité au crédit (l'exercice d'origine) ou dans les 15 mois suivant la fin de l'exercice d'origine ou (ii) pour l'acheteur du crédit, si l'acheteur est autorisé à transférer le crédit à une partie non liée au cours de l'exercice fiscal de l'achat. Le critère de négociabilité est respecté : (i) pour le donneur d'ordre, si le crédit est transféré dans les 15 mois suivant la fin de l'exercice d'origine (ou, si le crédit n'est pas transféré ou est transféré entre parties liées, si des crédits d'impôt similaires sont échangés entre parties non liées dans les 15 mois précédents) à un prix égal ou supérieur au Prix plancher négociable (c'est-à-dire 80 % de la valeur actuelle nette du crédit) ; ou (ii) pour l'acheteur, si l'acheteur a acquis le crédit auprès d'une partie non liée à un prix égal ou supérieur au Prix plancher négociable. Pour déterminer la catégorie GloBE d'un crédit d'impôt, il convient de vérifier d'abord les critères de remboursabilité avant les critères de transférabilité. C'est pourquoi un crédit d'impôt qualifié de QRTC sera traité comme un QRTC indépendamment de sa transférabilité. Si un crédit d'impôt peut être considéré comme un MTTC, les orientations de juillet le traitent de la même manière que les QRTC (c'est-à-dire qu'elles le considèrent comme un revenu GloBE, plutôt que comme une réduction des impôts couverts). Pour l'initiateur du MTTC, dans le cas où le MTTC

n'est pas transféré, l'initiateur doit généralement traiter la valeur nominale du MTTC comme un revenu GloBE au cours de l'année d'origine. Toutefois, si, à des fins comptables (comme dans le cadre de la méthode de report des crédits d'impôt à l'investissement autorisée par les US GAAP), le revenu du crédit est comptabilisé sur la durée de vie productive d'un actif auquel le crédit est lié, le donneur d'ordre doit suivre la même politique comptable pour les besoins de GloBE. Si l'initiateur transfère le MTTC, des règles différentes s'appliquent. Si l'initiateur transfère le crédit dans les 15 mois suivant la fin de l'année d'origine, il doit inclure le prix du transfert (par opposition à la valeur nominale) dans son revenu GloBE de l'année d'origine ; si l'initiateur transfère le MTTC après cette période, il doit traiter toute différence entre la valeur nominale qui a été incluse dans le revenu GloBE de l'année d'origine et le prix du transfert comme une perte au cours de l'exercice fiscal du transfert. Lorsque le crédit est transféré dans ou après la période de 15 mois, si le crédit est inclus comme revenu au prorata de la durée de vie productive d'un actif à la fois pour les besoins de la comptabilité et de la méthode GloBE, la différence entre la valeur nominale et le prix du transfert doit être traitée comme une perte au cours de l'exercice fiscal du transfert.

Un acheteur qui utilise le MTTC pour s'acquitter de sa propre obligation fiscale couverte doit inclure la différence entre le prix d'achat et la valeur nominale du crédit dans son revenu global lorsque (et proportionnellement au montant utilisé) le crédit est utilisé par l'acheteur pour s'acquitter de son obligation fiscale couverte. Un acquéreur qui vend le MTTC doit inclure le gain ou la perte sur la vente dans ses revenus ou pertes globaux au cours de l'exercice fiscal de la vente. Un Non-MTTC est un crédit d'impôt qui, s'il est détenu par le donneur

d'ordre, est transférable mais n'est pas un MTTC, et qui, s'il est détenu par un acheteur, n'est pas un MTTC. Les crédits d'impôt non transférables entre les mains de l'initiateur sont traités comme des réductions d'impôt complètes aux fins de l'impôt sur le revenu des personnes physiques. L'acheteur d'un crédit d'impôt qui n'est pas un MTTC entre ses mains réduit son impôt couvert de tout excédent de la valeur nominale du crédit d'impôt sur son prix d'achat, proportionnellement au montant du crédit utilisé pour s'acquitter de son obligation d'acquitter un impôt couvert. Les OTC sont des crédits d'impôt non remboursables et non transférables qui ne peuvent compenser que la dette fiscale couverte de l'initiateur. Les OTC sont traités comme des réductions d'impôt complètes pour les besoins de GloBE. En ce qui concerne les QRTC, les orientations de juillet précisent que si, à des fins comptables, le revenu d'un QRTC est comptabilisé sur la durée de vie productive d'un actif auquel le crédit est lié, le donneur d'ordre peut suivre la même approche pour le QRTC afin de déterminer son revenu ou sa perte au niveau mondial. Les orientations indiquent que le Cadre inclusif envisagera de fournir des orientations supplémentaires sur les questions transitoires et les implications fiscales différées en ce qui concerne les QRTC et d'autres crédits d'impôt.

Nouvelles règles temporelles pour l'application de la règle relatives aux avantages fiscaux indirects qualifiés

Dans une structure de participation fiscale courante aux États-Unis, un investisseur investit dans une société de personnes dont l'un des associés est un promoteur non lié (sans avoir le contrôle qui déclencherait une consolidation ligne par ligne). Le promoteur gère et contrôle le partenariat, qui investit dans certaines activités (par exemple, le logement pour les personnes à faibles revenus ou la production d'énergie

renouvelable) donnant lieu à des crédits d'impôt non remboursables. Ces crédits d'impôt et d'autres avantages fiscaux (généralement des pertes fiscales résultant de l'amortissement) sont attribués à l'investisseur. Les lignes directrices de février ont fourni des indications spéciales pour ces structures en introduisant le concept des « Avantages fiscaux indirects qualifiés » (QFTB) en ce qui concerne la « Participation qualifiée » (QOI) d'un investisseur. Selon ces directives, les QFTB (qui sont des avantages fiscaux provenant de crédits d'impôt ou de pertes fiscales) sont d'abord traités comme une réduction de l'investissement QOI jusqu'à ce que l'investissement QOI soit réduit à zéro, puis comme une réduction de l'impôt couvert ajusté de l'investisseur. Bien que cette approche permette généralement de traiter favorablement les investissements en capital fiscal, certains craignaient qu'elle n'entraîne un effet d'escalade dans le cas d'un investissement où l'impact de la réduction d'impôt au titre du deuxième pilier se produirait en une seule fois, à la fin de l'investissement. Pour répondre à cette préoccupation, les orientations de juillet introduisent une approche cohérente avec la méthode de « l'amortissement proportionnel » autorisée par les GAAP américains. La méthode de l'amortissement proportionnel s'applique à certains investisseurs engagés dans des structures de participation fiscale, où le rendement après impôt de l'investissement est réparti sur la durée de l'investissement. En vertu des lignes directrices, un investisseur ayant un QOI qui utilise la méthode de l'amortissement proportionnel à des fins de comptabilité financière doit appliquer la même méthode pour déterminer le montant de l'investissement QOI récupéré chaque année aux fins de GloBE. Plus précisément, l'investisseur doit traiter les éléments QFTB qui transitent ou sont reçus en ce qui concerne le QOI (par exemple, les crédits

d'impôt, les pertes déductibles) comme une réduction de l'investissement, proportionnellement au ratio des éléments QFTB qui transitent ou sont reçus au cours de l'exercice financier par rapport au total de ces éléments, qui devraient transiter ou être reçus au cours de la période d'investissement. Les lignes directrices permettent aux investisseurs ayant un QOI qui n'utilise pas la méthode de l'amortissement proportionnel de choisir irrévocablement d'utiliser cette méthode.

Définition de la participation qualifiée

Le traitement comptable des QOI dans un partenariat de participation fiscale diffère selon la norme comptable utilisée par le groupe d'entreprises multinationales. Selon les US GAAP, le promoteur et l'investisseur sont tous deux considérés comme détenant une participation dans le partenariat. En revanche, selon les normes IFRS, le promoteur est généralement considéré comme détenant 100 % des capitaux propres de la société de personnes, tandis que l'investisseur est considéré comme accordant un prêt à la société de personnes. Chaque année au cours de laquelle des avantages fiscaux sont transférés à l'investisseur, ces montants sont traités comme un paiement en nature pour le prêt. La définition de QOI dans le guide de février exigeait que la participation de l'investisseur soit une participation au capital, qui à son tour est définie comme une participation au capital selon la norme comptable utilisée par l'investisseur. Cela pourrait conduire à une situation où un investisseur adoptant les normes IFRS ne serait pas en mesure d'appliquer la règle QFTB dans le guide de février. Les orientations de juillet modifient la définition du QOI afin d'assurer un traitement cohérent aux investisseurs détenant un QOI, quel que soit leur traitement comptable de la participation. Selon la définition révisée, un QOI est (sous réserve d'autres conditions) un

investissement dans une Entité transparente sur le plan fiscal qui est traité comme une participation au sens de la fiscalité locale et qui serait traité comme une participation au sens d'une norme comptable financière autorisée dans la juridiction dans laquelle l'Entité transparente sur le plan fiscal exerce ses activités. Les orientations de juillet clarifient également l'interaction entre la règle QFTB et les crédits transférables, en prévoyant que le statut QOI s'applique même si la société de capital-investissement génère des crédits d'impôt qui sont censés être vendus (plutôt qu'attribués à l'investisseur). Les orientations de juillet ne traitent pas du traitement d'un promoteur dans le cadre d'une structure de capital-investissement. Les orientations de février et de juillet indiquent toutes deux que cette question sera traitée séparément dans de futures orientations.

Exclusion des revenus liés à la substance (SBIE)

Localisation multi-juridictionnelle des employés ou des actifs

Le commentaire actuel indique que d'autres orientations seront publiées pour traiter les cas où les salariés travaillent partiellement en dehors de la juridiction de l'Entité constitutive ou dans plusieurs juridictions et où les actifs (par exemple, un avion d'une compagnie aérienne internationale ou des satellites ou des câbles sous-marins) ne sont situés dans aucune juridiction ou sont situés dans plusieurs juridictions à différents moments au cours de l'exercice fiscal. Les lignes directrices de juillet indiquent que la structure de l'article 5.3 des règles modèle GloBE n'accorde l'exemption au titre de la SBIE que pour les salariés exerçant des activités dans la juridiction de l'employeur de l'Entité constitutive et pour les actifs corporels situés dans la juridiction du propriétaire de l'Entité constitutive (ou du preneur à bail). Ainsi, le

SBIE ne s'applique pas si les employés ou les actifs sont utilisés entièrement en dehors de la juridiction de l'Entité Constituante. En cas d'utilisation partielle en dehors de la juridiction de l'Entité Constituante, le Guide précise une règle de répartition qui se veut simple tout en garantissant que le SBIE agit comme une approximation raisonnable d'une activité substantielle dans la juridiction de l'Entité Constituante. En vertu de cette règle de répartition, l'Entité constitutive peut conserver intégralement le SBIE si un employé est situé dans la juridiction de l'employeur de l'Entité constitutive plus de 50% de son temps de travail ou si un actif est situé dans la juridiction du propriétaire de l'Entité constitutive plus de 50% du temps. Lorsque le critère des plus de 50% n'est pas rempli, l'employeur ou le propriétaire de l'Entité Constitutive peut réclamer le SBIE au prorata du temps de travail que le salarié a passé dans la juridiction de l'Entité Constitutive et au prorata du temps pendant lequel l'actif corporel était situé dans la juridiction de l'Entité Constitutive. Le Guide de juillet indique que l'on s'attend à ce que, grâce à des politiques d'entreprise adéquates (appliquées de manière appropriée), les employeurs soient en mesure de déterminer si le critère des plus de 50% est respecté sans avoir à suivre l'emplacement de leurs employés tous les jours. Par exemple, une politique pourrait autoriser les employés à travailler à domicile deux jours par semaine et à travailler dans le bureau situé dans la juridiction de l'employeur. Toutefois, si un employeur ne peut pas établir que l'exigence de seuil est satisfaite de cette manière, il devra tenir un registre vérifiable des jours pendant lesquels les employés se trouvent dans sa juridiction.

Choix de demander le SBIE pour certains salariés ou actifs (mais pas tous)

Les orientations de juillet prévoient qu'un groupe d'entreprises multinationales ne peut

demander le bénéfice du SBIE que pour le sous-ensemble de ses salariés et de ses actifs corporels pour lesquels il entreprendra les travaux de mise en conformité pertinents. Le groupe d'entreprises multinationales n'est pas tenu de calculer le montant maximal du SBIE autorisé pour présenter une demande de remboursement du SBIE.

Rémunération à base d'actions

Dans le calcul du revenu ou de la perte GloBE, l'article 3.2.2 des règles modèle GloBE permet de choisir de remplacer le montant passé en charges au titre de la rémunération à base d'actions dans les comptes financiers par le montant de la rémunération à base d'actions admis en déduction dans le calcul du revenu imposable de l'Entité Constitutive. Les lignes directrices de juillet prévoient que le SBIE n'est pas censé être affecté par un choix effectué en vertu de l'article 3.2.2. Par conséquent, les coûts salariaux du SBIE comprennent les rémunérations à base d'actions comptabilisées dans les comptes financiers utilisés pour déterminer le résultat net comptable de l'Entité Constitutive.

Locations

L'article 5.3.5 des règles modèle GloBE précise que le SBIE doit être fondé sur la valeur comptable des actifs corporels tels qu'ils sont enregistrés aux fins de l'établissement des états financiers consolidés. L'article 5.3.4 prévoit que la valeur comptable doit inclure le droit d'utilisation par le preneur des actifs corporels situés dans cette juridiction et que le SBIE doit exclure les biens destinés à la vente, à la location ou à l'investissement. Les orientations de juillet prévoient que l'exclusion des biens détenus à des fins de location empêche deux groupes d'entreprises multinationales distincts ou deux entités constitutives d'un même groupe d'entreprises multinationales de réclamer le SBIE pour le

même actif corporel. Selon les orientations de juillet, dans le cadre d'un contrat de location-financement, le bailleur traite, dans les comptes financiers, les actifs loués comme étant effectivement transférés au preneur en échange d'une créance, et l'actif loué n'apparaît plus dans son bilan. Dans ce cas, le bailleur n'a pas droit au SBIE, car il n'utilise pas activement l'actif sous-jacent pour gagner des revenus, mais fournit un financement pour cet actif (ce qui n'est pas une mesure fiable des activités substantielles du bailleur). Le preneur a droit au SBIE sur la base de la valeur comptable totale de son droit d'utilisation. Selon le guide de juillet, la période de location d'un contrat de location simple est souvent beaucoup plus courte que la durée de vie productive de l'actif loué. Dans les comptes financiers, le bailleur continue de faire figurer l'actif loué dans son bilan. En outre, en fonction des conditions du contrat de location, le preneur peut également comptabiliser son droit d'utilisation, qui sera souvent d'une valeur bien inférieure à la valeur comptable de l'actif loué par le bailleur. Dans ce cas, le preneur ne peut réclamer le SBIE que sur la base de son actif de droit d'utilisation. Si le preneur ne comptabilise pas l'actif dans ses comptes financiers (ce qui peut arriver si le bail est un bail à court-terme de 12 mois ou moins ou si la valeur du bail n'est pas significative), le preneur ne peut pas créer un actif de droit d'utilisation fictif ou hypothétique aux fins de GloBE. Le Cadre inclusif a déterminé que le bailleur aura également droit au SBIE si l'actif loué est situé dans la même juridiction que le bailleur. Ce montant sera basé sur l'excédent éventuel de la valeur comptable moyenne du bien loué par le bailleur (au début et à la fin de l'exercice) sur le montant moyen du droit d'utilisation du preneur (au début et à la fin de l'exercice). Lorsque le preneur n'est pas une Entité Constituante, le Guide de juillet indique que le droit d'utilisation du preneur est égal au montant non actualisé des paiements

restant à effectuer en vertu du contrat de location (y compris toute prolongation qui serait prise en compte pour déterminer un droit d'utilisation en vertu de la norme comptable utilisée pour déterminer le résultat net comptable du bailleur). Dans le cas d'un actif de location à court-terme, l'actif de droit d'utilisation du preneur doit être considéré comme nul. Le Guide indique en outre que dans le cas d'un contrat de location intragroupe entre deux Entités Constitutives, la valeur comptable du SBIE est déterminée après prise en compte des écritures d'élimination dans la consolidation. Par conséquent, le preneur n'aura pas d'actif au titre du droit d'utilisation et le SBIE du preneur est basé sur les valeurs comptables du bailleur aux fins de la préparation des états financiers consolidés. Enfin, le Guide prévoit que, lorsque le bailleur loue une partie substantielle d'un actif et que la partie résiduelle est auto-utilisée (par exemple, la location de quelques étages d'un immeuble abritant le siège social), aux fins du SBIE, la valeur comptable de l'actif loué doit être répartie entre la partie louée et la partie résiduelle sur la base d'une clé de répartition raisonnable (par exemple, la surface de l'immeuble).

Le guide de juillet comprend plusieurs exemples illustrant le traitement des contrats de location

Perte de valeur

Le guide de juillet indique que les pertes de valeur (et leurs reprises, dans une certaine mesure) seront prises en compte dans la détermination de la valeur comptable du SBIE.

Ajustements du SBIE dans un régime de dividendes déductibles

Les orientations de juillet comprennent des règles prévoyant que lorsqu'une UPE est soumise à un régime de dividendes déductibles et que son revenu GloBE est

réduit par un dividende distribué en vertu de l'article 7.2 des règles modèle GloBE, le SBIE sera réduit proportionnellement.

Taxe nationale complémentaire qualifiée (QDMTT)

Les orientations de février énoncent les principes généraux permettant de déterminer si un impôt minimum national est « fonctionnellement équivalent » aux règles modèle GloBE et constitue donc une QDMTT. Toutefois, il ne couvrait pas certains aspects et implications de la conception et de la mise en œuvre de la QDMTT, et indiquait qu'il serait envisagé de fournir des orientations supplémentaires dans des domaines spécifiques. Les orientations de juillet abordent les domaines spécifiques identifiés dans les orientations de février ainsi que d'autres aspects d'un QDMTT nécessitant des solutions sur mesure ou des clarifications supplémentaires. Les orientations de juillet indiquent également que le Cadre inclusif envisagera de fournir des orientations supplémentaires sur les aspects suivants :

- Clarification des ajustements nécessaires au cours d'une nouvelle année de transition (à l'aide d'exemples illustratifs)
- Les exigences en matière de collecte et de déclaration d'informations dans le cadre de la QDMTT dans le contexte de la déclaration d'informations GloBE
- Clarification de la signification de la QDMTT payée ou payable aux fins de l'article 5.2.3 des règles modèle GloBE, pour traiter les cas où la QDMTT n'est pas payée dans un délai de quatre exercices fiscaux ou n'est pas payable en vertu des règles GloBE et développer un mécanisme de recalcul pour minimiser le potentiel de double imposition et de double non-imposition en vertu des règles GloBE.

Les domaines sur lesquels le Cadre inclusif a indiqué qu'il envisagerait de fournir des orientations supplémentaires et qui ne sont pas couverts par le Guide de juillet sont les suivants :

- Les types d'avantages fournis par une juridiction qui peuvent être considérés comme liés à une QDMTT
- La détermination d'un seuil inférieur dans la définition des distorsions concurrentielles significatives dans le cadre de la QDMTT afin d'obtenir des résultats compatibles avec les règles modèle GloBE
- L'attribution de revenus aux établissements stables dans le cadre d'une QDMTT
- L'interaction entre la QDMTT et les régimes fiscaux des CFC et des succursales imposables

Coentreprises, filiales d'entreprises communes et entités constitutives détenues par des minorités

Les lignes directrices de février indiquaient que l'impôt complémentaire juridictionnel soumis à la QDMTT est basé sur le montant total de l'impôt complémentaire dû, indépendamment des participations détenues dans les entités constitutives situées dans la juridiction de la QDMTT par toute entité mère du groupe de l'entreprise multinationale. Les orientations de juillet confirment que ce même principe s'applique aux coentreprises et aux entités constitutives détenues par des minorités (MOCE). Par conséquent, l'impôt complémentaire en vertu d'une QDMTT concernant les joint-ventures et les MOCE est le montant total, indépendamment du fait que l'UPE peut n'être assujettie à l'impôt que sur sa part de l'impôt complémentaire provenant des joint-ventures, des filiales de joint-ventures (JV) ou des MOCE. Afin de s'assurer que les autres

propriétaires des joint-ventures et des MOCE supportent leur part de l'impôt QDMTT, l'obligation est donc imposée à la joint-venture, à la filiale JV ou à la MOCE elle-même. Les orientations de juillet précisent que les juridictions qui limitent l'application de leur QDMTT aux groupes d'entreprises multinationales dont toutes les entités constitutives situées dans la juridiction sont détenues à 100 % par l'UPE ou l'entité mère détenue partiellement (POPE) pour l'ensemble de l'exercice fiscal ne doivent pas non plus appliquer leur QDMTT aux coentreprises, filiales de coentreprises et MOCE situées dans la juridiction. Les lignes directrices de juillet prévoient que lorsque la QDMTT s'applique à un membre du groupe JV ou du sous-groupe détenu par une minorité (qui comprend une JV autonome et une MOCE), la dette fiscale peut être attribuée directement à tout membre du groupe JV ou du sous-groupe détenu par une minorité (qui comprend une JV autonome et une MOCE), la dette fiscale peut être attribuée directement à tout membre du groupe JV ou du sous-groupe détenu par une minorité ou à une entité constitutive située dans la même juridiction. Dans le cas d'une dette fiscale découlant d'un groupe JV, les juridictions QDMTT qui attribuent la dette fiscale aux entités constitutives du groupe principal doivent disposer d'un mécanisme permettant d'éviter la double imposition si les deux actionnaires de la coentreprise sont des groupes d'entreprises multinationales soumis aux règles GloBE ou à une QDMTT.

Mélange de revenus et d'impôts

Il peut y avoir des cas où les règles internes d'une juridiction ne prévoient pas l'imposition des groupes d'entreprises multinationales au niveau national, mais imposent des impôts couverts et une QDMTT en vertu de la loi d'une autorité gouvernementale infranationale (par exemple, un gouvernement régional ou provincial). Les

orientations de juillet prévoient que, dans de telles situations, l'autorité gouvernementale infranationale de la juridiction peut appliquer la QDMTT, y compris le taux d'imposition effectif (ETR) et les règles de calcul de l'impôt complémentaire, exclusivement aux entités constitutives situées dans la juridiction infranationale (par exemple, la région ou la province). Par conséquent, l'assujettissement à la QDMTT sera déterminé sur la base d'un mélange de juridictions infranationales. Les lignes directrices de juillet prévoient en outre qu'une juridiction, ou une juridiction infranationale, peut exiger que la QDMTT soit appliquée à une unité imposable telle que déterminée par son droit interne (par exemple, une seule entité constitutive). En conséquence, l'assujettissement à la QDMTT sera déterminé sur la base d'un mélange d'unités imposables (par exemple, sur une base Entité constitutive par Entité constitutive si l'unité imposable est une Entité constitutive unique). La détermination de l'ETR entité constitutive par entité constitutive n'empêchera pas la QDMTT d'être considérée comme fonctionnellement équivalente aux règles GloBE.

Répartition de la charge de QDMTT entre les entités constitutives

Les règles GloBE n'exigent pas que la responsabilité fiscale de la QDMTT soit répartie entre les entités constitutives d'une manière particulière. Toutefois, les orientations de juillet fournissent des options de conception potentielles que les juridictions QDMTT pourraient envisager pour répartir la responsabilité fiscale QDMTT sur une base conforme à leur cadre juridique :

- Dans le cas d'une QDMTT qui s'applique entité constitutive par entité constitutive, la juridiction de la QDMTT pourrait attribuer la charge fiscale de la QDMTT

uniquement aux entités constitutives qui ont un ETR inférieur au taux minimum.

- Si le mélange juridictionnel s'applique, la charge fiscale de la QDMTT pourrait être répartie sur la base du rapport entre les bénéfices excédentaires (au lieu du revenu GloBE) de l'entité constitutive et les bénéfices excédentaires (au lieu du revenu GloBE) de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction.
- Pour éviter que les investisseurs minoritaires ne supportent la charge fiscale de la QDMTT, les juridictions de la QDMTT pourraient également décider de l'attribuer exclusivement aux entités constitutives détenues à 100 %.

Ces exemples illustratifs ne limitent pas la capacité des juridictions à répartir la charge fiscale QDMTT de la manière qu'elles jugent appropriée. Il est important de noter que la répartition de la charge fiscale de la QDMTT entre les entités constitutives n'est pas contraignante pour une autre juridiction aux fins de l'application de ses règles fiscales locales, y compris les régimes fiscaux des CFC.

Traitement des entités constitutives apatrides

Les orientations de juillet précisent qu'il n'est pas nécessaire qu'une QDMTT s'applique aux entités constitutives apatrides pour être fonctionnellement équivalente aux règles GloBE. Toutefois, dans le cas d'entités intermédiaires qui sont des entités constitutives apatrides, les juridictions sont libres d'imposer une QDMTT à ces entités si elles sont créées en vertu du droit interne de la juridiction. Dans le cas des établissements stables qui sont des entités constitutives apatrides, les juridictions sont libres d'imposer la QDMTT à ces entités si l'établissement (ou l'établissement réputé) est situé dans la juridiction et (i) qu'il n'y a pas de convention fiscale applicable ou (ii) qu'il y

a une convention fiscale applicable et que la juridiction où l'établissement (ou l'établissement réputé) est situé a le droit d'imposer conformément à la convention. Dans les deux cas, le guide prévoit que ces entités doivent faire l'objet de calculs distincts de l'ETR et de l'impôt complémentaire et sont toujours traitées comme des entités constitutives apatrides aux fins de la GloBE et de la QDMTT, qu'elles soient ou non assujetties à une charge fiscale au titre de la QDMTT.

Traitement des UPE intermédiaires

En vertu de l'article 10.3.2(a) des règles GloBE, une entité intermédiaire qui est l'UPE du groupe d'entreprises multinationales est située dans la juridiction où elle a été créée. Le revenu ou la perte mondial(e) de cette entité intermédiaire est inclus(e) dans les calculs de la juridiction où elle a été créée, sauf dans la mesure d'une éventuelle réduction en vertu de l'article 7.1. Les orientations de juillet prévoient que les juridictions QDMTT n'ont pas besoin d'imposer une charge fiscale QDMTT à ces entités pour être fonctionnellement équivalentes aux règles GloBE si les entités ne sont pas résidentes fiscales dans la juridiction. Toutefois, si la juridiction impose la charge fiscale QDMTT, les calculs QDMTT de la juridiction de l'UPE doivent inclure le revenu ou la perte GloBE et les impôts couverts de l'UPE, sauf dans la mesure d'une réduction en vertu de l'article 7.1. La taxe QDMTT peut être attribuée à d'autres entités constitutives situées dans la juridiction. Toutefois, lorsque l'UPE est la seule Entité Constituante située dans la juridiction, la seule façon de percevoir la Taxe Complémentaire est d'imposer la charge de la QDMTT directement à l'UPE intermédiaire ou à un mécanisme similaire, tel que l'obligation pour les propriétaires de l'UPE intermédiaire de payer la charge de la QDMTT. Si une juridiction n'impose pas la

QDMTT dans les cas où l'UPE intermédiaire est la seule Entité constitutive située dans la juridiction (dans la mesure où l'article 7.1 ne réduit pas son Revenu mondial à zéro), l'Impôt complémentaire déterminé pour la juridiction peut être soumis à l'UTPR.

Traitement des entités intermédiaires tenues d'appliquer l'IIR

En vertu de l'article 10.3.2(a) des règles GloBE, une entité intermédiaire qui est tenue d'appliquer l'IIR est située dans la juridiction où elle est créée. Aux fins d'une QDMTT, les orientations de juillet prévoient que les entités tenues d'appliquer un IIR devraient également être considérées comme situées dans la juridiction de la QDMTT si elles sont créées dans cette juridiction. Cela signifie que si le revenu net ou la perte nette de comptabilité financière a été attribué à ces entités en vertu de l'article 3.5 et que les impôts couverts ont été attribués à ces entités conformément au chapitre 4, le revenu ou la perte et les impôts doivent être mélangés dans la juridiction du QDMTT. Les orientations de juillet prévoient toutefois qu'un QDMTT n'a pas besoin d'imposer une charge fiscale aux entités intermédiaires pour être fonctionnellement équivalent aux règles GloBE si ces entités ne sont pas résidentes fiscales dans la juridiction du QDMTT. La charge fiscale du QDMTT peut être attribuée à d'autres Entités constitutives situées dans la juridiction. Alternativement, une juridiction peut décider d'imposer la charge de la QDMTT à l'Entité intermédiaire ou d'introduire un mécanisme différent pour s'assurer que l'obligation fiscale qui découle de l'entité est exécutoire.

Une UPE intermédiaire et une UPE soumise à un régime de dividendes déductibles.

Les orientations de juillet prévoient que pour produire des résultats compatibles avec les règles GloBE, une QDMTT doit inclure des

dispositions similaires aux articles 7.1 et 7.2 des règles GloBE (qui traitent d'une UPE qui est une entité intermédiaire et d'une UPE soumise à un régime de dividendes déductibles). Par conséquent, le revenu attribuable à l'UPE ne peut pas être soumis à une QDMTT dans la mesure où les articles 7.1 ou 7.2 s'appliquent. Selon les orientations de juillet, les juridictions doivent prévoir une disposition correspondant à l'article 7.1 dans leur QDMTT, qu'elles aient ou non des entités intermédiaires. Toutefois, les juridictions qui n'ont pas de régime de dividendes déductibles ne sont pas tenues d'inclure une disposition correspondant à l'article 7.2 dans leur QDMTT.

Régime fiscal des distributions éligibles

Les orientations de juillet prévoient qu'une juridiction qui dispose d'un régime fiscal de distribution éligible doit inclure une disposition reflétant l'article 7.3 des règles GloBE dans sa législation QDMTT. Une juridiction qui ne dispose pas d'un système fiscal de distribution éligible n'est pas tenue d'inclure l'article 7.3 dans sa législation QDMTT.

Calcul de l'ETR pour les entités d'investissement

L'article 7.4 des règles GloBE prévoit un mécanisme destiné à préserver la neutralité fiscale des entités d'investissement et des entités d'investissement en matière d'assurance en veillant à ce que l'impôt complémentaire ne s'applique qu'à la participation du groupe d'entreprises multinationales dans l'entité d'investissement ou l'entité d'investissement en matière d'assurance, sans imposer d'impôt complémentaire sur la part des revenus revenant à l'investisseur minoritaire. Pour ce faire, l'ETR et l'impôt complémentaire de ces entités sont calculés sur la base des seuls revenus et impôts imputables au groupe d'entreprises multinationales. Les

orientations de juillet prévoient qu'une QDMTT peut exclure de son champ d'application les entités d'investissement ou les entités d'investissement en assurance (c'est-à-dire qu'elle pourrait être limitée à d'autres entités constitutives situées dans la juridiction). Dans ce cas, les revenus de ces entités d'investissement et de ces entités d'investissement en assurance resteraient soumis à l'impôt complémentaire en vertu de l'IIR ou de l'UTPR si leur ETR est inférieur au taux minimum. Les orientations de juillet prévoient toutefois qu'une QDMTT qui s'applique aux entités d'investissement et aux entités d'investissement d'assurance doit calculer l'ETR et l'impôt complémentaire en vertu de l'article 7.4 de la même manière que les règles GloBE, à l'exception des impôts qui seraient attribués à l'entité en vertu de l'article 4.3.2(c) et (d) (c'est-à-dire les impôts des CFC et les impôts attribuables à une entité hybride) qui ne sont pas pris en compte dans le calcul de l'ETR.

Choix de la transparence fiscale des entités d'investissement

Les orientations de juillet prévoient qu'une QDMTT doit traiter toute Entité d'investissement ou Entité d'investissement d'assurance comme une Entité fiscalement transparente dans la mesure où un choix a été fait en vertu de l'article 7.5 des règles GloBE. En conséquence, une QDMTT doit traiter la part du revenu et des impôts de toute Entité d'investissement ou Entité d'investissement d'assurance soumise à un choix en vertu de l'article 7.5 comme le revenu et les impôts de l'Entité constitutive propriétaire.

Choix de la méthode de distribution imposable

Les lignes directrices de juillet prévoient qu'une QDMTT doit inclure une disposition similaire à l'article 7.6 des règles GloBE (qui prévoit le choix d'appliquer la méthode de

distribution imposable). En vertu de cette disposition, une QDMTT prendra en compte les distributions de l'entité d'investissement ou de l'entité d'investissement d'assurance pour calculer le revenu ou la perte GloBE des propriétaires d'entités constitutives situés dans la juridiction et imposera une taxe complémentaire sur l'entité d'investissement ou l'entité d'investissement d'assurance. Entité à l'égard de tout revenu net non distribué.

Impôts attribuables aux Entités Hybrides ou aux Entités Constitutives Distributrices

Les directives de février indiquaient qu'une QDMTT doit exclure les impôts payés ou encourus par les propriétaires d'entités constitutives en vertu des régimes fiscaux des CFC qui sont attribuables aux entités constitutives en vertu de l'article 4.3.2 (c) des règles GloBE, ainsi que les impôts payés ou encourus par Entités principales et attribuables aux établissements stables situés dans la juridiction visée à l'article 4.3.2(a). Les lignes directrices de juillet prévoient que, aux fins du calcul de l'ETR, un QDMTT doit également exclure la charge fiscale couverte d'un :

- Entité constitutive-proprétaire sur le revenu d'une Entité hybride qui est attribuable à une Entité hybride située dans la juridiction visée à l'article 4.3.2(d)
- Entité constitutive propriétaire (par exemple, impôts de base nets), autre qu'une retenue à la source imposée par la juridiction de la QDMTT, qui est attribuable à une Entité constitutive distributrice située dans la juridiction en vertu de l'article 4.3.2 (e)

Le Guide de juillet prévoit en outre que les retenues à la source décrites à l'article 4.3.2(e) imposées par la juridiction de la QDMTT elle-même sur les distributions d'une Entité constitutive située dans la juridiction de

la QDMTT sont attribuées à l'Entité constitutive distributrice dans le cadre de la QDMTT.

Années de transition

Les directives de juillet prévoient qu'une QDMTT doit avoir une règle de transition similaire aux articles 9.1.1, 9.1.2 et 9.1.3 des règles GloBE qui s'applique lorsque la QDMTT devient applicable aux entités constitutives de la juridiction au cours d'un exercice qui commence au plus tard au cours de l'exercice au cours duquel les règles GloBE deviennent applicables pour la première fois à ces entités constitutives. Pour garantir des résultats coordonnés lorsque les Règles GloBE entrent en vigueur pour ces Entités constitutives après la QDMTT, la QDMTT doit également avoir une règle « actualisée » qui traite l'Année fiscale au cours de laquelle les Règles GloBE entrent en vigueur pour ces Entités constitutives comme une nouvelle Année de transition et réinitialise les attributs suivants de ces entités constitutives :

- Report de charges fiscales négatives excédentaires. Tout montant de report de charges fiscales négatives excédentaires en vertu de l'article 4.1.5 ou de l'article 5.2.1 doit être éliminé au début de la nouvelle année de transition.
- Récupération d'impôt différé passif. Les Entités constitutives ne seront pas tenues de récupérer les passifs d'impôts différés qui ont été pris en compte dans les calculs de l'ETR dans le cadre de la QDMTT avant la nouvelle Année de transition. Les règles de l'article 4.4.4 ne s'appliqueront qu'aux passifs d'impôts différés pris en compte après le début de la nouvelle Année de Transition.
- Élection de perte GloBE. Tout actif d'impôt différé pour perte GloBE survenu au cours d'une année précédant la nouvelle année de transition doit être

éliminé. L'entité constitutive déposante peut faire un nouveau choix de perte GloBE au cours de la nouvelle année de transition.

- Article 9.1.1. Les éléments d'impôts différés précédemment déterminés doivent être éliminés et l'article 9.1.1 doit être appliqué au début de la nouvelle Année de Transition. Cela permet aux groupes d'entreprises multinationales d'introduire dans les règles GloBE des attributs fiscaux qui n'auraient pas été pris en compte si les règles GloBE s'étaient appliquées au cours d'une année précédente (par exemple, des actifs d'impôt différé attribuables à des crédits d'impôt). Tous les attributs de ce type apparus après l'entrée en vigueur de la QDMTT seraient perdus sans la règle de rafraîchissement.
- Article 9.1.2. Cette règle de transition doit s'appliquer aux opérations intervenant après le 30 novembre 2021 et avant le début de la nouvelle année de transition. Toutefois, si la QDMTT était dû en raison de l'application de l'article 4.1.5 à l'égard d'un actif d'impôt différé attribuable à une perte fiscale, l'actif d'impôt différé ne doit pas être traité comme résultant d'éléments exclus du calcul du revenu ou de la perte GloBE en vertu de Chapitre 3.

Les lignes directrices de juillet indiquent qu'en ce qui concerne l'article 9.1.3 des règles GloBE, il n'y a pas de problème d'intégrité lorsque l'entité constitutive cédante est soumise aux règles GloBE ou à une QDMTT au cours de l'exercice au cours duquel la transaction a lieu. Cependant, une coordination est nécessaire dans les cas où l'Exercice fiscal au cours duquel l'Entité constitutive cédante relève du champ d'application des Règles GloBE et/ou de la QDMTT est différent de l'Exercice fiscal au cours duquel l'Entité constitutive acquéreuse

relève du champ d'application des Règles GloBE. et/ou la QDMTT. Les orientations de juillet prévoient en outre qu'aux fins de l'article 9.1.3, l'année de transition pertinente est l'année de transition de l'entité constitutive cédante, qui est la première année au cours de laquelle son revenu à faible taux d'imposition devient assujéti à des charges soit en vertu des règles GloBE, soit de la QDMTT, quel que soit le moment où les autres Entités constitutives de la juridiction sont soumises aux Règles GloBE. Toutefois, l'Année de transition visée à l'article 9.1.3 pour une Entité constitutive cédante n'inclut pas un Exercice fiscal au cours duquel la mesure de sauvegarde transitoire CbCR s'applique à l'Entité constitutive cédante. Par conséquent, l'article 9.1.3 s'applique à tout transfert d'actifs entre les Entités constitutives après le 30 novembre 2021, y compris les transferts après que l'Entité constitutive acquéreuse est devenue soumise aux Règles GloBE, lorsque le revenu à faible taux d'imposition de l'Entité constitutive cédante n'était pas soumis à charge en vertu des Règles GloBE ou une QDMTT soit parce qu'il n'était pas dans le champ d'application des règles GloBE, soit parce qu'il appliquait une mesure de sauvegarde. Les orientations de juillet indiquent que le Cadre inclusif envisagera de fournir des orientations supplémentaires avec des exemples illustratifs pour clarifier les ajustements qui sont nécessaires lorsqu'il y a une nouvelle année de transition.

Exclusion de l'UTPR des groupes d'entreprises multinationales dans la phase initiale de leur activité internationale

L'article 9.3 des règles GloBE prévoit une exclusion transitoire en vertu de l'UTPR en réduisant à zéro le montant total de la taxe complémentaire de l'UTPR pour les groupes d'entreprises multinationales qui sont dans la phase initiale de leur activité internationale.

Les orientations de juillet prévoient que les juridictions disposent de trois options concernant l'article 9.3 en ce qui concerne leur législation QDMTT :

- La première option permet à la juridiction de ne pas adopter l'article 9.3 dans sa législation QDMTT.
- L'option 2 permet à la juridiction d'inclure l'article 9.3 dans sa législation QDMTT mais le limite aux cas où aucune des participations dans les entités constitutives situées dans la juridiction QDMTT n'est détenue par une entité mère soumise à un IIR qualifié.
- L'option trois permet à la juridiction d'adopter l'article 9.3 dans sa législation QDMTT sans la limitation de l'option deux.

Le statut de la QDMTT ne sera pas affecté si la juridiction adopte l'une de ces trois options.

Devise pour les calculs QDMTT

Les lignes directrices de juillet prévoient que lorsque la QDMTT est calculé sur la base de la norme de comptabilité financière déterminée conformément à l'article 3.1.2 ou à l'article 3.1.3 des règles modèles GloBE, la QDMTT doit exiger que les entités constitutives effectuent les calculs de la QDMTT en utilisant la devise de présentation des états financiers consolidés. Le guide de juillet prévoit en outre que si la législation de la QDMTT exige que les calculs soient effectués en utilisant la norme comptable locale et que toutes les entités constitutives d'une juridiction utilisent la monnaie locale comme monnaie fonctionnelle, la QDMTT doit exiger ces calculs dans la devise locale. Toutefois, si la législation de la QDMTT exige que les calculs soient effectués en utilisant la norme comptable locale et qu'une ou plusieurs des Entités constitutives d'une juridiction utilisent une devise autre que la devise locale comme devise fonctionnelle, la

QDMTT doit fournir une Élection quinquennale en vertu duquel les Entités constitutives peuvent procéder aux calculs de la QDMTT en utilisant la monnaie de présentation des États financiers consolidés ou la devise locale. Les Entités constitutives qui utilisent une devise fonctionnelle différente doivent appliquer les règles de conversion des devises en vertu de la norme de comptabilité financière aux fins des calculs QDMTT. Le guide de juillet précise que ces règles s'appliquent sans égard aux règles de la juridiction pour la conversion du passif QDMTT en monnaie locale à des fins de paiement.

Groupes multi parentaux d'entreprises multinationales

Les orientations de juillet prévoient qu'une QDMTT doit inclure une règle similaire aux articles 6.5.1 (a) à (d) des règles GloBE pour garantir que les mêmes règles de calcul du ETR et de la taxe complémentaire s'appliquent aux entités constitutives de sociétés multi parentales. Groupes d'entreprises multinationales situés dans la juridiction telle qu'elle s'applique en vertu des règles GloBE.

Obligation de dépôt

Les lignes directrices de juillet confirment que la déclaration de renseignements utilisée dans le cadre d'une QDMTT peut suivre un format différent de celui de la déclaration de renseignements GloBE. Cela se reflète également dans le GloBE Information Return publié le même jour que le Guide, qui n'exige pas qu'il soit utilisé par les juridictions QDMTT à des fins de collecte d'informations QDMTT. Cependant, étant donné qu'une QDMTT utiliserait des points de données équivalents à ceux fournis dans la déclaration d'informations GloBE, les orientations de juillet prévoient qu'une juridiction QDMTT pourrait choisir d'utiliser la déclaration d'informations GloBE ou de se fier aux

informations qu'elle contient. Les orientations de juillet indiquent que le Cadre inclusif envisagera également de fournir des orientations supplémentaires sur les exigences de collecte et de déclaration d'informations dans le cadre de la QDMTT dans le contexte de la déclaration d'informations GloBE.

Définitions

Les directives de juillet prévoient que, pour éviter les problèmes de coordination et fournir des résultats conformes aux règles GloBE, une QDMTT doit intégrer tous les résultats fournis par toutes les définitions et les règles déterminant l'emplacement d'une entité ou d'un établissement stable au chapitre 10 des règles GloBE, sauf telles que modifiées par le commentaire de l'article 10.1 sur la définition d'une QDMTT.

QDMTT payable

Une juridiction QDMTT peut être empêchée ou restreinte d'appliquer la QDMTT à une Entité constitutive située dans la juridiction en raison de dispositions constitutionnelles ou d'accords de stabilisation fiscale (ou d'accords similaires entre la juridiction QDMTT et le groupe multinational). Cela signifie généralement que la taxe complémentaire payable en vertu de la QDMTT ne réduira pas la taxe complémentaire GloBE à zéro et sera donc perçue par une autre juridiction en vertu des règles GloBE, soit l'IIR, soit l'UTPR. Dans les cas où la juridiction conteste la demande d'un groupe d'entreprises multinationales d'une restriction constitutionnelle ou autre à l'application de sa QDMTT, les comptes financiers du groupe d'entreprises multinationales peuvent inclure une dépense pour la QDMTT, même si le groupe d'entreprises multinationales conteste l'applicabilité de la QDMTT. Dans ces cas, le groupe d'entreprises multinationales n'aurait pas de taxe complémentaire en vertu des

règles GloBE si la QDMTT est considéré comme payable en vertu de l'article 5.2.3 des règles GloBE, les notes d'orientation de juillet pourraient créer un risque d'intégrité en vertu des règles GloBE. Pour atténuer ce risque, les Orientations de juillet prévoient que tout montant de QDMTT que le Groupe conteste directement ou indirectement dans le cadre d'une procédure judiciaire ou administrative ne doit pas être traité comme une QDMTT payable en vertu de l'article 5.2.3 si la contestation est fondée sur des motifs constitutionnels ou autres motifs supérieurs de droit. Le même traitement doit s'appliquer dans le cas d'une contestation fondée sur un accord spécifique avec le gouvernement de la juridiction QDMTT limitant l'obligation fiscale du groupe multinational, tel qu'un accord de stabilisation fiscale, un accord d'investissement ou un accord similaire. Cette règle s'applique également lorsqu'un contribuable conteste indirectement son assujettissement à la QDMTT en alléguant simplement qu'il n'est redevable d'aucune taxe dans la juridiction ou qu'il a droit à une compensation ou au remboursement de toute taxe payée dans la juridiction. Les orientations de juillet indiquent que le Cadre inclusif envisagera d'autres recommandations administratives pour clarifier le sens de payé ou payable dans le contexte de ces directives et pour traiter les cas où la QDMTT n'est pas payée dans les quatre exercices ou non payable en vertu des règles GloBE et développer un mécanisme de recalcul pour fournir des indications qui minimisent le potentiel de double imposition et de double non-imposition en vertu des règles GloBE.

Mesures de sauvegarde

Mesure de sauvegarde QDMTT

Les orientations de juillet indiquent que les membres du Cadre inclusif ont observé que l'obligation d'effectuer des calculs de taxe

complémentaire distincts pour la même entité constitutive en vertu des règles GloBE et des règles QDMTT entraînera une augmentation des coûts de mise en conformité pour les groupes d'entreprises multinationales et des charges administratives pour les autorités. La mesure de sauvegarde QDMTT est destinée à fournir une solution pratique pour résoudre ce problème. Lorsqu'un groupe d'entreprises multinationales est admissible à une mesure de sauvegarde QDMTT, l'article 8.2 des règles GloBE exclut l'application des règles GloBE dans d'autres juridictions en considérant que la taxe complémentaire payable en vertu des règles GloBE (c'est-à-dire l'IIR et l'UTPR) est nul. Le guide de juillet stipule que pour être admissible à la mesure de sauvegarde QDMTT, une QDMTT doit respecter la norme de comptabilité QDMTT, la norme de cohérence et la norme d'administration. La norme comptable QDMTT exige que la QDMTT soit calculé sur la base de dispositions équivalentes aux articles 3.1.2 et 3.1.3 des règles GloBE ou de la règle standard de comptabilité financière locale. Dans ce dernier cas, la QDMTT doit être calculée sur la base de la norme de comptabilité financière locale, qui doit être soit une norme de comptabilité financière acceptable, soit une norme de comptabilité financière autorisée (ajustée pour éviter les distorsions importantes de la concurrence) requise ou autorisée dans la juridiction de la QDMTT par l'autorité comptable autorisée ou conformément à la législation nationale pertinente. En outre, la règle standard de comptabilité financière locale exige que toutes les entités constitutives situées dans la juridiction de la QDMTT aient des comptes financiers basés sur cette norme de comptabilité financière locale et soit (i) soient tenues de conserver ou d'utiliser ces comptes sous un régime fiscal ou d'entreprise national, ou (ii) ces comptes financiers sont soumis à un audit financier externe. Lorsqu'une juridiction de la QDMTT adopte la

règle de la norme de comptabilité financière locale, elle doit exiger son utilisation lorsque les conditions sont remplies et ne doit pas donner aux groupes d'entreprises multinationales la possibilité de choisir la norme à utiliser. La norme de cohérence exige que les calculs QDMTT soient les mêmes que les calculs requis en vertu des règles GloBE, sauf lorsque le commentaire QDMTT exige explicitement que la QDMTT s'écarte des règles GloBE ou que le Cadre inclusif décide qu'une variation facultative respecte toujours la norme. Actuellement, le commentaire QDMTT identifie deux variantes obligatoires et trois variantes facultatives. La première variante obligatoire exige que la QDMTT ne tienne pas compte de la répartition des taxes transfrontalières. La deuxième variante obligatoire exige que la QDMTT soit calculée en devise locale dans certaines situations. Les variantes facultatives que le cadre inclusif considère comme acceptables actuellement incluent l'absence de SBIE ou une plus limitée, l'absence d'exclusion de minimis ou une exclusion plus limitée et un taux d'imposition minimum supérieur à 15% à des fins de calcul du pourcentage de taxe complémentaire pour la juridiction. Le guide exige que la juridiction QDMTT réponde aux exigences d'un processus de surveillance continue similaire à celui applicable aux règles GloBE. Le processus de surveillance en cours comprendra un examen des exigences en matière de collecte et de déclaration d'informations en vertu de la QDMTT pour s'assurer qu'elles sont conformes aux exigences équivalentes en vertu des règles GloBE et de l'approche énoncée dans le rapport d'information GloBE. Les lignes directrices de juillet reconnaissent que dans certains cas, une juridiction QDMTT pourrait être soumise à certaines restrictions sur l'imposition de la QDMTT à l'égard d'une entité constitutive ou d'une structure d'entreprise particulière. Pour trouver le juste

équilibre entre avoir une mesure de sauvegarde QDMTT et éviter ces restrictions, le Cadre inclusif a convenu que des cas spécifiques ne devraient pas affecter la capacité d'une QDMTT à respecter la norme de cohérence (la soi-disant règle de désactivation). Les cas spécifiques incluent, par exemple, une juridiction QDMTT qui décide de ne pas imposer de QDMTT aux entités intermédiaires ou aux entités d'investissement soumises aux articles 7.4, 7.5 et 7.6 des règles GloBE. Les orientations de juillet indiquent que pour déterminer si un impôt minimum peut être considéré comme une QDMTT, un processus d'examen par les pairs sera élaboré dans le cadre de la mise en œuvre de GloBE. Le processus d'examen par les pairs comprendra des processus d'examen transitoires et permanents pour déterminer si une QDMTT répond aux normes de la mesure de sauvegarde QDMTT.

Mesure de sauvegarde transitoire de l'UTPR

Les directives de juillet indiquent que le fonctionnement de l'ordre des règles en vertu des règles GloBE signifie que l'UTPR fonctionne effectivement comme le principal mécanisme d'imposition de la taxe complémentaire dans la juridiction UPE où cette juridiction n'a pas introduit de QDMTT. Les groupes d'entreprises multinationales qui sont exposés à l'application potentielle de l'UTPR dans la juridiction de l'UPE ont une capacité limitée à modifier leur structure de propriété pour faire entrer les bénéfices de l'UPE dans le champ d'application d'un IIR. Par conséquent, les orientations de juillet prévoient une mesure de sauvegarde UTPR transitoire en vertu de laquelle le montant de la taxe complémentaire UTPR calculée pour la juridiction UPE est réputée être nul pour les exercices qui ne dépassent pas 12 mois et commencent au plus tard le 31 décembre 2025 et se terminent avant le 31 décembre

2026 si la juridiction UPE a un impôt sur les sociétés qui s'applique à un taux d'au moins 20%. Le taux d'impôt sur les sociétés est le taux d'imposition statutaire nominal généralement imposé aux groupes d'entreprises multinationales du champ d'application sur une mesure globale du revenu. Ce taux peut tenir compte des impôts infranationaux à condition que ces impôts soient structurés de sorte que, dans le cas de toutes les juridictions infranationales, le taux combiné généralement applicable aux groupes d'entreprises multinationales du champ d'application soit égal ou supérieur à 20%. Les orientations de juillet prévoient en outre qu'un groupe d'entreprises multinationales qui se qualifie pour plus d'une mesure de sauvegarde transitoire peut choisir la mesure de sauvegarde à appliquer pour cette juridiction. Lorsqu'une entreprise multinationale se qualifie à la fois pour la mesure de sauvegarde transitoire CbCR et la mesure de sauvegarde UTPR dans une juridiction au cours d'une année fiscale, l'entreprise multinationale peut choisir d'appliquer la mesure de sauvegarde transitoire CbCR plutôt que la mesure de sauvegarde UTPR pour éviter de perdre le bénéfice de la mesure de sauvegarde transitoire CbCR au cours d'un exercice suivant dans le cadre de l'approche « une fois sorti, toujours sorti ».

Union européenne

Le 1er juillet 2023, l'Espagne a succédé à la Suède à la présidence du Conseil de l'UE. Au cours de ses six mois de présidence, les négociations sur les initiatives fiscales se poursuivront, notamment Pilier Un, BEFIT et Unshell. Selon le programme de la présidence, dans le domaine fiscal, la présidence espagnole visera à :

- Garantir la justice fiscale en Europe, lutter contre l'évasion fiscale et établir des

normes fiscales minimales à l'échelle de l'UE

- Simplifier les processus fiscaux pour réduire les charges et promouvoir les énergies renouvelables, l'efficacité énergétique et le transport durable
- Soutenir la révision des procédures de prise de décision pour améliorer l'efficacité et développer le vote à la majorité qualifiée
- Concevoir une stratégie européenne compétitive et autonome, comprenant des réformes réglementaires, des projets stratégiques et le développement territorial

Le 3 juillet 2023, la Commission a publié le « Rapport annuel sur la fiscalité 2023 » évaluant les tendances récentes des systèmes fiscaux de l'UE et identifiant comment la politique fiscale, sa mise en œuvre et son respect pourraient être améliorés.

La Commission européenne a publié un rapport d'avancement contenant une brève évaluation de l'état d'avancement des négociations à l'OCDE sur BEPS 2.0 et le premier pilier, en particulier. Concernant le montant A, le Secrétariat de l'OCDE vise à finaliser les travaux techniques d'ici le 10-12 juillet 2023 et à présenter l'ensemble de la Convention multilatérale (MLC) et l'Exposé des motifs. La cérémonie de signature de la MLC devrait avoir lieu fin 2023. Il est également prévu que le Cadre inclusif mette à jour son engagement à l'arrêt des taxes sur les services numériques. En outre, le Secrétariat de l'OCDE prévoit ce mois-ci un accord préliminaire dans le cadre inclusif sur les principales composantes du montant B dans le but d'avoir une version finale d'ici la fin de 2023. En particulier, l'OCDE vise à parvenir à un accord sur les éléments suivants éléments du Montant B :

- Le périmètre, pour mieux définir la liste des activités exclues et la méthodologie de tarification des biens numériques
- L'ouverture d'une phase de validation du cadre tarifaire qui se poursuivra jusqu'à la fin de l'année et qui entraînera le lancement d'une nouvelle consultation publique

Le montant B devrait être inclus dans les principes de l'OCDE en matière de prix de transfert en janvier 2024, avec un réexamen après trois ans de mise en œuvre.

ATAF

Le Forum de l'Administration Fiscale Africaine (ATAF) a publié une déclaration en réponse à la déclaration finale publiée par l'OCDE sur les progrès du Pilier Un et du Pilier Deux. La déclaration souligne les préoccupations de l'ATAF concernant le retard potentiel de l'arrêt des taxes sur les services numériques et souligne son engagement à collaborer avec l'Union africaine au niveau politique pour explorer les options de taxation pour les entreprises numériques. L'objectif est de veiller à ce que les pays africains ne perdent pas de recettes fiscales sur les bénéfices réalisés par ces entreprises, tant avant qu'après l'entrée en vigueur de la Convention multilatérale. En outre, l'ATAF affirme son engagement à travailler en étroite collaboration avec le Cadre inclusif pour garantir l'inclusion du Montant B dans la prochaine édition de janvier 2024 des Principes de l'OCDE en matière de prix de transfert. En outre, la déclaration note le succès des négociations entre l'ATAF et les pays africains dans le cadre inclusif, selon lequel tous les paiements liés aux prestations de services relèvent du champ d'application de la STTR. De plus, lors des négociations STTR, la priorité a été établie pour l'application de la STTR par rapport aux règles GloBE, ignorant ainsi tout impôt en vertu d'une règle

d'inclusion des revenus (IIR), d'une règle sur les bénéficiaires sous-imposés (UTPR) ou d'un impôt national minimum complémentaire. Selon la déclaration, l'implication de l'ATAF dans les négociations du projet BEPS 2.0 a permis à l'Afrique d'avoir une voix plus forte dans l'élaboration des règles fiscales mondiales, et ils continueront à travailler vers un système fiscal international plus juste.

Allemagne

L'Allemagne promulgue un projet de loi mettant en œuvre la directive CbCR public de l'UE dans le droit national.

Comme stipulé dans les notes explicatives du projet de loi, le législateur allemand reconnaît qu'en vertu de la jurisprudence de la Cour fédérale des finances allemande, le taux d'intérêt de pleine concurrence pour les prêts transfrontaliers est généralement déterminé sur la seule base de la solidité financière de l'entité emprunteuse. Selon le ministère des Finances allemand, cela se traduit par des opportunités de structuration fiscale pour transférer les bénéficiaires vers des pays étrangers à faible imposition. Par conséquent, l'introduction d'une règle de limitation des taux d'intérêt est proposée pour empêcher les accords impliquant des entités prêteuses sans substance. Cela limiterait la déduction des charges d'intérêts dans de tels cas à un montant « raisonnable » de l'avis du législateur allemand. Selon la règle proposée, les frais d'intérêts ne sont pas déductibles dans la mesure où ils sont basés sur un taux d'intérêt qui dépasse le taux d'intérêt maximum, défini comme le taux d'intérêt de base selon le Code civil allemand majoré de 200 points de base. La Banque centrale allemande publie les taux d'intérêt de base sur une base semestrielle (les 1er janvier et 1er juillet). Au 1er juillet 2023, le taux d'intérêt de base actuel s'élève à 3,12 %, ce qui donne un taux d'intérêt maximum de 5,12 %. La règle proposée ne s'applique

qu'aux transactions commerciales entre parties liées telles que définies dans la loi allemande sur la fiscalité étrangère (FTA) et couvre les transactions de financement interentreprises transfrontalières et nationales. Deux « clauses de sauvegarde » alternatives sont disponibles qui permettraient l'application d'un taux d'intérêt plus élevé (de pleine concurrence). Premièrement, si le contribuable peut démontrer que tant le prêteur que, dans le cas d'un groupe de sociétés, la société mère ultime ne pourraient obtenir les fonds (à des conditions par ailleurs égales) qu'à un taux d'intérêt supérieur au taux d'intérêt maximal défini par la loi, le taux d'intérêt maximal est réputé être le taux d'intérêt que ces parties auraient pu obtenir dans le cas le plus favorable. Deuxièmement, la règle de limitation des taux d'intérêt ne s'appliquerait pas si le prêteur exerçait une « activité économique substantielle » dans l'État dans lequel il a son siège social ou sa direction (exception de substance). En ce qui concerne l'interprétation de l'expression « activité économique substantielle », le projet de loi fait explicitement référence aux règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées par l'Allemagne (CFC) dans l'ALE. Ces règles CFC ont été modifiées en 2021 par la mise en œuvre de la loi de mise en œuvre de la directive anti-évasion fiscale (ATAD) de l'Union européenne (UE). Pour satisfaire à l'exigence « d'activité économique substantielle », le prêteur doit disposer d'une substance d'exploitation appropriée et des ressources humaines nécessaires à l'activité. L'exigence doit être satisfaite de manière qualitative et non quantitative. De plus, le personnel du prêteur doit être qualifié et exercer les activités de manière indépendante et autonome ; l'externalisation d'activités est perçue négativement en ce qui concerne l'éligibilité à l'exception. Il convient de noter que l'exception de substance ne s'applique pas si

le prêteur réside dans une juridiction qui n'est pas tenue de fournir une assistance administrative à l'Allemagne conformément à la norme de transparence de l'OCDE et n'assure pas un échange efficace d'informations sur demande. Sur la base du projet de loi actuel, la règle de limitation des taux d'intérêt proposée s'appliquera à partir du 1^{er} janvier 2024 et ne prévaudra pas sur les accords de financement existants. L'avant-projet de loi doit être discuté au sein de l'ensemble du gouvernement à la mi-août. Sur cette base, un processus législatif pourrait être bouclé d'ici fin 2023. L'effet de la règle devrait se limiter à refuser la part « excessive » des intérêts, et ne pas conduire à une refonte de la dette en fonds propres, ni à une obligation de retenue à la source. Les contribuables potentiellement concernés doivent prendre note de l'introduction proposée d'une règle de limitation des taux d'intérêt et suivre de près les développements ultérieurs au cours du processus législatif.

Le ministère allemand des Finances a publié un projet de décret concernant l'application des règles anti-hybrides allemandes. Les règles ont été promulguées en 2021 par le biais de la loi de mise en œuvre de la directive anti-évasion fiscale (ATAD) de l'Union européenne (UE). Les règles anti-hybrides s'appliquent généralement à toutes les dépenses engagées après le 31 décembre 2019 en se concentrant sur un refus potentiel total ou partiel de déductibilité des dépenses en Allemagne dans la mesure où les revenus qui en résultent ne sont pas imposés du tout ou, dans le cas d'opérations de financement, sont « faiblement imposés » en raison d'un décalage hybride ou de déductions prises deux fois (déduction / non-inclusions, doubles déductions, décalages importés). Le projet de décret ne fournit pas d'orientations détaillées sur toutes les questions actuellement peu claires. Les exemples qu'il

fournit couvrent principalement les structures de base, mais n'incluent pas un aperçu complet du point de vue des autorités fiscales sur des questions très pertinentes dans la pratique (par exemple, pour certaines structures sortantes des États-Unis ignorées).

L'Allemagne publie un projet de loi révisé sur le deuxième pilier.

Australie

L'Australie modifie la norme comptable pour l'aligner sur les informations à fournir au titre du deuxième pilier.

Bulgarie

La Bulgarie a l'intention d'introduire une taxe complémentaire nationale.

Canada

Les nouvelles règles de divulgation obligatoire du Canada sont maintenant en vigueur.

Le Canada publie une déclaration sur l'arrêt des taxes sur les services numériques.

Chypre

Chypre confirme l'accord avec la clause de sauvegarde CbCR transitoire du deuxième pilier.

Danemark

Le Danemark publie un projet de loi sur le deuxième pilier.

Egypte

Le gouvernement égyptien a publié la loi n°30 de 2023 (loi modificative) au Journal officiel. La loi modificative introduit des modifications importantes aux dispositions de la loi n°91 de 2005 sur l'impôt sur le revenu (loi fiscale de 2005).

Les principales modifications concernent les domaines fiscaux suivants :

- Impôt sur les sociétés

- Établissement stable (ES)
- Financement (prêts offshore) et limites de déductibilité
- Impôt sur les plus-values
- Retenue à la source sur les dividendes
- Impôt sur les salaires

Les modifications entrent en vigueur le 1^{er} juillet 2023 pour l'impôt sur les salaires et, pour les points (a) à (e) ci-dessus, les modifications sont applicables à la période imposable qui se termine après la date de publication de la loi modificative.

France

La France met en œuvre le CbCR Public.

Gibraltar

Gibraltar annonce la mise en œuvre du Pilier Deux.

Irlande

L'Irlande lance une consultation publique sur de nouvelles mesures fiscales pour les paiements sortants.

L'Irlande met en vigueur les exigences du CbCR Public.

Lichtenstein

Le Liechtenstein soumet la législation du deuxième pilier au Parlement.

Lituanie

La Lituanie transpose les règles mettant en œuvre le CbCR public dans le droit national.

La Lituanie transpose intégralement les règles anti-hybrides en modifiant la définition d'entité hybride.

Luxembourg

Le Luxembourg publie un projet de loi de modernisation et d'extension du crédit d'impôt à l'investissement.

Roumanie

La Roumanie amende sa législation sur le CbCR Public.

Royaume-Uni

Le Royaume-Uni promulgue une législation sur le Pilier Deux et publie des orientations sur le Pilier Deux.

Le Royaume-Uni a lancé une consultation publique sur la réforme des prix de transfert, de l'établissement stable et de l'impôt sur les bénéfices détournés.

L'administration fiscale anglaise supprime l'exigence de notification auxiliaire en vertu de la réglementation CbCR.

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.