

Développements réglementaires

Évolutions récentes dans les réglementations fiscales

Dernière mise à jour : octobre 2024



Table des matières

1	BEPS 2.0/Pilier 2 – Introduction d’un impôt minimum mondial	4
1.1	BEPS 2.0/Pilier 2 en bref.....	4
1.2	Développements politiques récents.....	4
1.3	Publications récentes.....	5
1.4	Prochaines étapes.....	5
2	BEPS 2.0/Pilier 1 – Relever les défis fiscaux de l’économie numérique	6
2.1	BEPS 2.0/Pilier 1 – Montant A.....	6
2.2	BEPS 2.0/Pilier 1 – Montant B.....	6
3	Directive relative à l’échange automatique d’information sur les dispositifs transfrontières	8
3.1	DAC6.....	8
3.2	DAC7.....	9
3.3	DAC8.....	10
4	Cadre de déclaration des crypto-actifs de l’OCDE	11
5	Directive européenne relative à la déclaration pays par pays publique (« DPPP publique ») et projet de législation australienne sur la DPPP publique	12
5.1	Que signifie « DPPP publique » ?	12
5.2	Qui est concerné par la DPPP publique ?	12
5.3	Que faut-il déclarer ?	13
5.4	Qui est tenu de déclarer ?	13
5.5	Où et comment l’information est-elle publiée ?	13
5.6	Quelles conséquences en cas de non-respect ?.....	13
5.7	Prochaines étapes.....	13
6	Règlement relatif aux subventions étrangères faussant le marché unique (RSE)	15
6.1	Contexte.....	15
6.2	Portée.....	15
6.3	Prochaines étapes.....	16
7	Directive du Conseil de l’UE relative à un cadre pour l’imposition des revenus des entreprises en Europe (BEFIT)	17
7.1	Contexte.....	17
7.2	Application des règles BEFIT	17
7.3	Administration et procédures.....	18
8	Mécanisme d’ajustement carbone aux frontières (MACF)	19
8.1	Contexte.....	19
8.2	Qui sera concerné ?	19
8.3	Que devez-vous savoir ?.....	19
8.4	Prochaines étapes.....	20
9	Modification de la loi suisse sur la TVA	21
9.1	Nouvelles règles pour les plateformes de commerce électronique.....	21
9.2	Nouvelle exonération de la TVA pour la distribution et la gestion de groupes d’investissement dans le domaine de la prévoyance professionnelle.....	21

9.3	Nouvelles règles pour les agences de voyage	21
9.4	Nouvelles règles relatives au lieu de prestation	21
9.5	Décompte TVA et communication avec l'Administration fiscale fédérale	22
9.6	Modifications substantielles des règles relatives au taux net d'imposition et au taux forfaitaire d'imposition.....	22
9.7	Autres changements divers	22

1 BEPS 2.0/Pilier 2 – Introduction d'un impôt minimum mondial

L'OCDE poursuit l'élaboration d'instructions administratives internationales pour la mise en œuvre de BEPS 2.0/Pilier 2. Certains pays (dont la Suisse) ont d'ores et déjà transposé les exigences internationales dans leur législation nationale et d'autres pays devraient suivre.

Statut : • 1^{er} janvier 2024 dans de nombreux pays, dont l'UE et la Suisse

1.1 BEPS 2.0/Pilier 2 en bref

Le Pilier 2 du projet de l'OCDE sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS 2.0) vise à réduire la concurrence fiscale internationale et donc l'incitation au transfert de bénéfices injustifié au sein d'un groupe en introduisant un taux d'imposition juridictionnel minimum de 15%. Cet impôt minimum global ne s'appliquerait qu'aux groupes multinationaux dont le chiffre d'affaires annuel consolidé est supérieur à EUR 750 millions, avec quelques exceptions limitées, telles que les entités publiques, les organisations internationales, les organisations à but non lucratif, les fonds de pension et les fonds d'investissement agissant comme Entité mère ultime.

En résumé, les règles Pilier 2 fonctionnent principalement selon deux paramètres : (1) une définition distincte de la charge fiscale et (2) une assiette fiscale GloBE spécifique. Les Impôts concernés charge fiscale pertinente comprend généralement tout impôt lié au revenu et/ou au bénéfice, ainsi qu'aux fonds propres/capital. L'assiette fiscale GloBE est déterminée à partir des états financiers consolidés du groupe, préparés conformément à une norme comptable acceptée (IFRS, US GAAP, Swiss GAAP RPC, etc.). Toutefois, l'OCDE autorise également le calcul des impôts complémentaires locaux sur la base des normes comptables locales si les pays le souhaitent (il conviendra de suivre l'évolution de la mise en œuvre de Pilier 2 dans les différents États participants). Sur cette base, le ratio entre les Impôts concernés (numérateur) et le Résultat GloBE (dénominateur) doit être d'au moins 15% par juridiction. Si le taux d'imposition effectif n'atteint pas ce seuil dans une juridiction, et que le revenu GloBE dépasse un certain seuil fondé sur la substance, la différence (appelée « impôt complémentaire ») peut être prélevée par d'autres pays, principalement par l'État de la société mère ultime du groupe ou par celui d'une société holding intermédiaire.

1.2 Développements politiques récents

Le calendrier exact de la mise en œuvre de Pilier 2 dépendra de la date de transposition de ces règles par chaque État. En Suisse, le Conseil fédéral a décidé, le 22 décembre 2023, – par la publication d'une ordonnance à cet effet – de mettre en œuvre l'impôt national minimum qualifié (Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT) pour les exercices débutant à compter du 1^{er} janvier 2024. Le 4 septembre 2024, le Conseil fédéral a décidé d'introduire en Suisse la règle d'inclusion du revenu (« *Income Inclusion Rule – IIR* ») à compter du 1^{er} janvier 2025, afin de compléter l'impôt complémentaire national suisse entré en vigueur en 2024. Le Conseil fédéral a par ailleurs pour le moment reporté la mise en œuvre de la règle relative aux paiements insuffisamment imposés (« *Undertaxed Payments Rule – UTPR* »), et se prononcera ultérieurement à ce sujet.

L'Union européenne, le Royaume-Uni, le Liechtenstein, le Japon, la Corée du Sud, l'Australie et le Canada font partie des juridictions à mettre en œuvre Pilier 2 dès 2024.

1.3 Publications récentes

En juin 2024, l'OCDE a publié des instructions administratives supplémentaires sur les règles Pilier 2, axées sur six sujets spécifiques : les règles de reprise des impôts différés passifs, es divergences entre valeurs GloBE et valeurs comptables, la répartition des impôts courants transfrontaliers, la répartition des impôts différés transfrontaliers, la répartition des bénéfiques et des impôts dans les structures, y compris les entités intermédiaires, et le traitement des véhicules de titrisation. D'autres instructions sont attendues.

1.4 Prochaines étapes

La mise en œuvre du Pilier 2 invite les contribuables à déterminer s'ils entrent dans le champ d'application de ces règles et s'ils prévoient de satisfaire aux exigences de déclaration mondiale/locale prévues pour 15 mois à compter de la fin de l'exercice financier concerné (18 mois pour le premier dépôt). Pour ce faire, il convient d'étudier la déclaration pays par pays du groupe afin de déterminer si celui-ci pourra éventuellement bénéficier du régime de protection transitoire lié à la déclaration pays par pays (« *Transitional CbCR Safe Harbour* »). Il conviendra également d'analyser les entités du groupe et se tenir informé de toute nouvelle exigence de déclaration potentiellement requise par les territoires qui mettent en œuvre l'imposition minimale. Il est aussi impératif que les entreprises vérifient si elles possèdent déjà toutes les données nécessaires pour calculer la charge fiscale GloBE ainsi que des dépenses fiscales pertinentes. Cela permettra d'effectuer un calcul rapide sur une base globale dans le cadre du provisionnement et du futur processus de clôture financière. Il sera souvent indispensable de modifier les systèmes informatiques et les processus déclaratifs pour effectuer ces calculs efficacement et automatiquement afin d'assurer la conformité.

Plus d'informations sur : <https://www.pwc.ch/en/services/tax-advice/corporate-taxes-tax-structures/beps2.html>

2 BEPS 2.0/Pilier 1 – Relever les défis fiscaux de l'économie numérique

Les travaux se poursuivent sur la mise en œuvre des modifications du montant A du Pilier 1. Les règles relatives au Montant A (qui ne concerne que les entreprises multinationales d'importance et de rentabilité majeures) pourraient prendre plus de temps à être mise en place, afin de permettre la résolution de certains aspects d'application techniques et de divergences d'opinion importantes entre certains pays clés. Il existe toutefois un engagement politique clair en faveur de sa finalisation. Le rapport finalisé (19 février 2024) sur le Montant B introduit des niveaux de rémunération cibles pour les fonctions de base du marketing et de la distribution, qui sont pertinents pour un large éventail d'entreprises multinationales dans tous les secteurs, et qui seront mis en œuvre à partir du 1^{er} janvier 2025.

Statut :

- BEPS 2.0 Montant A, entrée en vigueur actuellement prévue pour 2025 ou plus tard
- BEPS 2.0 Montant B, entrée en vigueur actuellement prévue pour 2024

2.1 BEPS 2.0/Pilier 1 – Montant A

Les travaux techniques sur Montant A du Pilier I se poursuivent. Celui-ci vise à établir une nouvelle règle de partage de la base taxable des multinationales entre les Etats, même en l'absence de présence physique d'une entreprise multinationale. Malgré des divergences d'opinion sur certains sujets clés, le soutien politique est fort et l'OCDE a confirmé son intention de poursuivre ces travaux techniques jusqu'à leur mise en œuvre.

Une convention multilatérale (MLC) ainsi qu'un exposé des motifs seront publiés pour signature. La MLC devrait entrer en vigueur en 2025.

Les principaux aspects techniques et le calendrier ne sont pas encore décidés, bien qu'il soit clair qu'un certain nombre de désaccords existent actuellement entre les pays qui discutent et négocient le futur cadre du Montant A. Néanmoins, le soutien politique en faveur du Montant A reste fort, le cadre inclusif de l'OCDE proposant un report de toute taxe locale sur les services numériques (TSN) d'ici à la fin 2024 (extension potentielle à la fin 2025).

Les critiques et l'impatience se font ressentir de manière croissante dans certaines juridictions. La Nouvelle-Zélande a annoncé une TSN « locale » (3% sur les revenus bruts des services numériques) le 29 août 2023, qui entrera en vigueur en 2025.

2.2 BEPS 2.0/Pilier 1 – Montant B

En juin 2024, le Cadre inclusif de l'OCDE et du G20 (CI) a publié un rapport final visant à instaurer une rémunération standard des activités de commercialisation et de distribution de base au sein des groupes multinationaux – le Montant B du Pilier 1 du BEPS 2.0. La publication de ce rapport est l'une des dernières étapes du long processus d'élaboration du Pilier 1. Le modèle d'accord entre autorités compétentes (MCAA) relatif à l'application de l'approche simplifiée et rationalisée a été publié en septembre 2024. L'entrée en vigueur des règles relatives au Montant B est prévue en janvier 2025 – sous réserve du recours de certaines juridiction à une approche *safe harbor*, à une approche obligatoire ou à la non-mise en œuvre du projet.

Les nouvelles directives décrivent comment évaluer les niveaux de rentabilité en se basent sur les principes standards pour l'une des activités commerciales intragroupe les plus couramment appliquées : la distribution de produits par des entités opérant selon un profil de

risque limité, soit par le biais d'un modèle d'achat et de vente, soit en utilisant des sociétés du groupe agissant en tant qu'agents commerciaux/commissionnaires.

Le contenu du rapport sera incorporé dans les Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert dans le courant de l'année 2024 / au début de l'année 2025.

Principaux enseignements :

- Contrairement au Montant A du Pilier 1 du BEPS 2.0, il n'y a pas de seuil de minimis de ventes pour l'application du Montant B. Le Montant B s'appliquera donc à un large éventail de groupes, d'entités et de secteurs d'activité.
- Le champ d'application des règles relatives au Montant B (désormais appelé « approche simplifiée et rationalisée ») est limité à la distribution en gros de biens matériels et ne couvre pas la distribution de services (y compris les services numériques).
- Le terme « distributeur » désigne les distributeurs grossistes, les agents commerciaux et les commissionnaires impliqués dans la vente de biens – il s'agit là de modèles d'affaires couramment appliqués par les groupes suisses.
- Un ensemble de règles a été mis en place pour déterminer si les activités d'un distributeur peuvent être considérées comme des activités de distribution et de commercialisation de base. D'autres instructions seront publiées à la fin du mois de mars. Les règles exigent qu'une analyse fonctionnelle et une analyse de délimitation précise soient effectuées afin de déterminer si une entité entre ou non dans leur champ d'application.
- Les instructions comprennent une matrice de fixation des prix décrivant les niveaux de rentabilité spécifiques pour différents types d'entités. La matrice a été légèrement mise à jour par rapport aux versions précédentes, mais les valeurs de référence cibles globales restent comprises entre 1,5% et 5,5%. Le taux applicable dépend du secteur d'activité, de la juridiction ainsi que du niveau d'intensité des actifs et des charges d'exploitation de chaque entité qualifiée.
- L'application de la matrice de fixation des prix peut aboutir à des niveaux de bénéfices cibles supérieurs à ceux généralement appliqués par les groupes suisses ou les filiales suisses d'entreprises multinationales étrangères.

Le rapport précise que l'approche simplifiée et rationalisée du Montant B fait désormais partie de l'annexe au chapitre IV des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert. Les juridictions locales pourront alors commencer à appliquer ce nouveau cadre pour les exercices fiscaux commençant à partir du 1^{er} janvier 2025.

Dans la pratique, nous observons qu'un certain nombre d'autorités fiscales utilise déjà la matrice de fixation des prix (publiée pour la première fois en juillet 2023 dans un projet de rapport de consultation) comme point de référence général pour les marges EBIT attendues des entités de distribution de base (par exemple, dans les négociations sur les procédures amiables et les accords préalables en matière de prix de transfert). Les autorités fiscales fédérales suisses indiquent que la Suisse considérera l'approche *safe harbour*.

3 Directive relative à l'échange automatique d'information sur les dispositifs transfrontières

3.1 DAC6

La directive comprend des obligations de déclaration pour les contribuables et leurs conseillers dans le cadre de dispositifs de planification fiscale transfrontière au sein de l'UE ou impliquant des parties européennes. Bien que l'introduction de DAC6 ne soit pas prévue en Suisse, cette directive pourrait avoir des répercussions sur les groupes internationaux suisses ayant des filiales dans l'UE, ou sur les groupes financiers ayant des clients dans l'UE.

Statut : • 1^{er} juillet 2020

Contexte

Les États membres de l'Union européenne (UE) craignent que les schémas d'optimisation fiscale agressifs fragilisent leurs bases d'impositions et fassent pression sur les finances publiques. L'UE estime que les modèles de planification fiscale les plus agressifs comportent un élément transfrontalier. En juin 2018, l'UE a donc révisé la directive 2011/16/UE afin d'obliger des contribuables et de leurs intermédiaires (conseillers fiscaux, avocats, etc.) qu'ils informent les autorités fiscales locales de l'existence de tels dispositifs.

La directive 2018/822 (« DAC6 ») vise à assurer que les autorités fiscales des États membres de l'Union européenne disposent de données suffisantes pour contrecarrer ces schémas de planification fiscale par des mesures adaptées. Cette directive s'applique à un large éventail de contribuables au sein de l'UE, tant dans le secteur des services financiers que non financiers. Même si l'application de DAC6 n'est pas prévue en Suisse, cette directive pourrait néanmoins avoir des répercussions sur les groupes internationaux dont le siège est en Suisse mais ayant des filiales dans l'UE, ou sur les groupes financiers ayant des clients dans l'UE.

Points clés de la directive DAC6

DAC6 regroupe les points clés suivants :

- Depuis juillet 2020, certains dispositifs transfrontières doivent être déclarés aux autorités fiscales par les contribuables ou leurs conseillers (intermédiaires). Ces dispositifs peuvent inclure des transactions au sein de l'UE ou des transactions entre parties européennes et non européennes.
- Les autorités fiscales des États membres de l'UE s'échangent automatiquement les informations déclarées.
- La notion d'« intermédiaire » est large et englobe les conseillers fiscaux, avocats, banques, gestionnaires de fortune et autres participants à la mise en place du dispositif fiscal.
- En ce qui concerne les intermédiaires, le 29 février 2024, l'avocat général Nicholas Emiliou a présenté ses conclusions dans l'affaire C-623/22 de l'Association belge des avocats fiscalistes. Il a précisé que la dérogation à l'obligation de déclaration des tiers pour les privilèges des professions juridiques ne s'applique qu'aux avocats et ne peut être étendue aux activités des professionnels tels que les comptables, les réviseurs d'entreprises et les conseillers fiscaux. La Cour européenne de justice rendra son arrêt dans les prochains mois.

- Le champ d'application de la directive repose sur l'existence de certaines caractéristiques (appelées « marqueurs »). Ces marqueurs permettent de décrire et de caractériser les dispositifs de planification fiscale à caractère potentiellement agressif.
- Les marqueurs visent notamment les transactions transfrontalières, l'échange automatique d'informations et les prix de transfert.
- Certains marqueurs ne sont appliqués que si l'un des principaux avantages d'un dispositif de planification fiscale est de réaliser ou de rechercher un avantage fiscal.
- Le dépôt des déclarations y relatives doit avoir lieu dans un délai de 30 jours.

Les manquements à l'obligation de déclaration selon DAC 6 sont sanctionnés au niveau de chaque État membre de l'UE. Ces sanctions portent sur l'omission de déclaration et se traduisent par des sanctions financières punitives (p. ex. jusqu'à EUR 5 millions en Pologne) ou non financières. Les délais de déclaration des accords sont de 30 jours à compter de l'événement déclencheur qui donne lieu à la déclaration.

Mode de dépôt des déclarations

- Les États membres adoptent des approches variées concernant le format et la transmission des rapports. Les méthodes les plus courantes incluent :
 - Formulaire en ligne
 - XML
- XML (Extensible Markup Language) est un langage de balisage permettant de représenter hiérarchiquement des données structurées sous forme de fichier texte, lisible aussi bien par les ordinateurs que par les humains. Les États mettent à disposition des schémas sur la façon dont les informations doivent être structurées et échangent ensuite ces données avec les autres États.
- Les exigences en termes linguistiques et de contenu varient d'un État membre à l'autre. Par ailleurs, il se peut que malgré une déclaration dans un pays, une déclaration succincte soit obligatoire dans certaines autres juridictions concernées par l'accord à déclarer.

Prochaines étapes

- La déclaration est obligatoire dans tous les États membres. Il est donc primordial de disposer d'un cadre de référence de gouvernance DAC6 solide, qui détaille les rôles et les responsabilités au sein d'un groupe en ce qui concerne DAC6, qui définit les processus d'identification, d'évaluation et de surveillance des modèles ainsi qu'un processus relatif à l'interaction avec les intermédiaires et qui veille à ce que les déclarations soient effectuées correctement et en temps utile.
- Pour éviter des sanctions, une attention particulière doit désormais être accordée au délai de 30 jours pour la déclaration des « nouveaux » dispositifs.

Il est probable que les autorités fiscales locales demandent des précisions sur les déclarations DAC6, bien que, jusqu'à présent, elles n'aient pas été très actives à ce sujet.

3.2 DAC7

- La directive DAC7 (publiée le 19 février 2021) a pour but de réduire le « fossé fiscal » tant pour la TVA que pour l'impôt sur les sociétés liés à la « sharing and gig economy » (économie de partage et collaborative) en exigeant des opérateurs de plateformes numériques qui mettent en relation des vendeurs et des utilisateurs de fournir des informations sur les vendeurs aux autorités fiscales nationales compétentes au sein de l'UE.
- Le champ d'application matériel couvre la vente de biens, de services personnels, de location de moyen de transport ou de location de biens immobiliers – « activités visées ».
- Les obligations déclaratives des opérateurs de plateforme numérique comprendront l'identification des vendeurs devant faire l'objet d'une déclaration, la collecte d'informations les concernant, notamment quant aux bénéfices réalisés par ces vendeurs par le biais de la plateforme.

- Tous les exploitants, qu'ils soient européens ou non, sont soumis à l'obligation de déclaration dès lors qu'ils permettent les activités commerciales de vendeurs européens ou la location de biens immobiliers situés dans l'UE, indépendamment du lieu de résidence des vendeurs.
- La Suisse n'adoptera pas DAC7. Le Secrétariat d'État aux questions financières internationales (SIF) a également rejeté l'adoption des standards OCDE qui sont quasiment identiques sur le plan du contenu.
- Toutefois, les entités suisses ayant des filiales ou des résidences fiscales dans l'UE pourraient être concernées par cette directive.
- DAC7 devait être mise en œuvre par les États membres au plus tard le 1^{er} janvier 2023. Les premiers rapports seront publiés au plus tard le 31 janvier 2024 pour l'année 2023.
- La Commission européenne a adopté des règles d'équivalence pour la Nouvelle-Zélande et le Canada. Pour ces deux pays non-membres de l'UE, l'équivalence entrera en vigueur en 2024, date à laquelle leurs règles commenceront à s'appliquer. Pour 2023, les plateformes de ces deux pays devaient rendre compte directement aux États membres de l'UE, car DAC7 était déjà en vigueur.
- Il est à noter que plusieurs États membres n'ont pas encore mis en œuvre DAC7. La Commission européenne poursuit actuellement des actions en justice contre plusieurs pays, dont la Belgique, Chypre, la Grèce, la Pologne et l'Espagne, pour non-transposition de la directive dans leur législation nationale.
- En janvier 2024, l'Office central fédéral des impôts en Allemagne a publié des règlements transitoires indiquant qu'aucune objection ne sera faite concernant la déclaration de l'exercice 2023, si les opérateurs de plateformes de déclaration notifient chaque fournisseur avant le 1^{er} avril 2024.

3.3 DAC8

- Extension des obligations déclaratives en matière de cryptomonnaies et de monnaie électronique. La directive vise à améliorer le cadre existant pour l'échange d'informations et la coopération administrative dans l'UE.
- Les prestataires de services sur crypto-actifs et les opérateurs de crypto-actifs seront tenus de fournir aux autorités fiscales des informations sur les transactions d'échange et les transferts de crypto-actifs.
- L'OCDE a publié un projet d'accord type pour la mise en œuvre de l'échange automatique d'informations relatives aux actifs numériques début 2022 (le Crypto Asset Reporting Framework ou CARF).
- Le conseil de l'UE est parvenu à un accord politique lors de la réunion ECOFIN (Economic and Financial Affairs Ministers) concernant l'alignement de DAC8 sur le CARF et le MiCA (Markets in Crypto-Asset) de l'OCDE. Les États membres de l'UE auront jusqu'au 31 décembre 2025 pour mettre en œuvre DAC8 dans leur législation nationale.
- Le 17 janvier 2024, la Commission européenne a annoncé qu'elle avait recommandé des mises à jour des accords avec cinq pays non-membres de l'UE, dont la Suisse. Les mises à jour recommandées comprennent des règles relatives à l'intégration de DAC8.

4 Cadre de déclaration des crypto-actifs de l'OCDE

L'OCDE a publié son nouveau Cadre de déclaration des crypto-actifs (CDC). Une personne ou une entité qui, à titre professionnel, fournit un service consistant à effectuer des opérations de change pour des clients ou en leur nom, y compris en agissant en tant que contrepartie ou intermédiaire dans ces opérations de change, ou qui met à disposition une plateforme de négociation, est soumise aux nouvelles obligations de déclaration.

Entrée en vigueur : • 1^{er} janvier 2026

Révision de la norme CRS (« Common reporting standard », ou Norme de déclaration commune, NDC, en français) afin qu'elle inclut dorénavant les actifs numériques.

- Le CDC a été publié par l'OCDE en octobre 2022.
- En novembre 2023, la Suisse a annoncé, avec une cinquantaine d'autres pays (dont le Liechtenstein, l'Allemagne et les États-Unis), qu'elle entendait mettre en œuvre le CDC à compter du 1^{er} janvier 2026.
- Conformément au CDC, les personnes morales et physiques suisses qui assurent le transfert de crypto-actifs ou mettent à disposition une plateforme d'échange devront communiquer à l'administration fiscale suisse certaines informations sur le plan fiscal relatives à leurs utilisateurs d'actifs numériques soumis à déclaration.

Le CDC couvre et définit (1) les prestataires de services ou les intermédiaires qui sont soumis à l'obligation de déclaration, (2) les utilisateurs de crypto-actifs qui feront l'objet d'une déclaration, (3) les procédures de diligence raisonnable permettant d'identifier les utilisateurs de crypto-actifs devant faire l'objet d'une déclaration, et (4) les informations à déclarer.

En octobre 2024, l'OCDE a publié le premier schéma XML et la première FAQ.

Sous réserve de l'approbation du Parlement, la Suisse prévoit de mettre en œuvre le CDC. Le 15 mai 2024, le Conseil fédéral a décidé de mettre en consultation son projet d'extension de l'échange international automatique de renseignements en matière fiscale (EAR). L'extension, qui devrait s'appliquer à partir du 1^{er} janvier 2026, concerne la nouvelle norme EAR relative aux crypto-actifs et la modification de la norme relative à l'échange automatique de renseignements sur les comptes financiers.

5 Directive européenne relative à la déclaration pays par pays publique (« DPPP publique ») et projet de législation australienne sur la DPPP publique

La déclaration « DPPP publique » est une initiative de transparence fiscale qui exige des grandes entreprises multinationales dont le chiffre d'affaires mondial est d'au moins EUR 750 millions qu'elles publient des données financières clés pour chaque juridiction fiscale dans laquelle elles opèrent, améliorant ainsi la capacité du public à examiner minutieusement les paramètres de l'impôt sur les sociétés.

- Statut :
- La modification de la directive comptable de l'UE est entrée en vigueur le 21 décembre 2021 ; les États membres de l'UE sont en train de transposer la directive dans leur droit national d'ici le 22 juin 2023, avec une mise en œuvre prévue pour l'exercice 2025, même si certains États membres de l'UE la mettront en œuvre plus tôt (p. ex. la Roumanie).
 - Le 5 juin 2024, le projet de loi contenant les règles de déclaration publique pays par pays (DPPP) a été présenté au Parlement australien. Si ce texte est adopté, la première échéance de déclaration pour les groupes dont l'exercice financier correspond à l'année civile sera le 31 décembre 2026.

5.1 Que signifie « DPPP publique » ?

- La déclaration pays par pays (« DPPP ») fait partie de l'Action 13 du Projet BEPS, en vertu de laquelle les grandes entreprises multinationales enregistrant un chiffre d'affaires consolidé d'au moins EUR 750 millions sont tenues de communiquer chaque année aux autorités fiscales compétentes des données financières et fiscales agrégées dans un rapport non public par pays. La DPPP publique, quant à elle, vise à une publication des informations contenues jusqu'à présent dans la DPPP et, par conséquent, à accroître la transparence fiscale des entreprises et le contrôle du public.
- La directive comptable de l'UE, complétée avec la DPPP publique (directive UE 2021/2101 du 24 novembre 2021), a été publiée le 1^{er} décembre 2021 et est entrée en vigueur le 21 décembre 2021.

5.2 Qui est concerné par la DPPP publique ?

- Cette directive s'applique aux groupes d'entreprises et aux entreprises individuelles ayant leur siège dans l'UE, qui sont actifs dans plus d'une juridiction et dont les chiffres d'affaires (consolidés) dépassent EUR 750 millions par an sur deux exercices consécutifs.
- Sont également concernées les filiales et succursales exerçant leurs activités dans l'UE et dont la société mère a son siège en dehors de l'UE (État tiers), dans la mesure où deux des trois conditions suivantes sont remplies par les filiales :
 - Chiffre d'affaires supérieur à EUR 8 millions (jusqu'à EUR 12 millions selon l'État membre)
 - Total du bilan supérieur à EUR 4 millions
 - Nombre de collaborateurs sur la base des équivalents temps plein égal à 50
- Pour les succursales, la limite de EUR 8 millions de chiffre d'affaires doit être dépassée.

5.3 Que faut-il déclarer ?

La DPPP publique doit inclure le nom de l'entreprise mère ultime ou de l'entreprise autonome, l'exercice concerné et la devise utilisée. En outre, la déclaration doit comprendre une liste de toutes les filiales pour l'exercice concerné (afin de réduire la charge administrative, la liste des filiales incluses dans les états financiers consolidés peut être invoquée). De plus, le rapport doit également inclure les renseignements suivants :

- Brève description du type d'activités commerciales
- Nombre de collaborateurs sur la base des équivalents temps plein
- Revenus (notamment total des chiffres d'affaires nets)
- Montant du bénéfice ou de la perte avant impôt sur le revenu
- Montant de l'impôt sur le revenu dû au cours de l'exercice concerné
- Montant de l'impôt sur le revenu payé en espèces
- Montant des bénéfices accumulés à la fin de l'exercice concerné

Les informations ci-dessus doivent être divulguées séparément pour chaque pays dans lequel le groupe/la société exerce ses activités s'il s'agit d'un État membre ou s'il figure soit sur la liste de l'UE des juridictions non coopératives à des fins fiscales (« liste noire de l'UE »), soit sur la liste des juridictions qui ne respectent pas encore toutes les normes fiscales internationales mais qui se sont engagées à les réformer (« liste grise de l'UE ») pendant deux années consécutives.

5.4 Qui est tenu de déclarer ?

- L'obligation de déclaration incombe à la société mère du groupe dans la mesure où elle exerce ses activités au sein de l'UE.
- Si le siège de la société mère se situe hors de l'UE, la déclaration est du ressort de la filiale ou de la succursale européenne.

5.5 Où et comment l'information est-elle publiée ?

- Sur le site Internet de la société concernée. Si l'entreprise mère ultime est située en dehors de l'UE, mais qu'elle possède des filiales ou des succursales actives au sein de l'UE, ces filiales ou succursales doivent publier et rendre accessible un rapport préparé par l'entreprise mère ultime.
- Le rapport doit être disponible gratuitement dans une des langues officielles de l'UE dans les 12 mois suivant la date de clôture du bilan et rester accessible au public pendant au moins cinq ans.
- Le rapport doit être mis à disposition dans un format électronique accessible gratuitement et lisible par une machine.

5.6 Quelles conséquences en cas de non-respect ?

Les États membres peuvent définir des sanctions, qui consistent en des pénalités, dans leurs réglementations nationales si les entreprises ne se soumettent pas à leurs obligations de déclaration.

5.7 Prochaines étapes

- L'amendement de la directive comptable de l'UE, entré en vigueur le 21 décembre 2021, oblige les États membres à intégrer les normes minimales dans leur législation nationale d'ici le 22 juin 2023 au plus tard.
- La directive doit être mise en œuvre pour l'exercice 2025. Cependant, les États membres ont la possibilité de la mettre en œuvre plus tôt.

- La Roumanie est le premier État membre à transposer la directive de l'UE dans son droit national, à compter du 1^{er} janvier 2023 (c'est-à-dire première année de déclaration le 31 décembre 2024 pour les chiffres de fin d'année 2023). Les groupes présents en Roumanie devraient se préparer à la divulgation de la DPPP publique avant le calendrier de la directive de l'UE. La Croatie et la Bulgarie ont transposé la directive de l'UE dans leur législation avec effet au 1^{er} janvier 2024 (c'est-à-dire la première année de déclaration au 31 décembre 2025 pour les chiffres de fin d'année 2024).

Le 1^{er} août 2024, la Commission européenne a publié un projet de règlement d'exécution qui propose un modèle commun et des formats électroniques pour la DPPP de l'UE. Ce règlement est actuellement en phase de projet et est susceptible d'être modifié.

En mars 2024, le parlement du Liechtenstein a adopté la législation sur la DPPP. Cependant, les nouvelles règles relatives à la déclaration publique de l'impôt sur le revenu ne sont pas encore en vigueur au Liechtenstein. Leur application dépend de la décision du Comité mixte de l'EEE, qui doit décider si les règles relatives à la déclaration publique de revenus doivent être intégrées dans l'accord EEE. Une fois que le Comité mixte de l'EEE aura approuvé la déclaration publique de l'impôt sur les bénéficiaires, les entreprises qui exercent des activités dans les pays de l'EEE (Liechtenstein, Norvège et Islande) devront soumettre leurs déclarations publiques de l'impôt sur les bénéficiaires en conséquence.

Le 5 juin 2024, le gouvernement fédéral a présenté au Parlement australien un projet de loi contenant les règles proposées pour la déclaration publique pays par pays (DPPP). Le projet de règles aurait exigé la divulgation d'informations fiscales et financières qui ne sont pas actuellement incluses dans les rapports pays par pays confidentiels soumis aux autorités fiscales et dans la DPPP publique de l'UE. Une description de l'approche fiscale d'un groupe et les raisons de la différence entre l'impôt sur le revenu accumulé (année en cours) et le montant de l'impôt sur le revenu dû sont deux informations importantes qui ne sont pas actuellement exigées dans le cadre des autres régimes de DPPP.

- En vertu du projet de loi révisé, les entités mères DPPP dont le revenu global annuel est supérieur ou égal à AUD 1 milliard et dont le revenu généré en Australie est supérieur ou égal à AUD 10 millions seront tenues de divulguer certaines informations fiscales qualitatives et quantitatives, détaillées pour l'Australie et 41 juridictions spécifiées.
- La liste des juridictions spécifiées comprend la Suisse. Bien que cette liste repose sur l'exposé-sondage actuel et que d'autres juridictions puissent être ajoutées ou retirées par voie législative, si le projet de loi est adopté tel quel, les groupes multinationaux soumis au régime australien de DPPP publique devront divulguer séparément les informations concernant la Suisse.

Selon le projet actuel, pour une période de déclaration prenant fin en décembre, l'année se terminant le 31 décembre 2025 serait la première année soumise au régime australien de DPPP publique, les rapports devant être remis au plus tard le 31 décembre 2026.

6 Règlement relatif aux subventions étrangères faussant le marché unique (RSE)

Avec le RSE, la Commission européenne cherche à étendre les règles de l'UE en matière d'aides d'État à l'extérieur de l'UE pour faire face aux subventions accordées par des pays non-membres de l'UE. En vertu du RSE, la Commission européenne peut interdire aux entreprises non européennes de s'engager dans des opérations de fusions et acquisitions ou des procédures de passation de marchés publics, dans les cas où les entreprises concernées – ou les membres de leur groupe – ont reçu des contributions financières de pays non-membres de l'UE.

Statut : • Le RSE est entré en vigueur le 12 janvier 2023 et a commencé à s'appliquer à partir du 12 juillet 2023, avec des obligations de notification contraignantes à compter du 12 octobre 2023.

6.1 Contexte

La Commission européenne est préoccupée par les subventions étrangères qui faussent la concurrence dans le marché intérieur de l'UE, notamment en procurant aux bénéficiaires un avantage déloyal pour acquérir des entreprises ou obtenir des marchés publics dans l'UE au détriment d'une concurrence équitable .

Alors que les règles de l'UE en matière d'aides d'État empêchent les États membres de l'UE d'accorder des subventions génératrices de distorsion sur le marché unique, la Commission européenne ne disposait d'aucun instrument pour évaluer des subventions similaires accordées par des gouvernements non-membres de l'UE.

Le RSE vise à remédier à ces distorsions et à combler cette lacune réglementaire.

6.2 Portée

En vertu du RSE, la Commission européenne a le pouvoir d'enquêter sur les contributions financières accordées par des autorités de pays non-membres de l'UE à des entreprises exerçant leur activité dans l'UE. Le RSE ne se limite pas aux entreprises non européennes, mais vise également les entreprises de l'UE bénéficiant de subventions étrangères. Si la Commission européenne constate que ces contributions financières constituent des subventions étrangères ayant des effets de distorsion, elle peut imposer des mesures réparatrices afin de neutraliser leur impact.

Le règlement confère à la Commission européenne des pouvoirs étendus en introduisant trois outils :

1. Une obligation de **notification** ex ante pour les **opérations de concentration** faisant intervenir une contribution financière de pouvoir public d'un pays non membre de l'UE lorsque (i) l'entreprise acquise, au moins une des parties à la fusion ou l'entreprise commune génère un chiffre d'affaires dans l'UE d'au moins EUR 500 millions et (ii) la contribution financière étrangère est supérieure à EUR 50 millions ;
2. Une obligation de **notification** ex ante **pour les procédures de passation de marchés publics**, lorsque (i) la valeur estimée du marché est d'au moins EUR 250 millions et (ii) l'offre comprends une contribution financière étrangère d'au moins EUR 4 millions par pays non-membre de l'UE ; et

3. Pour **toutes les autres situations de marché**, la Commission européenne peut ouvrir des enquêtes de sa propre initiative (*ex-officio*). Cela inclut la possibilité de demander des notifications ad hoc pour les concentrations et les procédures de passation de marchés publics de moindre ampleur.

Une subvention étrangère est une contribution financière qui est fournie directement ou indirectement par un pays tiers, limitée à une ou plusieurs entreprises ou à un ou plusieurs secteurs, et qui confère un avantage à une entreprise active sur le marché intérieur. Cette définition étant assez vaste, les subventions étrangères au sens du RSE peuvent comprendre, par exemple, des prêts sans intérêt, des garanties illimitées, des injections de capital, un traitement fiscal préférentiel, des crédits d'impôt, des subventions, etc.

Dans les cas où une subvention étrangère fausse réellement ou potentiellement le marché intérieur, la Commission européenne dispose de pouvoirs étendus. En plus de bloquer une transaction ou d'empêcher une entreprise de participer à des procédures de passation de marchés publics, elle peut ordonner un remboursement, mettre en place des mesures correctives comportementales ou des cessions, ou exiger des entreprises qu'elles modifient leur structure de gouvernance.

En outre, les violations au RSE peuvent entraîner des sanctions importantes. Si les parties omettent de déclarer une transaction à notifier ou enfreignent d'autres obligations légales, la Commission européenne peut infliger une amende pouvant aller jusqu'à 10% du chiffre d'affaires mondial du groupe de l'exercice précédent.

6.3 Prochaines étapes

Selon une note d'information publiée le 1^{er} février 2024, la Commission européenne a reçu jusqu'à présent plus de 100 soumissions pour des marchés publics de grande valeur et des transactions de fusion et d'acquisition. À la fin du mois de janvier 2024, la CE avait déjà entamé des discussions de prénotification pour plus de 50 cas couvrant un large éventail de secteurs. Les contributions financières étrangères les plus fréquemment examinées dans les premières notifications concernent les sources de financement des transactions notifiées. Jusqu'à présent, il s'agissait d'apports de capitaux et de participations au capital, mais aussi de prêts obtenus auprès d'institutions financières, de garanties publiques, de subventions directes pour des projets spécifiques, ainsi que d'avantages fiscaux, notamment pour les dépenses de R&D et les projets d'investissement susceptibles d'être liés à un pays tiers.

La Commission européenne a publié un document de travail de ses services en date du 26 juillet 2024 apportant des précisions sur l'application du règlement concernant les subventions étrangères qui faussent le marché intérieur, qui détaillent les critères d'évaluation des distorsions, le test de mise en balance et les considérations spécifiques aux procédures de passation des marchés publics. Ces orientations préliminaires non contraignantes seront complétées au fur et à mesure que la Commission européenne acquerra une expérience pratique de l'application des outils du FSR. D'autres orientations devraient être publiées d'ici le 12 janvier 2026.

Une étape clé pour assurer une mise en œuvre efficace du RSE consiste à réaliser une analyse stratégique approfondie pour comprendre ses impacts et ses implications spécifiques pour l'entreprise.

7 Directive du Conseil de l'UE relative à un cadre pour l'imposition des revenus des entreprises en Europe (BEFIT)

La Commission européenne a publié le 12 septembre un nouvel ensemble de propositions visant à mettre en place un cadre commun pour l'imposition des sociétés dans l'UE (Directive du Conseil relative à un cadre pour l'imposition des revenus des entreprises en Europe (BEFIT)).

Statut :

- Projet
- Si elles sont adoptées, les États membres devront mettre en œuvre les règles du BEFIT d'ici le 1^{er} janvier 2028 et les appliquer aux groupes BEFIT à partir du 1^{er} juillet 2028.

7.1 Contexte

BEFIT est une proposition adoptée par la Commission européenne visant à réduire les coûts de conformité fiscale pour les grandes entreprises, surtout celles qui exercent des activités dans plusieurs États membres. Selon la Commission, la proposition « facilitera la vie des entreprises et des autorités fiscales en introduisant un nouvel ensemble unique de règles pour déterminer la base d'imposition des groupes de sociétés ». La proposition remplace les propositions de la Commission relatives à l'assiette commune pour l'impôt sur les sociétés (ACIS) et à l'assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS). Si elle est adoptée, les États membres devront mettre en œuvre les règles du BEFIT d'ici le 1^{er} janvier 2028 et les appliquer aux groupes BEFIT à partir du 1^{er} juillet 2028. Les règles BEFIT s'appliqueraient de manière obligatoire aux groupes dont le chiffre d'affaires annuel est d'au moins EUR 750 millions (c'est-à-dire le même seuil de chiffre d'affaires que celui du Pilier 2) et à leurs filiales détenues à 75% (le « groupe BEFIT »). Pour les groupes ayant leur siège en dehors de l'UE, leurs entités européennes ne seront incluses dans un groupe BEFIT que si elles ont totalisé au moins EUR 50 millions de revenus annuels combinés dans l'UE au cours d'au moins deux des quatre derniers exercices fiscaux, ou si ces entités ont totalisé au moins 5% des revenus totaux du groupe. Les règles seront facultatives pour les groupes plus petits, qui pourront choisir d'y adhérer s'ils établissent des états financiers consolidés. La proposition ne prévoit pas d'exemptions sectorielles, mais les caractéristiques propres à chaque secteur sont prises en compte dans le calcul des recettes de l'UE.

7.2 Application des règles BEFIT

1. Calcul de l'assiette fiscale au niveau de l'entité

Tous les membres d'un même groupe BEFIT calculeront leur assiette fiscale en utilisant un ensemble limité d'ajustements fiscaux de leurs bénéfices ou pertes comptables. Ces ajustements ne sont pas entièrement alignés sur les ajustements du Pilier 2 de GloBE. Par exemple, l'exclusion des dividendes et des plus-values provenant de la cession d'actions est limitée à 95% des dividendes et des plus-values dans le cadre de BEFIT, alors que cette limitation n'existe pas dans le cadre de GloBE.

2. Agrégation de l'assiette fiscale au niveau du groupe de l'UE

Les assiettes fiscales des membres du groupe BEFIT seront regroupées en une seule assiette fiscale. Les bénéfices et pertes des parties liées qui ne sont pas membres du

groupe BEFIT (par exemple, parce qu'elles ne sont pas situées dans l'UE) ne feront pas partie de l'assiette fiscale du groupe.

3. Attribution de l'assiette fiscale agrégée

L'assiette fiscale BEFIT sera attribuée aux membres du groupe BEFIT en utilisant une règle d'attribution transitoire (sept ans). Pour chaque exercice fiscal compris entre le 1^{er} juillet 2028 et le 30 juin 2035 au plus tard, un pourcentage de la base imposable agrégée sera attribué à un membre du groupe BEFIT sur la base des résultats imposables moyens des trois exercices fiscaux précédents. Les États membres de l'UE seraient autorisés à appliquer des ajustements supplémentaires après répartition (c'est-à-dire appliquer leurs règles nationales d'assiette de l'impôt sur les sociétés) dans les domaines non couverts par le cadre commun. La législation (nationale) du Pilier 2 est pertinente à ce stade, car les États membres de l'UE doivent garantir que le taux d'imposition effectif est d'au moins 15%.

La règle de répartition transitoire vise à ouvrir la voie à une méthode de répartition permanente pouvant être basée sur une répartition selon une formule utilisant des facteurs de fond.

4. Faciliter le respect des prix de transfert

Pour les transactions avec des entreprises associées extérieures au groupe BEFIT, la proposition vise à simplifier le respect des prix de transfert en introduisant un outil commun d'évaluation des risques. Dans le cadre de ce « système de feux tricolores », basé sur une fourchette interquartile d'un indice de référence public (qui sera basé sur une approche transactionnelle de la méthode de la marge nette), les transactions des distributeurs à risque limité et des sous-traitants se situeraient dans une zone à risque faible, moyen ou élevé. Les administrations fiscales des États membres de l'UE devraient concentrer leurs efforts sur la zone à haut risque. Cette évaluation commune des risques n'interfère pas avec les règles de fond qui déterminent si une transaction donnée a été évaluée dans des conditions de pleine concurrence.

7.3 Administration et procédures

Un guichet unique permettra à l'entité déclarante (en principe, l'entité mère ultime) de déposer la déclaration d'information BEFIT du groupe auprès de l'administration fiscale d'un seul État membre de l'UE. Cette administration partagera les informations avec les autres États membres dans lesquels le groupe opère. Les contrôles fiscaux et le règlement des différends resteront du ressort de chaque État membre.

8 Mécanisme d'ajustement carbone aux frontières (MACF)

Le MACF est entré en vigueur le 1^{er} octobre 2023. Le MACF constitue une étape importante du programme « Fit for 55 » et vise à soumettre les produits importés dans le territoire douanier de l'Union européenne à une tarification du carbone. Ce mécanisme vise également à encourager une production plus verte et plus propre dans les pays tiers. Les entreprises concernées par le MACF seront soumises à des obligations déclaratives spécifiques et à un impact financier une fois que le mécanisme sera pleinement opérationnel.

Statut :

- Période transitoire entrée en vigueur le 1^{er} octobre 2023
- Le MACF opérationnel entrera en vigueur le 1^{er} janvier 2026.

8.1 Contexte

Le MACF a été initialement présenté dans le cadre du programme « Fit for 55 » de la Commission européenne. Cette initiative a pour objectif de réduire les émissions nettes de gaz à effet de serre d'au moins 55% d'ici 2030 par rapport aux niveaux de 1990. Le MACF a été conçu pour contribuer à cet objectif en limitant les fuites de carbone. Dans ce contexte spécifique, ces fuites de carbone se produisent lorsque les efforts de l'UE pour réduire les émissions de carbone sont compensés par l'augmentation des émissions dans les pays tiers. Cela peut se produire lorsque des entreprises délocalisent leur production vers des pays tiers ayant des politiques moins strictes en matière d'émissions de carbone et/ou augmentent leurs importations de produits à forte intensité de carbone en provenance de ces pays. Le mécanisme est donc censé empêcher les fuites de carbone. Concrètement, le MACF sera une taxe sur l'importation de produits à forte intensité carbone en provenance de pays extérieurs à l'UE.

8.2 Qui sera concerné ?

En vertu du règlement (UE) 2023/956 du Parlement européen et du Conseil du 10 mai 2023 établissant le MACF, les importateurs de produits et les courtiers en douane agissant en tant que représentants indirects établis dans l'UE seront soumis au MACF (les « déclarants MACF »). Les importateurs établis en dehors de l'UE doivent désigner un représentant établi dans l'UE pour assumer les obligations de conformité prévue par le règlement MACF.

Le règlement s'applique aux marchandises énumérées à l'annexe I du règlement (UE) 2023/956 et provenant d'un pays tiers extra-européen. Les marchandises originaires de Suisse, du Liechtenstein, de Norvège et d'Islande sont actuellement exemptées du MACF.

Les catégories de produits proposées pour le champ d'application du MACF sont l'aluminium, le fer et l'acier, les produits minéraux, les engrais, l'électricité, l'hydrogène, ainsi que les précurseurs et les produits en aval fabriqués à partir d'acier et de fer. Une extension à d'autres catégories, par exemple, les produits à base de polymères ou de produits chimiques, est possible dans un avenir proche.

8.3 Que devez-vous savoir ?

Le MACF comporte deux phases : la phase de transition et la phase d'incitation effective. Pendant la phase de transition, le MACF est déjà en vigueur mais n'oblige pas encore les importateurs à acheter des certificats et à payer le prix du CO₂ sur les émissions intégrées dans les produits importés.

Les importateurs doivent préparer et déposer des déclarations MACF trimestrielles à partir du 1^{er} octobre 2023, dans lesquelles les « émissions intégrées » (terme défini) sont déclarées. Les émissions intégrées concernent principalement les émissions directes (c'est-à-dire les émissions émises lors de la production de biens) et, dans certains cas, également les émissions indirectes (au sens large, les émissions liées à la production d'électricité consommée lors des processus de production).

Le rapport MACF exige également que tous les prix du carbone payés dans des pays tiers soient divulgués (pendant la période transitoire à titre purement informatif et donc sans compensation de crédits).

Les rapports MACF doivent être déposés dans le mois qui suit la fin du trimestre de déclaration. Le premier rapport MACF (couvrant le quatrième trimestre de 2023) était attendu pour le 31 janvier 2024. Le dernier rapport MACF de la période de transition (pour le dernier trimestre 2025) doit être soumis au plus tard le 31 janvier 2026. À partir du 1^{er} janvier 2026, date de démarrage du mécanisme opérationnel, le rapport trimestriel devient une obligation annuelle. La déclaration annuelle, vérifiée par un vérificateur accrédité, et la déclaration MACF doivent alors être déposées au plus tard le 31 mai suivant la période de déclaration respective, c'est-à-dire que la première déclaration pour la période de déclaration 2026 devra être déposée au plus tard le 31 mai 2027.

Les déclarants MACF devront également acheter les certificats MACF. Les certificats MACF correspondant aux émissions intégrées déclarées doivent être restitués pour la période de déclaration concernée. Le prix des certificats MACF sera lié au prix moyen hebdomadaire du carbone dans le système d'échange de quotas d'émission de l'UE.

Le rapport MACF doit être préparé et soumis sous forme numérique par le biais d'un système informatique qui n'a pas encore été entièrement mis en œuvre. Si une entreprise n'a pas importé de marchandises MACF au cours d'un trimestre, aucun rapport ne doit être soumis.

8.4 Prochaines étapes

Pendant la phase de transition, les entreprises concernées doivent uniquement se préoccuper de collecter les données auprès des fournisseurs et de soumettre les déclarations MACF chaque trimestre. Cela nécessite une visibilité totale sur la quantité de ces produits importés et sur le prix du carbone qui peut avoir déjà été payé dans le pays d'origine. En outre, les entreprises concernées et leurs fournisseurs doivent savoir quelles émissions directes et indirectes sont intégrées dans les produits et comment les calculer conformément au MACF.

En résumé, le MACF affectera probablement les entreprises de trois manières :

- Il augmentera le risque de non-conformité si les entreprises concernées ne sont pas familiarisées avec le processus plutôt complexe.
- Il augmentera le temps (et les coûts associés) nécessaire à la collecte et au traitement des données des fournisseurs.
- Il augmentera les coûts en raison du prix supplémentaire du carbone qui sera payé à partir de 2026.

En outre, comme le déclarant MACF doit être une entité établie dans l'Union européenne, les importateurs établis en dehors de l'UE devront peut-être envisager de désigner un représentant afin de remplir leurs obligations MACF. Les marchandises produites en Suisse, en Islande, au Liechtenstein et en Norvège sont exemptées du MACF. Il convient donc de vérifier si le pays d'origine est correctement documenté lors de l'exportation des produits répertoriés vers l'UE à partir de ces pays.

9 Modification de la loi suisse sur la TVA

Les modifications de la loi suisse sur la TVA et de l'ordonnance relative à la TVA entreront en vigueur le 1^{er} janvier 2025. La plupart des changements sont spécifiques à un secteur, mais certains peuvent avoir des effets sur les entreprises de plusieurs secteurs.

Entrée en vigueur : • 1^{er} janvier 2025

9.1 Nouvelles règles pour les plateformes de commerce électronique

À partir du 1^{er} janvier 2025, les plateformes numériques permettant la vente de biens seront toujours réputées livrer les biens en leur nom propre, c'est-à-dire que le « véritable » fournisseur sera réputé vendre à la plateforme et la plateforme au client. La première vente se fera sans TVA (lieu de livraison à l'étranger ou exonération avec crédit), la plateforme devra agir en tant qu'importateur officiel (dans les livraisons transfrontalières) et facturer la TVA aux clients suisses. Les entreprises qui gèrent une plateforme ou qui vendent par l'intermédiaire d'une plateforme devront adapter leurs processus actuels.

9.2 Nouvelle exonération de la TVA pour la distribution et la gestion de groupes d'investissement dans le domaine de la prévoyance professionnelle

Une nouvelle exonération de la TVA est introduite, permettant aux prestations fournies aux groupes d'investissement dans le domaine de la prévoyance professionnelle de bénéficier du même traitement fiscal que les placements collectifs de capitaux suisses. Cela qui signifie qu'ils pourront recevoir certains services sans TVA. Tous les prestataires de services concernés devront s'assurer que leurs services relèvent de la nouvelle exonération de la TVA et devront adapter leurs modèles de facturation et de récupération de la TVA en amont.

9.3 Nouvelles règles pour les agences de voyage

Les services des agences de voyage sont désormais réputés avoir lieu là où l'agence de voyage est basée. Tous les services sont désormais exonérés de TVA sans crédit. Bien que les agences de voyages puissent toujours déduire la TVA en amont sur tous les contrats de voyage vendus qui ont lieu à l'étranger, elles devront opter volontairement pour que tous les contrats de voyage qui ont lieu en Suisse puissent être déduits de la TVA en amont supportée en Suisse.

9.4 Nouvelles règles relatives au lieu de prestation

Le lieu de prestation de certains services a été modifié. À partir du 1^{er} janvier 2025, les services éducatifs, culturels, scientifiques et de divertissement (sports et arts) ne seront fournis qu'à l'endroit où ils sont exécutés si le public ou les participants sont physiquement présents. S'ils sont fournis par l'intermédiaire d'Internet ou d'autres moyens de communication, le lieu de prestation est celui où les destinataires sont basés. Les entreprises qui fournissent ou reçoivent de tels services doivent s'assurer qu'ils sont qualifiés et déclarés correctement (par exemple, en tant que TVA autoliquidée) car le traitement de la TVA peut changer par rapport aux règles actuelles.

9.5 Décompte TVA et communication avec l'Administration fiscale fédérale

Les petites entreprises peuvent, sous certaines conditions, déclarer la TVA annuellement, ce qui signifie qu'elles ne doivent déposer qu'un seul décompte de TVA par an, mais qu'elles doivent toujours effectuer des acomptes trimestriels. En outre, les décompte de TVA, les corrections et l'enregistrement à la TVA ne sont plus possibles que par voie électronique et les décomptes TVA sur papier ne sont plus acceptés.

9.6 Modifications substantielles des règles relatives au taux net d'imposition et au taux forfaitaire d'imposition

Les règles relatives au taux net d'imposition et, dans une certaine mesure, au taux forfaitaire d'imposition seront modifiées de manière substantielle. Parmi les changements, il y a la possibilité de passer d'une de ces méthodes à la méthode d'imposition effective en principe chaque année, mais en même temps, des corrections de la TVA en amont sur les immobilisations peuvent ou doivent être effectuées lors du passage d'une méthode à l'autre. Pour les entreprises ayant plusieurs activités, le nombre de taux nets d'imposition pourrait augmenter. Les entreprises qui appliquent actuellement le taux net d'imposition doivent vérifier les nouvelles obligations afin d'éviter toute conséquence négative en matière de TVA.

9.7 Autres changements divers

Outre les changements mentionnés ci-dessus, de nouvelles mesures ont été introduites pour la protection contre les criminels défaillants en série, la déclaration des droits d'émission, l'application du taux réduit de TVA pour les produits d'hygiène mensuelle et la définition des subventions pour les organismes publics.

This publication has been prepared for general guidance on matters of interest only, and does not constitute professional advice. It does not take into account any objectives, financial situation or needs of any recipient; any recipient should not act upon the information contained in this publication without obtaining independent professional advice. No representation or warranty (express or implied) is given as to the accuracy or completeness of the information contained in this publication, and, to the extent permitted by law, PricewaterhouseCoopers, its members, employees and agents do not accept or assume any liability, responsibility or duty of care for any consequences of you or anyone else acting, or refraining to act, in reliance on the information contained in this publication or for any decision based on it.

© 2024 PricewaterhouseCoopers. All rights reserved. PricewaterhouseCoopers refers to the network of member firms of PricewaterhouseCoopers International Limited, each of which is a separate and independent legal entity.