



Développements réglementaires

Évolutions récentes en matière de réglementation fiscale

Dernière mise à jour : mai 2026



Table des matières

1	BEPS 2.0/Pilier 2 – Introduction d’un impôt minimum mondial.....	3
1.1	BEPS 2.0/Pilier 2 en bref	3
1.2	Développements politiques récents	3
1.3	Publications récentes	4
1.4	Ce que vous devez faire	Error! Bookmark not defined.
2	Directive relative à l’échange automatique d’information sur les dispositifs transfrontières (DAC)	6
2.1	DAC6.....	6
2.2	DAC7.....	7
2.3	DAC8.....	8
2.4	DAC9.....	8
3	Cadre de déclaration des crypto-actifs de l’OCDE (CDC)	9
3.1	Le CDC en résumé.....	9
3.2	Évolutions récentes.....	9
4	Directive européenne relative à la déclaration pays par pays publique (« DPPP publique ») et législation australienne sur la DPPP publique	11
4.1	Que signifie « DPPP publique » ?	11
4.2	Qui est concerné par la DPPP publique ?	11
4.3	Que faut-il déclarer ?	12
4.4	Qui est tenu de déclarer ?	12
4.5	Où et comment l’information est-elle publiée ?	12
4.6	Quelles conséquences en cas de non-respect ?.....	12
4.7	Prochaines étapes	12
4.8	Déclaration pays par pays publique pour les entreprises australiennes.....	13
5	Règlement relatif aux subventions étrangères faussant le marché unique (RSE)	15
5.1	Contexte.....	15
5.2	Portée.....	15
5.3	Prochaines étapes	16
6	Directive du Conseil de l’UE relative à un cadre pour l’imposition des revenus des entreprises en Europe (BEFIT)	18
6.1	Contexte.....	18
6.2	Application des règles BEFIT	18
6.3	Administration et procédures	19
7	Mécanisme d’ajustement carbone aux frontières (MACF)	20
7.1	Contexte.....	20
7.2	Qui sera concerné ?.....	20
7.3	Que devez-vous savoir ?.....	20
7.4	Ce que les entreprises concernées doivent faire dès maintenant.....	21
8	Pratique plus stricte en matière de déduction de la TVA.....	22
8.1	Publication du projet révisé de l’Info TVA 09, déduction de la TVA	22
8.2	L’AFC a publié la version révisée de l’Info TVA 09 le 20 janvier 2026. L’Info TVA 09 contient des règles plus strictes et en partie arbitraires concernant la possibilité pour les entreprises détenant des participations (c’est-à-dire au moins 10% du capital social) de déduire la TVA22	

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. D'autres pays devraient suivre.

Statut :

- Entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2024 dans de nombreux pays, dont la Suisse et ceux de l'Union Européenne
- La première date limite de déclaration pour les contribuables suivant l'année civile est fixée au 30 juin 2026 dans de nombreux pays, dont la Suisse.

1.1 BEPS 2.0/Pilier 2 en bref

Le projet Pilier 2 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%. Si le taux d'imposition effectif d'imposition n'atteint pas, dans une juridiction, le taux minimum requis en vertu des règles Pilier II (ou « règles GloBE ») et que le Résultat GloBE de cette juridiction dépasse un seuil fondé sur la substance, la différence (« impôt complémentaire») peut être prélevée soit par le pays concerné (au moyen d'un impôt complémentaire national, le cas échéant), soit par d'autres pays où le groupe est présent, principalement le pays de la société mère ultime ou d'une société holding intermédiaire. Cet impôt minimum global s'applique 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.

1.2 Développements politiques récents

Le calendrier exact de mise en œuvre des règles Pilier 2 dépend de la date de transposition de ces règles par chaque État. De nombreux pays, dont ceux de l'Union européenne, le Royaume-Uni, le Liechtenstein, le Japon, la Corée du Sud, l'Australie et le Canada, les appliquent dès 2024, tandis que d'autres commenceront à les appliquer en 2025.

En Suisse, un impôt complémentaire national (*Qualified Domestic Minimum Top-up Tax, QDMTT*) a été introduit pour les exercices débutant à compter du 1^{er} janvier 2024, la première déclaration devant être déposée au plus tard le 30 juin 2026 pour les contribuables déclarant leurs revenus sur une base annuelle. Le dépôt de la déclaration QDMTT sur la plateforme OMTax nécessite, entre autres, la fourniture des états financiers et de l'organigramme du groupe, y compris la structure de l'actionariat. La déclaration QDMTT suisse est complétée par la règle d'inclusion du revenu (*Income Inclusion Rule, IIR*) en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2025. Les entreprises peuvent s'inscrire et soumettre la Déclaration d'Information GloBE (*GloBE Information Return, GIR*) via l'application GIR disponible sur le portail électronique de la Confédération suisse. Le Conseil fédéral n'a fait aucune nouvelle annonce concernant la règle relative aux paiements insuffisamment imposés (*Undertaxed Payments Rule, UTPR*), reportant pour le moment sa mise en œuvre.

D'une manière générale, l'échange des informations fiscales (GIR) devrait s'effectuer entre administrations fiscales sur la base d'un accord multilatéral entre autorités compétentes (*Multilateral Competent Authority Agreement on the Exchange of GloBE Information, GIR-MCAA*) et de la directive DAC9. La Suisse devrait ratifier l'accord GIR-MCAA avant la date limite de dépôt fixée au 30 juin 2026.

1.3 Publications récentes

Le 5 janvier 2026, le Cadre inclusif de l'OCDE/G20 a publié le « *Side-by-Side Package* » (SbS) introduisant un « *Simplified ETR Safe Harbour* » (SESH) permanent, qui prolonge d'un an le « *Transitional CbCR Safe Harbour* », crée un nouveau « *Substance-based Tax Incentive Safe Harbour* » et instaure un système « *Side-by-Side* » pour les juridictions disposant de régimes fiscaux minimaux nationaux et mondiaux éligibles.

Le SESH s'applique aux exercices fiscaux à compter du début de l'année 2027, ou du début de l'année 2026 dans certaines circonstances spécifiques. Si une juridiction testée remplit les conditions requises pour le SESH, l'impôt complémentaire pour cette juridiction sera présumé nul pour l'exercice en question, réduisant ainsi la charge administrative. Afin de faciliter la transition vers le nouveau SESH, l'OCDE prolonge d'un an le « *Transitional CbCR Safe Harbour* » existant pour tous les exercices fiscaux qui commencent au plus tard le 31 décembre 2027, à l'exclusion de tout exercice fiscal se terminant après le 30 juin 2029.

En vertu du nouveau « *safe harbour* » relatif aux incitations fiscales fondées sur la substance, certaines incitations fiscales qualifiées (*Qualified Tax Incentives*, QTI) peuvent être réintégrées aux Impôts concernés (ou aux Impôts concernés simplifiés si le SESH s'applique), ce qui revient à les traiter comme si un impôt supplémentaire avait été acquitté. Cette mesure permet de neutraliser en tout ou partie l'impôt complémentaire qui aurait autrement été dû du fait de la réduction du taux effectif d'imposition par l'incitation fiscale. Les instructions permettent de choisir d'inclure les Crédits d'impôt remboursables éligibles (*Qualified Refundable Tax Credit*, QRTC) et les Crédits d'impôt transférables négociables (*Marketable Transferable Tax Credits*, MTTC), qui sont par ailleurs traités comme des éléments de revenu aux fins de l'impôt minimum, en tant que QTI.

Cela dit, la mesure phare du *Side-by-Side Package* est le *Side-by-Side safe harbour*. Celui-ci permet aux entreprises multinationales ayant leur siège social dans des juridictions éligibles de bénéficier d'un impôt complémentaire présumé nul au titre de l'IIR ou de l'UTPR pour l'ensemble de leurs activités nationales et étrangères (y compris les participations dans des coentreprises et des filiales de coentreprises). Cette mesure est soumise à des conditions d'éligibilité et d'option. Le *Side-by-Side safe harbour* entrera en vigueur pour les exercices fiscaux commençant à compter du 1^{er} janvier 2026.

L'OCDE a également mis en place un registre central listant les juridictions dotées de Règles d'inclusion des revenus admissibles, d'Impôts complémentaires minimum qualifiés prélevés localement (ICMQPL), de Régimes de protection au titre de l'ICMQPL et de Régimes juxtaposés qualifiés, ainsi que de relations d'échange activées pour l'échange automatique d'informations GloBE. Ce registre central sera régulièrement mis à jour, une fois que l'autocertification soumise au Cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS aura fait l'objet du processus convenu du mécanisme de qualification transitoire.

1.4 Prochaines étapes

Dans le cadre de leur mise en conformité avec les règles Pilier 2, té avec le Pilier 2 étant en cours, les contribuables sont invités à déterminer s'ils entrent dans le champ d'application de ces règles, et à élaborer un plan d'action pour satisfaire aux obligations déclaratives mondiales et locales. Ces obligations doivent en principe être remplies dans un délai de 15 mois suivant la clôture de l'exercice concerné (18 mois pour la première déclaration). Cela implique notamment de revoir les processus de la déclaration pays-par-pays du groupe (*Country-by-country report*, CbCR), d'évaluer l'éligibilité aux *Transitional CbCR safe harbor*, d'analyser la classification des entités du groupe et de se familiariser avec les nouvelles exigences déclaratives dans les juridictions concernées. Il est également essentiel que les entreprises s'assurent de disposer des données nécessaires au calcul du Résultat GloBE et de l'impôt complémentaire correspondant, afin que ce calcul puisse être intégré aux processus de

provisionnement et de clôture financière future. Il sera souvent indispensable de modifier les systèmes informatiques et les processus déclaratifs pour effectuer ces calculs de manière efficace, automatique et conforme.

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

2 Directive relative à l'échange automatique d'information sur les dispositifs transfrontières (DAC)

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 : • Entrée en vigueur le 1^{er} juillet 2020

2.1 DAC6

Contexte

Les États membres de l'Union européenne (UE) craignent que les schémas d'optimisation fiscale agressifs fragilisent leurs bases d'imposition 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, elle a donc révisé la directive 2011/16/UE afin d'exiger 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, elle pourrait néanmoins avoir des répercussions sur les groupes internationaux dont le siège est en Suisse mais qui ont des filiales dans l'UE, ou sur les groupes financiers qui ont des clients dans l'UE.

Mesures principales de DAC6

DAC6 regroupe les mesures principales suivantes :

- Depuis juillet 2020, certains dispositifs transfrontières doivent être déclarés aux autorités fiscales par les contribuables ou leurs conseillers (intermédiaires). Ces dispositifs comprennent 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 sont :
 - 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 de 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.

2.2 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 qu'ils fournissent 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.
- Le 3 avril 2025, la Commission européenne a publié son règlement d'exécution final établissant une liste de données statistiques que les pays doivent fournir avant avril de chaque année afin de permettre l'évaluation de DAC7 en vue d'une éventuelle révision. Ces données concernent la disposition relative aux audits conjoints, qui est entrée en vigueur en 2024.

2.3 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 avaient 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.

2.4 DAC9

- Complète la directive Pilier 2 (directive (UE) 2022/2523) en rationalisant les obligations de déclaration des groupes multinationaux (MNE) qui relèvent de son champ d'application.
- Introduit un cadre centralisé pour l'échange des informations contenues dans ces déclarations. Ce faisant, DAC9 simplifie considérablement la tâche des entreprises, car elle permet aux groupes multinationaux (MNE) de ne remplir qu'une seule déclaration fiscale complémentaire, au niveau central pour l'ensemble du groupe, au lieu de multiples déclarations au niveau local par chaque entité constitutive du groupe multinational.
- Les États membres étaient tenus de transposer la directive dans leur législation nationale d'ici le 31 décembre 2025. Les MNE sont tenus de déposer leur première déclaration fiscale complémentaire d'ici le 30 juin 2026, conformément à la directive relative au Pilier 2. Les autorités fiscales compétentes doivent échanger ces informations d'ici le 31 décembre 2026.

3 Cadre de déclaration des crypto-actifs de l'OCDE (CDC)

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.

Statut : • Entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2027

3.1 Le CDC en résumé

- Extension des obligations de déclaration relatives aux cryptomonnaies par rapport à l'actuelle norme CRS (« *Common reporting standard* », ou Norme commune de déclaration amendée, NCD, en français).
- 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.
- La Suisse a lancé la consultation sur le projet de loi en mai 2024.
- La Suisse a achevé la consultation sur le projet de loi en septembre 2024.
- Le projet de loi a été publié en février 2025 et est en vigueur en Suisse depuis l'automne 2025.
- La Suisse a toutefois décidé de ne « mettre en œuvre » le CDC qu'à compter du 1^{er} janvier 2027, et non dès 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 fédérale suisse certaines informations sur le plan fiscal relatives à leurs utilisateurs d'actifs numériques soumis à déclaration.
- Dans le cadre de la mise en œuvre du CDC, la norme commune de déclaration amendée (NCD) existante a été modifiée. Par conséquent, certains actifs cryptographiques et investissements dans des actifs/dérivés cryptographiques sont à nouveau considérés comme des actifs financiers. Cela pourrait conduire à inclure des institutions non financières dans le champ d'application d'une institution financière conforme à la NCD.

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.

3.2 Développements récents

En 2024, l'OCDE a réalisé des progrès significatifs en matière de coopération fiscale internationale en publiant des documents importants : une FAQ en septembre, le schéma XML en octobre et les lignes directrices de mise en œuvre du CDC en novembre.

En 2025, l'OCDE a renforcé ces cadres en publiant un schéma XML de message d'état en juin et une mise à jour du schéma XML pour le CDC en juillet.

Parallèlement, le 15 mai 2024, la Suisse a lancé des consultations en vue d'étendre l'échange automatique de renseignements relatifs aux comptes financiers (EAR). La période de consultation s'est terminée en septembre 2024 et a abouti à un projet modifié en février 2025, qui était examiné au sein du Parlement suisse. Entrant en vigueur le 1^{er} janvier 2026, cette extension intégrera les crypto-actifs dans le cadre de l'EAR et modifiera les normes relatives à l'échange de renseignements relatifs aux comptes financiers.

Fin 2025, le Conseil fédéral suisse a décidé de reporter d'un an la date d'entrée en vigueur de la réglementation CDC. Les obligations de diligence raisonnable et de déclaration prévues par la réglementation CDC entreront en vigueur en Suisse le 1^{er} janvier 2027 au lieu de 2026.

4 Directive européenne relative à la déclaration pays par pays publique (« CbCR public ») et législation australienne sur le CbCR public

Le CbCR public est une initiative de transparence fiscale qui exige des grands groupes multinationaux dont le chiffre d'affaires mondial est d'au moins EUR 750 millions qu'ils publient des données financières clés pour chaque juridiction fiscale dans laquelle ils opèrent, améliorant ainsi la capacité du public à examiner minutieusement les paramètres de l'impôt sur les sociétés.

- Statut :
- L'Union européenne (UE) a adopté la directive entrée en vigueur le 21 décembre 2021 introduisant une déclaration pays par pays obligatoire pour les groupes multinationaux dont le chiffre d'affaires consolidé dépasse les EUR 750 millions au cours des deux derniers exercices consécutifs. Pour une période de déclaration en décembre, l'exercice clos le 31 décembre 2025 serait le premier à être soumis à la déclaration pays par pays (CbCR) publique (CbCR public) de l'UE dans tous les États membres, les rapports devant être remis au plus tard le 31 décembre 2026 (à l'exception de l'Espagne, où la date limite de déclaration est avancée au 30 juin 2026).
 - Le Parlement australien a adopté une loi introduisant des obligations pays-par-pays publiques à compter du 1^{er} juillet 2024. Cela oblige les grands groupes multinationaux présents en Australie à soumettre des données sur leur empreinte financière et fiscale mondiale à l'Australian Taxation Office (ATO), qui seront rendues publiques. La première échéance de déclaration pour les groupes dont l'exercice financier correspond à l'année civile sera le 31 décembre 2026.

4.1 Que signifie le « CbCR public » ?

- La déclaration pays par pays (*Country-by-Country Report*, CbCR) fait partie de l'Action 13 du Projet BEPS, en vertu de laquelle les grands groupes multinationaux enregistrant un chiffre d'affaires consolidé d'au moins EUR 750 millions sont tenus de communiquer chaque année aux autorités fiscales compétentes des données financières et fiscales agrégées dans un rapport non public par pays.
- Le CbCR public, quant à lui, vise à une publication des informations contenues jusqu'à présent dans le CbCR et, par conséquent, à accroître la transparence fiscale des entreprises et le contrôle du public.
- La directive comptable de l'UE, avec des modifications relatives au CbCR public (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.

4.2 Qui est concerné par le CbCR public ?

- 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 au cours des deux dernières années consécutives :
 - Chiffre d'affaires supérieur à EUR 10 millions (jusqu'à EUR 12 millions selon l'État membre)
 - Total du bilan supérieur à EUR 5 millions
 - Nombre d'employés en équivalent temps plein égal à 50
- Dans le cas d'une succursale, le seul critère est le suivant : chiffre d'affaires net supérieur à EUR 10 millions.

4.3 Que faut-il déclarer ?

Le CbCR public doit inclure le nom de la société mère ultime ou de l'entreprise autonome, l'exercice financier concerné et la devise utilisée. En outre, une liste de toutes les filiales pour l'exercice financier concerné doit être publiée (afin de réduire la charge administrative, la liste des filiales incluses dans les états financiers consolidés peut être utilisée). Le rapport doit également contenir les informations suivantes :

- Description succincte du type d'activités commerciales
- Nombre d'employés en équivalent temps plein
- Revenus (notamment total du chiffre d'affaires net)
- Montant du bénéfice ou de la perte avant impôt sur le bénéfice
- Montant de l'impôt sur le bénéfice dû au cours de l'exercice concerné
- Montant de l'impôt sur le bénéfice payé en espèces
- Montant des bénéfices cumulés à la fin de l'exercice concerné

Les informations ci-dessus doivent être divulguées séparément pour chaque pays dans lequel le groupe ou 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 s'il figure pendant deux années consécutives sur la liste des juridictions qui ne respectent pas encore toutes les normes fiscales internationales mais qui se sont engagées à se réformer (« liste grise de l'UE »).

4.4 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.

4.5 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.

4.6 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.

4.7 Prochaines étapes

- La révision de la directive comptable de l'UE, entrée en vigueur le 21 décembre 2021, obligeait les États membres à intégrer les normes minimales dans leur législation nationale d'ici le 22 juin 2023 au plus tard. Tous les États membres l'ont fait.

- La Roumanie est le premier État membre à avoir transposé la directive de l'UE dans son droit national, avec effet au 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 devaient se préparer à la diffusion du CbCR public avant le calendrier de la directive de l'UE. La Croatie a transposé la directive de l'UE dans sa législation nationale 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).
- Pour une période de déclaration en décembre, l'exercice clos le 31 décembre 2025 serait le premier à être soumis à la déclaration publique de la répartition des bénéfices au sein de l'UE (CbCR public) dans tous les autres États membres de l'UE, les rapports devant être remis au plus tard le 31 décembre 2026 (à l'exception de l'Espagne, où la date limite de déclaration est avancée au 30 juin 2026).
- La Commission européenne a publié le règlement d'exécution proposant un modèle standardisé et des formats de déclaration électronique qui s'appliqueront aux rapports pour les exercices financiers commençant à compter du 1^{er} janvier 2025. Les groupes dont le siège social est situé dans l'UE sont tenus d'utiliser le modèle commun et de publier leurs rapports dans un format lisible par machine, à savoir le langage XHTML (Extensible Hypertext Markup Language) et le langage Inline XBRL (Inline eXtensible Business Reporting Language).
- Les groupes dont le siège social n'est pas situé dans l'UE ne sont pas tenus d'utiliser le modèle et les formats électroniques prévus par le règlement. Pour ces groupes, lorsqu'ils publient la déclaration pays par pays (DPPP) publique de l'UE sur le site web de la société mère, ils sont tenus de désigner une seule filiale ou succursale dans l'UE pour publier son rapport dans un format lisible par machine.

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 bénéfice ne sont pas encore en vigueur au Liechtenstein. Le 13 juin 2025, le Comité mixte de l'EEE a décidé d'intégrer la directive européenne sur la publication d'informations pays par pays (DPPP) dans l'accord EEE (décision n° 159/2025 du Comité mixte de l'EEE). Dès lors, le Parlement du Liechtenstein a approuvé la décision de l'EEE lors de sa séance du 2 octobre 2025. La directive entrera en vigueur dans l'EEE dès que les parlements restants de l'EEE – l'Islande et la Norvège – auront achevé leurs procédures d'approbation.

Si l'Islande a également publié un projet de loi, le calendrier des procédures parlementaires en Islande et en Norvège n'a pas encore été annoncé. De ce fait, la date d'entrée en vigueur de la directive sur la publication d'informations pays par pays (DPPP) dans l'EEE – et donc également au Liechtenstein – ne peut pas encore être déterminée avec certitude. Une fois les procédures parlementaires nécessaires achevées, 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 le bénéfice en conséquence.

4.8 CbCR public des entreprises australiennes

Le Parlement australien a approuvé une loi qui oblige les grands groupes multinationaux à divulguer publiquement certaines informations fiscales pays par pays et à publier une déclaration sur leur approche en matière de fiscalité. Les grands groupes multinationaux présents en Australie devront donc communiquer à l'Australian Taxation Office (ATO) des données sur leur empreinte financière et fiscale mondiale, qui seront ensuite rendues publiques.

Conformément à la législation, les entités mères CbCR 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 40 pays spécifiés.

La liste des pays spécifiés pour lesquels les informations requises devront être déclarées séparément sur une base pays par pays (*country-by-country*, CbC) a désormais été établie et enregistrée. Couvrant

40 pays, dont Singapour, la Suisse et Hong Kong, ladite liste est plus large que celle adoptée dans le cadre du CbCR public.

Les règles australiennes en matière de déclaration pays par pays (*country by country reporting*, CbCR) exigent la divulgation d'informations fiscales et financières qui ne figurent pas actuellement dans les CbCR confidentiels déposés auprès des autorités fiscales et dans les CbCR publics de l'UE. La description de l'approche fiscale d'un groupe et les raisons de la différence entre l'impôt sur le bénéfice comptabilisé (exercice en cours) et le montant de l'impôt sur le bénéfice dû sont deux informations importantes qui ne sont actuellement pas requises dans le cadre des autres régimes de déclaration pays par pays.

Pour une période de déclaration prenant fin en décembre, l'année se terminant le 31 décembre 2025 serait la première année soumise au CbCR public australien, les rapports devant être remis au plus tard le 31 décembre 2026.

La législation prévoit également des sanctions en cas de non-publication des informations requises dans les délais, pouvant aller jusqu'à AUD 825'500 (environ CHF 425'000) en fonction de la durée du retard et de la fréquence de l'infraction.

5 Règlement relatif aux subventions étrangères faussant le marché intérieur (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 exclure les entreprises non européennes des opérations de fusions-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.

5.1 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 dispose 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.

5.2 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 génératrices de distorsion, elle peut imposer des mesures afin de remédier 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** 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 comprend 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 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 au cours de l'exercice financier précédent.

5.3 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 fusions-acquisitions. À la fin du mois de janvier 2024, la Commission européenne avait déjà entamé des discussions de pré-notification 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 qui apporte des précisions sur l'application du règlement relatif aux subventions étrangères qui faussent le marché intérieur, en détaillant 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 RSE. D'autres orientations devraient être publiées d'ici le 12 janvier 2026.

Le 9 janvier 2026, la Commission européenne a publié ses lignes directrices relatives à l'application du Règlement relatif aux subventions étrangères faussant le marché intérieur (RSE), qui précisent la manière dont elle procédera à son évaluation de fond dans le cadre dudit règlement. Ces lignes directrices visent à contribuer à renforcer la prévisibilité et à garantir la transparence de certains concepts clés afin de faciliter l'application du RSE dans la pratique. Bien qu'elles ne soient pas juridiquement contraignantes et que l'interprétation finale du RSE reste du ressort des juridictions de l'UE, ces lignes directrices constituent néanmoins un instrument important de « soft law », décrivant la pratique de la Commission et offrant aux entreprises des indications précieuses sur la manière dont le règlement sera appliqué.

Le 20 mars 2026, la Commission a également publié un document de synthèse qui résume ces lignes directrices.

Les lignes directrices définitives fournissent des orientations sur (i) la notion de distorsion de concurrence causée par une subvention étrangère, (ii) le test de mise en balance, qui consiste à déterminer si des effets positifs pourraient contrebalancer les effets de distorsion d'une subvention étrangère, et (iii) la compétence de la CE pour intervenir dans les opérations de fusion-acquisition et les appels d'offres publics dont le montant est inférieur au seuil fixé.

Outre ces lignes directrices, la Commission a également publié, le 20 février 2026, les résultats de sa consultation publique sur la révision du RSE, qui avait été lancée le 12 août 2025. Conformément à l'article 52, paragraphe 2, du RSE, qui prévoit une révision des pratiques de mise en œuvre et d'application de la Commission avant le 13 juillet 2026, puis tous les trois ans par la suite. Toute modification du RSE devrait être approuvée par le Parlement européen et le Conseil. Parmi les 54 réponses reçues, les principales préoccupations portaient sur le caractère vague et l'étendue du cadre du test de distorsion et de mise en balance, la charge disproportionnée des régimes de notification des fusions-acquisitions et des marchés publics – notamment des seuils excessivement bas, une conception exagérément large de la notion de « contributions financières étrangères », de même que des retards et des coûts procéduraux importants – ainsi que le chevauchement avec les déclarations existantes en matière de contrôle des concentrations et d'examen des investissements directs étrangers. Les résultats de la consultation seront pris en compte dans le rapport officiel de révision de la Commission prévu pour juillet 2026, et toute modification du RSE devra être approuvée par le Parlement européen et le Conseil.

6 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, ou *Business in Europe: Framework for Income Taxation - BEFIT*).

Statut :

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

6.1 Contexte

BEFIT est une proposition adoptée par la Commission européenne visant à réduire les coûts de mise en 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 de la directive 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 plus petits groupes, 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. En novembre 2025, le Parlement européen a adopté en séance plénière son avis non contraignant sur la proposition BEFIT, marquant ainsi une étape décisive vers la mise en place d'un code fiscal unique et commun pour les entreprises au sein de l'UE. La proposition doit toutefois encore être adoptée à l'unanimité au sein du Conseil, où l'examen technique se poursuit dans le groupe de travail sur les questions fiscales (fiscalité directe) ; une réflexion plus approfondie et des travaux techniques supplémentaires sont nécessaires pour déterminer les prochaines étapes des négociations.

6.2 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 et des revenus 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 la directive 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 BEFIT du groupe.

3) Répartition de l'assiette fiscale agrégée

L'assiette fiscale BEFIT sera répartie 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 l'assiette fiscale 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 s'agissant de la détermination de l'assiette de l'impôt sur les sociétés) dans les domaines non couverts par le cadre commun. La législation (nationale) de Pilier 2 est pertinente à ce stade, les États membres de l'UE devant veiller à ce que le taux d'imposition effectif soit d'au moins 15%.

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

4) Faciliter le respect des règles en matière de prix de transfert

Pour les transactions avec des entreprises associées extérieures au groupe BEFIT, la proposition vise à simplifier le respect des règles en matière de 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 fondé sur une approche basée sur la marge nette transactionnelle), les transactions des distributeurs et des sous-traitants présentant un risque limité seraient classées 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 risque élevé. Cette évaluation commune des risques n'interfère pas avec les règles de fond qui déterminent si une transaction donnée a été effectuée dans des conditions de pleine concurrence.

6.3 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.

7 Mécanisme d'ajustement carbone aux frontières (MACF)

Le MACF est pleinement entré en vigueur le 1^{er} janvier 2026. Élément clé du paquet « Fit for 55 », il vise à soumettre les produits importés dans le territoire douanier de l'Union européenne à une tarification du carbone. Ce mécanisme a également pour objectif d'encourager une production plus verte et plus propre dans les pays tiers.

Statut : • Le MACF est pleinement entré en vigueur le 1^{er} janvier 2026.

7.1 Contexte

Le MACF a été initialement présenté dans le cadre du paquet « 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, le phénomène de fuite de carbone se produit 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.

7.2 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.

À l'heure actuelle, le MACF s'applique à environ 600 produits, notamment l'aluminium, le ciment, l'électricité, les engrais, le fer et l'acier, ainsi que l'hydrogène. À partir de 2028, il est prévu d'étendre son champ d'application à environ 200 produits supplémentaires, tels que les machines et les pièces automobiles. Les entreprises qui importent moins de 50 tonnes par an de produits concernés par le MACF sont exemptées des obligations liées à cette mesure.

7.3 Que devez-vous savoir ?

Le MACF est entré en période transitoire en octobre 2023. Durant cette période, les entreprises étaient tenues de soumettre des rapports trimestriels, mais pas encore tenues d'acheter des certificats MACF. Cette situation a évolué avec le début de la période définitive en janvier 2026 : depuis lors, seules les entreprises agréées peuvent importer des produits MACF. De plus, les entreprises sont tenues de compenser partiellement les émissions intégrées à leurs importations en achetant des certificats MACF (dont le prix est basé sur le prix système communautaire d'échange de quotas d'émission, SCEQE).

Pour calculer ces émissions intégrées, les entreprises peuvent choisir d'utiliser soit des données réelles, soit des valeurs par défaut. Ces dernières sont publiées par la Commission européenne et spécifiques à chaque code produit et pays d'origine. Contrairement aux émissions réelles, les émissions intégrées basées sur des valeurs par défaut n'ont pas à être vérifiées par des organismes tiers accrédités. Cependant, les valeurs par défaut incluent une majoration qui augmente au fil des ans, ce qui les rend potentiellement moins avantageuses que les émissions réelles.

Les entreprises pourront acheter des certificats MACF à partir de février 2027 afin de compenser partiellement les émissions liées à leurs importations au cours de l'année civile 2026. La première déclaration annuelle MACF devra être déposée en septembre 2027.

7.4 Ce que les entreprises concernées doivent faire dès maintenant

Pour la phase définitive, les entreprises doivent s'assurer d'obtenir le statut de déclarant MACF agréé et comprendre les implications financières.

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 2027.

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.

8 Pratique plus stricte en matière de déduction de la TVA

L'Administration fédérale des contributions (AFC) a publié de nouvelles directives concernant le droit à la déduction de la TVA. Celles-ci clarifient mais limitent également le droit à la déduction de la TVA à toutes les entreprises détenant des participations.

Statut :

- Entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2026

8.1 Publication du projet révisé de l'Info TVA 09, déduction de la TVA

L'AFC a publié la version révisée de l'Info TVA 09 le 20 janvier 2026.

8.2 L'AFC a publié la version révisée de l'Info TVA 09 le 20 janvier 2026. L'Info TVA 09 contient des règles plus strictes et en partie arbitraires concernant la possibilité pour les entreprises détenant des participations (c'est-à-dire au moins 10% du capital social) de déduire la TVA

Le projet de l'Info TVA 09 stipule que toute société détenant des participations et exerçant des activités limitées mais non accessoires exonérées de TVA perdra son droit à la déduction de la TVA en amont sur ces participations, contrairement à la législation actuelle en matière de TVA. Les nouvelles directives définissent une société holding comme une entité exerçant uniquement des activités accessoires, ce qui la rend éligible à la déduction de la TVA en amont. Les entités ne correspondant pas à cette définition doivent prouver que les activités exonérées de TVA représentent moins de 10% des coûts totaux du groupe de comptes 6 des comptes standard des PME suisses. Si l'Info TVA 09 apporte certaines clarifications, les entreprises risquent toutefois de perdre leur droit à la déduction de la TVA en amont si elles ne sont pas en mesure de fournir les preuves nécessaires.