

Le Luxembourg et les 15 Actions du Plan BEPS

Action 1 - Relever les défis fiscaux posés par l'économie numérique :

Cette action présente une analyse des défis fiscaux posés par l'économie numérique. Elle souligne que, dans la mesure où l'économie numérique s'assimile de plus en plus à l'économie proprement dite, il serait difficile, pour ne pas dire impossible, de la distinguer du reste de l'économie dans une optique fiscale. Les discussions actuellement en cours à l'OCDE pour relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie constituent la suite à cette Action.

Action 2 – Neutraliser les effets des montages hybrides :

Ce rapport présente des recommandations concernant l'adoption de règles nationales qui permettent de neutraliser les effets des dispositifs hybrides et propose des changements à apporter au modèle de convention fiscale de l'OCDE afin de remédier aux effets de tels dispositifs. Les dispositifs hybrides tirent parti des différences de traitement fiscal d'une entité ou d'un instrument entre les législations de deux pays ou plus en vue d'obtenir une double exonération. Les recommandations du rapport permettent de neutraliser les effets des dispositifs hybrides transfrontières qui peuvent induire des déductions multiples au titre d'une dépense unique, ou d'obtenir une déduction dans une juridiction sans supporter l'imposition correspondante dans l'autre juridiction. Les recommandations de cette Action sont reprises dans les directives ATAD 1 et 2.

Action 3 – Renforcer les règles relatives aux filiales étrangères contrôlées :

Les règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées (SEC) sont définies pour éviter qu'un contribuable détenant une participation de contrôle dans une filiale étrangère puisse éroder la base d'imposition dans son pays de résidence voire, dans certains cas, dans d'autres pays, en recourant à un transfert de bénéfice vers une filiale étrangère. Le rapport présente des recommandations sous la forme de grandes composantes pour l'élaboration de règles efficaces applicables aux SEC. Cette Action a été reprise dans la directive ATAD 1, transposée par le Luxembourg en 2018.

Action 4 – Limiter l'érosion de la base d'imposition via les déductions d'intérêts et autres frais financiers :

L'OCDE a développé des recommandations concernant la conception de règles nationales relatives aux déductions d'intérêts et autres frais financiers, qui sont des sources importantes de problèmes BEPS. L'approche recommandée permet de faire en sorte que les charges d'intérêts nettes déductibles d'une entité (excédent de charges d'intérêts après déduction des produits d'intérêts) sont en relation directe avec le bénéfice imposable généré par ses activités économiques, mesuré selon le résultat imposable avant charges d'intérêts, impôts, amortissements et provisions (EBITDA). Cette Action a été reprise dans le cadre de la directive ATAD 1, transposée par le Luxembourg en 2018.

Action 5 – Lutter plus efficacement contre les pratiques fiscales dommageables, en prenant en compte la transparence et la substance :

Le Forum sur les pratiques fiscales dommageables a développé une « *Approche du lien modifiée* » pour les régimes de propriété intellectuelle (« IP Box ») pour déterminer la substance requise pour des activités de recherche et développement. Les « IP Box » existantes, dont celle du Luxembourg, ont été abrogées. Les États restent libres de mettre en place de nouveaux régimes de propriété intellectuelle conformes à l'approche « nexus ». Ce volet de l'Action 5 a été transposé par le Luxembourg à travers la loi du 17 avril 2018 portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en ce qui concerne le régime fiscal de la propriété intellectuelle

Un autre volet des travaux vise à améliorer la transparence par le biais d'un échange spontané obligatoire d'informations sur les décisions anticipées relatives aux régimes préférentiels, à partir du 1^{er} janvier 2016.

Action 6 – Empêcher l'utilisation abusive des conventions fiscales :

L'OCDE a développé des recommandations visant à concevoir des dispositions conventionnelles types et des règles nationales anti-abus, notamment pour éviter des situations de double non-imposition et le chalandage fiscal (« *treaty shopping* »). Le réseau conventionnel de chaque pays en question est adapté à ce standard par le biais de l'instrument multilatéral. Le Luxembourg a pris en compte cette Action à travers la loi du 7 mars 2019 portant approbation de la Convention multilatérale.

Action 7 – Empêcher les mesures visant à éviter artificiellement le statut d'établissement stable :

Le rapport présente des modifications à apporter à la définition d'établissement stable qui figure dans le modèle de convention fiscale de l'OCDE pour neutraliser les stratégies permettant d'éviter d'avoir une présence imposable dans un pays au regard des conventions fiscales par l'utilisation d'accords de commissionnaire, par le jeu des exceptions spécifiques à la définition de l'établissement stable ou moyennant d'autres stratégies similaires. Le Luxembourg a pris en compte cette Action à travers la loi du 7 mars 2019 portant approbation de la Convention multilatérale.

Actions 8 à 10 – Faire en sorte que les prix de transfert calculés soient conformes à la création de valeur : Actifs incorporels, Risques et capital, Autres transactions à haut risque :

L'OCDE développe depuis plusieurs années des recommandations sur les prix de transfert. Le rapport contient des révisions des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert qui visent à ce que les prix de transfert calculés soient alignés sur la création de valeur. Les instructions révisées portent par exemple sur des questions de prix de transfert dans le cas de transactions impliquant des actifs incorporels, les arrangements contractuels, y compris l'allocation contractuelle des risques et des bénéfices correspondants ou le niveau de rendement octroyé aux financements apportés par une entité du groupe multinational fortement capitalisée, lorsque ces rendements ne correspondent pas au niveau d'activité de cette entité. Le Luxembourg a pris en compte cette Action à travers l'intégration dans la L.I.R. de dispositions spécifiques en matière de prix de transfert.

Action 11 - Mesurer et suivre les données relatives au BEPS :

Cette action part du constat que les problèmes BEPS sont difficiles à chiffrer. L'OCDE a élaboré des recommandations concernant les indicateurs de l'ampleur et de l'impact économique du phénomène BEPS pour évaluer en permanence l'efficacité des actions engagées pour lutter contre les problèmes BEPS.

Action 12 – Obliger les contribuables à faire connaître leurs dispositifs de planification fiscale agressive :

Cette action passe en revue les régimes de communication obligatoire d'informations à partir de l'expérience de pays qui en sont dotés, et formule des recommandations en vue d'établir un cadre modulaire à l'intention des pays qui souhaitent mettre en œuvre un régime de communication obligatoire d'informations permettant d'obtenir très tôt des renseignements sur les stratégies de planification fiscale à caractère potentiellement agressif ou abusif et sur leurs utilisateurs. Les recommandations offrent la latitude nécessaire pour trouver un juste équilibre entre la nécessité pour l'administration fiscale d'obtenir, en temps utile, des renseignements de meilleure qualité et les contraintes de respect des règles pour les contribuables. Le Luxembourg a pris en compte cette Action à travers la loi du 25 mars 2020 relative aux dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration, faisant suite à l'adoption par le Conseil de la Directive (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal en rapport avec les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration (communément appelée « DAC6 »).

Action 13 – Réexaminer la documentation des prix de transfert :

Le « country-by-country reporting » vise à accroître la transparence pour l'administration fiscale en matière de prix de transfert, via la documentation demandée aux entreprises, sur base d'un modèle commun. Les entreprises avec un chiffre d'affaires supérieur à 750 millions d'euros sont tenues de communiquer certaines informations (par exemple le nombre d'employés par pays, les impôts payés, l'existence d'un « ruling », etc.) aux administrations fiscales en vue d'un échange de ces informations avec les pays partenaires. Le Luxembourg a pris en compte cette Action à travers la loi du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays la directive 2016/881/UE du Conseil du 25 mai 2016 modifiant la directive 2011/16/UE du Conseil en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (communément appelée « DAC4 »).

Action 14 – Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends :

L'article 25 du modèle de convention fiscale de l'OCDE prévoit un mécanisme, indépendant des recours devant les juridictions nationales, permettant aux autorités compétentes des États contractants de résoudre, par voie d'accord amiable, des différends ou des difficultés liées à l'interprétation ou à l'application de la Convention. Ce mécanisme – la procédure amiable – est d'une importance fondamentale pour que les conventions fiscales soient correctement interprétées et appliquées, et notamment pour s'assurer que les contribuables pouvant prétendre aux avantages d'une convention ne sont pas soumis à une imposition, dans l'un ou l'autre des États contractants, qui n'est pas conforme aux dispositions de la convention.

Les mesures élaborées dans le cadre de l'Action 14 du Plan d'action BEPS et décrites dans ce rapport visent à réduire les risques d'incertitude et de double imposition involontaire, en améliorant les mécanismes de règlement des différends et notamment en facilitant l'accès à la procédure amiable. Le Luxembourg a pris en compte cette Action à travers la loi du 20 décembre 2019 instaurant un mécanisme de règlement des différends fiscaux.

Action 15 - L'élaboration d'un instrument multilatéral pour modifier les conventions fiscales bilatérales :

Le nombre de conventions fiscales bilatérales en vigueur et fondées sur le modèle de convention fiscale de l'OCDE ou inspirées de ce modèle est estimé à plus de 3.000. La mise en œuvre effective et rapide des modifications des conventions fiscales afin de prendre en compte les mesures correctives issues du Plan d'action BEPS nécessite un instrument juridique spécifique. L'Action 15 du Plan d'action BEPS a analysé la possibilité d'élaborer un instrument multilatéral pour permettre aux pays de modifier rapidement leurs conventions fiscales pour mettre en application les recommandations issues du Plan d'action BEPS ayant un lien avec les conventions fiscales. Le Luxembourg a pris en compte cette Action à travers la loi du 7 mars 2019 portant approbation de la Convention multilatérale.