

MOT D'INTRODUCTION

Chère Madame, cher Monsieur,

Une sélection de nouvelles de nature judiciaire et législative, de Suisse et de l'étranger résumées de façon concise et accessible, avec les références appropriées pour remonter aisément aux sources, parfois accompagnées d'observations personnalisées, c'est une fois de plus ce que nous avons voulu vous présenter en couverture des quatre premiers mois de l'année 2014.

Parmi les informations que nous avons retenues ci-après, il en est une qui nous semble présenter un intérêt particulier pour les avocats, banquiers, gérants et autres conseillers d'une clientèle russe avec les activités ou avoirs à l'étranger. Le projet de loi dont nous vous faisons brièvement part à la **page 14** peut avoir des conséquences drastiques pour ces clients. Au lieu de lui consacrer un numéro spécial comme nous l'avons fait par le passé à deux occasions, nous avons choisi d'organiser une présentation plus détaillée à Genève, avec le concours de nos correspondants de Russie pratiquant également à Zurich sous la raison Malkov and Partners Consulting AG.

Cette présentation sera faite le jeudi, 12 juin 2014, dès 11h30 dans les salons d'un hôtel à Genève. Si elle est susceptible de vous intéresser, nous vous invitons à nous en faire part par courriel, le 23 mai au plus tard, à notre adresse info@ilex.ch. L'entrée sera libre mais le nombre d'invitations sera limité.

Groupe ILEX – Genève, Lausanne, Lugano



Sélections d'actualité (janvier à avril 2014)

Suisse

Janvier 2014	TVA et aviation	4
Janvier 2014	Actif fictif; méthode d'évaluation d'une prestation appréciable en argent	4
Janvier 2014	Qualification de l'excédent d'intérêts passifs en relation avec un immeuble à l'étranger d'un contribuable suisse assujéti de manière illimitée.....	5
Janvier 2014	Imposition à la source et changement de canton.....	5
Février 2014	Échéance des dividendes; annulation de la décision de l'assemblée générale des actionnaires concernant les dividendes.....	5
Février 2014	Le sort des pertes reportées en cas de perte du régime holding.....	6
Février 2014	Impôt anticipé : procédure de déclaration et bénéficiaire effectif.....	6
Février 2014	Demande d'accès selon la Loi fédérale sur le principe de la transparence dans l'administration (LTrans).....	7
Mars 2014	Principe de la réalisation; contrat de vente.....	7
Mars 2014	La notification d'une estimation en matière de TVA n'est pas une décision	8
Mars 2014	De nouveaux accords sur l'échange de renseignements fiscaux (AERF)	8
Avril 2014	Révision de l'Oexpa.....	8
Avril 2014	Taux d'imposition des personnes morales sur le canton de Vaud.....	8

OCDE

Février 2014	Standard pour l'échange automatique de renseignements	9
--------------	---	---

Union Européenne

Mars 2014	Projet d'amendement de la Directive contre le blanchiment d'argent.....	9
Mars 2014	Modification de la Directive européenne sur l'épargne	9
Avril 2014	Exemption des retenues à la source de tous les fonds d'investissement.....	9

Andorre

Avril 2014	Introduction d'un impôt sur le revenu	10
------------	---	----

Chine

Avril 2014	Clarification du concept de bénéficiaire effectif	10
------------	---	----



Sélections d'actualité (janvier à avril 2014)

Etats-Unis d'Amérique

Mars/avril 2014 FATCA..... 10

France

Mars 2014 Centre des intérêts vitaux au regard de la CDI avec la Suisse..... 11

Hongrie

Mars 2014 Introduction d'un droit des trusts..... 11

Hong Kong

Mars 2014 Nouveau droit des sociétés..... 11

Iles Cayman

Avril 2014 Exempted Limited Partnerships 12

Italie

Janvier 2014 Assujettissement d'une société étrangère 12

Malte

Janvier 2014 Naturalisations 12

Pays-Bas

Janvier 2014 Exigences de substance..... 13

Royaume-Uni

Mars 2014 Abaissement du seuil du taux des droits de mutation 13

Avril 2014 Risque d'extension de l'impôt sur les gains immobiliers au Royaume-Uni 13

Avril 2014 L'accord de coopération en matière de fiscalité avec la Suisse..... 13

Russie

Mars 2014 Projet de loi mettant en place le plan de « de-offshorisation » de l'économie russe.. 14

Avril 2014 Clarification de la notion de bénéficiaire effectif dans les CDI 14

République Tchèque

Janvier 2014 Introduction du trust dans le droit civil tchèque 15

SUISSE**Janvier 2014 - TVA et aviation**

Les deux arrêts rendus par le Tribunal fédéral le 7 janvier (2C_451/2013 et 2C_711/2013) reviennent sur l'utilisation d'avions par des sociétés au profit de leurs actionnaires. Dans les deux cas d'espèce l'évasion fiscale n'a pas été établie et le Tribunal fédéral a jugé que dès lors il n'y avait pas lieu de procéder à une réduction de la déduction de l'impôt préalable en raison de l'usage privé.

Janvier 2014 - Actif fictif ; méthode d'évaluation d'une prestation appréciable en argent

L'affaire tranchée par le Tribunal fédéral dans son arrêt du 17 janvier (2C_589/2013 ; 2C_590/2013) portait sur l'acquisition et l'utilisation d'une voiture de collection Ferrari par une société spécialisée dans le marquage de routes appartenant à une personne physique disposant à titre personnel d'une collection de voitures de cette marque. Acquise avec des fonds de la société, conduite par son actionnaire pour quelque 1'200 km par an, revendue deux années plus tard, l'utilisation de la voiture a été qualifiée comme prestation appréciable en argent par l'Administration cantonale des impôts du Canton de Vaud. Le montant de celle-ci a été estimé par application des tarifs de location de ce type de voiture. Admettant l'appréciation appréciable en argent dans son principe, la société a recouru contre le mode de calcul en proposant d'appliquer le taux des prêts aux actionnaires.

Statuant sur la question, le Tribunal cantonal du Canton de Vaud, balayant les arguments des parties, a estimé que la voiture constituait un actif fictif, se basant sur sa propre jurisprudence mais relative à la distinction entre la fortune privée et la fortune commerciale d'une personne physique. Le Tribunal fédéral a confirmé que la détention par une société d'actifs sans relation aucune avec son activité, même s'ils sont utilisés à des fins privés par l'actionnaire, ne constitue pas un actif fictif. Comme la recourante le soutenait, il peut parfaitement s'agir d'actifs de placement.

Pour ce qui est de l'évaluation de la prestation appréciable en argent que peut constituer l'usage occasionnel de la voiture par l'actionnaire unique, le Tribunal fédéral n'a retenu ni la méthode élaborée en la matière de TVA (2C_645/2012) ni le prix de location à un tiers appliqué par l'Administration cantonale des impôts ni celle des intérêts en cas de prêt à l'actionnaire proposée par la recourante. Il a enjoint le calcul qui aurait été appliqué en cas de vente à crédit.

La singularité de ce litige où la recourante a été défendue par ILEX Fiduciaire SA, résidait dans le fait que l'Administration cantonale des impôts et la contribuable étaient d'accord sur l'incongruité de l'argument d'actif fictif du Tribunal cantonal.

Janvier 2014 - Qualification de l'excédent d'intérêts passifs en relation avec un immeuble à l'étranger d'un contribuable suisse assujéti de manière illimitée

L'arrêt du 23 janvier du Tribunal fédéral (2C_960/2012 ; 2C_961/2012) tranche, pour ce qui est de l'excédent d'intérêts passifs à l'étranger, en faveur de la thèse des « pertes subies à l'étranger » au sens de l'article 6 alinéa 3 LIFD ; il s'ensuit qu'un tel excédent ne peut être pris en compte que pour la détermination du taux de l'imposition. L'autre courant de la doctrine, invoqué par la recourante, selon lequel un tel excédent, à l'instar de frais d'acquisition, doit être déductible de l'assiette, a été écarté par le Tribunal fédéral.

Janvier 2014 - Imposition à la source et changement de canton

L'arrêt rendu par le Tribunal fédéral le 29 janvier (2C_490/2013) a trait à la taxation d'une personne physique en cas de changement de domicile en cours d'année. Le tribunal a rappelé le principe posé à l'article 68 alinéa 1 LHID selon lequel le pouvoir d'imposer est attribué au canton d'arrivée, principe qui ne s'applique cependant pas en cas d'imposition à la source (art. 38 al. 4 LHID) ni donc en cas de taxation ordinaire subséquente (art. 38 al. 2 LHID).

Le recourant, ressortissant allemand, invoquait le traitement discriminatoire par rapport à un contribuable suisse dans la même situation. Le tribunal a rappelé que le traitement réservé en cas d'imposition à la source ne pouvait s'appliquer qu'au revenu du travail, à l'exclusion des autres revenus et de la fortune, qui suivent le principe susmentionné. Il a admis ainsi la violation du droit fédéral par l'autorité de taxation avant même d'examiner le cas à la lumière de l'interdiction de discrimination.

Même s'il a tranché le cas sur les seules dispositions de la LHID, le tribunal a néanmoins examiné la question de la discrimination que le prélèvement de l'impôt à la source peut créer. Il a d'abord rappelé que même si la discrimination est prohibée en raison de la nationalité, celle en raison du séjour peut être considérée comme médiate. Il a ensuite endossé la prise de position de la Conférence suisse des impôts recommandant pour la répartition l'application de l'article 34 alinéa 2 LHID indépendamment du montant en cause. Après une analyse approfondie, le tribunal a conclu que si dans son ensemble le prélèvement de l'impôt à la source n'est pas en contradiction avec l'accord sur la libre circulation des personnes, certaines modalités d'application peuvent lui être contraires.

Février 2014 - Échéance des dividendes; annulation de la décision de l'assemblée générale des actionnaires concernant les dividendes

L'arrêt du 4 février du Tribunal fédéral (2C_730/2013) a le mérite de rappeler les règles posées dans la loi concernant l'échéance de l'impôt anticipé grevant les dividendes et que cette échéance ne peut faire l'objet d'une modification subséquente.

Février 2014 - Le sort des pertes reportées en cas de perte du régime holding

Dans son arrêt du 18 février (2C_842/2013), le Tribunal fédéral a tranché la question du report des pertes en cas de fin du statut holding d'une société genevoise. Il a rappelé que la question n'est réglée dans la loi que dans les cantons de Jura et de Zoug.

Comme la Cour de justice, le Tribunal fédéral a approuvé la pratique de l'Administration fiscale cantonale consistant à refuser le report des pertes accumulées sous le régime holding dès lors qu'une société holding peut porter en neutralité fiscale les réserves latentes accumulées précédant le changement de régime au bilan fiscal.

Dans son arrêt 2C_645/2011, le Tribunal fédéral avait reconnu au canton un pouvoir d'appréciation concernant la portée à donner au droit au report des pertes dans un contexte du passage du régime holding au régime ordinaire. Il avait jugé admissible ce report dès lors que la société holding n'avait pas eu la possibilité de porter au bilan fiscal les réserves latentes accumulées sous le régime holding avant le passage au régime ordinaire.

Février 2014 - Impôt anticipé : procédure de déclaration et bénéficiaire effectif

Le recours rejeté le 20 février par l'arrêt A-4951/2012, devenu définitif, portait sur la demande d'une société suisse, détenue à 100% par une SOPARFI luxembourgeoise, à son tour propriétaire de résidents français, de bénéficier de l'article 15 alinéa 1 AFisE dont les conditions formelles étaient réunies.

Pour ce qui est de la procédure, le tribunal a endossé les vues de l'Administration fédérale des contributions pour qui la qualité de bénéficiaire effectif de la société mère n'étant pas établie à satisfaction (quand bien même elle avait reçu l'intégralité des informations et pièces demandées), la contribuable n'avait qu'à payer l'impôt anticipé pour en faire demander ensuite le remboursement par la société mère.

En ce qui concerne précisément la notion de bénéficiaire effectif en tant que condition d'application de la disposition visée, le tribunal a estimé que la société mère étant « théoriquement insolvable », elle « n'avait pas d'activité indépendante de ses actionnaires » et « était visiblement utilisée comme un simple outil au service de ses actionnaires », sans mener une existence propre.

L'on peut regretter que cet arrêt n'ait pas été attaqué au Tribunal fédéral même si celui-ci avait eu l'occasion de prôner le même renvoi au paiement suivi de demande de remboursement, en lieu et place de l'examen complet dans la procédure de déclaration. Dans le cas d'espèce, l'on peut se demander en quoi le paiement et la demande de remboursement auraient mieux servi à établir la qualité de bénéficiaire effectif; ils auraient juste permis au fisc d'encaisser l'impôt et de discuter ensuite. De plus, l'AFisE prévoit l'exonération de l'impôt, à la différence des CDI qui contiennent des règles distributives.

Pour ce qui est du bénéficiaire effectif, le définir par le seul « droit de jouissance de la société mère » constitue nous semble-t-il un pas en arrière par rapport aux arrêts de ce même tribunal rendus le 7 mars 2012 (A-6537/2010) et le 23 juillet 2012 (A-1246/2011).

Février 2014 - Demande d'accès selon la Loi fédérale sur le principe de la transparence dans l'administration (LTrans)

Statuant sur recours du journal Le Temps, le Tribunal administratif fédéral a accordé, dans son arrêt du 27 février (A-4500/2013), devenu définitif, l'accès à un rapport confidentiel relatif aux erreurs commises dans la politique d'adaptation des conventions contre les doubles impositions aux standards de l'OCDE en matière d'échange de renseignements. Il s'agissait de savoir pourquoi l'Administration fédérale des contributions n'avait pas décelé à temps que les accords qu'elle négociait depuis 2009 n'étaient pas en tous points conformes aux standards de l'OCDE, alors que la Suisse avait déclaré s'engager à s'y conformer.

Le tribunal a estimé que la classification comme « confidentiel » du rapport ne le faisait pas échapper à la LTrans, pas plus d'ailleurs le fait qu'il ait été discuté au niveau du Conseil fédéral (lequel n'est pas soumis à la loi en tant qu'autorité politique indépendante de l'Administration, quand bien même ses membres le sont en tant que chef d'administrations).

Cet arrêt est intéressant pour l'analyse détaillée qu'il contient de la loi et de l'ordonnance ainsi que de l'Ordonnance concernant la protection des informations de la Confédération (OPrI).

Quant à savoir qui porte la responsabilité de cette faute et comment elle est sanctionnée, il faut chercher ailleurs...

Mars 2014 - Principe de la réalisation ; contrat de vente

Dans l'arrêt ATA/164/2014 du 18 mars 2014, la Chambre administrative de la Cour de justice du Canton de Genève a rappelé la portée du principe de la réalisation dans le contexte d'un contrat de vente. Ainsi, de manière générale, un revenu est réalisé lorsqu'une prestation est faite au contribuable ou que celui-ci acquiert une prétention juridique ferme sur laquelle il a effectivement un pouvoir de disposition. Dans le cadre d'un contrat de vente, l'article 213 CO prévoit que, sauf convention contraire, le prix est exigible aussitôt que la chose est en possession de l'acheteur.

En l'espèce cependant, la vente portait sur une raison individuelle acquise au prix de CHF 200'000. Le paiement était prévu en deux étapes : un premier versement de CHF 80'000 en 2003 et le solde de CHF 120'000 réparti sur deux ans. Conformément à la volonté des parties, le droit ferme acquis du contribuable à disposer du prix de vente en 2003 portait uniquement sur la somme de CHF 80'000. Il s'ensuit que seul ce montant était imposable pour l'année fiscale en question. L'Administration fiscale cantonale s'était donc prévaluée à tort de la remise et du début de l'exploitation en 2003 en tant que conditions de réalisation de l'entier du revenu.

Il convient de retenir que la rédaction d'un contrat, aussi simple soit-il, peut avoir des conséquences fiscales importantes, notamment en vertu du principe de réalisation. L'avis d'un fiscaliste sur une convention ou tout acte juridique permet souvent d'éviter de mauvaises surprises.

Mars 2014 - La notification d'une estimation en matière de TVA n'est pas une décision

Tel est l'essentiel de l'arrêt rendu par le Tribunal fédéral le 21 mars (2C_805/2013) confirmant la jurisprudence du Tribunal administratif fédéral de 2013 (voir notre Newsletter 09-12.2013). Le tribunal a en effet jugé que la pratique de l'Administration fédérale des contributions, « consistant à systématiquement coupler ses notifications d'estimation à des décisions administratives, sans pour autant examiner si des circonstances particulières du cas d'espèce justifient la prise d'une décision au sens de l'art. 82 LTVA, n'était pas conforme à la systématique et à l'esprit de ladite loi fédérale ».

Mars 2014 - De nouveaux accords sur l'échange de renseignements fiscaux (AERF)

En mars 2014, la Suisse a signé deux nouveaux accords en la matière, l'un avec le Groenland, le 7 mars 2014, et l'autre, avec Andorre, le 17 mars. Ces accords s'ajoutent à ceux conclus avec l'île de Man, Jersey et Guernesey.

L'on peut douter de l'importance économique de l'accord avec le Groenland.

Rappelons que le Groenland, faisant partie du Danemark, a accédé à une autonomie renforcée le 21 juin 2009, qui lui permet d'être partie à ce type d'accords internationaux.

Avril 2014 - Révision de l'Oexpa

Le 10 avril, le Département fédéral des finances a lancé une procédure de consultation jusqu'au 10 juillet 2014 en vue de la modification de l'ordonnance du 3 octobre 2000. Le projet de révision restreint la notion de spécialistes détachés temporairement en Suisse. La déduction pour frais de logement se trouve aussi restreinte.

Nous reviendrons sur les modifications une fois les termes du projet définitivement arrêtés.

Avril 2014 - Taux d'imposition des personnes morales sur le canton de Vaud

Dans son communiqué du 4 avril 2014, le Conseil d'Etat vaudois a indiqué les pistes envisagées pour réformer la fiscalité des personnes morales au niveau cantonal. En effet, les statuts fiscaux cantonaux privilégiés subissant des pressions de l'Union européenne, le Conseil d'Etat envisage une réduction progressive du taux légal d'imposition des sociétés. Pour les trois niveaux d'imposition, à savoir Confédération, canton et communes, le taux atteindra au maximum 16% (13,79% net) en 2020 contre 28,75% (22,33% net) en 2014.

Il va de soi que ces modifications légales devront recevoir l'aval du Grand conseil vaudois.

OCDE

Février 2014 - Standard pour l'échange automatique de renseignements

Le 13 février, l'OCDE a rendu publique sa nouvelle forme en la matière qui a été approuvée par le G20.

Depuis, la Suisse y a également adhéré. Il s'agissait d'un alignement inévitable s'inscrivant dans la droite ligne des zigzags de la politique suisse depuis 2009.

UNION EUROPEENNE

Mars 2014 - Projet d'amendement de la Directive contre le blanchiment d'argent

Le 11 mars, le Parlement européen a adopté l'amendement de la 4e directive sur le blanchiment. Le point central en est l'introduction de registres publics de bénéficiaires de sociétés, trusts, fondations et autres structures similaires.

Il convient de rappeler que l'idée de tels registres avait été lancée par le gouvernement britannique mais qu'il ne voulait pas que les trusts en fussent concernés (voir notamment notre Newsletter 09-12.2013, page 17). Ce projet fera l'objet de discussions intenses avec la Commission européenne et le Conseil des ministres des Etats membres. Nous aurons certainement l'occasion d'y revenir ne serait-ce que parce que plusieurs notions centrales exigent des définitions claires.

Mars 2014 - Modification de la Directive européenne sur l'épargne

Le texte amendé de la Directive européenne sur l'épargne (2003/48/EC) adoptée le 24 mars 2014 (2014/489/EU) a été publié dans le Journal Officiel de l'Union Européenne du 15 avril 2014.

Avril 2014 - Exemption des retenues à la source de tous les fonds d'investissement

Le 10 avril, la Cour de justice de l'Union européenne a rendu son arrêt C-190/12 (Emerging Markets Series of DFA Investment Trust Company vs. The Head of Tax Office in Bydgoszcz) confirmant que la Pologne devait exempter de toute retenue à la source non seulement les fonds des pays membres de l'Union européenne mais également des pays tiers (les Etats-Unis en l'espèce).

ANDORRE**Avril 2014 - Introduction d'un impôt sur le revenu**

Le 29 avril, le Conseil général d'Andorre a adopté l'introduction, avec effet au 1^{er} janvier 2015, d'un impôt sur le revenu à charge des personnes physiques. Il sera prélevé au taux de 5% sur les revenus nets entre € 24,001 et € 40,000 et au taux de 10% sur les revenus supérieurs.

A l'heure actuelle les résidents d'Andorre ne paient pas d'impôt sur le revenu.

CHINE**Avril 2014 - Clarification du concept de bénéficiaire effectif**

L'Administration d'Etat des impôts a publié, le 21 avril la notice n° 24, qui entrera en vigueur le 1^{er} juin 2014, visant à clarifier le concept de bénéficiaire effectif dans les relations internationales. Cette clarification ne concerne pas de manière générale les traités contre les doubles impositions signés par la Chine mais les cas où des non résidents procèdent à des investissements en Chine par le biais d'acquisition d'actions ou d'octroi de prêts faits par l'intermédiaire d'institutions financières régulées dans le pays étranger. Le bénéfice conventionnel concernant le traitement des dividendes et des intérêts sera acquis à l'investisseur ultime dès lors qu'il aura été établi que le recours à l'intermédiaire professionnel n'altère pas le droit de l'investisseur.

Autrement dit, la notice adopte une approche basée sur la transparence.

ETATS-UNIS D'AMERIQUE**Mars 2014 - FATCA**

Les autorités fiscales américaines ont publié la version finale de la formule W-8BEN-E (Certificate of Status of Beneficial Owner for United States Tax Withholding and Reporting – Entities), à utiliser par les contribuables américains et leurs banquiers dans le cadre de l'obligation de communication sous le Foreign Account Tax Compliance Act (FATCA).

Elle contient 8 pages et 30 sections.

Avril 2014 - FATCA

Les autorités fiscales américaines ont publié une mise à jour des instructions relatives au « responsable officer » selon la formule 8957. Elles précisent qu'il n'est pas requis d'avoir une seule et même personne pour toutes les obligations découlant du FATCA.

FRANCE**Mars 2014 - Centre des intérêts vitaux au regard de la CDI avec la Suisse**

Le cas n° 355324 porté devant le Conseil d'Etat concerne l'interprétation de la notion de centre des intérêts vitaux au regard de l'article 4 alinéa 2 lit. b) de la CDI avec la Suisse. Il s'agissait de déterminer le domicile fiscal d'un ressortissant français, directeur durant la période concernée d'une société française et de plusieurs sociétés suisses. Dans son arrêt du 26 mars 2014, le Conseil d'Etat a cassé la décision de la Cour d'appel, confirmant ainsi l'assujettissement illimité en Suisse du recourant au regard du montant de son salaire : le salaire perçu d'une des sociétés suisses était neuf fois supérieur à celui de source française; ce rapport a été considéré comme significatif pour rattacher le centre des intérêts vitaux à la Suisse.

HONGRIE**Mars 2014 - Introduction d'un droit des trusts**

Avec l'introduction du nouveau Code Civil entrant en vigueur le 15 mars, le concept du trust a été transposé dans le droit interne hongrois.

HONG KONG**Mars 2014 - Nouveau droit des sociétés**

La nouvelle Ordonnance sur les sociétés (Companies Ordinance) est entrée en vigueur le 3 mars. Elle introduit des réformes majeures dans le droit des sociétés de Hong Kong. En voici quelques exemples :

- Abolition de l'exigence d'un Memorandum of Association, les Articles of Association étant dorénavant le seul document de base, avec un certain nombre de dispositions obligatoires ;
- Allègement de l'exigence d'un sceau social ;
- Généralisation des actions sans valeur nominale, dorénavant toutes les actions étant sans valeur nominale ;
- Introduction de l'exigence d'au moins un administrateur personne physique ;
- Simplification des exigences en matière de comptabilité et « reporting » ;
- Introduction d'une nouvelle procédure de réduction du capital.

Une période de transition est prévue pour permettre aux sociétés existantes de s'adapter.

ILES CAYMAN**Avril 2014 - Exempted Limited Partnerships**

L'Assemblée législative des Iles Cayman a adopté la nouvelle législation, longtemps attendue, consacrée à l'« Exempted Limited Partnership » (ELP). Il s'agit d'une structure généralement utilisée par les gestionnaires de fonds professionnels en tant que « General Partners » et les investisseurs, institutionnels ou privés, en tant que « Limited Partners ». Sans entrer dans tous les détails de la nouvelle loi, signalons la plus grande flexibilité accordée aux obligations fiduciaires, la possibilité de faire immigrer aux Iles Cayman des fonds étrangers ainsi que celle de radier ceux qui ne sont plus en activité. Pour les « Limited Partners », l'intérêt principal de la nouvelle législation réside dans la possibilité de les faire entrer dans des conseils d'administration et comités sans leur faire perdre le statut de « Limited Partner » tout en leur permettant ainsi de mieux suivre et comprendre la politique menée par le « General Partner ». Enfin, la loi reconnaît aux créanciers un statut privilégié et simplifie la procédure de placement par priorité des garanties.

ITALIE**Janvier 2014 - Assujettissement d'une société étrangère**

La Cour Suprême italienne (Corte di Cassazione) a rendu sa décision le 17 janvier concernant une société maltaise offrant des jeux de paris en ligne à des clients résidant en Italie. La plateforme était gérée à Malte où le serveur se trouvait également. La seule activité en Italie consistait en l'assistance en ligne à des clients.

Les autorités fiscales italiennes cherchaient à assujettir la société maltaise en Italie au motif que l'Italie était le pays de l'administration effective de la société. Bien que la société ait été au bénéfice d'une licence italienne pour l'exercice de cette activité, la Cour Suprême a rejeté la thèse des instances inférieures et a dénié une présence en Italie suffisante pour conduire à un assujettissement de la société maltaise.

MALTE**Janvier 2014 - Naturalisations**

Les autorités maltaises ont accepté de modifier la loi LN 450 de 2013 relative à l'acquisition de la nationalité maltaise (voir notre précédente Newsletter – p. 15). La modification porte sur l'introduction de l'exigence d'une résidence d'au moins douze mois précédant la date d'émission du certificat de naturalisation. Cet amendement suit la pression que Malte a subie par la Commission européenne.

Si la durée de douze mois est claire, les moyens de contrôle effectif ne sont pas à ce stade arrêtés. En d'autres termes, on peut imaginer que la différence entre résidence effective et délai d'attente peut se prêter à quelques interprétations.

Le gouvernement a également informé la Commission européenne qu'il reconsidérerait la limitation fixée à 1'800 candidats par année.

PAYS-BAS

Janvier 2014 - Exigences de substance

Les Pays-Bas ont introduit, avec effet au 1^{er} janvier 2014, un nouvel article 3A de l'Ordonnance relative à l'assistance en matière fiscale internationale. Cette disposition a pour but de poser les exigences requises pour les sociétés hollandaises dont les principales activités consistent à recevoir et à payer des intérêts et redevances de sociétés affiliées.

ROYAUME-UNI

Mars 2014 - Abaissement du seuil du taux des droits de mutation

Le gouvernement a annoncé dans son budget l'intention de faire baisser la valeur des propriétés acquises par des personnes morales de £STG 2,000,000 à £STG 500,000 pour appliquer le droit de mutation à 15% (voir notre Newsletter mai – août 2012 page 11).

Avril 2014 - Risque d'extension de l'impôt sur les gains immobiliers au Royaume-Uni

Le 3 avril, le gouvernement a communiqué quelques détails concernant ses intentions d'élargir dès avril 2015 l'impôt sur les gains immobiliers pour y soumettre tous les résidents étrangers. Il s'agirait d'un impôt prélevé au taux de 28%, applicable actuellement aux résidents.

Il est à rappeler qu'un impôt de ce type (Annual Tax on Enveloped Dwellings - ATED) a été introduit en avril 2013 soumettant les ventes de propriétés détenues par des sociétés à des fins de résidences personnelles et valant plus de £ 2,000,000. Comme le nouvel impôt en vue s'ajouterait à l'ATED, l'application de la future législation promet d'ores et déjà d'être complexe, au regard aussi du fait que les ventes de résidences principales font l'objet actuellement d'une exonération (Principal Private Residence Relief – PPR).

Avril 2014 - L'accord de coopération en matière de fiscalité avec la Suisse

Dans sa Newsletter d'avril 2014, la division HMRC Trusts & Estates de HM Revenue & Customs a jugé utile, forte de son expérience de ces dernières années, de rappeler que l'accord avec la Suisse ne concernait pas l'impôt sur les successions. La régularisation des avoirs aux fins de l'impôt sur le revenu ne libérait pas les héritiers de leurs obligations de déclaration et de paiement.

Parmi d'autres, nous avons mis en évidence cette particularité dans l'édition spéciale de notre Newsletter (page 9). C'était une des principales raisons de recommander de passer plutôt par le LDF avec le Liechtenstein que par l'accord avec la Suisse.

RUSSIE**Mars 2014 - Projet de loi mettant en place le plan de « de-offshorisation » de l'économie russe**

Le 19 mars, le Ministère des finances a publié un projet de loi comportant quatre volets – introduction de règles de « *controlled foreign companies (CFC)* » et de « *reporting* », l'assujettissement d'organisations étrangères et la vente indirecte de propriétés immobilières. La nouvelle loi entrera en vigueur dès le 1^{er} janvier 2015 mais il est possible qu'un effet rétroactif lui soit accordé dès 2014.

L'application des règles CFC ne concernera que les sociétés établies dans des pays à faible imposition selon une liste qui pourrait être celle publiée à d'autres fins par les Ministère des Finances il y a deux ans. Ces règles ne s'appliqueront pas seulement à des sociétés mais comprendront également des fondations, des partnerships, des associations, des investissements de placement collectifs pouvant mener des activités entrepreneuriales dans l'intérêt des bénéficiaires. Par contrôle, on entend une possession directe ou indirecte de plus de 10% de la société. Le taux de l'impôt sera de 13% pour les personnes physiques et de 10% pour les sociétés. La nouvelle législation comprend également une obligation de communication aux autorités fiscales. Cette obligation porte sur toutes les sociétés dans les juridictions concernées contrôlées à concurrence des 1% déjà.

Le projet de loi introduit le concept de « *place of effective management* » en tant que critère d'assujettissement sur une organisation étrangère aux impôts russes. Ce concept ne s'appliquera bien entendu pas seulement aux organisations visées sur la liste relative aux CFC.

Quant à l'impôt sur le gain réalisé lors de ventes immobilières, le projet de loi étant en application de l'article 309 du Code des impôts aux sociétés étrangères lorsque les actifs immobiliers constituent pour plus de 50% le bilan social.

Ce projet de loi rend indispensable et urgent l'examen des structures étrangères impliquant des contribuables russes.

Avril 2014 - Clarification de la notion de bénéficiaire effectif dans les CDI

Par lettre du Ministère des finances du 9 avril (N° 03-00-RZ/16236), le gouvernement a fait savoir que la Russie, suivant le Modèle de Convention OCDE, appliquerait également les règles d'interprétation posées dans le commentaire OCDE.

La lettre contient quelques exemples où les récipiendaires de dividendes, d'intérêts ou de redevances ne sont pas reconnus comme bénéficiaires effectifs et ne constituent que des relais pour le transfert subséquent de ces revenus à des personnes résidant dans des pays tiers.

REPUBLIQUE TCHEQUE**Janvier 2014 - Introduction du trust dans le droit civil tchèque**

Le « Trust Fund » a été introduit en République Tchèque par la modification du Code Civil avec effet au 1^{er} janvier 2014. Il est d'inspiration québécoise et quelques dispositions fiscales l'accompagnent.

Tout en reconnaissant la non-existence en tant que personne morale du trust, le « Trust Fund » sera soumis à l'impôt sur les bénéfices comme une personne morale, prélevé au taux de 19%.

Les solutions proposées en ce qui concerne l'imposition des transferts immobiliers au Trustee et celle concernant l'imposition des distributions sont tout aussi bâtarde comme l'est d'ailleurs le fait que le trust peut exister sans bénéficiaires et qu'au terme de la gestion du trust, la propriété retournera chez le Settlor et s'il est déjà décédé, les actifs passeront à l'Etat.