

MOT D'INTRODUCTION

Chère Madame, cher Monsieur,

Les vœux les meilleurs que nous avons le plaisir de vous présenter pour la Nouvelle Année sont accompagnés de notre sélection traditionnelle d'actualités pour les derniers quatre mois de 2014. Il s'agit du 11^{ème} et dernier numéro de notre Newsletter qui a été lancée en 2011.

Nous en saisissons l'occasion pour vous remercier de votre fidélité, telle que nous l'avons perçue au travers de vos réactions et encouragements.

Si le concept de cette chronique – vous communiquer, de manière à la fois concise et néanmoins accessible, des informations prélevées dans les principaux domaines de notre activité et relevant tant de la Suisse que de l'étranger - semble être pour vous son principal attrait, que nous conserverons à l'avenir, il nous a paru utile d'en moderniser la forme.

Dans ce contexte et comme nous vous l'avions précisé dans le précédent numéro de la Newsletter, nous allons mettre en ligne sur notre site internet (www.ilex.ch), dès le 15 janvier 2015, un **blog**. Ce dernier remplacera la Newsletter et accueillera nos articles et commentaires dans le même esprit de professionnalisme.

Le flux d'information plus continu, en vue d'une communication plus rapide, et le côté interactif laissant place à un espace d'échanges, nous ont paru essentiels et pertinents.

Nous nous réjouissons de partager avec vous ce nouveau concept et nous vous souhaitons une bonne lecture.

Groupe ILEX – Genève, Lausanne, Lugano



Sélection d'actualités (septembre à décembre 2014)

Suisse

Septembre 2014	Exonération du droit de timbre d'émission et impôt élué	4
Septembre 2014	Frais liés à l'acquisition du revenu.....	4
Septembre 2014	Exonération du droit de timbre d'émission en cas de concentrations équivalant économiquement à des fusions.....	4
Octobre 2014/ Décembre 2014	TVA – Taxation par estimation / motivation des décisions	5
Octobre 2014	Des questions relevant du droit des sociétés.....	5
Octobre 2014	Conditions d'une demande de révision	6
Novembre 2014	Unification de la procédure de remise de l'impôt	6
Novembre 2014	Force probante des données transmises et conservées électroniquement ou de façon analogue	6
Novembre 2014	Un pas de plus vers l'introduction de l'échange automatique de renseignements	7
Décembre 2014	Compléments de prix et calcul de la TVA sur la contre-prestation	7
Décembre 2014	Echange de renseignements	8

Allemagne

Décembre 2014	Modification de l'imposition des transferts successoraux d'entreprises familiales	8
---------------	---	---

Dubaï

Novembre 2014	Projet de réglementation des successions de non-musulmans à Dubaï.....	9
---------------	--	---

France

Septembre 2014	Nouvel amendement de la convention contre les doubles impositions avec le Luxembourg.....	9
Octobre 2014	Suppression de la taxe discriminatoire de 33,33%	9
Novembre 2014	Nouvelles obligations déclaratives.....	10
Décembre 2014	Majoration de la taxe d'habitation sur les résidences secondaires	10



Jersey

Novembre 2014	Election exclusive de juridiction	10
---------------	---	----

Luxembourg

Décembre 2014	Publication du Ministère des finances en matière de tax rulings.....	11
---------------	--	----

Norvège

Décembre 2014	Abrogation de la convention contre les doubles impositions des successions avec la Suisse.....	11
---------------	--	----

Portugal

Décembre 2014	Imposition des distributions provenant de trusts	11
---------------	--	----

Royaume-Uni

Novembre 2014	Modification du régime du « Patent Box ».....	12
---------------	---	----

Décembre 2014	Mesures de modifications fiscales selon la déclaration automnale 2014 du gouvernement	12
---------------	---	----

Décembre 2014	Transfert d'actions d'une société constituée selon le droit civil et trusts anglo-saxons	13
---------------	--	----

Russie

Novembre 2014	Promulgation de la loi de « deoffshorisation »	13
---------------	--	----

Décembre 2014	Proposition d'amnistie fiscale générale	14
---------------	---	----

Ukraine

Décembre 2014	Interprétation de la notion de bénéficiaire effectif.....	14
---------------	---	----

Union-Européenne

Novembre 2014	Proposition de modifier la Directive mère-fille	14
---------------	---	----

Décembre 2014	Registres publics pour les sociétés, les trusts et les fondations	15
---------------	---	----

SUISSE**Septembre 2014 - Exonération du droit de timbre d'émission et impôt élué**

Les faits sous-jacents à l'arrêt rendu par le Tribunal administratif fédéral le 11 septembre (A-7065/2013) ont trait à l'augmentation du capital d'une société au moyen de participations étrangères apportées par des personnes domiciliées à l'étranger avec peu de capital nominal et un agio élevé. Rejoignant la doctrine, le tribunal a confirmé que la limitation à 30% de la valeur vénale des participations transférées pour bénéficier de l'exonération légale ne pouvait être appliquée qu'en cas d'impôt élué et non pas de manière générale.

C'est une précision concernant le § 4.1.7.5 de la circulaire numéro 5 de l'Administration fédérale des contributions sur les restructurations en date du 1^{er} juin 2004.

Septembre 2014 - Frais liés à l'acquisition du revenu

Dans son arrêt du 15 septembre (2C_71/2014), le Tribunal fédéral a rejeté le recours d'un couple d'enseignants portant sur la déduction d'un montant forfaitaire pour la mise à disposition d'une pièce de leur logement à titre de bureau et pour l'utilisation d'un ordinateur personnel.

Le tribunal a rappelé la notion de caractère nécessaire à l'acquisition du revenu pour refuser la déduction fiscale des frais liés à l'utilisation d'une pièce privée, soit que l'activité sur le lieu de travail n'est pas possible ou ne peut raisonnablement pas être exigée. Il ne suffit pas que le travail fait à domicile soit plus confortable par rapport à celui déployé au lieu de travail.

Pour ce qui est l'utilisation de son propre matériel informatique, le Tribunal fédéral avait admis, dans une jurisprudence antérieure, une déduction lorsque la matière à enseigner était l'informatique ou que l'informatique était un instrument d'enseignement dans la matière spécifique du contribuable, à condition que l'école ne mît pas à disposition une infrastructure suffisante permettant d'exiger que l'enseignant renoncât à l'acquisition.

Septembre 2014 - Exonération du droit de timbre d'émission en cas de concentrations équivalant économiquement à des fusions

Dans l'arrêt du 18 septembre (A-6592/2013), le Tribunal administratif fédéral a rappelé que pour qu'il y ait concentration donnant lieu à l'exonération du droit de timbre d'émission il faut que la société reprenante domine la société reprise par une détention importante de ses actions avec le droit de vote correspondant, à savoir un contrôle d'au moins 50% de l'actionariat.

Dans le cas d'espèce, l'apport de 50 pour cent des actions d'une société a été considéré comme une simple vente en raison des moyens de blocage que deux autres actionnaires, détenant les 50 autres pour cent, conservaient sur la société apportée.

**Octobre/décembre 2014 - TVA – Taxation par estimation
Motivation des décisions**

La taxation par estimation en matière de TVA a donné lieu à une jurisprudence abondante (voir notamment Newsletters 09-12.2013, p. 5 et 05-08.2014, p. 7). Si nous avons retenu l'arrêt du Tribunal administratif fédéral du 2 octobre (A-1331/2013) ou encore celui du 9 décembre (A-175/2014), c'est en raison des rappels qu'ils contiennent de l'étendue du droit d'être entendu et plus précisément de l'obligation corollaire de rendre des décisions motivées afin que le justiciable puisse bien les comprendre et le cas échéant les contester.

Aussi l'autorité n'a-t-elle pas l'obligation d'exposer et de discuter tous les faits, moyens de preuves et griefs des parties et peut se limiter à l'examen des questions décisives pour l'issue du litige. Dès lors que les motifs peuvent être discernés, le droit à une décision est respecté même si la motivation présentée est erronée ; la motivation peut d'ailleurs être implicite et résulter des différents considérants de la décision.

En revanche, le droit d'être entendu est violé si l'autorité omet de se prononcer sur des griefs qui présentent une certaine pertinence ou de prendre en considération des allégués et arguments importants pour la décision à rendre. La portée exacte du devoir de motivation ne peut être saisie complètement de manière abstraite, et doit dès lors être déterminée en fonction du cas particulier. Ce devoir est plus strict lorsque la situation juridique est peu claire ou lorsque les autorités ont une marge de manœuvre importante.

Le droit d'être entendu est de nature formelle et sa violation entraîne l'annulation de la décision attaquée sans égard aux chances de succès du recours sur le plan matériel. Ce principe doit toutefois être relativisé dès lors qu'une éventuelle violation du droit d'être entendu en première instance peut exceptionnellement être réparée lorsque l'administré a eu la possibilité de s'expliquer librement devant l'autorité de recours dont la cognition est aussi étendue que celle de l'autorité inférieure.

Octobre 2014 - Des questions relevant du droit des sociétés

L'arrêt du Tribunal fédéral du 16 octobre (4A_138/2014) aborde plusieurs aspects du droit de la société anonyme.

Dans cet arrêt, c'est pour la première fois que le Tribunal fédéral se prononce sur la relation entre les articles 678 CO (restitution de prestations) et 754 ss CO (responsabilité des organes). Ne souscrivant ni à la doctrine minoritaire, qui préconise la subsidiarité de l'action en responsabilité, ni à la doctrine majoritaire, qui recommande le concours entre les deux actions, le Tribunal fédéral endosse les vues plus nuancées de Böckli. Si la société et/ou son actionnaire n'obtiennent pas la réparation de leur dommage en procédant par l'article 678 CO, il leur restera l'action en responsabilité du Conseil d'administration.

Cependant, en vertu de l'obligation plus générale de minimiser les dommages, ils devront entreprendre au préalable cette action en restitution, voire et si cela est applicable, l'action paulienne de l'article 285 LP et/ou la contestation de la compensation de l'article 214 LP. Böckli soutient cette obligation de réduction au dommage, mais concède que cette règle n'a pas de base légale suffisante pour conduire automatiquement à une remise à niveau des responsabilités.

Puis, le tribunal rappelle que pour reconnaître un prêt fait par une filiale à la société-mère ou à une société-sœur, il est nécessaire qu'il soit soumis aux mêmes termes et conditions qu'un prêt fait à un tiers, sous peine de constituer un remboursement du capital prohibé.

Enfin, le tribunal confirme que l'agio fait partie de la réserve générale et qu'il est donc susceptible d'être distribué aux actionnaires selon les conditions de l'article 670 alinéa 3 CO et qu'il ne tombe pas sous l'interdiction de restitution des versements des actionnaires posée à l'article 680 alinéa 2 CO.

Octobre 2014 - Conditions d'une demande de révision

Dans son arrêt du 24 octobre (2F_18/2014), le Tribunal fédéral a admis partiellement la demande de révision d'un arrêt antérieur. A cette occasion, il a rappelé que la révision d'un arrêt pouvait être demandée si, par inadvertance, le tribunal n'avait pas pris en considération des faits pertinents qui ressortaient du dossier, c'est-à-dire si le juge avait omis de prendre en considération une pièce déterminée, versée au dossier, ou l'avait mal lue, s'écartant ainsi par mégarde de sa teneur exacte. La révision n'est en revanche pas possible lorsque c'est sciemment que le juge a refusé de tenir compte d'un certain fait parce qu'il le tenait pour non décisif, un tel refus relevant de l'application du droit.

Novembre 2014 - Unification de la procédure de remise de l'impôt

Le 5 novembre, le Conseil fédéral a fixé au 1^{er} janvier 2016 la date d'entrée en vigueur de la loi fédérale sur la remise de l'impôt qui supprime la commission fédérale et accorde la compétence complète pour l'impôt fédéral direct aux cantons.

Jusqu'au 31 décembre 2015 donc, ladite commission continuera à traiter les demandes de remise de l'impôt fédéral direct portant sur des montants supérieurs à CHF 25'000 par an.

Novembre 2014 - Force probante des données transmises et conservées électroniquement ou de façon analogue

Dans son arrêt du 17 novembre (A-279/2014), le Tribunal administratif fédéral a confirmé la décision de l'Administration fédérale des contributions de refuser la déduction de l'impôt préalable demandé sur la base d'une facture envoyée par télécopieur. Le litige a été examiné au regard de l'aLTVA mais les principes d'un formalisme accru en présence de données transmises et conservées électroniquement de façon analogue ont été repris par l'article 122 OTVA.

Pour que les pièces ainsi transmises jouissent de la force probante nécessaire il faut que :

- la preuve de l'origine soit apportée
- la preuve de l'intégralité soit apportée
- l'incontestabilité de l'envoi soit assurée.

Novembre 2014 - Un pas de plus vers l'introduction de l'échange automatique de renseignements

La Suisse a adhéré au Multilateral Competent Authority Agreement (MCAA) signé à Berlin le 29 octobre s'engageant ainsi à collecter les données bancaires sujettes à transmission dès 2017 et à les échanger dès 2018.

Décembre 2014 - Compléments de prix et calcul de la TVA sur la contre-prestation

L'intérêt de l'arrêt rendu par le Tribunal administratif fédéral le 15 décembre (A-2516/2014) porte à la fois sur des questions de forme et sur des questions de fond.

Sur le plan formel, cet arrêt rappelle que le recourant peut accepter d'être privé d'une procédure de réclamation et que son recours soit traité comme un recours « omisio medio » porté directement devant le Tribunal administratif fédéral, par application de l'article 83 alinéa 4 LTVA (voir aussi Newsletter 05-08.2014, p. 8).

Les conclusions en constatation, c'est-à-dire celles par lesquelles le recourant ne cherche pas à obtenir un changement de la décision elle-même (donc de son dispositif) mais seulement des motifs qui en sont à la base, sont irrecevables, étant donné qu'elles aboutiraient à la confirmation de la décision attaquée par l'effet d'un autre raisonnement que celui qui était tenu par l'autorité inférieure ; or, la confirmation d'une décision existante ne peut jamais faire l'objet d'un recours.

Quant au fond, le tribunal rappelle que seul l'échange de prestations permet de conclure à une opération imposable et que l'échange suppose l'existence d'un lien économique entre la prestation et la contre-prestation, les deux étant directement liées par le but même de l'opération réalisée ; l'existence d'un rapport contractuel n'est même pas requise. Plus précisément :

- la contre-prestation constitue la base sur laquelle se calcule l'impôt. Son existence et son ampleur se déterminent du point de vue du destinataire de la prestation et non pas du point de vue du fournisseur ;
- la contre-prestation peut être fournie aussi bien par le bénéficiaire de la prestation que par un tiers. Dès lors qu'il y a intervention d'un tiers, il s'agit de déterminer si le tiers intervenant agit à la place du bénéficiaire, auquel cas il y a une seule opération imposable (avec complément « de prix »).

Il s'agit d'apprécier l'unité de la prestation. Des prestations liées sont traitées comme une unité lorsqu'on se trouve en présence d'une prestation composite unique ou en présence de prestations distinctes dont l'une est qualifiée de principale et les autres d'accessoires, ces dernières partageant le sort fiscal de la prestation principale ;

- dans tous les cas, on se trouve en présence de compléments de prix lorsque la contribution versée doit réduire de manière directe le prix de la prestation fournie au consommateur. En revanche, si le versement n'a pour objectif que de soutenir la continuation de l'activité économique de l'assujetti et n'a qu'indirectement pour effet de baisser le prix des prestations offertes, il n'y a pas de complément de prix.

Décembre 2014 - Echange de renseignements

Dans son arrêt du 18 décembre (A-5470/2014), le Tribunal administratif fédéral, rejetant le recours déposé contre une décision de donner suite à la demande de renseignements venant de la France, a rappelé la différence entre la pertinence vraisemblable, admise en l'espèce, et la pêche aux renseignements, qui aurait justifié le rejet de la demande des autorités françaises. De plus, dans ce cas précis, il ne pouvait être reproché aux autorités étrangères de ne pas avoir épuisé leurs moyens d'investigation nationaux. Enfin, le fait que les circonstances aient changé depuis la période sous enquête n'enlève rien à la pertinence de la requête étrangère.

Allemagne

Décembre 2014 - Modification de l'imposition des transferts successoraux d'entreprises familiales

Le 17 décembre, la Cour constitutionnelle a statué sur une plainte déposée par la Cour fédérale des finances contestant la loi de 2009 qui autorisait le transfert des entreprises familiales d'une génération à une autre sans droits de succession pour autant que l'héritier conservât l'entreprise pendant au moins 7 ans et qu'il en préservât les emplois. La Cour constitutionnelle a jugé que des conditions plus restrictives devraient être imposées aux entreprises familiales si elles voulaient bénéficier de ces avantages fiscaux. Elle a donné au législateur un délai jusqu'à mi-2016 pour présenter un nouveau projet de loi assurant l'égalité de traitement entre personnes physiques et personnes morales, les régimes actuels continuant à s'appliquer d'ici-là.

C'est un arrêt important eu égard au fait que 90% des entreprises allemandes ont une structure familiale et qu'elles emploient plus de la moitié de la population active et représentent la moitié du PIB.

Dubaï**Novembre 2014 - Projet de réglementation des successions de non-musulmans à Dubaï**

Selon la pratique répandue à Dubaï, les tribunaux de première instance ont tendance à appliquer la loi de la Charia à la succession de non musulmans, de sorte que ceux-ci doivent faire appel pour obtenir l'application de leur droit national. Le 16 novembre, l'Autorité de règlements de litiges (Dispute Resolution Authority, DRA) du Centre financier international de Dubaï (Dubai International Financial Centre, DIFC) a lancé une consultation accordant, sous certaines conditions bien déterminées, une liberté testamentaire en faveur des résidents non-musulmans âgés de 21 ans au moins ayant des actifs à Dubaï. Concrètement, il s'agit de l'introduction d'un registre d'homologation des testaments les validant ainsi sur le territoire. Ce projet prendra effet en janvier 2015.

Ce projet vise manifestement à encourager les investissements étrangers à Dubaï. Cette modification est importante surtout pour les testateurs autres que les expatriés anglais et américains, à savoir ceux dont le droit national impose la réserve héréditaire.

France**Septembre 2014 - Nouvel amendement de la convention contre les doubles impositions avec le Luxembourg**

Par un protocole signé le 5 septembre, produisant effet dès le 1^{er} janvier 2015, un quatrième amendement à la convention entre les deux pays a été introduit dans le but d'accorder le droit d'imposer les gains en capital réalisés lors de la vente d'actions de sociétés immobilières (définies comme détenant plus de 50% de valeurs immobilières dans leur bilan) à l'Etat de situation des immeubles.

Avec cet amendement disparaît le dernier avantage de cette convention largement utilisée pour la planification fiscale d'investissements immobiliers en France.

Octobre 2014 - Suppression de la taxe discriminatoire de 33,33%

Dans sa décision du 20 octobre (N° 367234), le Conseil d'Etat a déclaré contraire au droit de l'Union Européenne le taux de 33,33% grevant les gains immobiliers depuis 2012 et réalisés par des ressortissants autres que les résidents français, islandais, liechtensteinois, norvégiens et suisses. Ce taux avait été introduit avec effet aux acquisitions postérieures au 18 août 2012 par l'article 244 bis A du Code général des impôts.

Bien que le cas particulier vise une propriété détenue par une SCI française, la nouvelle jurisprudence doit trouver application également dans d'autres situations, telles que la détention par des SCI monégasques, fortement répandues.

Il est à relever cependant que la récupération de l'excédant payé devait être demandé, sous peine de péremption, avant le 31 décembre 2014.

Il est à rappeler dans ce contexte qu'un recours est actuellement pendant devant la Cour de Justice de l'Union Européenne (C-623/13) visant à mettre fin à une autre absurdité introduite sous la présidence actuelle – celle de majorer le taux de l'impôt sur les gains immobiliers de 15.5% sous forme de charges sociales.

Novembre 2014 - Nouvelles obligations déclaratives

Par décret N° 2014-1372 du 17 novembre, de nouvelles obligations de déclaration ont été mises à charge pour les trustees résidant en France, à savoir l'obligation de déclarer avant le 31 janvier 2015 :

- toute mise en place, modification ou dissolution des trusts survenues entre le 8 décembre 2013 et le 31 décembre 2014 ;
- la valeur marchande des actifs détenus par de tels trusts au 1^{er} janvier 2014.

Décembre 2014 - Majoration de la taxe d'habitation sur les résidences secondaires

Parmi les mesures comprises dans le budget rectificatif 2014 et la loi de finances 2015 figure la faculté laissée aux communes de relever de 20% la taxe d'habitation sur les résidences secondaires inoccupées dans les zones dites tendues.

Cette surtaxe devrait rapporter quelque 150 millions d'Euro aux communes où elle sera appliquée.

Cette mesure est similaire à celle qui avait été présentée, puis retirée, en 2012 et baptisée « la taxe week-end ».

Pour ce qui est des zones tendues, il s'agit d'une trentaine de grandes agglomérations (en Ile-de-France, sur les côtes atlantique et méditerranéenne, ainsi que dans certaines villes des Alpes et du Sud-Ouest).

Jersey

Novembre 2014 - Election exclusive de juridiction

Dans un arrêt du 26 novembre, le Conseil privé a rendu son jugement dans l'affaire Crociani & Others v. Crociani & Others endossant certaines critiques qui avaient suivi le jugement de Koonmen v. Bender (2012 JCA 218) de la Cour d'appel de Jersey. Le Conseil privé a jugé que les termes « Forum of Administration » ne pouvaient pas toujours être interprétés comme comprenant une désignation juridictionnelle.

Bien qu'une clause électorale de juridiction exclusive soit rare dans un document de trust, il est essentiel, d'après cet arrêt, d'accorder toute son attention à la correcte rédaction dans le sens de l'intégrer au « Forum of Administration ».

L'arrêt rappelle en outre que même si une juridiction exclusive est correctement désignée, la portée d'une telle désignation dans un document de trust est certainement moindre que celle dans un contrat ; il s'ensuit qu'il devrait être plus facile de renverser la présomption lorsque l'action est introduite auprès d'une autre juridiction (non compétente) en présence d'un trust deed qu'en présence d'un contrat.

Luxembourg

Décembre 2014 - Publication du Ministère des finances en matière de tax rulings

Suite aux attaques dont le Duché avait fait l'objet de la part de certains journalistes, le Ministère des finances a rappelé que pour obtenir un tax ruling, une société doit démontrer :

- sa substance économique adéquate
- une activité exercée effectivement au Luxembourg
- se conformer aux exigences du lieu de l'administration effective.

Norvège

Décembre 2014 - Abrogation de la convention contre les doubles impositions des successions avec la Suisse

Suite à la dénonciation du 6 juin par la Norvège, cette convention n'est plus en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2015.

Contrairement à la dénonciation de la convention avec la France, celle-ci est passée totalement inaperçue, probablement parce que cette fois le Conseil fédéral s'est abstenu d'entamer des négociations précipitamment.

Depuis le 1^{er} janvier 2015, de dix, les conventions suisses contre les doubles impositions des successions passent à huit – avec l'Allemagne, l'Autriche, le Danemark, les Etats-Unis, la Finlande, les Pays-Bas, le Royaume-Uni et la Suède.

Portugal

Décembre 2014 - Imposition des distributions provenant de trusts

Le gouvernement a introduit en date du 17 décembre de nouvelles dispositions visant à imposer les revenus distribués par des trusts à des résidents portugais au taux de 28%. Ces nouvelles mesures prennent effet au 1^{er} janvier 2015 déjà.

Selon les informations actuellement à disposition, les résidents étrangers au bénéfice d'un taux d'imposition de 20% sur les revenus portugais (à l'exclusion des revenus de sources étrangères qui sont exonérés pendant dix ans) n'échapperaient apparemment pas à ces nouvelles dispositions.

Royaume-Uni

Novembre 2014 - Modification du régime du « Patent Box »

Sous la pression allemande, le gouvernement a annoncé une modification du régime en vigueur depuis avril 2013 soumettant à un impôt de 10% le revenu provenant des brevets. La modification a pour effet de limiter cet avantage fiscal aux brevets dont la recherche et le développement auront été effectivement réalisés au Royaume-Uni.

Les autres revenus déjà au bénéfice de ce traitement privilégié continueront à en bénéficier jusqu'en juin 2021.

Décembre 2014 - Mesures de modifications fiscales selon la déclaration automnale 2014 du gouvernement

C'est le 3 décembre que le Ministre des finances a présenté au Parlement quelques modifications du régime fiscal. En particulier :

- les droits de mutation (« SDLT Stamp Duty Lump Tax ») se trouvent allégés dès le 4 décembre 2014 pour des propriétés valant moins de £ 937'500, les propriétés plus chères subissant une taxe plus élevée ;
- dès le 6 avril 2015, le « ATED » (Annual Tax on Enveloped Dwellings), c'est-à-dire la taxe frappant les propriétés résidentielles détenues par des personnes morales, se trouve augmentée pour les propriétés dont le prix excède £ 2 millions ;
- dès le 6 avril 2015, la « CGT » (Capital Gain Tax), s'appliquera également à des individus, trusts et sociétés, non résidents. Ainsi, il n'y aura pas de différenciation entre l'imposition des résidents et des non-résidents ;

Des non-résidents pourront en conséquence demander le « PPR » (Principal Private Residence Relief) mais ils devront démontrer qu'ils passent au moins 90 nuitées dans ladite propriété et en cas de pluralité de propriétés, désigner celle qu'ils considèrent comme étant leur demeure principale ;

- la taxe actuelle de £ 50'000 passera à £ 60'000 pour des individus qui ont été résidents au Royaume-Uni durant 12 des 14 dernières années et une nouvelle taxe de £ 90'000 sera introduite pour les individus ayant résidé au Royaume-Uni durant 17 des 20 dernières années. La taxe actuelle de £ 30'000 frappant ceux qui ont résidé durant 7 des 9 dernières années ne sera pas augmentée. En revanche, la possibilité actuelle de changer de régime d'une année à l'autre dans le contexte du Remittance Basis ne sera dorénavant possible que tous les trois ans.

Décembre 2014 - Transfert d'actions d'une société constituée selon le droit civil et trusts anglo-saxons

L'arrêt rendu par la Cour d'appel de l'Angleterre et du Pays de Galles le 4 décembre (2014 EWCA Civ 1516) a trait au sursis accordé dans une affaire de faillite pour des raisons de *forum non conveniens*. Il s'agit de l'affaire Akers & Others v. Samba Financial Group.

L'intérêt de cet arrêt réside dans les relations entre le droit régissant un trust et celui régissant le transfert d'actifs. La cour rappelle que la Convention de La Haye relative à la loi applicable au trust et à sa reconnaissance ne s'applique pas aux questions préliminaires relatives à la validité des actes juridiques sur les bases desquelles les biens sont transférés au trustee (article 4 de la convention). La convention, et partant le droit régissant le trust, ne peut s'appliquer qu'une fois le trust mis en place. En revanche, d'après la cour, en cas de déclaration de trust, c'est-à-dire lorsque le propriétaire renonce à l'Equitable Interest, il n'y a pas de transfert de propriété et l'article 4 ne saurait trouver application. Par ailleurs, la cour rappelle que conformément à l'article 15 de la convention, la loi du pays de situation l'emporte sur le droit régissant le trust.

Cet arrêt illustre la nécessité pour le praticien, conseil ou trustee, de ne pas se limiter aux actes du trust et au droit qui les gouverne mais d'être conscient des nombreux problèmes qui peuvent se poser en raison des conflits de lois et qui exigent une maîtrise totale de la matière.

Russie**Novembre 2014 - Promulgation de la loi de « deoffshorisation »**

Le 24 novembre, le Président a promulgué la loi 376-FZ, qui est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 2015. Elle introduit :

- le concept de bénéficiaire effectif dans le réseau conventionnel ;
- le lieu de l'administration effective comme nouveau critère d'assujettissement illimité des sociétés étrangères ;
- le régime de Controlled Foreign Company (CFC), celle-ci étant toute société étrangère détenue à plus de 25% ou de 10% lorsque la participation familiale dépasse 50%, à l'exclusion de celle incorporée dans un Etat ayant une convention accordant l'échange de renseignements sur demande et un taux de l'impôt sur le bénéfice d'au moins 75% du taux moyen russe (20%). Ne sera non plus pas traitée comme CFC, la société dont le revenu passif contribue à moins de 20% de son bénéfice ;
- de nouvelles dispositions concernant l'imposition des gains en capital réalisés lors de la vente de sociétés immobilières avec des immeubles en Russie ;
- l'obligation de déclaration, à faire avant avril 2015 pour l'exercice se terminant au 31 décembre 2014, imposée aux résidents russes détenant plus de 10% du capital autorisé d'une CFC.

Ce dernier point a conduit certains clients à prolonger l'exercice 2014 jusqu'au 31 mars 2015.

Dans sa version finale, cette loi s'écarte sur plusieurs points du projet initial que nous avons résumé dans la Newsletter 01-04.2014, p. 14.

Décembre 2014 - Proposition d'amnistie fiscale générale

Dans son discours devant le Parlement le 4 décembre, le Président a proposé une amnistie générale de tous les capitaux qui retourneraient en Russie. Les détenteurs des avoirs rapatriés échapperont ainsi à toutes poursuites administratives ou pénales.

Ukraine

Octobre 2014 - Interprétation de la notion de bénéficiaire effectif

Dans une lettre du 31 octobre (9033/7/99-99-10-02-02-17), le Service fiscal a publié des directives concernant la définition du bénéficiaire effectif au sens de l'article 103 du Code fiscal, reprenant les considérants de l'arrêt du 24 mars de la Haute Cour administrative (N° 4/800/50255/13). Aux fins des conventions contre les doubles impositions, le bénéficiaire effectif est défini comme étant la personne qui a non seulement la prérogative de recevoir un revenu mais aussi le droit d'en déterminer son utilisation économique. Les fonctions et le risque mis à charge du récipiendaire sont ainsi déterminants.

Un article intitulé « Bénéficiaire effectif et mesures anti-abus dans la fiscalité internationale ; tour d'horizon de la Suisse », publié dans le numéro de décembre 2014 de l'Expert comptable suisse p. 1176 ss., traite en détail de la notion de bénéficiaire effectif sur le plan conventionnel et suisse.

Union Européenne

Novembre 2014 - Proposition de modifier la Directive mère-fille

Le 4 novembre, le Conseil de l'Union Européenne a émis une proposition d'amendement de la Directive 2011/96/EU dans le sens de l'introduction d'une disposition visant à interdire aux Etats membres de l'Union d'accorder les avantages de la Directive à des arrangements mis en place dans le but principal d'obtenir des avantages fiscaux contraires aux buts de la Directive. De tels avantages sont ceux qui ne sont pas mis en place pour des raisons commerciales valables et qui ne correspondent pas à la réalité économique.

Cette nouvelle disposition, à caractère minimal, laissera le droit aux Etats membres d'appliquer les dispositions nationales ou conventionnelles destinées à combattre l'évasion et la fraude fiscales ainsi que les abus.

Selon le projet, une fois adopté, le nouveau texte devra être mis en application dans les Etats membres au plus tard pour le 1^{er} janvier 2016.

Le 9 décembre, l'Ecofin a endossé cette proposition d'amendement.

Décembre 2014 - Registres publics pour les sociétés, les trusts et les fondations

Le 17 décembre, le Parlement européen, le Conseil et la Commission ont trouvé un accord sur cette question qui se trouvait dans l'impasse depuis presque deux ans. Dans le cadre de l'amendement de la quatrième directive européenne en matière de lutte contre le blanchiment, les trois parties se sont mises d'accord sur l'introduction de registres centraux dans les Etats membres de l'Union européenne. Ces registres seront accessibles non seulement aux autorités nationales compétentes et à leurs cellules de renseignements financiers, ainsi qu'aux « entités soumises à des obligations de vigilance à l'égard de la clientèle » (telles les banques), mais aussi, sous réserve de circonstances exceptionnelles, à toute personne ou organisation pouvant prouver un intérêt légitime.

Cet accord va très loin, non pas parce qu'il n'épargne pas les trusts comme les promoteurs principaux du projet le souhaitaient (voir Newsletter 09-12.2013, p. 17) mais parce qu'il donne un accès, à notre avis, excessivement large aux informations. A la différence des registres fonciers ou des sociétés par exemple, qui visent à contribuer sécurité juridique des transactions, ces nouveaux registres sont prétendument conçus pour combattre le blanchiment, matière qui relève de la sécurité et de l'ordre public dont la garantie est à la fois la prérogative et l'obligation de l'Etat. L'accès accordé à tout un chacun est disproportionné dans le contexte de la lutte contre le blanchiment d'argent et porte préjudice à la protection de la sphère privée.

Avant d'être soumis au vote de la prochaine session plénière du Parlement européen, cet accord doit encore être approuvé par les ambassadeurs des Etats membres et par les commissions du Parlement (des affaires économiques et monétaires, des libertés civiles, de la justice et des affaires intérieures).