

OCTOBRE 2024

SMART ALERT

Les évolutions fiscales récentes aux Emirats Arabes Unis



LPA Dubai

Les évolutions récentes au GCC et aux Émirats Arabes Unis (EAU)

Au cours des dernières années, les pays du Conseil de Coopération du Golfe (GCC) et les Émirats Arabes Unis (EAU) en particulier ont été au cœur de transformations économiques majeures. Face aux défis posés par la fluctuation des prix des hydrocarbures et à la nécessité d'assurer leur pérennité économique, ces Etats ont adopté des politiques fiscales et économiques ambitieuses. L'Arabie Saoudite, le Bahreïn, le Koweït, Oman, le Qatar et les Émirats Arabes Unis ont multiplié les réformes pour attirer les investissements étrangers tout en diversifiant leurs économies.

A titre d'exemple, l'Arabie Saoudite s'est lancée dans une transformation majeure de son régime fiscal dans le cadre de sa vision 2030, visant à réduire la dépendance aux revenus pétroliers. Le pays a introduit une taxe sur la valeur ajoutée (TVA) en janvier 2018 à un taux de 5 %, qui a été porté à 15 % en juillet 2020. Cette hausse de la TVA marque un tournant décisif dans la politique économique saoudienne, traditionnellement basée sur un faible taux d'imposition.

En plus de la TVA, l'Arabie Saoudite applique une taxe d'accise "*Excise Tax*" sur certains biens, notamment le tabac (100 %), les boissons sucrées (50 %) et les boissons énergétiques (100 %).

En matière de fiscalité des entreprises, les sociétés étrangères sont soumises à un impôt sur les sociétés de 20 %, tandis que les entités locales et les ressortissants des pays du GCC sont soumis à la Zakat, une taxe religieuse calculée au taux de 2,5 % sur certains actifs et passifs. Une retenue à la source est également applicable concernant les paiements effectués au profit de sociétés non-résidentes à des taux oscillant entre 5 et 20% selon le service ; les dividendes et les intérêts sont taxés à 5 %, tandis que les redevances sont à 15 %.

Parallèlement, l'Arabie Saoudite mise sur des projets phares tels que *NEOM* et le *Red Sea Project* pour stimuler des secteurs non pétroliers comme le tourisme, le divertissement, et les énergies renouvelables.

Le Bahreïn, bien que plus petit en taille et en population que ses voisins, a également entrepris des réformes fiscales significatives. Initialement, le Bahreïn a introduit une TVA de 5 % en 2019, qui a été augmentée à 10 % en 2022. Bien que le pays ne prélève pas d'impôt sur les sociétés pour la majorité des entreprises, celles opérant dans les secteurs pétrolier et gazier sont soumises à un impôt sur les sociétés pouvant aller jusqu'à 46 %.

En plus des réformes de la TVA, le Bahreïn a récemment introduit une *Domestic Minimum Top-Up Tax (DMTT)*, imposant un taux d'imposition effectif de 15 % sur les multinationales ayant un chiffre d'affaires global d'au moins 750 millions d'euros et un taux d'imposition inférieur à 15 %.

Le Koweït, pour sa part, a maintenu un système fiscal favorable aux entreprises du GCC, tout en imposant un taux d'impôt sur les sociétés de 15 % pour les entités étrangères. Les sociétés koweïtiennes, ainsi que les ressortissants du GCC, sont exemptés de l'impôt sur les sociétés, bien qu'elles soient soumises à la Zakat ou à une taxe nationale pour le soutien à l'emploi.

Des discussions sont en cours au Koweït concernant une potentielle introduction d'une TVA et d'une *Excise Tax*, s'inscrivant dans la lignée des réformes menées par les autres pays du GCC.

Oman, autrefois peu interventionniste en matière fiscale, a introduit une TVA à 5 % en avril 2021, marquant ainsi une étape importante¹ dans sa politique fiscale. Le pays applique également une taxe sur les sociétés de 15 % pour la majorité des entreprises, un taux compétitif par rapport aux autres membres du GCC.

De plus, Oman envisage d'introduire un impôt sur le revenu des particuliers, une mesure inédite dans la région qui pourrait renforcer la résilience budgétaire du pays. En parallèle, Oman, à l'instar des autres pays du GCC, concentre ses efforts sur le développement des énergies renouvelables et du tourisme pour diversifier ses sources de revenus.

Le Qatar continue de bénéficier de l'absence de TVA, bien qu'une introduction prochaine soit à

¹ Il convient de rappeler qu'Oman applique l'impôt sur les sociétés depuis 1981. Auparavant le taux de l'IS était de 12%

avec exemption pour 30000 OMR. En 2017, le taux a été porté à 15% et l'exemption de 30000 OMR a été enlevée,

l'étude. Le pays prélève une taxe de 10 % sur les sociétés étrangères, avec un taux plus élevé de 35 % pour les entreprises opérant dans les secteurs pétrolier et gazier.

Le Qatar s'est aligné sur les réformes fiscales internationales en modifiant sa loi sur l'impôt sur les sociétés pour inclure les bases du *Pillar 2* de l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE), en mettant en place une taxe minimale nationale qui pourrait affecter les multinationales.

En matière de diversification, le Qatar s'appuie sur des secteurs tels que la construction, la logistique et la technologie pour renforcer son attractivité et sa présence internationale, soutenue par d'importants investissements dans les infrastructures.

Les Émirats Arabes Unis (EAU) se démarquent par leur cadre fiscal extrêmement favorable aux entreprises. Le pays a récemment introduit un impôt sur les sociétés au taux de 9%, ainsi qu'une TVA relativement faible de 5 %, une Excise Tax sur des produits tels que sur le tabac, les boissons sucrées (50 %) et énergétiques (100 %). Toutefois, les nombreuses zones franches du pays continuent d'offrir des exonérations fiscales totales sur les bénéficiaires sous réserves de satisfaire certains critères, ainsi qu'une possibilité de rapatriement des profits sans restriction.

Ces avantages ont fait des Émirats une destination de choix pour les investisseurs étrangers et les multinationales. Le pays continue de diversifier ses activités économiques, avec un accent mis sur des secteurs émergents comme les technologies de l'information, les énergies renouvelables, et les services financiers. La transformation rapide des Émirats en hub économique mondial est soutenue par un cadre réglementaire stable et attractif pour les investissements étrangers.

1. Les EAU vers plus de transparence fiscale en conformité avec les normes OCDE

Au cœur de la transformation fiscale mondiale, les Émirats Arabes Unis (EAU), longtemps perçus comme un paradis fiscal grâce à leur environnement sans impôt, ont entamé une transition stratégique vers une plus grande transparence fiscale, en alignement avec les normes internationales. Afin de moderniser son système fiscal et se mettre au diapason des

évolutions fiscales récentes introduites à l'échelle mondiale par l'OCDE, les EAU ont entrepris de réformer leur cadre fiscal tout en maintenant leur attractivité pour les investisseurs étrangers.

Historiquement, les Émirats ont réussi à attirer des entreprises du monde entier grâce à leur absence d'impôt sur les bénéficiaires et à la flexibilité de leurs zones franches, où les entreprises bénéficiaient d'une exonération complète des taxes sur les profits et pouvaient rapatrier leurs gains sans contraintes, facilité par ailleurs par un nombre très significatif de conventions de non double imposition. Cependant, les réformes internationales, notamment celles de l'OCDE, ont nécessité de la part des EAU une modernisation de leur système fiscal afin d'éviter les pratiques de transfert de bénéficiaires vers des juridictions à faible imposition, appelées "Base Erosion and Profit Shifting" (BEPS).

Cette évolution se traduit par l'introduction progressive de nouvelles mesures fiscales, parmi lesquelles trois grands axes se détachent :

- a) **L'impôt sur les sociétés (Corporate Tax) :** Mis en place par la Loi n°47 de 2022 amendée par la Loi n°60 de 2023, cet impôt est entré en vigueur à partir de l'exercice fiscal 2023.

Il impose un taux standard de 9 %, tout en suivant un barème progressif : 0 % pour les revenus jusqu'à 375 000 AED et 9 % au-delà. Ce système aide les petites entreprises tout en appliquant un taux compétitif pour les revenus les plus élevés.

Par ailleurs, le Décret-loi fédéral n°60 de 2023 introduit également les définitions de la 'Top-up Tax', applicable aux entreprises multinationales (MNE), conformément aux règles du Pilier 2 du projet BEPS de l'OCDE, afin de garantir un taux effectif total de 15 % pour ces MNE. Toutefois, son application demeure non encore entrée en vigueur.

Il est important de noter que les décrets fiscaux adoptés individuellement par certains émirats, tels que Abu Dhabi, Ajman, Dubaï, Fujairah et Sharjah, imposaient déjà des taxes sur le revenu des entreprises opérant dans des secteurs spécifiques, notamment les succursales de banques étrangères et les compagnies

pétrolières, avec des taux d'imposition pouvant atteindre 55 %. Avec l'introduction de l'impôt sur les sociétés à l'échelle nationale, ces taxes locales continueront à s'appliquer, en sus de l'impôt sur les sociétés.

- b) **La Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA)** : Introduite par la Loi n°8 de 2017 et mise en application en 2018, la TVA est appliquée à un taux standard de 5 %.
- c) **Taxe d'accise** : Imposée sur le tabac, les boissons sucrées (50 %) et énergétiques (100 %).
- d) **Les obligations en matière de prix de transfert (Transfer Pricing) et de transparence fiscale** : Parallèlement à l'impôt sur les sociétés, les EAU ont introduit des obligations en matière de prix de transfert, conformément au principe de pleine concurrence pour les transactions entre parties liées.

Cela inclut la nécessité pour les entreprises de produire une documentation détaillée, sur la base des standards OCDE et sur celle de DAC 6 introduite par la directive européenne (UE) 2018/822 du Conseil du 25 mai 2018 relative à l'échange automatique et obligatoire d'informations sur les dispositifs transfrontières devant faire l'objet d'une déclaration. La DAC 6, impose donc à l'échelle européenne la divulgation obligatoire des montages transfrontaliers susceptibles d'éroder l'assiette fiscale des États membres.

Bien que cette directive vise avant tout les résidents fiscaux de l'UE, elle peut également concerner les entreprises basées au Moyen-Orient, comme aux Émirats arabes unis, lorsqu'elles sont en lien avec des entités ou des actifs européens. Ces entreprises doivent donc évaluer soigneusement leurs transactions avec des partenaires de l'UE pour s'assurer de leur conformité avec les exigences de déclaration et éviter des sanctions potentiellement élevées.

3. Le calendrier de la première mise en application du CT aux EAU

Les entreprises aux Émirats arabes unis doivent respecter les délais de dépôt des déclarations fiscales en fonction de leur exercice financier, avec une date limite fixée à neuf mois après la fin de cet exercice. Toutes les entités soumises

à l'Impôts sur les Sociétés, y compris celles dans les zones franches, doivent s'enregistrer et déposer une déclaration pour chaque période fiscale, même si elles n'ont pas généré de revenu.

- Pour l'exercice financier du 1^{er} juin 2023 au 31 mai 2024 : le délai de dépôt est du 1^{er} juin 2024 au 28 février 2025.
- Pour l'exercice du 1^{er} janvier 2024 au 31 décembre 2024 : le délai s'étend du 1^{er} janvier 2025 au 30 septembre 2025.
- Pour l'exercice du 1^{er} avril 2024 au 31 mars 2025 : le dépôt doit être effectué entre le 1^{er} avril 2025 et le 31 décembre 2025.

Une extension a été accordée pour les entreprises dont la première période fiscale est inférieure à 12 mois et se termine avant le 29 février 2024.

Ces entreprises ont jusqu'au 31 décembre 2024 pour déposer leur déclaration et payer l'impôt dû.

Tous les contribuables, qu'ils soient résidents ou non-résidents ayant un établissement permanent ou un lien aux Émirats, doivent d'abord s'enregistrer pour obtenir un numéro d'enregistrement fiscal. Les personnes résidentes incluent les entités constituées aux Émirats, ainsi que celles dirigées et contrôlées depuis le pays. Ces résidents doivent respecter des délais d'enregistrement spécifiques basés sur le mois d'émission de leur licence commerciale. Pour les non-résidents, l'enregistrement dépend également de l'existence d'un établissement ou d'un lien, avec des délais variant selon la situation, comme suit :

Les principales échéances d'enregistrement pour les personnes morales résidentes avant le 1^{er} mars 2024 sont basées sur le mois de délivrance de leur licence commerciale et non l'année :

- Licence émise du 1^{er} janvier au 28/29 février : date limite au 31 mai 2024.
- Licence émise du 1^{er} mars au 30 avril : date limite au 30 juin 2024.
- Licence émise du 1^{er} mai au 31 mai : date limite au 31 juillet 2024.
- Licence émise du 1^{er} juin au 30 juin : date limite au 31 août 2024.
- Licence émise du 1^{er} juillet au 31 juillet : date limite au 30 septembre 2024.

- Licence émise du 1^{er} août au 30 septembre : date limite au 31 octobre 2024.
- Licence émise du 1^{er} octobre au 30 novembre : date limite au 30 novembre 2024.
- Licence émise du 1^{er} décembre au 31 décembre : date limite au 31 décembre 2024.

Pour les entités résidentes établies après le 1er mars 2024, le délai d'enregistrement est fixé à trois mois après leur création.

Les entités non-résidentes ayant un établissement stable aux Émirats ont neuf mois pour s'enregistrer, tandis que celles avec un lien de rattachement ont trois mois à partir du 1er mars 2024.

Les personnes physiques résidentes et non-résidentes engagées dans des activités commerciales ont jusqu'au 31 mars de l'année suivant celle où leur chiffre d'affaires dépasse 1 million AED pour s'enregistrer.

Il est essentiel de noter qu'un non-respect des délais d'enregistrement peut entraîner une pénalité administrative de 10 000 AED (2500€ environ). Après l'enregistrement, les entreprises doivent préparer leur première déclaration d'impôt sur les sociétés à soumettre dans les neuf mois suivant la fin de leur période fiscale. De plus, il convient de noter que le délai de prescription de l'administration fiscale est de 5 ans et peut être allongé jusqu'à 15 ans en cas d'évasion fiscale. Par ailleurs, la conservation des documents probants est requise pendant sept ans pour assurer la conformité avec les réglementations fiscales et faciliter d'éventuels audits.

4. Comment se préparer à la première mise en œuvre du CT - Approche méthodologique

a) Analyse de la résidence fiscale

Aux Émirats Arabes Unis, la notion de résidence fiscale est au cœur de l'imposition des individus et des entreprises. Pour les résidents fiscaux, qu'il s'agisse de personnes physiques ou morales, tous les revenus mondiaux sont imposables. Cela inclut non seulement les revenus générés localement, mais aussi ceux provenant de sources étrangères.

Une entreprise sera donc considérée comme résidente si elle est constituée aux Émirats, ou, dans le cas des entités étrangères, si elle est effectivement gérée et contrôlée depuis le pays, autrement appelée "*Place of effective management - POEM*".

En effet, un POEM qualifie une entité où les décisions clés d'ordre managérial, commercial et stratégique sont prises, incluant la signature de contrats ainsi que la présence physique d'un dirigeant clé.

Les non-résidents, en revanche, sont soumis à un régime fiscal plus restreint. Leur imposition concerne uniquement les revenus liés à un établissement stable (Permanent Establishment, PE) aux Émirats ou ceux générés à partir de sources locales, comme les biens immobiliers. Par ailleurs, selon la loi en vigueur certains paiements sont soumis à la retenue à la source dont le taux aujourd'hui est de 0%, laissant envisager la possibilité de voir ce taux augmenter dans les prochaines années.

Ce cadre fiscal crée une distinction nette entre les résidents, dont l'imposition est plus large, et les non-résidents, qui sont taxés uniquement sur des éléments de revenu localisés ou liés à une activité économique substantielle dans le pays.

Au-delà de ce cadre général, certaines entités économiques peuvent bénéficier d'un traitement fiscal privilégié en opérant dans les zones franches des EAU. Ces zones, conçues pour attirer les investisseurs et encourager l'activité économique, offrent des avantages fiscaux, notamment l'exemption d'impôt sur les sociétés et de TVA.

Les entreprises opérant dans ces zones, dites *Free Zone Person* doivent répondre à des critères spécifiques pour bénéficier de ces exemptions, leur permettant ainsi d'être qualifiées de **Qualifying Free Zone Person - QFZP** (*Personne éligible en zone franche*).

Afin d'obtenir ce statut, une entreprise doit en sus de certains critères, maintenir une substance économique adéquate (présence d'un bureau, emploi de personnel qualifié, engagement de charges opérationnelles satisfaisantes, emploi d'actifs satisfaisants et enfin l'entreprise doit avoir en son sein l'activité génératrice de revenus principaux) et réaliser des revenus éligibles dits **Qualifying incomes**. Les revenus éligibles comprennent les transactions avec des

entités situées en dehors des Émirats, ainsi que certaines activités spécifiques menées au sein de la zone franche.

Cependant, contrairement aux personnes imposables ordinaires, les QFZP ne bénéficient pas d'un taux de 0 % sur les premiers 375 000 AED (94 000 € environ) de revenu imposable s'il n'est pas considéré comme un revenu éligible. En effet, tout revenu imposable non éligible est soumis au taux général de 9 %.

Parmi les revenus éligibles figurent ceux provenant de transactions avec d'autres entités situées dans des zones franches, ainsi que ceux provenant de transactions avec des entités hors des zones franches, à condition que les revenus relèvent d'activités éligibles et non exclues au risque de compromettre le statut de QFZP et, par conséquent, l'éligibilité à l'exonération fiscale.

Par ailleurs, le régime prévoit un mécanisme dit de "de minimis", qui permet à une Free Zone Person de percevoir un certain montant de revenu non éligible, sans perdre son statut de QFZP. Ce montant ne doit cependant pas dépasser 5 millions AED (1 250 000 € environ) ou 5 % de son revenu total, selon la limite la plus basse. Ce système offre ainsi une certaine flexibilité tout en maintenant les avantages fiscaux des zones franches².

b) Analyse de l'éligibilité à la PER « participation exemption rules »

L'exemption de participation aux Émirats Arabes Unis représente un atout majeur pour les investisseurs internationaux cherchant à optimiser la fiscalité de leurs revenus de participation. Ce régime permet, sous certaines conditions strictes, d'exonérer d'impôts les dividendes et autres gains issus de participations significatives dans des sociétés étrangères.

Concernant les critères d'éligibilité, plusieurs conditions doivent être remplies pour qu'un investisseur puisse bénéficier de l'exemption de participation. Tout d'abord, il est nécessaire que le détenteur possède une participation d'au moins 5 % dans le capital ou les actions de la

société concernée, avec l'intention de conserver cette participation pendant au moins 12 mois.

De plus, l'investisseur doit être éligible à recevoir au moins 5 % des bénéfices distribuables ainsi que des produits de liquidation de l'entreprise.

Par ailleurs, l'entreprise dans laquelle l'investissement est réalisé doit être assujettie à un impôt sur les sociétés d'au moins 9 % dans son pays de résidence, répondant ainsi à la condition de « *soumission à l'impôt* ». Un autre critère important est que la société dans laquelle l'investissement est réalisé ne doit pas détenir plus de 50 % d'actifs eux-mêmes non éligibles à cette exemption, qui, s'ils étaient détenus directement par l'investisseur, ne seraient pas exonérés d'impôt.

Cela signifie que si plus de la moitié des actifs de la société ne répondent pas aux critères d'éligibilités citées ci-dessus, l'investissement ne pourra pas bénéficier de l'exonération fiscale. Cette règle vise à empêcher les investisseurs de structurer leurs investissements de manière à contourner les obligations fiscales, en utilisant des sociétés intermédiaires pour détenir des actifs qui ne seraient pas éligibles s'ils étaient directement détenus.

S'agissant des instruments couverts par l'exemption de participation, cette dernière inclut plusieurs catégories, telles que les actions ordinaires, les actions privilégiées et les actions rachetables, ainsi que les parts de partenariat et d'autres titres qui offrent des droits sur les profits ou les produits de liquidation.

Il est à noter qu'un investissement d'un montant supérieur à 4 millions AED (1 000 000 € environ) peut bénéficier de l'exemption, même si la participation est inférieure à 5 %.

En revanche, certains revenus, tels que les intérêts ou les gains commerciaux issus de prêts ou de ventes de services, ne peuvent pas prétendre à cette exonération. De plus, si la participation déduit fiscalement les dividendes versés à l'investisseur dans son pays d'origine, l'exemption prévue aux Émirats ne sera pas applicable.

² Il convient de préciser que si cette règle de de-minimis n'est pas respectée tout le bénéfice imposable sera soumis à 9%.

c) Analyse de l'éligibilité à la formation de groupe fiscal en CT

L'éligibilité à la formation d'un groupe fiscal aux Émirats Arabes Unis repose sur des conditions précises, visant à simplifier et optimiser la gestion fiscale des entreprises sous contrôle commun. Encadré par l'Article 40 du décret-loi fédéral n° 47 de 2022, ce régime permet aux sociétés résidentes de se regrouper et de fonctionner comme une seule entité fiscale.

Pour qu'une entreprise résidente, dite "société mère" dans ce cadre, puisse former un groupe fiscal avec une ou plusieurs filiales, certaines conditions doivent être respectées. Premièrement, les entités concernées doivent être des personnes morales résidentes, incorporées aux Émirats, soumises au régime de l'impôt sur les sociétés. En outre, la société mère doit détenir directement ou indirectement au moins 95 % du capital social, des droits de vote et être bénéficiaire d'au moins 95 % des bénéfices nets et des actifs de chaque filiale.

La création d'un groupe fiscal n'est pas envisageable pour les entreprises qui jouissent du statut de personne exonérée ou qui sont considérées comme des Personnes éligibles en zone franche (QFZP). Il est également requis que la société mère et les filiales aient le même exercice comptable et qu'elles utilisent les mêmes normes comptables pour établir leurs états financiers.

L'une des principales caractéristiques du groupe fiscal est qu'il est traité comme une seule entité imposable. Cela permet une consolidation des comptes ainsi que l'élimination des transactions intra-groupe du calcul fiscal, tout en ayant la possibilité de répartir et d'utiliser les pertes fiscales à hauteur de 75% du bénéfice imposable.

La procédure de création d'un groupe fiscal exige une demande formelle adressée à l'Autorité Fiscale Fédérale (Federal Tax Authority « FTA ») par la société mère ainsi que chacune des filiales candidates à l'intégration avant l'expiration de la période fiscale pour laquelle la formation du groupe est demandée

En principe, le groupe fiscal sera formé à partir du début de la période fiscale mentionnée dans

la demande, mais la FTA a le droit de déterminer la période fiscale à partir de laquelle le groupe peut être formé, même si cela diffère de la date demandée³.

Une fois le groupe fiscal formé, la société mère est tenue de remplir l'ensemble des obligations fiscales en tant que représentant unique du groupe. Fait intéressant, les membres du groupe fiscal sont solidairement responsables du paiement de l'impôt dû par l'ensemble du groupe pour les périodes fiscales pendant lesquelles ils en sont membres. Toutefois, cette responsabilité solidaire peut être limitée à certains membres, à condition d'obtenir l'approbation du FTA.

Une filiale peut à tout moment rejoindre un groupe fiscal existant, sous réserve de soumettre une demande conjointe avec la société mère au FTA. À l'inverse, la cessation de l'existence d'un groupe fiscal peut intervenir soit par dissolution volontaire, soit en cas de non-respect des conditions nécessaires par la société mère.

d) Établissement du premier bilan fiscal

Dans le cadre du calcul des premières obligations fiscales liées à l'impôt sur les sociétés, il incombe aux entreprises d'établir un bilan d'ouverture reflétant la situation financière à la clôture de l'exercice précédent. En l'absence d'un bilan antérieur, il est nécessaire de produire des états financiers conformes aux normes comptables applicables, que la comptabilité soit fondée sur la trésorerie ou sur l'engagement. Ce bilan servira de fondement pour l'ajustement des actifs incorporels, des biens immobiliers, ainsi que des actifs et passifs financiers, conformément aux dispositions transitoires du régime fiscal émirien.

Concernant les biens immobiliers éligibles, détenus avant la première période fiscale et mesurés sur la base du coût historique, il est possible pour le contribuable de choisir, lors de la première déclaration fiscale, d'ajuster son revenu imposable.

Deux méthodes d'évaluation peuvent être adoptées :

³ A titre d'exemple, un groupe qui envisage d'être créé et bénéficier de ce régime au titre de l'année fiscale entre le

1/1/2024 et le 31/12/2024, la date limite du dépôt de la demande est le 31/12/2024

1. La méthode de la valeur marchande, qui permet de fixer la valeur du bien à sa juste valeur au début de la première période fiscale, et ainsi d'exclure les gains réalisés avant cette date ; ou
2. La méthode de la période de détention, qui calcule les gains exclus en fonction du temps où le bien était détenu avant le début de cette période fiscale. Ces deux approches permettent de limiter l'imposition aux gains réalisés pendant la période où le bien est effectivement soumis à l'impôt sur les sociétés.

Les actifs incorporels doivent être ajustés uniquement selon une répartition temporelle, ce qui signifie que le gain sur ces actifs sera calculé en fonction de la durée pendant laquelle ils ont été détenus avant le début de la première période fiscale. Pour les actifs financiers et passifs financiers, leur ajustement se base sur leur valeur de marché à l'ouverture de cette période.

L'ajustement porte exclusivement sur le revenu imposable, sans affecter la valeur comptable des actifs dans les états financiers. Le choix de la méthode d'ajustement doit être réalisé lors de la première déclaration fiscale et demeure irrévocable, sauf dans des cas exceptionnels nécessitant l'approbation du FTA. Ces ajustements peuvent également influencer la comptabilité d'impôt différé, selon les divergences entre les bases fiscales et comptables.

Dans le cadre des règles transitoires, l'ajustement des gains liés aux actifs détenus avant l'introduction de l'impôt sur les sociétés est limité à une période de détention antérieure de dix ans, sauf approbation exceptionnelle.

Ces règles permettent d'aligner le traitement fiscal des actifs acquis avant l'assujettissement à l'impôt, assurant ainsi que seule la période imposable sous le nouveau régime fiscal est considérée.

Ces ajustements facilitent la transition vers le régime de l'impôt sur les sociétés en optimisant le traitement fiscal des actifs détenus avant la première période fiscale et en garantissant que seuls les gains réalisés pendant la période imposable sont effectivement pris en compte.

e) Les avantages de la convention fiscale entre la France et les EAU

La convention fiscale de non-double imposition entre la France et les Émirats Arabes Unis (EAU), signée le 19 juillet 1989, constitue un levier stratégique pour les entreprises et investisseurs français souhaitant opérer aux Émirats.

L'un des principaux avantages pour les entreprises françaises est l'exonération totale de retenue à la source sur les dividendes versés par une société émirienne à un résident français. Ce taux de 0 % sur les dividendes rend les Émirats très attractifs pour les investisseurs français, permettant un rapatriement des bénéfices sans charge fiscale supplémentaire. De plus, les intérêts et les redevances versés à des entités françaises bénéficient eux aussi d'une exonération de retenue à la source aux Émirats.

Outre ces exonérations, la convention introduit des clauses de non-discrimination, garantissant que les ressortissants français ne soient pas traités moins favorablement que les résidents locaux en termes d'imposition.

Concernant les établissements stables, l'article 4-A de la convention prévoit que la simple réalisation de services aux Émirats, sans présence physique durable, ne constitue pas un établissement stable (PE).

Ce statut n'est déclenché que si l'entreprise française possède une installation fixe telle qu'une succursale, un bureau, une usine, ou si elle mène un projet de construction d'une durée excédant six mois. Par conséquent, les entreprises françaises peuvent fournir des services aux Émirats sans se voir imposées sur ces revenus, tant qu'elles n'ont pas de présence physique aux EAU.

5. Obligation TP – comment s'y préparer.

Les réglementations sur les prix de transfert (TP) sont devenues un sujet primordial à l'échelle mondiale, et les Émirats Arabes Unis (EAU) suivent cette tendance. Le 23 octobre 2023, le FTA a publié le Guide des Prix de Transfert (TP Guide), qui fournit des orientations pratiques sur les règles introduites par le chapitre 10 de la loi n° 47 de 2022.

Ce guide est en conformité avec les lignes directrices de l'OCDE et apporte des précisions sur des sujets clés comme l'identification des parties liées, la définition des 5 méthodes de prix de transfert, la réalisation d'analyses

fonctionnelles ou encore l'analyse de comparabilité.

Sur ce dernier volet, le guide précise notamment que le contribuable est libre de choisir la base de données de son choix, dès lors que cette dernière comprend des informations fiables et permettant une analyse efficace.

Il est également stipulé qu'une étude de comparables (benchmark) est valable pour une période triennale, mais que les données financières doivent être mises à jour chaque année. Enfin, l'administration consacre l'intervalle interquartile comme témoignant de la situation de pleine concurrence.

Les directives de l'OCDE, à travers ses initiatives "Pillar 1" et "Pillar 2", visent à relever les défis fiscaux d'une économie mondialisée.

Pillar 1 redistribue les droits de taxation vers les juridictions où résident les clients, ce qui affecte les multinationales en transférant une partie de leurs bénéfices vers les marchés où elles réalisent leurs ventes.

Pillar 2, quant à lui, introduit un impôt minimum mondial de 15 %, qui concerne les entreprises multinationales ayant un chiffre d'affaires supérieur à 750 millions d'euros. Ce dispositif est conçu pour éviter que les entreprises ne déplacent leurs bénéfices vers des juridictions à faible imposition.

Ces changements ont une incidence directe sur les réglementations des prix de transfert aux Émirats Arabes Unis. Les multinationales doivent ainsi veiller à se conformer aux règles de répartition des bénéfices et au principe de pleine concurrence. Aux EAU, les parties liées sont tenues de respecter ce principe, en appliquant des prix semblables à ceux qui seraient pratiqués avec des tiers non liés. Il est donc nécessaire de réaliser des études de comparables pour garantir que chaque partie reçoive une rémunération de marché, en fonction de son rôle et de sa contribution à la chaîne de valeur.

Les entreprises impliquées dans des transactions, qu'elles soient nationales ou transfrontalières, avec des parties liées ou des personnes connectées, doivent remplir un formulaire de prix de transfert et le soumettre avec leur déclaration fiscale annuelle. Les entités concernées par cette obligation sont

celles soumises à l'impôt sur les sociétés aux EAU.

Pour ce qui est de l'obligation de préparation du Master file et du Fichier local, cette dernière incombe aux entreprises qui appartiennent à des groupes multinationaux générant un revenu consolidé de 3,15 milliards d'AED (789 236 595 €), ainsi que les entités locales dont le revenu dépasse 200 millions d'AED (50 110 260 €) durant la période fiscale concernée.

La documentation exigée en matière de prix de transfert comporte deux volets :

Le fichier principal (Master file) et le fichier local.

- Le Master file couvre des aspects globaux comme l'organigramme juridique du groupe, la chaîne d'approvisionnement, les principaux moteurs de valeur, les marchés clés, la stratégie de gestion des actifs incorporels, ainsi que les restructurations ou les opérations de fusions et acquisitions.
- Le fichier local contient quant à lui des informations détaillées sur la structure de gestion locale, une analyse fonctionnelle et économique approfondie, une réconciliation des prix de transfert avec les états financiers, ainsi que les accords inter-entreprises.

En ce qui concerne les transactions à documenter, les entreprises doivent être prêtes à fournir des informations sur les achats, ventes et locations de biens corporels et incorporels, le financement via des prêts ou des transactions de capital, la fourniture ou la réception de services, ainsi que sur les répartitions et les contributions de coûts. Les entreprises doivent également pouvoir documenter les restructurations ou réorganisations ayant un impact sur les bénéfices, les revenus, les pertes ou les actifs.

Toutefois, les entités tenues par l'obligation de préparer un Master file ainsi qu'un fichier local sont celles appartenant à des groupes multinationaux générant un revenu consolidé de 3,15 milliards d'AED (789 236 595 €), ainsi que les entités locales dont le revenu dépasse 200 millions d'AED (50 110 260 €) durant la période fiscale concernée.

Conclusion :

Nous assistons à une transformation du système fiscal aux EAU et plus largement dans la zone du moyen orient. Ces transformations visent à répondre aux nouvelles exigences mondiales en matière de transparence fiscale et d'impôt minimum.

Malgré les évolutions fiscales récentes, les EAU continuent à se distinguer par un environnement fiscal favorable à l'entrepreneuriat « Business friendly ». Le défi à relever aujourd'hui semble être la capacité des contribuables et de l'administration fiscale à mettre en œuvre ces nouvelles obligations fiscales tout en gardant un environnement économique attractif.



Lazhar Sahbani

Avocat Associé
LPA Middle East

M. +971 50 239 7176

lsahbani@lpalaw.com

Cette brochure fournit des informations de caractère général et ne constitue en aucune mesure des conseils et ou avis juridiques ou fiscaux.

Nous espérons que cette lecture vous a été bénéfique et qu'elle vous apportera des éclairages utiles pour vos réflexions et actions futures. Nous restons à votre disposition pour tout besoin d'accompagnement ou d'information complémentaire.

Paris | Alger | Casablanca | Douala/Yaoundé | Dubaï | Francfort | Hambourg | Hong Kong | Munich | Shanghai | Singapour | Tokyo

www.lpalaw.com