

COM (2016) 683 final

ASSEMBLÉE NATIONALE

QUATORZIÈME LÉGISLATURE

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2016-2017

Reçu à la Présidence de l'Assemblée nationale
le 4 novembre 2016

Enregistré à la Présidence du Sénat
le 4 novembre 2016

TEXTE SOUMIS EN APPLICATION DE L'ARTICLE 88-4 DE LA CONSTITUTION

PAR LE GOUVERNEMENT,

À L'ASSEMBLÉE NATIONALE ET AU SÉNAT.

Proposition de directive du Conseil concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS)

E 11598

Bruxelles, le 26 octobre 2016
(OR. en)

13731/16

**Dossier interinstitutionnel:
2016/0336 (CNS)**

FISC 171

PROPOSITION

Origine:	Pour le Secrétaire général de la Commission européenne, Monsieur Jordi AYET PUIGARNAU, Directeur
Date de réception:	26 octobre 2016
Destinataire:	Monsieur Jeppe TRANHOLM-MIKKELSEN, Secrétaire général du Conseil de l'Union européenne
N° doc. Cion:	COM(2016) 683 final
Objet:	Proposition de DIRECTIVE DU CONSEIL concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS)

Les délégations trouveront ci-joint le document COM(2016) 683 final.

p.j.: COM(2016) 683 final



Strasbourg, le 25.10.2016
COM(2016) 683 final

2016/0336 (CNS)

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS)

{SWD(2016) 341 final}

{SWD(2016) 342 final}

EXPOSÉ DES MOTIFS

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

- **Justification et objectifs de la proposition**

Le 16 mars 2011, la Commission a proposé une directive relative à une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS). La proposition, toujours à l'examen au Conseil, est une des initiatives REFIT de la Commission et vise à offrir aux entreprises un corpus unifié de règles en matière d'impôt sur les sociétés, applicable sur tout le marché intérieur. La proposition de 2011 relative à l'ACCIS devrait ainsi permettre aux entreprises de considérer l'Union comme un marché unique aux fins de l'impôt sur les sociétés et, par voie de conséquence, faciliter leurs activités transfrontières et promouvoir le commerce et les investissements.

La communauté internationale a récemment pris conscience du fait que les règles actuelles en matière de fiscalité des entreprises ne sont plus adaptées au contexte moderne. D'une manière générale, les revenus des sociétés sont imposés au niveau national, alors que l'environnement économique est de plus en plus marqué par la mondialisation, la mobilité et le numérique. Les modèles commerciaux et les structures des entreprises se sont complexifiés, ce qui facilite le transfert de bénéfices¹. En outre, les disparités entre régimes nationaux d'impôt sur les sociétés ont permis à la planification fiscale agressive de prospérer au cours de cette dernière décennie. Ainsi, lorsque des règles nationales sont élaborées sans tenir compte de la dimension transfrontière de l'activité commerciale, le risque est grand que les interactions entre des régimes nationaux d'impôt sur les sociétés restés trop disparates engendrent des asymétries, lesquelles créent à leur tour un risque de double imposition et de double non-imposition et perturbent ainsi le fonctionnement du marché intérieur. Dans ces circonstances, les États membres éprouvent de plus en plus de difficultés à lutter efficacement, par une action unilatérale, contre les pratiques de planification fiscale agressive², afin de se prémunir contre l'érosion de leurs bases d'imposition nationales et de lutter contre le transfert de bénéfices.

Étant donné que l'Europe a aujourd'hui pour objectif prioritaire de promouvoir une croissance durable et l'investissement dans un marché équitable et mieux intégré, il est nécessaire de mettre en place un nouveau cadre permettant une imposition juste et efficace des bénéfices réalisés par les entreprises. Dans ce contexte, l'ACCIS se présente comme un outil efficace permettant d'attribuer les revenus là où la valeur est créée, au moyen d'une formule reposant sur trois facteurs affectés d'une même pondération (immobilisations, main-d'œuvre et chiffre d'affaires). Comme il s'agit de facteurs indissociables du lieu où l'entreprise réalise ses bénéfices, ils font plus solidement barrage aux pratiques de planification fiscale agressive que les méthodes habituelles de fixation des prix de transfert utilisées pour la répartition des bénéfices.

¹ Le document de travail des services de la Commission [SWD\(2015\) 121 final](#) présente une vue d'ensemble détaillée de l'évolution historique et des enjeux et difficultés actuels en matière d'imposition des bénéfices d'origine multinationale.

² «La planification fiscale agressive consiste à tirer parti des subtilités d'un système fiscal ou des incohérences entre deux ou plusieurs systèmes fiscaux afin de réduire l'impôt à payer.» (recommandation de la Commission du 6 décembre 2012 relative à la planification fiscale agressive [[C\(2012\)8806 final](#)]).

Outre sa fonction de lutte contre l'évasion fiscale, le projet réactualisé d'ACCIS conserverait tous les éléments qui en font un régime d'imposition des sociétés propre à faciliter les échanges et les investissements transfrontières sur le marché intérieur. À l'heure actuelle, les entreprises exerçant une activité transfrontière doivent se conformer à quelque 28 régimes différents d'imposition des sociétés. Ces lourdes obligations, chronophages et économiquement coûteuses, détournent les énergies de l'axe essentiel de l'activité économique. La proposition réactualisée d'ACCIS présente les mêmes avantages que la proposition de 2011, en ceci que les groupes d'entreprises imposables dans au moins un État membre seront soumis, dans toute l'Union européenne (Union), à un seul et même ensemble de règles en matière de calcul de l'assiette imposable et pourront traiter avec une seule administration fiscale («guichet unique»). La compensation transfrontière des pertes continuerait à résulter automatiquement de la consolidation et les règles en matière de prix de transfert ne s'appliqueraient pas au sein du groupe, car la répartition des produits pour l'ensemble du groupe se ferait conformément à la formule de répartition.

La différence par rapport à la proposition de 2011 est que le projet réactualisé prévoit l'instauration de règles impératives pour les groupes dépassant une certaine taille, afin d'améliorer la résilience du régime face aux pratiques de planification fiscale agressive. Cela étant, il serait également important que ces règles puissent aussi s'appliquer, à titre facultatif, à des entités qui sont soumises à l'impôt sur les sociétés dans l'Union mais qui ne remplissent pas les critères permettant de les soumettre au cadre commun.

Le cheminement vers l'adoption d'une ACCIS

Les débats en cours au Conseil depuis 2011 ont montré que la proposition relative à l'ACCIS, projet très ambitieux, aurait peu de chances d'être adoptée intégralement si l'on ne procédait pas par étapes. Divers éléments (notamment en matière de consolidation fiscale) ont en effet donné lieu à des débats difficiles et pourraient freiner les progrès sur d'autres aspects fondamentaux du régime. Soucieuse de contourner les points qui retardent tout progrès, la Commission a préconisé, dans son plan d'action de juin 2015, d'adopter une approche progressive en ce qui concerne l'ACCIS. C'est ainsi qu'elle propose de reporter les travaux sur la consolidation jusqu'à ce qu'un accord puisse d'abord être conclu sur un ensemble de règles contraignantes relatives à l'assiette commune, à savoir l'assiette commune pour l'impôt sur les sociétés. Cela ne change cependant rien au fait que la Commission entend présenter conjointement les deux propositions, d'assiette commune pour l'impôt sur les sociétés et d'ACCIS, dans le cadre d'une seule et même initiative. La proposition de 2011 relative à la mise en place d'une ACCIS, qui est actuellement en cours d'examen au Conseil, sera retirée au moment où la Commission adoptera les nouvelles propositions. À cet égard, il est fondamental que la consolidation fiscale reste un élément essentiel de l'initiative relative à l'ACCIS, car c'est au sein d'un groupe consolidé qu'on peut s'attaquer le plus efficacement aux principaux obstacles que rencontrent les entreprises en matière fiscale dans l'Union.

La présente proposition de directive porte sur la «seconde étape» de l'approche progressive, qui interviendra une fois qu'un accord politique aura été obtenu sur les éléments de l'assiette commune. D'ici-là, la proposition relative à une ACCIS restera à l'examen au Conseil. L'ACCIS fixe les conditions de l'appartenance à un groupe d'entreprises, définit les formes possibles que celui-ci peut revêtir et énonce des règles en ce qui concerne les modalités de la consolidation. En plus d'énoncer les ajustements nécessaires au moment de l'entrée dans le groupe et de la sortie du groupe, le texte traite des réorganisations d'entreprises, en mettant l'accent sur les particularités des groupes transfrontières, et plus précisément sur le traitement des pertes et des plus-values en capital latentes. Il contient également des dispositions sur les

relations entre le groupe et d'autres entités, essentiellement centrées sur le traitement des retenues à la source et les dégrèvements au titre de la prévention de la double imposition. Un des principaux éléments de la proposition est l'instauration d'une formule de répartition, c'est-à-dire d'un mécanisme de pondération permettant de répartir l'assiette imposable consolidée du groupe entre les États membres admissibles. Si, en vertu des dispositions relatives à l'assiette commune, les entreprises peuvent continuer à appliquer, par principe, leurs règles nationales de gestion de la charge fiscale, l'ACCIS nécessitera un cadre administratif spécial permettant de prendre en compte les structures des groupes transfrontières.

- **Cohérence avec les dispositions existantes dans le domaine d'action**

La relance de la proposition relative à l'ACCIS est au cœur de la communication de la Commission sur un plan d'action pour un système d'imposition des sociétés juste et efficace au sein de l'Union européenne, qui a été adoptée le 17 juin 2015. Ce plan recense cinq grands domaines d'action³. Il fait le point sur les politiques existantes en matière de fiscalité des entreprises dans l'Union et fixe l'objectif de mettre en place un régime d'impôt sur les sociétés en vertu duquel les bénéficiaires des entreprises sont imposés dans la juridiction où la valeur est réellement créée. L'ACCIS est présentée comme une initiative globale susceptible de constituer un instrument extrêmement performant au service de l'objectif d'une fiscalité plus juste et plus efficace.

En outre, la proposition réactualisée relative à la mise en place d'une ACCIS comprendra des règles permettant de répondre à certaines des actions clés de l'initiative de l'OCDE concernant l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices («projet BEPS»). Les éléments correspondants sont désormais intégrés, sous la forme de normes minimales, dans la récente directive (UE) 2016/1164 (également dénommée «directive sur la lutte contre l'évasion fiscale» [ATAD])⁴. On peut en fait escompter que l'ACCIS intègre les éléments de lutte contre l'évasion fiscale prévus par ladite directive, mais dans le nouveau cadre juridique. En ce sens, il conviendra que les dispositions correspondantes s'inscrivent dans le cadre d'un régime d'imposition des sociétés commun à toute l'Union et fixent des règles impératives plutôt que des normes minimales.

La présente initiative de relance de l'ACCIS figure en bonne place parmi les actions qu'envisage la Commission en faveur d'une fiscalité plus équitable. Il est prévu qu'elle soit présentée au public le même jour que la proposition de directive relative aux dispositifs hybrides faisant intervenir des pays tiers (qui modifiera la directive sur la lutte contre l'évasion fiscale) et une directive relative au règlement des différends. Par ailleurs, la proposition s'appuie sur des projets récemment adoptés en matière fiscale. Il s'agit, outre la directive sur la lutte contre l'évasion fiscale, des révisions de la directive «Sociétés mères et filiales» (2014 et 2015) et de la proposition de refonte de la directive «Intérêts et redevances» (2011). La directive «Sociétés mères et filiales» et certaines des modifications qu'il est envisagé d'apporter à la directive «Intérêts et redevances» s'inscrivent dans le cadre des

³ Communication COM (2015) 302 final de la Commission au Parlement européen et au Conseil du 17 juin 2015, intitulée «Un système d'imposition des sociétés juste et efficace au sein de l'Union européenne: cinq domaines d'action prioritaires».

⁴ Directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur (JO L 193 du 19.7.2016, p. 1).

priorités politiques actuelles visant à renforcer la législation fiscale de l'Union pour lutter contre les pratiques de planification fiscale agressive.

- **Cohérence avec les autres politiques de l'Union**

L'ACCIS s'inscrit dans le cadre des initiatives de la Commission en faveur d'une taxation plus équitable et doit contribuer à éliminer les obstacles qui sont à l'origine de distorsions nuisant au bon fonctionnement du marché intérieur. En ce sens, elle est, dans une large mesure, complémentaire de la législation de l'Union en matière de droit des sociétés et s'inscrit globalement dans la ligne de projets tels que l'union des marchés des capitaux et les différentes initiatives en matière de transparence fiscale, d'échange d'informations et de lutte contre le blanchiment d'argent.

2. **BASE JURIDIQUE, SUBSIDIARITÉ ET PROPORTIONNALITÉ**

- **Base juridique**

La présente proposition relève de l'article 115 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE). Le texte prévoit que les mesures de rapprochement adoptées en vertu de cet article ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché intérieur.

La relance de l'initiative relative à l'ACCIS vise à faciliter les échanges au sein de l'Union européenne, en instituant un corpus législatif unique en matière de fiscalité des entreprises applicable dans l'ensemble du marché intérieur, et aussi à renforcer la solidité et la résilience du régime fiscal face à la planification fiscale agressive. Ces deux objectifs ont une incidence directe et décisive sur le marché intérieur, précisément parce qu'ils consistent à éliminer des distorsions qui en perturbent le fonctionnement.

- **Subsidiarité (en cas de compétence non exclusive)**

La présente initiative est conforme au principe de subsidiarité.

S'il est vrai que les problèmes et les motifs d'action, comme cela est expliqué dans les sections précédentes, ont des origines différentes, il semble que seule une solution commune puisse en contrer efficacement les effets nocifs. En d'autres termes, le rapprochement des régimes d'impôt sur les sociétés dans l'Union atténuerait les distorsions du marché en permettant aux entreprises d'opérer dans un environnement fiscal plus équitable et plus cohérent. Il va de soi que la réalisation de cet objectif ne peut passer que par une action menée au niveau de l'Union, et non isolément et sans coordination par les États membres. La mise en œuvre par chaque État membre d'initiatives conçues par ses soins ne ferait que perpétuer ou même aggraver la situation actuelle, car les contribuables auraient toujours à se débattre avec 28 régimes fiscaux différents et parfois antagonistes.

La relance de l'ACCIS, telle qu'elle est prévue, vise à répondre à la nécessité de renforcer la croissance et la création d'emplois sur le marché intérieur, ainsi qu'à faire obstacle aux pratiques de planification fiscale agressive. Tous ces objectifs visent, en substance, à résoudre des problèmes allant au-delà d'un seul État membre et requièrent donc par nature une approche commune. C'est ainsi que toute mesure ne peut produire de résultats que si les règles

sont appliquées uniformément sur l'ensemble du marché intérieur. Dans le cas contraire, la fiscalité des entreprises continuera à présenter un paysage fragmenté, favorable à la perpétuation des entraves fiscales et autres pratiques déloyales de concurrence fiscale.

Qui plus est, les pratiques d'évasion fiscale sont aujourd'hui organisées essentiellement en contexte transfrontière. C'est en effet l'interaction entre des régimes fiscaux distincts qui suscite des possibilités d'abus ou facilite l'exploitation d'asymétries issues de la superposition de différents régimes nationaux d'impôt sur les sociétés. En outre, le fait que l'Union dispose d'un marché intérieur fortement intégré implique logiquement l'existence d'une grande activité transfrontière, d'où l'importance de s'accorder sur des solutions coordonnées.

Eu égard à l'ampleur et aux effets de l'action de relance proposée, ses objectifs, qui consistent à atténuer les distorsions causées par l'interaction actuelle de vingt-huit régimes fiscaux nationaux et à créer des conditions plus propices aux investissements transfrontières dans le marché unique, peuvent être mieux réalisés au niveau de l'Union.

La plupart des éléments fondamentaux du régime d'ACCIS ne peuvent être mis en œuvre qu'au moyen d'une action collective. À titre d'exemple, les asymétries liées à la qualification juridique des entités ou des paiements qui sont à l'origine d'une double imposition ou d'une double non-imposition n'existeraient plus dans les relations entre entreprises appliquant les règles communes en matière d'impôt sur les sociétés. Si les États membres devaient agir séparément, on ne pourrait, au mieux, espérer résoudre ces problèmes que par la voie bilatérale. Par définition, la compensation transfrontière des pertes pourrait fonctionner de manière optimale si tous les États membres y participaient, même s'il convient de ne pas exclure l'approche bilatérale comme solution de second choix. De plus, les restructurations internes de groupes exonérées d'impôt et l'élimination des prix de transfert complexes au sein d'un même groupe, ainsi que l'utilisation d'une formule pour la répartition des produits au niveau du groupe, supposent l'existence d'activités transfrontières et ne se conçoivent que dans le contexte d'une réglementation commune.

- **Proportionnalité**

Les mesures prévues sont à la fois appropriées et nécessaires à la réalisation de l'objectif final. Elles ne vont pas au-delà de l'harmonisation de l'assiette imposable des sociétés, qui constitue un préalable essentiel si l'on veut écarter les obstacles à l'origine de distorsions du marché intérieur qui ont été recensés. En outre, la version réactualisée de l'ACCIS ne porte pas atteinte à la souveraineté des États membres dans la détermination du montant final des recettes fiscales qu'ils souhaitent obtenir pour atteindre leurs objectifs de politique budgétaire. À cet égard, elle n'a pas d'incidence sur le droit des États membres de fixer leurs propres taux d'imposition des sociétés.

Même si la Commission a toujours souligné la nécessité de coordonner les pratiques fiscales nationales, il apparaît clairement que la coordination ne suffira pas à elle seule pour éliminer les distorsions d'origine fiscale sur le marché intérieur. L'expérience a montré que la coordination est un lent processus et les exercices précédents n'ont jusqu'ici produit que des résultats modestes. De surcroît, la coordination fiscale ne porte en règle générale que sur des questions spécifiques et ciblées; elle est impuissante à régler le vaste éventail de problèmes qui se posent aux entreprises sur le marché intérieur et qui nécessitent une solution globale.

Il est prévu que le champ d'application obligatoire de la version réactualisée de l'ACCIS soit fixé de manière à n'englober que les catégories de contribuables utiles à cet égard, c'est-à-dire

les groupes d'entreprises dépassant une certaine taille. En effet, les groupes générant des produits élevés disposent généralement de ressources suffisantes pour pouvoir, le cas échéant, engager des stratégies de planification fiscale agressive.

Il s'ensuit que les règles proposées n'excèdent pas ce qui est nécessaire pour atteindre les objectifs du traité relatifs à l'amélioration du fonctionnement du marché intérieur.

- **Choix de l'instrument**

Les distorsions au sein du marché intérieur, comme cela est indiqué plus haut, ne peuvent être réglées qu'au moyen de règles juridiques contraignantes et dans un cadre législatif commun. L'adoption d'une législation non contraignante serait un choix risqué, du fait que les États membres pourraient décider de ne pas l'appliquer du tout ou parce qu'elle pourrait mener à une approche fragmentaire. Pareille issue irait à l'encontre du but recherché. Elle risquerait d'engendrer une incertitude juridique pour les contribuables et de compromettre les objectifs liés à la mise en place d'un régime cohérent et coordonné d'impôt sur les sociétés au sein du marché intérieur. En outre, comme l'architecture de l'assiette commune aura, comme on peut s'y attendre, une incidence sur les budgets nationaux, en raison, notamment, de la formule de répartition, il est essentiel que les règles qui en établissent la composition soient appliquées de manière cohérente et efficace. L'adoption d'une législation contraignante est de loin le meilleur moyen d'y parvenir.

L'article 115 du TFUE prévoit que *«le Conseil, statuant à l'unanimité [...], arrête des directives pour le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires et administratives des États membres qui ont une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché intérieur.»* Le traité impose donc qu'en matière de fiscalité directe, la législation prenne exclusivement la forme de directives. Comme le prévoit l'article 288 du TFUE, *«[la] directive lie tout État membre destinataire quant au résultat à atteindre, tout en laissant aux instances nationales la compétence quant à la forme et aux moyens.»* Il convient donc que la directive présente une configuration générale, puisque les aspects techniques et le détail des dispositions doivent être laissés à la discrétion des États membres.

3. RÉSULTATS DES CONSULTATIONS DES PARTIES INTÉRESSÉES ET DES ANALYSES D'IMPACT

- **Consultations des parties intéressées**

La Commission a organisé une consultation publique afin d'associer au projet tous les acteurs concernés et d'offrir aux parties intéressées la possibilité d'apporter leur contribution à la proposition réactualisée d'ACCIS. Le processus de consultation a reçu la participation de 175 contributeurs. Le plus grand nombre de réponses est venu des associations enregistrées (37 %), suivies des entreprises indépendantes (32 %). Pour ces dernières, on compte une majorité de PME, ce qui illustre l'intérêt que portent au projet les entreprises de petite taille.

Selon le type de répondant, il existe des divergences d'opinion sur la question de savoir si l'ACCIS est l'instrument le plus approprié pour lutter contre le transfert de bénéficiaires et réduire les charges administratives. Bien que la proposition ait été, dans l'ensemble, accueillie favorablement, les ONG et les organismes publics ont surtout mis l'accent sur l'incidence de l'ACCIS sur les actions de planification fiscale. Quant aux entreprises, elles se sont plutôt focalisées sur l'importance de réduire les coûts de conformité et de créer un environnement

favorable à l'investissement. Elles insistent toutefois sur le risque d'alourdissement de leurs coûts administratifs si l'arsenal de dispositions anti-évasion fiscale devient l'élément dominant du régime.

Les contributions reçues dans le cadre de la consultation publique ont été prises en compte dans l'analyse d'impact; elles sont mentionnées dans plusieurs sections et font l'objet d'une annexe spécifique.

- **Obtention et utilisation d'expertise**

L'analyse d'impact regroupe les résultats de trois études.

1. L'étude CORTAX réalisée par le Centre commun de recherche de la Commission européenne CORTAX est un modèle d'équilibre général conçu pour évaluer les effets des réformes de l'impôt sur les sociétés dans vingt-huit pays de l'Union sur la base de données détaillées provenant de différentes **sources**.

2. L'étude du Centre pour la recherche européenne en économie (ZEW) consacrée aux effets des réformes fiscales sur la lutte contre les distorsions relatives aux dettes/fonds propres en ce qui concerne le coût du capital et les taux d'imposition effectifs Cette étude se focalise sur l'ampleur actuelle des distorsions fiscales en faveur de l'endettement des entreprises dans les systèmes fiscaux des États membres de l'Union des 28 et passe en revue les différentes possibilités de réforme qui pourraient, en principe, permettre de régler la question des distorsions fiscales en faveur de l'endettement et accroître les investissements.

3. L'étude du Centre pour la recherche européenne en économie (ZEW) consacrée à l'incidence de la planification fiscale sur les taux d'imposition effectifs Cette étude a pour objet de calculer les taux moyens et marginaux d'imposition effective en tenant compte de stratégies potentielles de planification fiscale complexes susceptibles d'être élaborées par des sociétés multinationales, notamment en matière d'exploitation de régimes fiscaux préférentiels.

- **Analyse d'impact**

La principale option stratégique envisagée est une proposition relative à une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés. L'un des choix essentiels à opérer porte sur le champ d'application de cette assiette imposable, c'est-à-dire la catégorisation des contribuables concernés. Les principales formules envisagées étaient de rendre l'ACCIS obligatoire pour toutes les entreprises ou seulement pour un sous-ensemble d'entreprises. Un large éventail de mesures a été étudié en vue de remédier au problème des distorsions en faveur de l'endettement induites par les régimes fiscaux en vigueur. Pour l'essentiel, les actions envisageables étaient au nombre de deux: autoriser la déductibilité des coûts, tant pour le financement par l'emprunt que pour le financement sur fonds propres, ou l'interdire pour les deux. En ce qui concerne les incitations en faveur des activités de recherche et développement, les principales mesures considérées consistaient à mettre en place des déductions fiscales plus ou moins généreuses pour les investissements de recherche et développement.

L'évaluation des différentes possibilités a permis de dégager une option privilégiée: une ACCIS obligatoire pour les grandes entreprises, assortie d'une «déduction pour la croissance et l'investissement», ainsi que d'une déduction pour les dépenses de recherche et

développement. La déduction pour la croissance et l'investissement ouvre droit à déduction au titre des coûts de financement par l'emprunt et sur fonds propres, dans des limites étudiées de manière à éviter les abus et faire obstacle à la planification fiscale. Quant à la déduction pour les dépenses de recherche et développement, il vise, a minima, le maintien des mesures d'incitations actuelles en faveur des activités de recherche et développement. L'analyse montre que l'ACCIS présente des avantages manifestes par rapport à l'attitude qui consisterait à ne pas intervenir.

En éliminant efficacement les incitations à la planification fiscale agressive dans l'Union, la mise en œuvre de l'option privilégiée devrait affermir l'équité des régimes fiscaux et créer les conditions d'une concurrence loyale. Elle contribuerait ainsi à faire en sorte que les entreprises paient leur juste part de la charge fiscale et à renforcer le moral des contribuables. Elle permettrait en outre de faire sauter les obstacles fiscaux aux activités transfrontières à l'intérieur de l'Union. L'introduction d'une déduction pour la croissance et l'investissement, qui met sur le même pied le financement par l'emprunt et le financement sur fonds propres, permet de réduire les distorsions ayant une incidence sur les décisions des entreprises en matière de financement. Quant aux incitations fiscales en faveur des activités de recherche et développement, elles sont non seulement maintenues, mais aussi renforcées et rationalisées.

Sur le plan économique, la proposition devrait produire des résultats positifs. L'assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés, assortie d'une déduction pour la croissance et l'investissement, entraînerait une progression de l'investissement et de l'emploi qui pourrait atteindre, respectivement, 3,4 % et 0,6 %. De même, on enregistrerait une progression globale de la croissance pouvant aller jusqu'à 1,2 %. Quant aux coûts de mise en conformité, ils devraient diminuer (de 10 % pour les temps consacrés à la mise en conformité et de 2,5 % pour les coûts de mise en conformité). Le coût d'établissement d'une filiale pourrait être réduit (au mieux) de quelque 67 %, ce qui faciliterait l'activité des entreprises (et notamment des PME) à l'étranger.

L'option privilégiée n'aurait aucune incidence environnementale notable. De même, elle n'aurait que de faibles incidences sociales.

- **Réglementation affûtée et simplification**

Les coûts de mise en conformité avec la réglementation fiscale sont une charge importante pour les entreprises et leur réduction est un des grands avantages de l'ACCIS. Ces coûts représenteraient environ 2 % des impôts acquittés pour les grandes entreprises, mais on estime qu'ils atteignent 30 % dans le cas des PME. On peut escompter une augmentation des coûts de mise en conformité, parallèle au développement de l'activité transfrontière et à la multiplication du nombre de filiales. Il ressort des données relatives à la réforme de la fiscalité que de nombreuses réformes dans les pays en transition vers une économie de marché sont intervenues après la crise et que de nombreuses mesures visaient à renforcer le cadre international de lutte contre les abus. Compte tenu de ce qui précède, la réduction des coûts de mise en conformité lors de la mise en place d'une nouvelle filiale est toujours un atout majeur: on estime en effet que le coût, en temps, de ce type d'opération devrait baisser de 62 à 67 %. Si l'on se focalise sur les coûts récurrents, en ignorant, donc, les coûts de transfert ponctuels, l'analyse d'impact révèle que la mise en œuvre de l'ACCIS devrait réduire de 8 % les temps passés aux actions de mise en conformité. Sur la base de ces réductions des temps, on peut se risquer à effectuer un calcul approximatif de l'ordre de grandeur du montant total que l'ACCIS permettrait d'économiser sur les coûts. Si 5 % des entreprises de taille moyenne s'étendent à l'étranger, on peut escompter une économie ponctuelle d'environ un milliard

d'EUR sur les coûts correspondants, et si toutes les sociétés multinationales appliquent l'ACCIS, les coûts de mise en conformité récurrents pourraient baisser d'environ 0,8 milliard d'EUR.

Les administrations fiscales auront moins de problèmes à régler en matière de prix de transfert et moins de démarches à effectuer, puisque le dossier fiscal d'un groupe d'entreprises sera, pour l'essentiel, géré par l'administration de l'État membre où se situe la société-mère. D'autre part, tant que l'ACCIS ne sera pas obligatoire pour toutes les entreprises, les administrations nationales devront supporter des coûts de mise en conformité supplémentaires dus à la nécessité de maintenir deux régimes parallèles.

Pour atteindre l'objectif consistant à améliorer de manière proportionnée l'équité du régime fiscal, il semble judicieux, dans le cadre de l'option privilégiée pour l'ACCIS, de ne la rendre obligatoire que pour un sous-ensemble d'entreprises défini en fonction de leur taille. Les micro-entreprises et les PME seraient par conséquent exemptées du caractère obligatoire de l'ACCIS. Le fait de limiter l'application obligatoire aux groupes dont le chiffre d'affaires consolidé excède 750 millions d'EUR présente l'avantage de couvrir la plus grande part (environ 64 %) du chiffre d'affaires produit par les groupes, tout en limitant le risque d'y assujettir des groupes dont l'activité est exclusivement nationale. Le seuil ainsi défini s'inscrit dans la ligne de la stratégie appliquée dans d'autres initiatives de l'Union visant à lutter contre l'évasion fiscale. Parallèlement, la proposition réserve aux entreprises qui n'y sont pas soumises d'office la possibilité d'«adopter» le régime de l'ACCIS. Cette disposition offre un niveau maximal de souplesse au segment des PME et micro-entreprises, qui peuvent ainsi bénéficier des avantages d'une ACCIS sans pour autant y être obligatoirement assujetties.

4. INCIDENCE BUDGÉTAIRE

La présente proposition de directive n'a aucune incidence budgétaire pour l'Union européenne.

5. AUTRES ÉLÉMENTS

- **Plans de mise en œuvre et modalités de suivi, d'évaluation et d'information**

La Commission évaluera l'application de la directive cinq ans après son entrée en vigueur et rendra compte au Conseil de cet exercice. Il conviendra que les États membres communiquent à la Commission le texte des dispositions de droit interne qu'ils adopteront dans le domaine régi par la présente directive.

- **Documents explicatifs (pour les directives)**

Voir considérant 18.

- **Explication détaillée des différentes dispositions de la proposition**

La présente proposition constitue la «deuxième étape» d'une approche progressive visant à mettre en place un régime d'impôt sur les sociétés applicable dans toute l'Union européenne et prévoyant la consolidation transfrontière des résultats fiscaux des entreprises membres d'un même groupe.

- **Champ d'application:** à la différence de celle de 2011, qui prévoyait un régime facultatif pour tous, la présente proposition porte sur un régime obligatoire pour les groupes d'entreprises excédant une certaine taille. Le critère régissant le seuil de taille sera le chiffre d'affaires total consolidé du groupe présentant des états financiers consolidés auquel appartient l'entreprise considérée. Les règles communes pourront en outre s'appliquer, à titre facultatif, à un large éventail de groupes dont la taille est inférieure au seuil.
- **Définition d'un groupe** (inchangée par rapport à la proposition de 2011): l'admissibilité dans un groupe aux fins de la consolidation fiscale sera déterminée sur la base de deux critères, à savoir i) le contrôle (plus de 50 % des droits de vote) et ii) la propriété (plus de 75 % du capital) ou les droits sur le bénéfice (plus de 75 % des droits à la répartition des bénéfices). Les seuils relatifs, d'une part, au contrôle et, d'autre part, à la propriété ou aux droits sur le bénéfice doivent être respectés tout au long de l'exercice fiscal, faute de quoi l'entreprise concernée doit quitter immédiatement le groupe. L'appartenance à un groupe sera également soumise à une exigence minimale de durée, fixée à neuf mois consécutifs.
- **Réorganisations d'entreprises et fiscalité des pertes et des plus-values en capital latentes** (dispositions inchangées par rapport à la proposition de 2011): le cadre proposé porte essentiellement sur le traitement des pertes et des plus-values en capital latentes au moment de l'entrée dans un groupe ou de la sortie d'un groupe.

Lorsqu'une entreprise entre dans un groupe, **les pertes d'exploitation antérieures à la consolidation** font l'objet d'un report en avant afin qu'elles soient compensées par la quote-part de résultat de l'entreprise. Lorsqu'une entreprise quitte un groupe, aucune perte survenue pendant la période de consolidation ne lui est attribuée. La présente proposition perfectionne la règle proposée en 2011, en ceci que, dans le cas des réorganisations de grande ampleur qui voient plusieurs entreprises contraintes de quitter un groupe en déficit, un seuil sera fixé pour établir les conditions dans lesquelles les entreprises ne quitteront plus le groupe sans pertes, mais les pertes seront réparties sur l'ensemble du groupe consolidé.

Des règles sont prévues en ce qui concerne le traitement des **plus-values en capital latentes** devenues des immobilisations dans le cas où ces immobilisations sont cédées peu de temps après l'entrée dans un groupe ou la sortie d'un groupe. L'État membre (dans le cas de l'entrée dans un groupe) ou le groupe (dans le cas de la sortie d'un groupe) se voient accorder le droit d'imposer les plus-values sous-jacentes dans la mesure où celles-ci ont été produites sur leur territoire fiscal. De plus, le traitement fiscal des plus-values issues d'immobilisations incorporelles créées par l'entreprise doit faire l'objet d'une approche personnalisée impliquant de les évaluer sur la base d'un indicateur approprié, à savoir les coûts liés à la recherche et au développement, ainsi qu'à la commercialisation et à la publicité, au cours d'une période spécifique.

- **Retenues à la source** (dispositions inchangées par rapport à la proposition de 2011): les recettes résultant des retenues à la source prélevées sur les paiements d'intérêts et de redevances effectués par les contribuables sera réparti conformément à la formule de l'exercice fiscal en question. Les retenues à la source prélevées sur les dividendes ne seront pas partagées, car, contrairement aux intérêts et aux redevances, les dividendes sont distribués après impôt et ne donnent lieu à aucune déduction antérieure par toutes les sociétés du groupe.

- **Prévention des manœuvres de contournement des exonérations fiscales** (dispositions inchangées par rapport à la proposition de 2011): l'exonération dont bénéficient les cessions de parts ne sera plus autorisée si elle est étendue de manière injustifiée à la cession d'actifs autres que des parts. Tel est le cas lorsque des actifs sont déplacés à l'intérieur d'un groupe, sans conséquences fiscales, au profit d'un membre du groupe, puis liquidés à l'extérieur du groupe, et bénéficient dès lors, sous le couvert d'une cession d'entreprise, de l'exonération prévue en faveur des cessions de parts. Un traitement similaire est prévu pour les transferts intragroupes d'actifs qui sont ensuite liquidés à l'extérieur du groupe au cours du même exercice ou de l'exercice suivant. En pareil cas, un ajustement sera effectué afin que l'actif soit traité comme ayant quitté le groupe à partir de l'État membre dans lequel il était situé initialement, c'est-à-dire avant le transfert intragroupe.
- **Formule de répartition** (inchangée par rapport à la proposition de 2011): elle comprendra trois facteurs affectés d'une même pondération (main d'œuvre, immobilisations et ventes par destination). Cette combinaison reflète une approche équilibrée de la répartition des bénéfices imposables entre les États membres admissibles. Le facteur «main-d'œuvre» sera subdivisé en masse salariale et nombre de salariés (chacun de ces éléments comptant pour moitié) afin de tenir compte des différences entre les niveaux des salaires dans l'ensemble de l'Union et permettre ainsi une répartition plus équitable. Le facteur «immobilisations» est constitué de toutes les immobilisations corporelles. En raison de leur caractère mobile et des risques de fraude, les immobilisations incorporelles et les actifs financiers seront exclus de la formule. Ces facteurs et pondérations devraient garantir que les bénéfices sont imposés là où ils sont effectivement dégagés. À titre dérogatoire, si le résultat de la répartition des revenus ne reflète pas fidèlement l'étendue des activités économiques, une clause de sauvegarde prévoira une méthode de remplacement pour cette opération.

Étant donné que le schéma global de la formule de répartition proportionnelle ne peut tenir compte des particularités de certains secteurs, des dispositions relatives à des formules adaptées sont également prévues afin de mieux répondre aux besoins de secteurs tels que les services financiers et les assurances, le secteur pétrolier et gazier, ainsi que les transports maritimes et aériens.

- **Procédures administratives:** à la différence de la proposition de 2011, les règles administratives communes sont limitées au groupe consolidé. Par principe, les contribuables individuels qui choisissent d'appliquer les règles prévues au titre de la «première étape» continueront à relever de leurs dispositions administratives nationales.

Les groupes pourront traiter avec une unique administration fiscale dans l'Union européenne (l'«autorité fiscale principale»; ce système est également dénommé «guichet unique». Il s'agira d'une administration sise dans l'État membre où la société mère du groupe («contribuable principal») est résidente fiscale. Des contrôles seront lancés et coordonnés par l'autorité fiscale principale. Les autorités nationales de tout État membre dans lequel les bénéfices d'un membre d'un groupe sont soumis à l'impôt peuvent demander la réalisation d'un contrôle.

L'autorité compétente de l'État membre dans lequel un membre du groupe est résident ou établi peut contester une décision de l'autorité fiscale principale relative à

la notification de l'existence d'un groupe ou à un avis d'imposition rectificatif. À cette fin, une action est engagée devant les tribunaux de l'État membre de l'autorité fiscale principale. Les différends opposant des contribuables aux autorités fiscales seront traités par une instance administrative compétente pour connaître des recours en première instance conformément à la législation de l'État membre de l'autorité fiscale principale.

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS)

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, et notamment son article 115,

vu la proposition de la Commission européenne,

après transmission du projet d'acte législatif aux parlements nationaux,

vu l'avis du Parlement européen⁵,

vu l'avis du Comité économique et social européen⁶,

statuant conformément à une procédure législative spéciale,

considérant ce qui suit:

- (1) Les entreprises qui cherchent à développer leurs activités transfrontières dans l'Union se heurtent à des obstacles et à des distorsions du marché importants en raison de l'existence de vingt-huit régimes disparates d'impôt sur les sociétés et des interactions entre ces régimes. En outre, les structures de planification fiscale sont devenues de plus en plus sophistiquées au fil du temps, du fait qu'elles s'étendent sur plusieurs juridictions, et exploitent efficacement les particularités des différents systèmes fiscaux ou les asymétries qui peuvent survenir entre deux systèmes fiscaux ou davantage, afin de réduire la charge fiscale des entreprises. Bien que ces situations mettent en évidence des lacunes de nature totalement différente, elles créent toutes deux des obstacles qui entravent le bon fonctionnement du marché intérieur. Toute action visant à remédier à ces problèmes devrait donc cibler les deux types de défaillances du marché.
- (2) Pour soutenir le bon fonctionnement du marché intérieur, il convient que l'environnement fiscal des entreprises dans l'Union soit conçu sur la base du principe selon lequel les entreprises paient leur juste part d'impôts dans la ou les juridictions où elles réalisent leurs bénéfices. Il est donc nécessaire de prévoir des mécanismes qui découragent les entreprises de tirer parti des asymétries entre les systèmes fiscaux nationaux en vue de réduire leur charge fiscale. Il est tout aussi important de stimuler la croissance et le développement économique sur le marché intérieur en facilitant les échanges commerciaux transfrontières et les investissements des entreprises. À cette

⁵ JO C [...], du [...], p. [...].

⁶ JO C [...], du [...], p. [...].

fin, il est nécessaire d'éliminer dans l'Union tant le risque de double imposition que le risque de double non-imposition, en éliminant les disparités nées de l'interaction entre les régimes nationaux d'impôt sur les sociétés. Dans le même temps, les entreprises ont besoin d'un cadre juridique et fiscal facilement utilisable pour développer leur activité commerciale et l'étendre, à l'intérieur de l'Union, au-delà des frontières nationales. Il convient à cet égard d'éliminer également les discriminations qui demeurent.

- (3) Comme cela est souligné dans la proposition de directive du Conseil du 16 mars 2011 concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS)⁷, un régime d'impôt sur les sociétés traitant l'Union comme un marché unique aux fins du calcul de l'assiette de cet impôt favoriserait les activités transfrontières des sociétés résidant dans l'Union et contribuerait à l'objectif consistant à rendre l'Union plus compétitive pour les investissements au niveau international. La proposition d'ACCIS de 2011 était axée sur l'objectif consistant à faciliter l'expansion de l'activité commerciale des entreprises à l'intérieur de l'Union. Outre cet objectif, il convient également de tenir compte du fait qu'une ACCIS peut constituer un moyen très efficace d'améliorer le fonctionnement du marché intérieur en contrant les mécanismes d'évasion fiscale. Il convient à cet égard de réactualiser l'initiative relative à une ACCIS afin de prendre en compte, sur un pied d'égalité, tant le volet facilitation des échanges que la fonction de lutte contre l'évasion fiscale. Cette approche permettrait de servir de façon optimale l'objectif d'élimination des distorsions qui perturbent le fonctionnement du marché intérieur.
- (4) Compte tenu de la nécessité d'agir rapidement afin d'assurer le bon fonctionnement du marché intérieur en rendant ce dernier, d'une part, plus favorable aux échanges et à l'investissement et, d'autre part, plus résistant face aux mécanismes d'évasion fiscale, il est nécessaire de fractionner l'ambitieuse initiative relative à l'ACCIS en deux propositions distinctes. Ainsi convient-il, en premier lieu, de s'accorder sur des règles relatives à une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés, puis, en second lieu, de s'intéresser à la question de la consolidation.
- (5) De nombreuses structures de planification fiscale agressive sont généralement observables en contexte transfrontière, ce qui implique que les groupes de sociétés qui y participent disposent d'un minimum de ressources. Partant de ce postulat, il convient, pour des raisons de proportionnalité, que les dispositions relatives à l'ACCIS ne présentent de caractère obligatoire que pour les groupes de sociétés de grande taille. À cette fin, il y a lieu de fixer un seuil de taille sur la base du chiffre d'affaires total consolidé des groupes présentant des états financiers consolidés. En outre, afin de mieux servir l'objectif de facilitation des échanges et de l'investissement sur le marché intérieur, il convient que les règles relatives à l'ACCIS puissent également s'appliquer, à titre facultatif, aux groupes qui n'atteignent pas le seuil de taille.
- (6) Il convient que l'admissibilité dans un groupe aux fins de la consolidation fiscale soit déterminée sur la base d'une analyse fondée sur deux critères, à savoir i) le contrôle (plus de 50 % des droits de vote) et ii) la propriété (plus de 75 % du capital) ou les droits sur le bénéfice (plus de 75 % des droits à la répartition des bénéfices). Cette

⁷ Proposition de directive COM (2011) 121 final/2 du Conseil du 3 octobre 2011 concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés.

analyse permettrait d'assurer un haut niveau d'intégration économique entre les membres du groupe. Pour garantir l'intégrité du régime, il convient que les seuils relatifs, d'une part, au contrôle et, d'autre part, à la propriété ou aux droits sur le bénéficiaire soient respectés tout au long de l'exercice fiscal, faute de quoi l'entreprise concernée devrait quitter immédiatement le groupe. Afin de prévenir toute manipulation des résultats fiscaux à la faveur de mouvements à court terme d'entrée dans le groupe ou de sortie du groupe, il convient également que l'appartenance à un groupe ne puisse être établie qu'au terme d'une période minimale de neuf mois consécutifs.

- (7) Il convient que les règles relatives à la réorganisation des entreprises soient conçues de manière à ce que l'effet des réorganisations sur les compétences fiscales existantes des États membres reste minimal. Il convient en conséquence de faire en sorte, chaque fois qu'une entreprise adhère à un groupe, que les États membres dans lesquels d'autres membres du groupe sont résidents fiscaux ou sont situés n'aient pas à assumer les surcoûts liés aux pertes que l'entreprise a subies dans le cadre d'un autre régime d'impôt sur les sociétés qui lui était applicable avant les dispositions de la présente directive. Il convient dès lors que, lorsqu'une entreprise entre dans un groupe, ses pertes d'exploitation antérieures à la consolidation fassent l'objet d'un report en avant afin qu'elles soient compensées par la quote-part de résultat de l'entreprise. Il convient ainsi que les pertes subies par un membre du groupe pendant la période de consolidation ne lui soient pas attribuées exclusivement, mais soient plutôt réparties sur l'ensemble du groupe. Pour ce qui est des réorganisations de grande ampleur, dans lesquelles plusieurs compagnies quittent un groupe déficitaire, il serait essentiel de fixer un seuil en vue d'établir les conditions dans lesquelles il conviendrait que les entreprises ne puissent plus quitter un groupe déficitaire sans qu'aucune part des pertes à reporter ne leur soit affectée. Il convient d'effectuer un ajustement similaire en ce qui concerne les plus-values obtenues par cession de certains actifs peu de temps après que ceux-ci ont été intégrés à un groupe ou dissociés d'un groupe lors de l'entrée d'une entreprise dans le groupe ou de sa sortie du groupe. En pareil cas, il convient que l'État membre ou les États membres où ces profits ont été réalisés aient le droit de les taxer, bien que les actifs correspondants ne relèvent plus nécessairement de leur juridiction fiscale. Le traitement fiscal des plus-values issues d'immobilisations incorporelles créées par l'entreprise doit faire l'objet d'une approche personnalisée, car il arrive souvent que ces immobilisations ne soient pas inscrites dans les comptes financiers de l'entreprise et qu'on ne dispose donc d'aucun moyen d'en calculer précisément la valeur. Il convient par conséquent que la plus-value réalisée soit évaluée sur la base d'un indicateur approprié, à savoir les coûts liés à la recherche et au développement, ainsi qu'à la commercialisation et à la publicité, au cours d'une période spécifique.
- (8) Il convient que les recettes provenant des retenues à la source sur les paiements d'intérêts et de redevances soient réparties conformément à la formule de répartition de l'assiette imposable consolidée de l'exercice fiscal au cours duquel la retenue à la source est due, afin de compenser le fait que les paiements d'intérêts et de redevances auraient précédemment donné lieu à déduction et produit un bénéficiaire qui aurait été partagé par le groupe. Il convient toutefois que les recettes provenant de la retenue à la source sur les dividendes soient exclues de tout partage. Contrairement aux paiements d'intérêts et de redevances, les dividendes distribués sont issus de bénéfices qui ont déjà été soumis à l'impôt sur les sociétés. La distribution de dividendes n'apporte donc

aux membres du groupe aucun avantage sous la forme d'une déduction des charges de l'entreprise.

- (9) Afin d'éviter tout contournement du régime d'exonération fiscale des profits issus de la cession de parts, il convient que cette franchise d'impôt soit retirée si elle est étendue de manière injustifiée à la cession d'actifs autres que des parts. Tel serait le cas si des actifs étaient déplacés dans le cadre de transactions intragroupe, sans conséquences fiscales, au profit d'un membre du groupe, dans le but de céder ultérieurement les parts dans ce membre du groupe et d'inclure les actifs concernés dans l'opération. Ces actifs bénéficieraient alors effectivement, sous le couvert d'une vente de parts, de l'exonération fiscale applicable aux cessions de parts. En conséquence, il serait également nécessaire d'arrêter des dispositions en ce qui concerne les transferts intragroupe d'actifs qui sont ensuite liquidés à l'extérieur du groupe dans un délai pouvant aller jusqu'à deux ans. Il convient en l'occurrence de prévoir un ajustement visant à ce que l'actif soit traité comme ayant quitté le groupe à partir de l'État membre dans lequel il était situé initialement, c'est-à-dire avant le transfert intragroupe, et de décourager de cette manière le transfert artificiel d'actifs (autres que les parts) vers des États membres appliquant des traitements fiscaux favorables aux plus-values issues des cessions d'actifs.
- (10) Il convient que la formule de répartition de l'assiette imposable consolidée comprenne trois facteurs affectés d'une même pondération (main d'œuvre, immobilisations et ventes par destination). Ces facteurs affectés d'une même pondération devraient refléter une approche équilibrée de la répartition des bénéfices imposables entre les États membres concernés et garantir que les bénéfices sont imposés là où ils sont effectivement dégagés. Il convient par conséquent que la main d'œuvre et les immobilisations soient allouées à l'État membre dans lequel le travail est effectué ou les immobilisations sont situées, de manière à ce que les intérêts de l'État membre d'origine soient dûment pris en compte, et que le chiffre d'affaires soit au contraire alloué à l'État membre de destination des biens ou services. Pour que soient prises en compte les différences entre les niveaux des salaires dans l'ensemble de l'Union, de manière à permettre une juste répartition de l'assiette imposable consolidée, il convient que le facteur «main-d'œuvre» comprenne à la fois la masse salariale et le nombre de salariés (chacun de ces éléments comptant pour moitié) Il convient, par ailleurs, que le facteur «immobilisations» comprenne toutes les immobilisations corporelles, mais pas les immobilisations incorporelles, ni les actifs financiers, en raison de leur caractère mobile et du risque connexe de contournement des règles instituées par la présente directive. Pour les cas où, en raison de circonstances exceptionnelles, le résultat de la répartition des revenus ne reflète pas fidèlement l'étendue des activités économiques, il convient qu'une clause de sauvegarde prévoie une méthode de remplacement pour cette opération.
- (11) En raison des spécificités de certains secteurs, tels que la finance et les assurances, le secteur pétrolier et gazier, ainsi que le transport maritime et aérien, il est nécessaire de prévoir, pour ces secteurs, une adaptation de la formule de répartition de l'assiette imposable consolidée.
- (12) Afin d'optimiser les avantages que présente le fait de disposer d'un corpus unifié de règles en matière d'impôt sur les sociétés, applicable dans toute l'Union européenne, pour la détermination de l'assiette imposable consolidée des groupes, il convient que ceux-ci puissent traiter avec une seule administration fiscale (l'«autorité fiscale

principale»). Par principe, il convient que ladite autorité fiscale principale soit établie dans l'État membre dans lequel la société mère du groupe (le «contribuable principal») a sa résidence fiscale. Il est essentiel, à cet égard, d'établir des règles procédurales communes d'administration du régime.

- (13) Il convient que les contrôles soient, en principe, initiés et coordonnés par l'autorité fiscale principale. Cependant, comme la première étape, à savoir le calcul de l'assiette imposable, intervient au niveau local, il convient que les autorités nationales de tout État membre dans lequel les bénéficiaires d'un membre du groupe sont soumis à imposition soient aussi habilitées à demander la réalisation d'un contrôle. En conséquence, afin de protéger l'assiette fiscale nationale, il convient que l'autorité compétente de l'État membre dans lequel un membre du groupe est résident fiscal ou est établi sous la forme d'un établissement stable soit habilitée à contester devant les tribunaux de l'État membre de l'autorité fiscale principale toute décision de ladite autorité fiscale concernant la notification de la création d'un groupe ou concernant un avis d'imposition rectificatif. En vue de réduire l'encombrement des tribunaux, il convient que les différends entre contribuables et autorités fiscales soient tranchés par une instance administrative de première instance. Il convient que l'organisation et le fonctionnement de cette instance, compétente pour connaître des recours en première instance, soient conformes à la législation de l'État membre de l'autorité fiscale principale.
- (14) La présente directive s'appuie sur la directive 2016/xx/UE du Conseil concernant une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés (qui établit un socle commun de règles en matière d'impôt sur les sociétés pour le calcul de l'assiette imposable) et met l'accent sur la consolidation des résultats fiscaux dans l'ensemble d'un groupe. Il serait donc nécessaire d'organiser l'interaction entre les deux instruments législatifs et de prévoir le transfert de certains éléments de l'assiette fiscale vers le nouveau cadre du groupe. Il convient que ces éléments comprennent, en particulier, la règle de limitation des intérêts, la clause de «switch-over», la législation sur les sociétés étrangères contrôlées, ainsi que les dispositifs hybrides.
- (15) Le Contrôleur européen de la protection des données a été consulté, conformément à l'article 28, paragraphe 2, du règlement (CE) n° 45/2001 du Parlement européen et du Conseil⁸. Tout traitement de données à caractère personnel effectué dans le cadre de la présente directive doit également respecter les dispositions nationales applicables en matière de protection des données mettant en œuvre la directive 95/46/CE⁹, qui est

⁸ Règlement (CE) n° 45/2001 du Parlement européen et du Conseil du 18 décembre 2000 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel par les institutions et organes communautaires et à la libre circulation de ces données (JO L 8 du 12.1.2001, p. 1).

⁹ Directive 95/46/CE du Parlement européen et du Conseil, du 24 octobre 1995, relative à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données (JO L 281 du 23.11.1995, p. 31).

appelée à être remplacée par le règlement (UE) 2016/679¹⁰, ainsi que les dispositions du règlement (CE) n° 45/2001¹¹.

- (16) Afin de compléter ou de modifier certains aspects non essentiels de la présente directive, il convient de déléguer à la Commission, conformément à l'article 290 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, le pouvoir d'adopter des actes: i) visant à prendre en compte les modifications apportées aux législations des États membres concernant les formes de sociétés et les impôts sur les sociétés et à modifier en conséquence les annexes I et II de la présente directive; ii) établissant des définitions supplémentaires; iii) complétant par des dispositions anti-fragmentation la règle relative à la limitation de la déductibilité des intérêts, afin de mieux répondre aux risques d'évasion fiscale qui pourraient apparaître dans un groupe. Il importe particulièrement que la Commission procède aux consultations appropriées durant son travail préparatoire, y compris au niveau des experts. Il convient que, lorsqu'elle prépare et élabore des actes délégués, la Commission veille à ce que les documents pertinents soient transmis simultanément, en temps utile et selon des modalités appropriées, au Parlement européen et au Conseil.
- (17) Afin de garantir que la mise en œuvre de la présente directive s'effectue dans des conditions uniformes, il convient que des compétences d'exécution soient conférées à la Commission pour i) qu'elle adopte, chaque année, une liste recensant les formes de sociétés de pays tiers similaires aux formes de sociétés énumérées à l'annexe I. ii) qu'elle fixe les modalités de calcul des facteurs «main-d'œuvre», «immobilisations» et «chiffre d'affaires», les modalités d'affectation des employés et de la masse salariale, des immobilisations et du chiffre d'affaires au facteur correspondant, et les modalités d'évaluation des immobilisations; iii) qu'elle adopte un acte établissant un formulaire standard pour la notification de la création d'un groupe; iv) qu'elle fixe les règles relatives au dépôt électronique de la déclaration fiscale consolidée, au formulaire de déclaration fiscale consolidée, au formulaire de déclaration fiscale d'un contribuable individuel et aux pièces justificatives demandées. Il convient que ces compétences soient exercées conformément au règlement (UE) n° 182/2011 du Parlement européen et du Conseil¹².
- (18) Étant donné que les objectifs de la présente directive, à savoir améliorer le fonctionnement du marché intérieur par la lutte contre l'évasion fiscale internationale et faciliter le développement des activités commerciales transfrontières au sein de l'Union, ne peuvent pas être réalisés de manière suffisante par les États membres agissant isolément et de façon disparate – du fait que seule une action coordonnée peut permettre d'atteindre lesdits objectifs – mais que ceux-ci peuvent être mieux réalisés au niveau de l'Union, puisque la directive cible des lacunes du marché intérieur,

¹⁰ Règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (règlement général sur la protection des données) (JO L 119 du 4.5.2016, p. 1).

¹¹ Règlement (CE) n° 45/2001 du Parlement européen et du Conseil du 18 décembre 2000 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel par les institutions et organes communautaires et à la libre circulation de ces données (JO L 8 du 12.1.2001, p. 1).

¹² Règlement (UE) n° 182/2011 du Parlement européen et du Conseil du 16 février 2011 établissant les règles et principes généraux relatifs aux modalités de contrôle par les États membres de l'exercice des compétences d'exécution par la Commission (JO L 55 du 28.2.2011, p. 13).

résultant de l'interaction entre des réglementations fiscales nationales disparates, qui ont une incidence sur le marché intérieur et découragent les activités transfrontières, l'Union peut prendre des mesures, conformément au principe de subsidiarité consacré à l'article 5 du traité sur l'Union européenne. Conformément au principe de proportionnalité, tel qu'énoncé audit article, la présente directive n'excède pas ce qui est nécessaire pour atteindre ces objectifs, d'autant que son champ d'application obligatoire est restreint aux groupes d'une certaine taille.

- (19) Conformément à la déclaration politique commune des États membres et de la Commission du 28 septembre 2011 sur les documents explicatifs¹³, les États membres se sont engagés à joindre à la notification de leurs mesures de transposition, dans les cas où cela se justifie, un ou plusieurs documents expliquant le lien entre les éléments d'une directive et les parties correspondantes des instruments nationaux de transposition. En ce qui concerne la présente directive, le législateur estime que la transmission de ces documents se justifie.
- (20) Il convient que la Commission évalue la mise en œuvre de la présente directive cinq ans après son entrée en vigueur et rende compte au Conseil de cet exercice. Il convient que les États membres communiquent à la Commission le texte des dispositions de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine régi par la présente directive.

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

CHAPITRE I

OBJET, CHAMP D'APPLICATION ET DÉFINITIONS

Article premier *Objet*

1. La présente directive établit, pour les sociétés qui sont membres d'un groupe, un régime de consolidation des assiettes imposables, tel qu'il est visé à la directive du Conseil 2016/xx/UE¹⁴, et définit des règles relatives aux modalités selon lesquelles une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés est répartie entre les États membres et gérée par les autorités fiscales nationales.
2. Une société qui applique les règles de la présente directive cesse d'être soumise à la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés pour tous les domaines réglementés par la présente directive, sauf indication contraire.

¹³ Déclaration politique commune des États membres et de la Commission du 28 septembre 2011 sur les documents explicatifs (JO C 369 du 17.12.2011, p. 14).

¹⁴ [full title of the Directive (JO L [], [], p. [])].

Article 2
Champ d'application

1. Les règles de la présente directive s'appliquent à une société constituée conformément à la législation d'un État membre, y compris à ses établissements stables situés dans d'autres États membres, lorsque la société en question remplit l'ensemble des conditions suivantes:
 - (a) elle revêt une des formes de société énumérées à l'annexe I;
 - (b) elle est assujettie à l'un des impôts sur les sociétés énumérés à l'annexe II ou à un impôt similaire introduit ultérieurement;
 - (c) elle appartient à un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière, dont le chiffre d'affaires consolidé total a dépassé 750 000 000 EUR au cours de l'exercice précédant l'exercice concerné;
 - (d) elle est considérée comme une société mère ou une filiale répondant aux critères telle qu'elle est visée à l'article 5 de la présente directive et/ou a un ou plusieurs établissements stables conformément à l'article 5 de la directive 2016/xx/UE.

2. La présente directive s'applique également à une société constituée conformément à la législation d'un pays tiers au regard de ses établissements stables situés dans un ou plusieurs États membres lorsque la société remplit les conditions prévues au paragraphe 1, points b) à d).

En ce qui concerne la question de savoir si une société remplit la condition énoncée au paragraphe 1, point a), il suffit que la société dans un pays tiers revête une forme analogue à l'une des formes de sociétés figurant à l'annexe I. Aux fins du paragraphe 1, point a), la Commission adopte chaque année une liste recensant les formes de sociétés des pays tiers qui sont analogues aux formes de sociétés énumérées à l'annexe I. Cet acte d'exécution est adopté conformément à la procédure d'examen visée à l'article 77, paragraphe 2. Le fait qu'une forme de société d'un pays tiers ne figure pas sur cette liste n'exclut pas l'application de la présente directive à ladite forme de société.

3. Une société qui remplit les conditions énoncées au paragraphe 1, points a), b) et d), mais ne remplit pas les conditions du point c) de ce paragraphe, peut choisir, y compris pour ses établissements stables situés dans d'autres États membres, d'appliquer les règles de la présente directive pendant une période de cinq exercices fiscaux. Cette période est prolongée automatiquement pour des périodes successives de cinq exercices fiscaux, sauf en cas de notification de fin de l'application telle qu'elle est visée à l'article 47, paragraphe 2. Les conditions visées au paragraphe 1, points a), b) et d), sont remplies à chaque fois que la prolongation a lieu.

4. Les règles de la présente directive ne s'appliquent pas à une compagnie maritime soumise à un régime d'imposition spécial. Une compagnie maritime soumise à un régime d'imposition spécial est prise en compte aux fins de la détermination des sociétés qui sont membres du même groupe telles qu'elles sont visées aux articles 5 et 6.

5. La Commission est habilitée à adopter des actes délégués conformément à l'article 75, pour modifier les annexes I et II afin de tenir compte des modifications apportées aux législations des États membres concernant les formes de sociétés et les impôts sur les sociétés.

Article 3
Définitions

Aux fins de la présente directive, on entend par:

- (1) «contribuable»: la notion définie à l'article 4, point 1), de la directive 2016/xx/UE;
- (2) «contribuable individuel»: une société qui n'est pas soumise aux règles de la présente directive mais qui a choisi d'appliquer la directive 2016/xx/UE;
- (3) «non-contribuable»: la notion définie à l'article 4, point 2), de la directive 2016/xx/UE;
- (4) «contribuable résident»: la notion définie à l'article 4, point 3), de la directive 2016/xx/UE;
- (5) «contribuable non résident»: la notion définie à l'article 4, point 4), de la directive 2016/xx/UE;
- (6) «produits»: la notion définie à l'article 4, point 5), de la directive 2016/xx/UE;
- (7) «charges»: la notion définie à l'article 4, point 6), de la directive 2016/xx/UE;
- (8) «exercice fiscal»: la notion définie à l'article 4, point 7), de la directive 2016/xx/UE;
- (9) «bénéfice»: la notion définie à l'article 4, point 8), de la directive 2016/xx/UE;
- (10) «perte»: la notion définie à l'article 4, point 9), de la directive 2016/xx/UE;
- (11) «contribuable principal»:
 - (a) un contribuable résident qui forme un groupe avec ses filiales répondant aux critères, avec un ou plusieurs de ses établissements stables situés dans un ou plusieurs autres États membres ou avec un ou plusieurs établissements stables d'une filiale répondant aux critères qui réside dans un pays tiers;
 - (b) un contribuable résident désigné par le groupe lorsque ce dernier est composé uniquement de plusieurs contribuables résidents qui sont des filiales directes répondant aux critères de la même société mère résidant dans un pays tiers;
 - (c) un contribuable résident qui est la filiale répondant aux critères d'une société mère résidant dans un pays tiers, lorsque ce contribuable résident forme un groupe avec uniquement un ou plusieurs établissements stables de sa société mère;

- (d) un établissement stable désigné par un contribuable non résident qui forme un groupe uniquement avec ses établissements stables situés dans plusieurs États membres;
- (12) «groupe consolidé à des fins de comptabilité financière»: la notion définie à l'article 4, point 10), de la directive 2016/xx/UE;
- (13) «recherche et développement»: la notion définie à l'article 4, point 11), de la directive 2016/xx/UE;
- (14) «coûts d'emprunt»: la notion définie à l'article 4, point 12), de la directive 2016/xx/UE;
- (15) «surcoûts d'emprunt»: la notion définie à l'article 4, point 13), de la directive 2016/xx/UE;
- (16) «valeur fiscale»: la notion définie à l'article 4, point 17), de la directive 2016/xx/UE;
- (17) «valeur de marché»: la notion définie à l'article 4, point 18), de la directive 2016/xx/UE;
- (18) «immobilisations»: la notion définie à l'article 4, point 19), de la directive 2016/xx/UE;
- (19) «actifs financiers»: la notion définie à l'article 4, point 20), de la directive 2016/xx/UE;
- (20) «propriétaire économique»: la notion définie à l'article 4, point 28), de la directive 2016/xx/UE;
- (21) «entreprise financière»: la notion définie à l'article 4, point 29), de la directive 2016/xx/UE;
- (22) «membre du groupe»: tout contribuable appartenant au même groupe au sens des articles 5 et 6. Lorsqu'un contribuable maintient une présence imposable dans un ou plusieurs États membres autres que celui dans lequel il est résident fiscal, chaque présence fiscale est traitée comme un membre du groupe;
- (23) «assiette imposable consolidée»: la somme des assiettes imposables de tous les membres du groupe, calculées conformément à la directive 2016/xx/UE;
- (24) «transaction intragroupe»: toute transaction entre des parties qui sont membres du même groupe au moment où la transaction est réalisée et où les produits et charges y afférents doivent être reconnus;
- (25) «quote-part de résultat»: la part de l'assiette imposable consolidée d'un groupe qui est attribuée à un membre du groupe conformément aux dispositions du chapitre VIII;
- (26) «autorité compétente»: l'autorité désignée par chaque État membre pour gérer toutes les questions liées à la mise en œuvre de la présente directive;
- (27) «autorité fiscale principale»: l'autorité compétente de l'État membre dans lequel le contribuable principal est résident fiscal ou, lorsque cela concerne un établissement

stable d'un contribuable non résident, de l'État membre dans lequel cet établissement stable est situé;

- (28) «législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés»: la notion définie à l'article 4, point 32), de la directive 2016/xx/UE.

La Commission peut adopter des actes délégués conformément à l'article 75 afin d'établir les définitions d'autres notions.

CHAPITRE II

RÈGLES EN MATIÈRE DE RÉSIDENCE ET DE TERRITORIALITÉ

Article 4 *Résidence fiscale*

1. Toute société dont le siège, le lieu de constitution ou le lieu de direction effective est situé dans un État membre et qui n'est pas, en vertu d'un accord conclu entre cet État membre et un pays tiers, considérée comme un résident fiscal de ce dernier est considérée comme étant résidente fiscale dans l'État membre en question.
2. Une société qui est résidente fiscale dans plus d'un État membre est considérée comme résidant dans l'État membre dans lequel est situé son lieu de direction effective.
3. Lorsque le lieu de direction effective d'un membre d'un groupe de transport maritime ou d'un groupe de transport fluvial est situé à bord d'un navire ou d'un bateau, le membre du groupe est considéré comme résident fiscal dans l'État membre du port d'attache du navire ou du bateau, ou, lorsqu'il n'existe pas de port d'attache, dans l'État membre de résidence fiscale de l'opérateur du navire ou du bateau.
4. Un contribuable résident est assujéti à l'impôt sur les sociétés pour tous les revenus sans distinction de leur source, que ceux-ci proviennent ou non de son État membre de résidence fiscale.
5. Un contribuable non résident est assujéti à l'impôt sur les sociétés pour tous les revenus issus d'une activité réalisée par l'intermédiaire d'un établissement stable dans un État membre.

CHAPITRE III

CONSOLIDATION

Article 5 *Société mère et filiales répondant aux critères*

1. Par «filiale répondant aux critères», on entend toute filiale directe ou sous-filiale dans laquelle la société mère détient les droits suivants:
 - (a) elle a le droit d'exercer plus de 50 % des droits de vote; et
 - (b) elle a un droit de propriété représentant plus de 75 % du capital de la filiale ou possède plus de 75 % des droits sur le bénéfice.
2. Les règles suivantes s'appliquent aux fins du calcul des seuils visés au paragraphe 1 en ce qui concerne les sous-filiales:
 - (a) lorsque le seuil applicable aux droits de vote est atteint en ce qui concerne une filiale, la société mère est réputée détenir 100 % de ces droits;
 - (b) les droits sur le bénéfice et les droits de propriété sur le capital sont calculés en multipliant les intérêts détenus, directement et indirectement, dans les filiales à chaque niveau. Les droits de propriété inférieurs ou égaux à 75 % directement ou indirectement détenus par la société mère, y compris les droits détenus dans des sociétés résidant dans un pays tiers, sont également pris en considération dans le calcul.

Article 6 *Groupes*

1. Un contribuable résident forme un groupe à partir:
 - (a) de l'ensemble de ses établissements stables qui sont situés dans un État membre;
 - (b) de l'ensemble des établissements stables qui sont situés dans un État membre et appartiennent à ses filiales répondant aux critères qui sont résidentes fiscales dans un pays tiers;
 - (c) de l'ensemble de ses filiales répondant aux critères qui sont résidentes fiscales dans un État membre, y compris les établissements stables de ces filiales lorsque ces établissements stables sont situés dans un État membre;
 - (d) d'autres contribuables résidents, y compris leurs établissements stables situés dans un État membre, lorsque l'ensemble de ces contribuables résidents sont les filiales répondant aux critères d'un non-contribuable qui est résident fiscal dans un pays tiers, revêt une forme analogue à l'une des formes de sociétés figurant à l'annexe I et remplit la condition prévue à l'article 2, paragraphe 1, point c).

2. Un contribuable non résident forme un groupe à partir de tous ses établissements stables situés dans un ou plusieurs États membres et de toutes ses filiales répondant aux critères qui sont résidentes fiscales dans un État membre, y compris les établissements stables de ces filiales lorsque ces établissements stables sont également situés dans un ou plusieurs États membres.
3. Une société en état d'insolvabilité ou en liquidation ne peut devenir membre d'un groupe. Un contribuable faisant l'objet d'une déclaration d'insolvabilité ou d'une procédure de liquidation quitte le groupe immédiatement.

Article 7

Effet de la consolidation

1. Les assiettes imposables de l'ensemble des membres d'un groupe sont additionnées pour constituer une assiette imposable consolidée.
2. Lorsque l'assiette imposable consolidée est négative, la perte est reportée en avant et imputée sur la prochaine assiette imposable consolidée positive. Lorsque l'assiette imposable consolidée est positive, elle fait l'objet d'une répartition conformément aux dispositions du chapitre VIII.

Article 8

Délais

1. Un contribuable qui est un membre d'un groupe doit respecter les seuils prévus à l'article 5 pendant tout l'exercice fiscal.
2. Un contribuable devient membre d'un groupe à la date à laquelle les seuils de l'article 5 sont atteints. Les seuils doivent être respectés pendant au moins neuf mois consécutifs, faute de quoi le contribuable est traité comme s'il n'avait jamais été membre du groupe.
3. Un contribuable cesse d'être membre d'un groupe le jour suivant celui où il ne respecte plus les seuils prévus à l'article 5.

Article 9

Élimination des transactions intragroupe

1. À l'exception des cas visés à l'article 42, deuxième alinéa, et à l'article 43, les profits et pertes résultant de transactions intragroupe n'entrent pas en ligne de compte aux fins du calcul de l'assiette imposable consolidée.
2. Les groupes appliquent une méthode uniforme et convenablement documentée pour l'enregistrement des transactions intragroupe. Ils ne peuvent en changer que pour des motifs économiques valables et uniquement au début de l'exercice fiscal.
3. La méthode d'enregistrement des transactions intragroupe permet l'identification de tous les transferts et ventes intragroupe au coût de revient le plus bas pour les immobilisations ne faisant pas partie d'un amortissement ou à leur valeur fiscale pour les immobilisations amortissables.

4. Les transferts intragroupe ne modifient pas le statut des immobilisations incorporelles créées par l'entreprise.

Article 10

Retenues et autres impôts à la source

Aucune retenue ou autre impôt à la source n'est prélevé sur les transactions intragroupe.

CHAPITRE IV

ENTRÉE DANS LE GROUPE ET SORTIE DU GROUPE

Article 11

Immobilisations au moment de l'entrée dans le groupe

1. Lorsqu'un contribuable, à la date de son entrée dans le groupe, est le propriétaire économique d'immobilisations non amortissables ou amortissables individuellement et que l'une quelconque de ces immobilisations est cédée dans les cinq ans suivant cette date, un ajustement de la quote-part de résultat du membre du groupe qui détenait la propriété économique de ces immobilisations le jour de son entrée est effectué en ajoutant le produit de la cession à cette quote-part de résultat et en déduisant de cette quote-part les coûts liés aux immobilisations non amortissables et la valeur fiscale des immobilisations amortissables. L'ajustement est effectué au titre de l'exercice fiscal au cours duquel la cession d'immobilisations a eu lieu.
2. L'ajustement visé au paragraphe 1 est également effectué en ce qui concerne les actifs financiers, exception faite des actions propres et des participations qui donnent lieu à des revenus exonérés d'impôt.
3. L'ajustement visé au paragraphe 1 n'est pas effectué lorsque le contribuable qui est entré dans le groupe provenait d'un autre groupe soumis aux règles de la présente directive.
4. Le contribuable qui, à la suite d'une réorganisation d'entreprise, n'existe plus ou ne possède plus d'établissement stable dans l'État membre dans lequel il était résident fiscal à la date de son entrée dans le groupe, est considéré comme possédant un établissement stable dans cet État membre aux fins de l'application des dispositions du présent article.

Article 12

Contrats à long terme au moment de l'entrée dans le groupe

1. Les produits et les charges qui, en vertu de l'article 22, paragraphes 2 et 3, de la directive 2016/xx/UE, sont respectivement considérés comme acquis ou engagés avant que les règles de la présente directive ne soient devenues applicables au contribuable, mais qui n'étaient pas encore inclus dans l'assiette imposable au titre de

la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés précédemment applicable au contribuable, sont ajoutés à la quote-part de résultat du membre du groupe concerné ou en sont déduits, conformément aux règles de rattachement de la législation nationale.

2. Les produits qui, en vertu de la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés avant que les règles de la présente directive ne deviennent applicables au contribuable, ont été taxés plus lourdement que s'ils avaient été inclus dans l'assiette imposable en vertu de l'article 22, paragraphe 2, de la directive 2016/xx/UE, sont déduits de la quote-part de résultat du membre du groupe concerné au cours du premier exercice fiscal d'application des règles de la présente directive.
3. Lorsque la quote-part de résultat attribuée à un membre du groupe au cours d'un exercice fiscal n'est pas suffisante pour compenser totalement les montants déductibles visés aux paragraphes 1 et 2, les montants non compensés sont reportés sur les exercices suivants jusqu'à ce qu'ils soient compensés par la quote-part de résultat attribuée à ce membre du groupe.

Article 13

Provisions, produits et déductions au moment de l'entrée dans le groupe

1. Les provisions et les déductions pour créances douteuses visées à l'article 23 et à l'article 25 de la directive 2016/xx/UE ne sont déductibles que si elles découlent d'activités ou de transactions effectuées après que les règles de la présente directive sont devenues applicables au contribuable.
2. Les produits qui, en vertu de l'article 16 de la directive 2016/xx/UE, sont considérés comme acquis avant que les règles de la présente directive ne soient devenues applicables au contribuable, mais qui n'étaient pas encore inclus dans l'assiette imposable au titre de la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés qui s'appliquait précédemment au contribuable, sont ajoutés à la quote-part de résultat du membre du groupe concerné conformément aux règles de rattachement de la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés.
3. Les charges engagées après que les règles de la présente directive sont devenues applicables au contribuable, mais au titre d'activités ou de transactions qui ont été effectuées précédemment et pour lesquelles aucune déduction n'avait été accordée en vertu de la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés, ne peuvent être déduites que de la quote-part de résultat du membre du groupe concerné, à moins que ces charges aient été engagées plus de cinq ans après l'entrée du contribuable dans le groupe.

Les charges engagées au titre de la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés qui n'avaient pas encore été déduites au moment où les règles de la présente directive sont devenues applicables au contribuable ne peuvent être déduites que de la quote-part de résultat du membre du groupe concerné, calculée conformément à la présente directive, à parts égales étalées sur cinq ans. Les charges qui entraînent des coûts d'emprunt sont déductibles conformément à l'article 13 de la directive 2016/xx/UE.

Lorsque la quote-part de résultat attribuée à un membre du groupe au cours d'un exercice fiscal n'est pas suffisante pour déduire totalement les montants visés aux premier et deuxième alinéas, les montants non compensés sont reportés sur les exercices suivants jusqu'à ce qu'ils soient compensés par la quote-part de résultat attribuée à ce membre du groupe.

4. Les montants déduits avant que les règles de la présente directive ne deviennent applicables au contribuable ne peuvent faire l'objet d'une nouvelle déduction.

Article 14

Délais d'amortissement lors de l'entrée dans le groupe et de la sortie du groupe

Les amortissements des immobilisations d'un contribuable qui entre dans le groupe ou en sort au cours d'un exercice fiscal sont calculés au prorata du nombre de mois civils pendant lesquels le contribuable a appartenu au groupe au cours de l'exercice fiscal.

Article 15

Pertes avant l'entrée dans le régime

Les pertes non compensées qui ont été supportées par un membre du groupe conformément à la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés ou à la directive 2016/xx/UE avant que les règles de la présente directive ne deviennent applicables à ce membre du groupe peuvent être imputées sur la quote-part de résultat de ce dernier si, et dans la mesure où cette possibilité est prévue par la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés ou la directive 2016/xx/UE.

Article 16

Cessation du groupe

L'exercice fiscal du groupe prend fin lorsque le groupe est dissous. L'assiette imposable consolidée et toute perte non compensée du groupe sont réparties entre chacun des membres du groupe conformément aux dispositions du chapitre VIII, sur la base des valeurs des facteurs de répartition applicables à l'exercice de cessation.

Article 17

Amortissement lors de la cessation du groupe

Lorsque le groupe cesse d'exister, l'amortissement de ses immobilisations au cours de l'exercice de cessation est calculé au prorata du nombre de mois civils pendant lesquels le groupe a exercé son activité pendant cet exercice fiscal.

Article 18

Pertes après cessation du groupe

Après cessation d'un groupe, les pertes de ce groupe reçoivent le traitement suivant:

- (a) les pertes supportées par un contribuable qui choisit d'appliquer les règles de la directive 2016/xx/UE sont reportées en avant et imputées conformément à l'article 41 de ladite directive;
- (b) les pertes subies par un contribuable entrant dans un autre groupe sont reportées en avant et imputées sur la quote-part de résultat du membre du groupe concerné, sous réserve des restrictions visées à l'article 41, paragraphe 3, de la directive 2016/xx/UE;
- (c) les pertes d'un contribuable qui redevient soumis à la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés sont reportées en avant et imputées conformément à la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés qui devient applicable, comme si ces pertes avaient été subies lorsque le contribuable était soumis à cette législation.

Article 19

Immobilisations au moment de la sortie du groupe

En cas de cession d'immobilisations non amortissables ou amortissables individuellement, à l'exclusion de celles ayant donné lieu à l'application de l'exonération réduite prévue à l'article 24, dans les trois années suivant le départ du groupe du contribuable détenant la propriété économique de ces immobilisations, le produit de la cession est ajouté à l'assiette imposable consolidée du groupe au cours de l'année de la cession. Les coûts liés aux immobilisations non amortissables, de même que la valeur fiscale des immobilisations amortissables individuellement sont déduits de cette assiette imposable.

La même règle s'applique aux actifs financiers, exception faite des actions propres et des participations qui donnent lieu à des revenus exonérés d'impôt.

Lorsque le produit de ces cessions est ajouté à l'assiette fiscale consolidée du groupe, ce produit n'est pas imposable à un autre titre.

Article 20

Immobilisations incorporelles créées par l'entreprise

Lorsqu'un contribuable propriétaire économique d'une ou de plusieurs immobilisations incorporelles créées par l'entreprise quitte le groupe, un montant égal aux coûts supportés pour ces immobilisations en matière de recherche, de développement, de commercialisation et de publicité au cours des cinq années précédentes est ajouté à l'assiette imposable consolidée telle qu'elle se présente à la fin de l'exercice fiscal. Le montant ajouté ne dépasse pas en revanche la valeur des immobilisations au moment du départ du contribuable. Ces coûts sont attribués au contribuable sortant et reçoivent le traitement prévu par la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés qui devient ensuite applicable à ce contribuable ou, si ce contribuable entre dans un autre groupe, ces coûts lui sont attribués pendant l'exercice fiscal où il est entré dans cet autre groupe.

Article 21

Pertes au moment de la sortie du groupe

Aucune perte n'est attribuée à un membre quittant le groupe.

CHAPITRE V

RÉORGANISATIONS D'ENTREPRISES

Article 22

Réorganisations d'entreprises au sein d'un groupe

1. Une réorganisation d'entreprise au sein d'un groupe ou le transfert du siège social d'un contribuable ne donne lieu ni à des profits ni à des pertes aux fins de la détermination de l'assiette imposable consolidée.
2. Lorsque, à la suite d'une réorganisation d'entreprise ou d'une série de transactions effectuées entre membres d'un groupe au cours d'une période de deux ans, la plupart des immobilisations d'un contribuable sont transférées vers un autre État membre, entraînant une modification substantielle du facteur «immobilisations», les immobilisations transférées sont attribuées au facteur «immobilisations» du contribuable ayant procédé au transfert, aussi longtemps qu'un membre du groupe continue d'être le propriétaire économique desdites immobilisations, dans la limite de cinq ans maximum après ce transfert.
3. Aux fins de l'application du présent article, si le contribuable ayant procédé au transfert visé au paragraphe 2, n'existe plus ou ne possède plus d'établissement stable dans l'État membre depuis lequel les immobilisations ont été transférées, il est considéré comme possédant un établissement stable dans cet État membre.

Article 23

Traitement des pertes en cas de réorganisation d'entreprise entre deux ou plusieurs groupes

1. Si, à la suite d'une réorganisation d'entreprise, un ou plusieurs groupes, ou deux ou plusieurs membres d'un groupe, deviennent membres d'un autre groupe, toute perte non compensée du groupe ou des groupes préexistants est attribuée à chacun des membres de ces derniers conformément aux dispositions du chapitre VIII et sur la base des facteurs tels qu'ils sont à la fin de l'exercice fiscal pendant lequel la réorganisation d'entreprise a lieu. Les pertes non compensées du groupe ou des groupes préexistants sont reportées sur les exercices suivants.

Lorsque deux ou plusieurs membres d'un groupe deviennent membres d'un autre groupe, aucune perte non compensée du premier groupe n'est attribuée comme visé au premier alinéa, pour autant que la valeur des facteurs «immobilisations» et «main-d'œuvre» des membres du groupe sortants s'élève à moins de 20 % de la valeur de ces deux facteurs pour le premier groupe dans son ensemble.

2. Lorsque deux ou plusieurs contribuables principaux fusionnent au sens de l'article 2, points a) i) et a) ii), de la directive 2009/133/CE du Conseil¹⁵, toute perte non compensée du groupe est attribuée à ses membres conformément aux dispositions du chapitre VIII, sur la base des facteurs tels qu'ils sont à la fin de l'exercice fiscal au cours duquel la fusion a eu lieu. Les pertes non compensées sont reportées sur les exercices suivants.

CHAPITRE VI

OPÉRATIONS ENTRE LE GROUPE ET D'AUTRES ENTITÉS

Article 24

Exclusion de l'exonération prévue en faveur des cessions de parts

1. Lorsqu'un contribuable quitte le groupe à la suite d'une cession de parts et que ce contribuable a acquis dans le cadre d'une transaction intragroupe, pendant l'exercice fiscal en cours ou l'exercice précédent, une ou plusieurs immobilisations autres que des immobilisations amorties au sein d'un panier, un montant correspondant à ces immobilisations est exclu du bénéfice de l'exonération fiscale prévue à l'article 8, point c), de la directive 2016/xxx/UE, à moins qu'il ne soit démontré que la transaction intragroupe a été effectuée pour des motifs économiques valables.
2. Le montant exclu du bénéfice de l'exonération fiscale visée au paragraphe 1 est la valeur de marché de l'immobilisation ou des immobilisations au moment où le contribuable quitte le groupe, déduction faite de la valeur fiscale des immobilisations ou des coûts visés à l'article 19 de la directive 2016/xx/UE.
3. Lorsque le bénéficiaire effectif des parts cédées est un non-contribuable ou un contribuable non résident et que ces parts sont attribuées à son siège ou établissement stable dans un pays tiers, la valeur de marché de l'immobilisation ou des immobilisations au moment de la cession des parts, minorée de la valeur fiscale, est réputée avoir été reçue par le contribuable détenant les immobilisations avant la transaction intragroupe visée au paragraphe 1.

Article 25

Crédit d'impôt

1. Un crédit d'impôt, visé à l'article 55, paragraphe 1, de la directive 2016/xx/UE, est réparti entre les membres du groupe conformément aux dispositions du chapitre VIII.

¹⁵ Directive 2009/133/CE du Conseil du 19 octobre 2009 concernant le régime fiscal commun applicable aux fusions, scissions, scissions partielles, apports d'actifs et échanges d'actions intéressant des sociétés d'États membres différents, ainsi qu'au transfert du siège statutaire d'une SE ou d'une SCE d'un État membre à un autre (JO L 310 du 25.11.2009, p. 34).

2. Le crédit d'impôt visé au paragraphe 1 est calculé séparément pour chaque État membre ou pays tiers ainsi que pour chaque type de revenus. Il n'excède pas le montant résultant de l'application aux revenus attribués à un contribuable ou à un établissement stable du taux d'imposition des sociétés de l'État membre où le contribuable est résident fiscal ou de l'État membre où est situé l'établissement stable.

Article 26
Retenue à la source

Les intérêts et redevances versés par un membre du groupe à un bénéficiaire extérieur au groupe peuvent être soumis à une retenue à la source, conformément aux règles nationales applicables et à toute convention applicable en matière de prévention de la double imposition, dans l'État membre où le membre du groupe est résident fiscal ou dans lequel il est situé, selon le cas. La retenue à la source est répartie entre les États membres, conformément aux dispositions du chapitre VIII, conformément à la formule applicable lors de l'exercice fiscal au cours duquel la retenue est effectuée.

CHAPITRE VII

ENTITÉS TRANSPARENTES

Article 27
Règles applicables à l'évaluation de la transparence des entités de pays tiers

Le traitement d'une entité située dans un pays tiers dans laquelle deux membres du groupe au moins détiennent un intérêt est déterminé au moyen d'un accord entre les États membres concernés. À défaut d'accord, c'est l'autorité fiscale principale qui décide.

CHAPITRE VIII

RÉPARTITION DE L'ASSIETTE COMMUNE CONSOLIDÉE POUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS

Article 28
Règles générales

1. L'assiette imposable consolidée est répartie entre les membres du groupe lors de chaque exercice fiscal sur la base d'une formule de répartition. Aux fins de la détermination de la quote-part de résultat d'un membre A du groupe, la formule à appliquer se présente comme suit, où les facteurs «chiffre d'affaires», «main-d'œuvre» et «immobilisations» ont un poids égal:

$$\text{Share A} = \left(\frac{1}{3} \frac{\text{Sales}^A}{\text{Sales}^{\text{Group}}} + \frac{1}{3} \left(\frac{1}{2} \frac{\text{Payroll}^A}{\text{Payroll}^{\text{Group}}} + \frac{1}{2} \frac{\text{No of employees}^A}{\text{No of employees}^{\text{Group}}} \right) + \frac{1}{3} \frac{\text{Assets}^A}{\text{Assets}^{\text{Group}}} \right) * \text{Con'd Tax Base}$$

2. L'assiette imposable consolidée du groupe ne fait l'objet d'une répartition que lorsqu'elle est positive.
3. Les calculs aux fins de la répartition de l'assiette imposable consolidée sont effectués à la fin de l'exercice fiscal du groupe.
4. Une période de 15 jours ou plus sur un mois civil est considérée comme un mois entier.
5. Lors de la détermination de la quote-part de résultat d'un membre du groupe, les facteurs «chiffre d'affaires», «main-d'œuvre» et «immobilisations» ont un poids égal.

Article 29

Clause de sauvegarde

Par exception à la règle énoncée à l'article 28, lorsque le contribuable principal ou une autorité compétente estime que la quote-part de l'assiette imposable consolidée attribuée à un membre du groupe à l'issue de l'exercice de répartition ne reflète pas fidèlement le volume d'activité de ce membre du groupe, le contribuable principal ou l'autorité compétente peut demander qu'une autre méthode soit utilisée pour calculer la quote-part. Il n'est possible d'utiliser une autre méthode que si, à la suite de consultations entre autorités compétentes et, le cas échéant, de discussions tenues en application de l'article 77 et de l'article 78, l'ensemble de ces autorités compétentes souscrivent à cette autre méthode. L'État membre de l'autorité fiscale principale informe la Commission de la méthode de remplacement mise en œuvre.

Article 30

Entrée dans le groupe et sortie du groupe

Lorsqu'un contribuable entre dans le groupe ou quitte le groupe au cours d'un exercice fiscal, sa quote-part de résultat est calculée au prorata du nombre de mois civils de l'exercice fiscal pendant lesquels il a fait partie du groupe.

Article 31

Entités transparentes

Les facteurs utilisés pour calculer la quote-part de résultat d'un membre du groupe qui détient un intérêt dans une entité transparente comprennent le chiffre d'affaires, la main-d'œuvre et les immobilisations de l'entité transparente, au prorata de la participation du contribuable aux profits et pertes de cette dernière.

Article 32
Composition du facteur «main-d'œuvre»

1. Le facteur «main-d'œuvre» est constitué pour moitié, au numérateur, du montant total de la masse salariale d'un membre du groupe et, au dénominateur, du montant total de la masse salariale du groupe, et pour moitié, au numérateur, du nombre d'employés d'un membre du groupe et, au dénominateur, du nombre d'employés du groupe. Lorsqu'un employé est inclus dans le facteur «main-d'œuvre» d'un membre du groupe, la masse salariale afférente à cet employé est affectée au facteur «main-d'œuvre» du même membre de ce groupe.
2. Le nombre d'employés est déterminé à la fin de l'exercice fiscal.
3. Le terme «employé» s'entend au sens défini par la législation nationale de l'État membre dans lequel l'emploi est exercé.

Article 33
Affectation des employés et de la masse salariale

1. Les employés sont inclus dans le facteur «main-d'œuvre» du membre du groupe qui leur verse leur rémunération.
2. Par dérogation au paragraphe 1, lorsque des employés exercent matériellement leurs fonctions sous le contrôle et la responsabilité d'un membre du groupe autre que celui qui les rémunère, ces employés ainsi que le montant de la masse salariale correspondant sont inclus dans le facteur «main-d'œuvre» de cet autre membre du groupe.

Cette règle ne s'applique que lorsque l'ensemble des conditions suivantes sont réunies:

- (a) l'emploi est exercé pendant au moins trois mois consécutifs;
 - (b) les employés concernés représentent au moins 5 % du nombre total d'employés du membre du groupe qui les rémunère.
3. Les employés comprennent des personnes qui, bien que n'étant pas directement employées par un membre du groupe, s'acquittent de tâches analogues à celles exécutées par les employés.
 4. Par «masse salariale» on entend le coût des salaires, des primes et de toute autre forme de rémunération, y compris les coûts connexes supportés par l'employeur au titre des pensions de retraite et cotisations de sécurité sociale, ainsi que les charges de l'employeur correspondant aux coûts des personnes visées au paragraphe 3.
 5. Les charges salariales sont valorisées au montant de ces charges admis en déduction chez l'employeur pour un exercice fiscal.

Article 34
Composition du facteur «immobilisations»

1. Le facteur «immobilisations» est constitué, au numérateur, de la valeur moyenne de l'ensemble des immobilisations corporelles qu'un membre du groupe possède, loue ou prend en location-vente/crédit-bail et, au dénominateur, de la valeur moyenne de l'ensemble des immobilisations corporelles que le groupe possède, loue ou prend en location-vente/crédit-bail.
2. Dans les cinq ans suivant l'entrée du contribuable dans un groupe existant ou dans un nouveau groupe, le facteur «immobilisations» du contribuable inclut également le montant total des coûts qu'il a supportés en matière de recherche, développement, commercialisation et publicité au cours des six années ayant précédé son entrée dans le groupe.

Article 35
Affectation des immobilisations

1. Sans préjudice de l'article 22, paragraphes 2 et 3, les immobilisations sont incluses dans le facteur «immobilisations» de leur propriétaire économique. Lorsque l'identité du propriétaire économique ne peut être déterminée, l'immobilisation est incluse dans le facteur «immobilisations» du propriétaire légal.

Toutefois, une immobilisation qui n'est pas utilisée de manière effective par son propriétaire économique est incluse dans le facteur du membre du groupe qui utilise cette immobilisation de manière effective, pour autant que l'immobilisation représente plus de 5 % de la valeur fiscale de l'ensemble des immobilisations corporelles du membre du groupe qui l'utilise de manière effective.

2. Sauf dans les cas de location-vente/crédit-bail entre membres d'un même groupe, les immobilisations en location-vente/crédit-bail sont incluses dans le facteur «immobilisations» du membre du groupe qui est le bailleur ou le preneur de l'immobilisation. Il en va de même pour les immobilisations louées.

Article 36
Évaluation

1. Les terrains et autres immobilisations corporelles non amortissables sont évalués à leur coût initial.
2. Les immobilisations corporelles amortissables individuellement sont évaluées à la moyenne de leur valeur fiscale au début et à la fin de l'exercice fiscal.

Dans les cas où, à la suite d'une ou de plusieurs transactions intragroupe, une immobilisation corporelle amortissable individuellement est incluse dans le facteur «immobilisations» d'un membre du groupe pour une durée inférieure à un exercice fiscal, la valeur à prendre en considération est calculée sur la base du nombre de mois pendant lesquels l'immobilisation était incluse dans le facteur «immobilisations» de ce membre du groupe.

3. Le panier d'immobilisations, tel qu'il est visé à l'article 37 de la directive 2016/xx/UE, est évalué à la moyenne de sa valeur fiscale au début et à la fin de l'exercice fiscal.
4. Le locataire ou le preneur d'une immobilisation qui n'est pas son propriétaire économique évalue cette immobilisation louée ou prise en location-vente/crédit-bail à une valeur huit fois supérieure au montant annuel net du loyer dû, minoré de tout montant à recevoir au titre de sous-locations ou sous-locations-ventes/crédits-baux.

Un membre du groupe qui loue ou donne en location-vente/crédit-bail une immobilisation dont il n'est pas le propriétaire économique évalue cette immobilisation louée ou donnée en location-vente/crédit-bail à une valeur huit fois supérieure au montant annuel net du loyer dû.

5. Dans les cas où, à la suite d'un transfert intragroupe au cours du même exercice fiscal ou de l'exercice précédent, une immobilisation est vendue par un membre du groupe à une personne extérieure au groupe, cette immobilisation est incluse dans le facteur «immobilisations» du membre du groupe ayant procédé au transfert pendant toute la période située entre le transfert intragroupe et la vente à la personne en dehors du groupe, sauf lorsque les membres du groupe concernés apportent la preuve que le transfert intragroupe était économiquement justifié.

Article 37

Composition du facteur «chiffre d'affaires»

1. Le facteur «chiffre d'affaires» est constitué, au numérateur, du total des ventes affectées à un membre du groupe, y compris aux établissements stables qui sont considérés comme existants en vertu de l'article 22, paragraphe 3, et, au dénominateur, du total des ventes du groupe.
2. Le chiffre d'affaires désigne le produit de toutes les ventes de biens et prestations de services, après remises et ristournes, hors taxe sur la valeur ajoutée et autres impôts et taxes. Les produits, intérêts, dividendes, redevances et produits de cession d'immobilisations qui font l'objet d'une exonération ne sont pas inclus dans le facteur «chiffre d'affaires» à moins qu'ils ne résultent de l'exercice normal de l'activité économique. Les ventes de biens et prestations de services intragroupe ne sont pas incluses dans le facteur «chiffre d'affaires».
3. Le chiffre d'affaires est évalué conformément à l'article 20 de la directive 2016/xx/UE.

Article 38

Ventes par destination

1. Les ventes de biens sont incluses dans le facteur «chiffre d'affaires» du membre du groupe situé dans l'État membre d'arrivée de l'expédition ou du transport des biens à destination de l'acquéreur. Lorsque ce lieu ne peut être déterminé, les ventes de biens sont attribuées au membre du groupe situé dans l'État membre de la dernière localisation des marchandises.

2. Les prestations de services sont incluses dans le facteur «chiffre d'affaires» du membre du groupe situé dans l'État membre où la prestation de services est matériellement exécutée ou effectivement fournie.
3. Lorsque des produits, intérêts, dividendes, redevances et produits de cession d'immobilisations qui font l'objet d'une exonération sont inclus dans le facteur «chiffre d'affaires», ils sont attribués au bénéficiaire de ces produits, intérêts, dividendes, redevances et produits de cession.
4. Lorsqu'aucun membre du groupe n'est situé dans l'État membre où les biens sont livrés ou les prestations de services exécutées, ou lorsque les biens sont livrés ou les prestations de services exécutées dans un pays tiers, les ventes des biens ou les prestations de services sont incluses dans le facteur «chiffre d'affaires» de tous les membres du groupe au prorata de leurs facteurs «main-d'œuvre» et «immobilisations».
5. Lorsque plusieurs membres du groupe sont situés dans l'État membre où les biens sont livrés ou les prestations de services exécutées, les ventes sont incluses dans le facteur «chiffre d'affaires» de tous les membres du groupe situés dans cet État membre au prorata de leurs facteurs «main-d'œuvre» et «immobilisations».

Article 39

Règles de calcul détaillées des facteurs

La Commission peut adopter des actes établissant les modalités de calcul des facteurs «main-d'œuvre», «immobilisations» et «chiffre d'affaires», les modalités d'affectation des employés et de la masse salariale, des immobilisations et des ventes au facteur correspondant, et les modalités d'évaluation des immobilisations. Ces actes d'exécution sont adoptés conformément à la procédure d'examen visée à l'article 77, paragraphe 2.

Article 40

Calcul des facteurs «immobilisations» et «chiffre d'affaires» pour les établissements financiers

1. Le facteur «immobilisations» d'un établissement financier, tel qu'il est visé à l'article 4, point 29) a), d), e), f), g), h) et i), de la directive 2016/xx/UE, correspond à 10 % de la valeur des actifs financiers, exception faite des participations et actions propres qui donnent lieu à des revenus exonérés d'impôt. Les actifs financiers incluent les actifs détenus à des fins de transaction visés à l'article 21 de la directive 2016/xx/UE. Les actifs financiers sont inclus dans le facteur «immobilisations» du membre du groupe dans les livres duquel ils avaient été enregistrés lors de l'entrée de ce dernier dans le groupe.
2. Le facteur «chiffre d'affaires» d'un établissement financier, tel qu'il est visé à l'article 4, point 29) a), d), e), f), g), h) et i), de la directive 2016/xx/UE, correspond à 10 % de ses produits sous forme d'intérêts, de frais, de commissions et de revenus de valeurs mobilières, hors taxe sur la valeur ajoutée et autres impôts et taxes. Les ventes intragroupe ne sont pas incluses. Aux fins de l'article 38, paragraphe 2, les services financiers sont considérés comme étant exécutés, dans le cas d'un prêt garanti, dans l'État membre dans lequel la garantie se trouve ou, si cet État membre

est impossible à déterminer, dans l'État membre dans lequel la garantie est enregistrée. Les autres services financiers sont considérés comme étant exécutés dans l'État membre de l'emprunteur ou de la personne acquittant les frais, commissions ou autres sommes afférentes aux valeurs mobilières. Lorsque l'identité de l'emprunteur ou de la personne acquittant les frais, commissions ou autres sommes afférentes aux valeurs mobilières est impossible à déterminer ou si l'État membre dans lequel la garantie se trouve ou est enregistrée est impossible à déterminer, les ventes sont attribuées à l'ensemble des membres du groupe au prorata de leurs facteurs «main-d'œuvre» et «immobilisations».

Article 41

Calcul des facteurs «immobilisations» et «chiffre d'affaires» pour les entreprises d'assurance

1. Le facteur «immobilisations» des entreprises d'assurance, telles qu'elles sont visées l'article 4, point 29) b) et c), de la directive 2016/xx/UE, correspond à 10 % de la valeur des actifs financiers visés à l'article 40, paragraphe 1.
2. Le facteur «chiffre d'affaires» des entreprises d'assurance telles qu'elles sont visées à l'article 4, point 29) b) et c) de la directive 2016/xx/UE, correspond à 10 % de toutes les primes acquises, nettes de réassurance, de tous les produits des placements alloués transférés du compte non technique, de tous les autres revenus techniques, nets de réassurance, et de tous les revenus des placements, honoraires et commissions hors taxe sur la valeur ajoutée et autres impôts et taxes. Aux fins de l'article 38, paragraphe 2, les services d'assurance sont considérés comme étant exécutés dans l'État membre du titulaire de la police d'assurance. Les autres ventes sont attribuées à l'ensemble des membres du groupe au prorata de leurs facteurs «main-d'œuvre» et «immobilisations».

Article 42

Secteur pétrolier et gazier

Par dérogation à l'article 38, paragraphes 1, 2 et 3, les ventes d'un membre du groupe exerçant son activité principale dans le secteur de la prospection ou de la production de pétrole ou de gaz sont attribuées au membre du groupe de l'État membre dans lequel le pétrole ou le gaz est extrait ou produit.

Par dérogation à l'article 38, paragraphes 4 et 5, dans le cas où aucun membre du groupe n'est situé dans l'État membre de prospection ou de production de pétrole ou de gaz, ou si la prospection ou la production a lieu dans un pays tiers dans lequel le membre du groupe exerçant les activités de prospection ou de production ne possède pas d'établissement stable, les ventes sont attribuées à ce membre du groupe.

Article 43

Transport maritime, transport fluvial et transport aérien

Les produits, charges et autres éléments déductibles d'un membre du groupe dont l'activité principale consiste en l'exploitation de navires ou d'aéronefs aux fins du trafic international ou en l'exploitation de navires dans le cadre du transport fluvial sont exclus de l'assiette imposable consolidée et ne font pas l'objet d'une répartition conformément aux règles définies

à l'article 28. En fait, ces produits, charges et autres éléments déductibles sont attribués à ce membre du groupe transaction par transaction et font l'objet d'ajustements de prix conformément à l'article 56 de la directive 2016/xx/UE.

Les participations détenues dans le membre du groupe et les participations détenues par ce membre du groupe sont prises en considération afin de déterminer l'existence d'un groupe tel qu'il est défini aux articles 5 et 6.

Article 44
Éléments déductibles de la quote-part de résultat

Les éléments suivants sont déduits de la quote-part de résultat:

- (a) les pertes non compensées subies par un contribuable avant d'être soumis aux règles de la présente directive, telles qu'elles sont visées à l'article 15;
- (b) les pertes non compensées subies au niveau du groupe, telles qu'elles sont visées à l'article 15 en liaison avec l'article 18, point b), et à l'article 23;
- (c) les montants liés aux cessions d'immobilisations, tels qu'ils sont visés à l'article 11, les produits et charges liés aux contrats à long terme, tels qu'ils sont visés à l'article 12, et les charges engagées, telles qu'elles sont visées à l'article 13, paragraphe 3;
- (d) dans le cas des entreprises d'assurance, les provisions techniques optionnelles, telles qu'elles sont visées à l'article 28, point d), de la directive 2016/xx/UE;
- (e) les dons et libéralités versés aux organisations caritatives qui sont déductibles en vertu du droit national, tels qu'ils sont visés à l'article 9, paragraphe 4, de la directive 2016/xx/UE;
- (f) les provisions pour pension qui sont déductibles en vertu du droit national, telles qu'elles sont visées à l'article 24, de la directive 2016/xx/UE.

Article 45
Montant de l'imposition

Le montant de l'imposition de chaque membre du groupe est le montant résultant de l'application du taux d'imposition national à la quote-part de résultat corrigée conformément à l'article 44 et diminuée en outre au titre des déductions prévues à l'article 25.

CHAPITRE IX

ADMINISTRATION ET PROCÉDURES

Article 46

Notification de création d'un groupe

1. Le contribuable principal adresse une notification de création d'un groupe à l'autorité fiscale principale au nom des autres membres du groupe, au moins trois mois avant le début de l'exercice fiscal au cours duquel le groupe commence à appliquer les règles de la présente directive.
2. La notification visée au paragraphe 1 s'applique à tous les membres du groupe, à l'exception des compagnies maritimes visées à l'article 2, paragraphe 4.
3. L'autorité fiscale principale transmet immédiatement la notification aux autorités compétentes de tous les États membres dans lesquels des membres du groupe sont résidents fiscaux ou sont situés sous la forme d'un établissement permanent. Ces autorités peuvent, dans le mois qui suit la transmission de la notification, communiquer à l'autorité fiscale principale leurs points de vue ainsi que toute information pertinente concernant la validité et la portée de la notification.
4. Si aucune notification n'est adressée, l'autorité fiscale principale émet, dans les six mois qui suivent la constatation de l'absence de notification, des avis d'imposition pour les exercices fiscaux pendant lesquels le groupe est réputé avoir existé. Ces avis ne peuvent en aucun cas porter sur une période allant au-delà des cinq exercices fiscaux précédents.

Article 47

Durée d'application du régime par un groupe

1. La présente directive commence à s'appliquer à un groupe un mois après réception de la notification de création d'un groupe, telle qu'elle est visée à l'article 46, paragraphe 3, par les autorités compétentes de tous les États membres dans lesquels des membres du groupe sont résidents fiscaux ou situés sous la forme d'un établissement stable. L'autorité fiscale principale en informe le contribuable principal.
2. Un groupe applique les règles de la présente directive dans la mesure où il est toujours tenu de respecter ses dispositions, conformément à l'article 2, paragraphes 1 et 2. Le contribuable principal notifie la fin de l'application à l'autorité fiscale principale lorsque le groupe auquel il appartient ne remplit plus, dans son ensemble, les conditions énoncées à l'article 2, paragraphes 1 et 2, pour l'application des règles de la présente directive.
3. Un contribuable qui n'est plus soumis aux règles de la présente directive peut choisir de continuer de les appliquer pour autant qu'il remplisse les conditions énoncées à l'article 2, paragraphe 3. Ce contribuable peut également choisir d'appliquer les

règles de la directive 2016/xx/UE s'il ne remplit pas la condition prévue à l'article 2, paragraphe 1, point d).

4. Le contribuable principal qui a choisi d'appliquer les règles de la présente directive conformément à l'article 2, paragraphe 3, et qui décide de ne plus les appliquer le notifie à l'autorité fiscale principale au terme de la période de 5 exercices fiscaux.
5. Le contribuable principal d'un groupe qui a choisi d'appliquer les règles de la présente directive conformément à l'article 2, paragraphe 3, et qui décide de prolonger leur application au terme des cinq exercices fiscaux fournit à l'autorité fiscale principale la preuve que les conditions prévues à l'article 2, paragraphe 1, points a), b), et d), sont remplies.

Article 48

Informations contenues dans la notification de création d'un groupe

La notification de création d'un groupe contient les informations suivantes:

- (a) l'identité de tous les membres du groupe;
- (b) la preuve du respect des critères établis aux articles 5 et 6;
- (c) des informations sur toute entreprise associée telle qu'elle est visée à l'article 56 de la directive 2016/xx/UE;
- (d) la forme juridique, le siège statutaire et le siège de direction effective des contribuables;
- (e) l'exercice fiscal de la création du groupe.

La Commission peut adopter un acte établissant un formulaire standard pour notifier la création d'un groupe. Cet acte d'exécution est adopté conformément à la procédure d'examen visée à l'article 77, paragraphe 2.

Article 49

Examen de la notification de création d'un groupe

1. L'autorité fiscale principale à laquelle la notification de création d'un groupe a été valablement transmise examine, en se fondant sur les informations contenues dans la notification, si le groupe satisfait aux exigences établies par la présente directive. La notification est considérée comme ayant été acceptée, sauf si elle est rejetée par l'autorité fiscale principale dans les trois mois suivant sa réception.
2. Pour autant que le contribuable ait divulgué toutes les informations requises conformément à l'article 48, le fait de constater ultérieurement que la liste divulguée des membres du groupe est incorrecte n'invalide pas la notification de création d'un groupe. Toute notification incorrecte est corrigée et toutes les autres mesures nécessaires sont prises dès le début de l'exercice fiscal au cours duquel l'erreur a été découverte.

3. En l'absence de divulgation totale des informations pertinentes, l'autorité fiscale principale, en accord avec les autres autorités compétentes concernées, peut invalider la notification initiale; dans ce cas, des avis d'imposition rectificatifs du groupe/des membres du groupe sont émis conformément aux délais prévus à l'article 56.

Article 50
Exercice fiscal

1. Tous les membres du groupe ont le même exercice fiscal.
2. Lorsqu'il adhère à un groupe, un contribuable aligne son exercice fiscal sur celui du groupe auquel il adhère. La quote-part de résultat du contribuable pour cet exercice fiscal est calculée au prorata du nombre de mois civils pendant lesquels la société a fait partie du groupe.
3. La quote-part de résultat du contribuable pour l'exercice au cours duquel il quitte un groupe est calculée au prorata du nombre de mois civils pendant lesquels la société a fait partie du groupe.

Article 51
Déclarations fiscales et cotisation d'impôt

1. Le contribuable principal dépose la déclaration fiscale consolidée du groupe auprès de l'autorité fiscale principale.
2. La déclaration fiscale consolidée est traitée comme un avis d'imposition de chaque membre du groupe («cotisation d'impôt»). Lorsque la législation d'un État membre prévoit qu'une déclaration fiscale fixe légalement la cotisation d'impôt et forme titre exécutoire pour le recouvrement de la dette fiscale, la déclaration fiscale consolidée a le même effet pour un membre de groupe redevable de l'impôt dans cet État membre.
3. Lorsque la déclaration fiscale consolidée ne fixe pas légalement la cotisation d'impôt aux fins du recouvrement d'une dette fiscale, l'autorité compétente d'un État membre peut émettre, à l'égard du membre d'un groupe qui est résident fiscal ou est situé dans ledit État membre sous la forme d'un établissement stable, un instrument de droit national autorisant le recouvrement dans cet État membre. Cet instrument incorpore les données figurant dans la déclaration fiscale consolidée qui concernent le membre du groupe en question. Les recours introduits contre cet instrument peuvent uniquement porter sur la forme et non sur la cotisation d'impôt sous-jacente. La procédure est régie par le droit national de l'État membre concerné.
4. Il revient au contribuable principal de s'acquitter de toutes les obligations procédurales liées à l'imposition des établissements stables visés à l'article 11, paragraphe 4, ou à l'article 22, paragraphe 3.
5. La déclaration fiscale consolidée est transmise à l'autorité fiscale principale dans les neuf mois qui suivent la fin de l'exercice fiscal.

Article 52
Contenu de la déclaration fiscale consolidée

La déclaration fiscale consolidée contient les informations suivantes:

- (a) l'identité du contribuable principal;
- (b) l'identité de tous les membres du groupe;
- (c) l'identité de toute entreprise associée telle qu'elle est visée à l'article 56 de la directive 2016/xx/UE;
- (d) l'exercice fiscal concerné par la déclaration fiscale;
- (e) le calcul de l'assiette imposable de chaque membre du groupe;
- (f) le calcul de l'assiette imposable consolidée;
- (g) le calcul de la quote-part de résultat de chaque membre du groupe;
- (h) le calcul de la cotisation d'impôt de chaque membre du groupe.

Article 53
Notification d'erreurs dans la déclaration fiscale consolidée

Le contribuable principal notifie à l'autorité fiscale principale les erreurs relevées dans la déclaration fiscale consolidée. L'autorité fiscale principale émet, le cas échéant, un avis d'imposition rectificatif conformément à l'article 56, paragraphe 3.

Article 54
Défaut de production d'une déclaration fiscale

Lorsque le contribuable principal ne transmet pas sa déclaration fiscale consolidée, l'autorité fiscale principale émet un avis d'imposition qui se base sur une estimation et tient compte des informations disponibles. Le contribuable principal peut introduire un recours contre cet avis d'imposition.

Article 55
Dépôt électronique, formulaire de déclaration fiscale et pièces justificatives

La Commission peut adopter des actes portant établissement de règles relatives au dépôt électronique de la déclaration fiscale consolidée, au formulaire de déclaration fiscale consolidée, au formulaire de déclaration fiscale d'un contribuable individuel et aux pièces justificatives demandées. Ces actes d'exécution sont adoptés conformément à la procédure d'examen visée à l'article 77, paragraphe 2.

Article 56
Avis d'imposition rectificatifs

1. L'autorité fiscale principale vérifie que la déclaration fiscale consolidée respecte les exigences établies à l'article 52.
2. L'autorité fiscale principale émet, s'il y a lieu, un avis d'imposition rectificatif au plus tard dans les trois ans qui suivent la date ultime de dépôt de la déclaration fiscale consolidée ou, lorsqu'aucune déclaration n'a été transmise avant cette date, dans les trois ans suivant l'émission d'un avis d'imposition conformément à l'article 54.

Un avis d'imposition rectificatif peut être émis plus d'une fois pour le même groupe au cours d'une période de douze mois.

3. Le paragraphe 2 ne s'applique pas lorsqu'un avis d'imposition rectificatif est émis suite à une décision des tribunaux de l'État membre de l'autorité fiscale principale telle qu'elle est visée à l'article 65 ou suite au résultat d'un accord mutuel ou d'une procédure d'arbitrage avec un pays tiers. Ces avis d'imposition rectificatifs sont émis dans les 12 mois qui suivent la décision des tribunaux de l'État membre de l'autorité fiscale principale ou la conclusion de l'accord ou de la procédure d'arbitrage.
4. Par dérogation au paragraphe 2, un avis d'imposition rectificatif peut être émis dans les six ans après la date ultime de dépôt de la déclaration fiscale consolidée lorsqu'une fausse déclaration délibérée ou par grave négligence de la part du contribuable le justifie, ou dans les douze ans à compter de cette date lorsque la fausse déclaration fait l'objet d'une procédure pénale. Cet avis d'imposition rectificatif est émis dans les douze mois suivant la constatation de l'inexactitude dans la déclaration, sauf si une période plus longue est objectivement justifiée par la nécessité d'effectuer des enquêtes ou des vérifications plus approfondies. Cet avis d'imposition rectificatif porte uniquement sur l'objet de la fausse déclaration.
5. Avant d'émettre un avis d'imposition rectificatif, l'autorité fiscale principale consulte les autorités compétentes des États membres dans lesquels un membre du groupe est résident fiscal ou est situé sous la forme d'un établissement stable. Ces autorités disposent d'un délai d'un mois pour exprimer leur avis.

L'autorité compétente d'un État membre dans lequel un membre du groupe est résident fiscal ou est situé sous la forme d'un établissement stable peut demander à l'autorité fiscale principale d'émettre un avis d'imposition rectificatif. Si, dans les trois mois suivant cette demande, l'autorité fiscale principale n'a pas informé l'autorité compétente qu'elle s'engage à émettre un avis d'imposition rectificatif, cela est considéré comme un refus de le faire.

6. Aucun avis d'imposition rectificatif n'est émis afin de rectifier l'assiette imposable consolidée lorsque la différence entre l'assiette consolidée déclarée et l'assiette consolidée corrigée ne dépasse pas soit 5 000 EUR, soit 1 % de l'assiette imposable consolidée, le montant le plus faible étant retenu.

Aucun avis d'imposition rectificatif n'est émis pour rectifier le calcul des quotes-parts de résultat lorsque le total des quotes-parts de résultat des membres du groupe qui résident ou sont établis dans un État membre est rectifié de moins de 0,5 %.

Article 57
Base de données centrale

La déclaration fiscale consolidée et les pièces justificatives déposées par le contribuable principal sont stockées dans une base de données centrale à laquelle toutes les autorités compétentes ont accès. La base de données centrale est régulièrement mise à jour avec toutes les nouvelles informations et tous les nouveaux documents ainsi qu'avec toutes les décisions et notifications de l'autorité fiscale principale.

Article 58
Remplacement du contribuable principal

Le contribuable principal ne peut pas être remplacé, à moins que celui-ci cesse de répondre aux critères énoncés à l'article 3, point 11). Dans ce cas, un nouveau contribuable principal est désigné par le groupe.

Dans des circonstances exceptionnelles, les autorités fiscales compétentes des États membres dans lesquels les membres d'un groupe résident ou ont un établissement stable peuvent, dans les six mois à compter de la notification visée à l'article 46 ou dans les six mois suivant une réorganisation concernant le contribuable principal, décider d'un commun accord qu'un contribuable autre que le contribuable désigné par le groupe devienne le contribuable principal.

Article 59
Conservation des documents

Chaque membre du groupe conserve les documents et les pièces justificatives de manière suffisante pour permettre la mise en œuvre correcte de la présente directive et, comme prévu à l'article 64, paragraphe 2, la réalisation de contrôles.

Article 60
Transmission d'informations aux autorités compétentes

Un contribuable communique, à la demande de l'autorité compétente de l'État membre dans lequel il réside ou dans lequel son établissement stable est situé, toutes les informations vraisemblablement pertinentes pour établir sa cotisation d'impôt. En outre, le contribuable principal fournit, à la demande de l'autorité fiscale principale, toutes les informations vraisemblablement pertinentes pour établir l'assiette imposable consolidée ou la cotisation d'impôt de tout membre du groupe.

Article 61
Demande d'avis à l'autorité compétente

1. Un contribuable peut demander l'avis de l'autorité compétente de l'État membre dans lequel il réside ou dans lequel son établissement stable est situé, concernant l'application des règles de la présente directive à une transaction spécifique ou à une série de transactions qu'il prévoit d'effectuer. Un contribuable peut également

solliciter un avis sur la composition proposée d'un groupe. L'autorité compétente fait tout ce qui est en son pouvoir pour répondre à la demande dans un délai raisonnable.

Dans le cas où toutes les informations pertinentes concernant la transaction prévue ou la série de transactions prévues ont été divulguées, l'avis rendu par l'autorité compétente a une nature contraignante pour elle, sauf si les tribunaux de l'État membre de l'autorité fiscale principale en décident autrement par la suite conformément à l'article 65. Le contribuable qui ne partage pas l'avis de l'autorité compétente peut agir selon sa propre interprétation, mais doit attirer l'attention sur ce fait dans la déclaration fiscale consolidée.

2. Lorsque deux ou plusieurs membres d'un groupe dans différents États membres sont directement concernés par une transaction spécifique ou une série de transactions, ou lorsque la demande concerne la composition proposée d'un groupe, les autorités compétentes de ces États membres se mettent d'accord sur un avis commun.

Article 62

Communication entre autorités compétentes

1. Les informations communiquées au titre des règles de la présente directive sont, dans la mesure du possible, fournies par voie électronique au moyen du réseau commun de communication/interface commune des systèmes (réseau «CCN/CSI»).
2. Lorsqu'une autorité compétente reçoit une demande de coopération ou d'échange d'informations concernant un membre du groupe, conformément à la directive 2011/16/UE¹⁶, elle répond dans les délais prévus à l'article 7 de cette directive.

Article 63

Clause de confidentialité

1. Toutes les informations dont un État membre a connaissance en application des règles de la présente directive sont couvertes par le secret officiel dans cet État membre et bénéficient de la protection accordée à des informations de même nature par la législation nationale de cet État membre. Ces informations:
 - (a) ne sont accessibles qu'aux personnes directement concernées par la fixation légale de la cotisation d'impôt ou par le contrôle administratif de cette fixation;
 - (b) ne sont dévoilées, en outre, qu'à l'occasion de procédures judiciaires administratives qui sont susceptibles d'entraîner l'application de sanctions et qui sont engagées en vue de ou en relation avec la préparation ou le contrôle de la cotisation d'impôt, et seulement aux personnes intervenant directement dans ces procédures; il peut toutefois être fait état de ces informations au cours d'audiences publiques ou dans des jugements, si l'autorité compétente de l'État membre qui communique les informations ne s'y oppose pas;

¹⁶ Directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE (JO L 64 du 11.3.2011, p. 1).

- (c) ne sont, en aucun cas, utilisées autrement qu'à des fins fiscales ou à l'occasion de procédures judiciaires ou administratives qui sont susceptibles d'entraîner l'application de sanctions et qui sont engagées en vue de ou en relation avec la préparation ou le contrôle de la cotisation d'impôt.

En outre, les États membres peuvent prévoir que les informations visées au premier alinéa soient utilisées pour établir d'autres prélèvements, droits et taxes relevant de l'article 2 de la directive 2011/16/UE.

2. Avec l'autorisation de l'autorité compétente de l'État membre communiquant des informations en vertu de la directive 2011/16/UE et seulement dans la mesure où cela est autorisé par la législation de l'État membre de l'autorité compétente qui reçoit les informations, les informations reçues en vertu de la directive 2011/16/UE peuvent être utilisées à des fins autres que celles visées au paragraphe 1. Une telle autorisation est octroyée si les informations peuvent être utilisées à des fins similaires dans l'État membre de l'autorité compétente qui communique les informations.

Article 64

Contrôles

1. L'autorité fiscale principale peut lancer et coordonner des contrôles de membres d'un groupe. Un contrôle peut également être lancé à la demande d'une autorité compétente.

L'autorité fiscale principale et les autres autorités compétentes concernées déterminent conjointement la portée et le contenu d'un contrôle et les membres du groupe qui seront contrôlés.

2. Un contrôle est réalisé dans le respect de la législation nationale de l'État membre dans lequel il se déroule, sous réserve des ajustements nécessaires pour garantir la mise en œuvre adéquate des règles de la présente directive. Ces contrôles peuvent inclure les enquêtes, vérifications ou examens de toute nature menés pour contrôler le respect, par un contribuable, des règles de la présente directive.
3. L'autorité fiscale principale compile les résultats de tous les contrôles.

Article 65

Désaccord entre États membres

1. Lorsque l'autorité compétente de l'État membre dans lequel un membre du groupe est résident fiscal ou est situé sous la forme d'un établissement stable s'oppose à une décision rendue par l'autorité fiscale principale conformément à l'article 49 ou à l'article 56, paragraphe 2 ou 4, ou à l'article 56, paragraphe 5, deuxième alinéa, elle peut contester cette décision devant les tribunaux de l'État membre de l'autorité fiscale principale dans un délai de trois mois.
2. L'autorité compétente jouit au moins des mêmes droits procéduraux que ceux dont jouit un contribuable au titre de la législation de cet État membre dans les procédures à l'encontre d'une décision rendue par l'autorité fiscale principale.

Article 66
Recours

1. Un contribuable principal peut introduire un recours, entre autres, contre les actes suivants:
 - (a) une décision rejetant une notification de création d'un groupe;
 - (b) une notification demandant la divulgation de documents ou d'informations;
 - (c) un avis d'imposition rectificatif;
 - (d) un avis émis en cas de défaut de présentation d'une déclaration fiscale consolidée;
 - (e) une invalidation de la notification initiale de création d'un groupe par l'autorité fiscale principale telle qu'elle est visée à l'article 49, paragraphe 2.

Le recours doit être introduit dans les 60 jours à compter de la réception de l'acte attaqué.

2. Un recours n'a pas d'effet suspensif sur l'obligation fiscale d'un contribuable.
3. Par dérogation à l'article 56, paragraphe 2, un avis d'imposition rectificatif peut être émis pour donner effet au résultat d'un recours.

Article 67
Recours administratifs

1. Les recours contre des avis d'imposition rectificatifs ou des avis d'imposition émis conformément à l'article 54 sont traités par une instance administrative pouvant connaître des recours en première instance conformément à la législation de l'État membre de l'autorité fiscale principale. Cette instance administrative est indépendante des autorités fiscales de l'État membre de l'autorité fiscale principale. Lorsqu'il n'existe aucune instance administrative compétente dans cet État membre, le contribuable principal peut introduire directement un recours.
2. Lorsqu'elle transmet ses observations à l'instance administrative visée au paragraphe 1, l'autorité fiscale principale agit en concertation étroite avec les autres autorités compétentes.
3. L'instance administrative visée au paragraphe 1 peut, le cas échéant, demander que des preuves soient fournies par le contribuable principal et l'autorité fiscale principale concernant les affaires fiscales des membres du groupe et d'autres entreprises associées et concernant les règles et pratiques des autres États membres concernés. Les autorités compétentes des autres États membres concernés offrent toute l'aide nécessaire à l'autorité fiscale principale.
4. Lorsque l'instance administrative visée au paragraphe 1 modifie la décision de l'autorité fiscale principale, la décision fiscale réformée prend la place de la décision initiale et doit être traitée comme la décision de l'autorité fiscale principale.

5. L'instance administrative visée au paragraphe 1 statue sur le recours dans un délai de six mois. Si le contribuable principal ne reçoit aucune décision pendant ce laps de temps, la décision de l'autorité fiscale principale est réputée confirmée.
6. Lorsque la décision a été confirmée ou modifiée, le contribuable principal a le droit d'introduire directement un recours devant les tribunaux de l'État membre de l'autorité fiscale principale dans les 60 jours à compter de la réception de la décision de l'instance saisie du recours administratif visée au paragraphe 1.
7. Lorsque la décision est annulée, l'instance administrative visée au paragraphe 1 défère la question à l'autorité fiscale principale, qui rendra une nouvelle décision dans les 60 jours à compter de la date à laquelle la décision de l'instance administrative lui a été notifiée. Le contribuable principal peut introduire un recours contre cette nouvelle décision, soit selon les modalités établies au paragraphe 1, soit directement devant les tribunaux de l'État membre de l'autorité fiscale principale, dans les 60 jours à compter de la réception de la décision. Si l'autorité fiscale principale ne rend pas de nouvelle décision dans les 60 jours, le contribuable principal peut introduire un recours contre la décision initiale de l'autorité fiscale principale devant les tribunaux de l'État membre de l'autorité fiscale principale.

Article 68

Recours juridictionnels

1. Un recours juridictionnel à l'encontre d'une décision de l'autorité fiscale principale est régi par la législation de l'État membre de ladite autorité, conformément aux dispositions du paragraphe 3.
2. Lorsqu'elle transmet ses observations aux tribunaux, l'autorité fiscale principale agit en concertation avec les autres autorités compétentes.
3. Un tribunal national peut demander que des preuves soient fournies par le contribuable principal et l'autorité fiscale principale concernant la situation fiscale des membres du groupe et des autres entreprises associées et concernant les règles et pratiques des autres États membres concernés. Les autorités compétentes des autres États membres concernés offrent toute l'aide nécessaire à l'autorité fiscale principale.

CHAPITRE X

INTERACTION AVEC LA DIRECTIVE 2016/xx/UE

Article 69

Règle de limitation des intérêts

1. Aux fins de la présente directive, un groupe est traité comme un contribuable individuel au titre de l'article 13 de la directive 2016/xx/UE. Le groupe est représenté par le contribuable principal.

2. Lorsque le paragraphe 1 s'applique, les surcoûts d'emprunt et l'EBITDA sont calculés au niveau du groupe et englobent les résultats de tous les membres du groupe. Le montant de 3 000 000 EUR visé à l'article 13 de la directive 2016/xx/UE est porté à 5 000 000 EUR.
3. La Commission peut adopter des actes délégués conformément à l'article 75 pour définir des règles anti-fragmentation plus détaillées relatives à la déductibilité des surcoûts d'emprunt.

Article 70
Évaluation

Aux fins de la présente directive, l'article 20, paragraphe 2, de la directive 2016/xx/UE ne s'applique pas à un groupe dont tous les membres sont situés dans des États membres n'ayant pas adopté l'euro (EUR); dans ce cas, le contribuable principal détermine quelle est la monnaie qui s'applique.

Article 71
Compensation et récupération des pertes

1. L'article 41 de la directive 2016/xx/UE relatif à la compensation et à la récupération des pertes cesse automatiquement de s'appliquer lorsque la présente directive entre en vigueur.
2. Les pertes transférées qui n'ont pas encore été récupérées au moment où la présente directive entre en vigueur restent imputables au contribuable auquel elles ont été transférées.

Article 72
Passage de l'exonération au crédit d'impôt («switch-over»)

Aux fins de la présente directive, la référence au taux légal d'imposition sur les sociétés auquel le contribuable aurait été soumis conformément à l'article 53, paragraphe 1, premier alinéa, de la directive 2016/xx/UE ne s'applique pas et est remplacé par le taux légal moyen d'imposition sur les sociétés applicable dans tous les États membres.

Article 73
Législation sur les sociétés étrangères contrôlées

Aux fins de la présente directive, la portée de la législation sur les sociétés étrangères contrôlées en vertu de l'article 59 de la directive 2016/xx/UE est limitée aux relations entre des membres du groupe et des entités qui sont résidentes fiscales dans un pays tiers ou des établissements stables qui sont situés dans un pays tiers.

Article 74
Dispositifs hybrides

Aux fins de la présente directive, la portée des règles relatives aux dispositifs hybrides en vertu de l'article 61 de la directive 2016/xx/UE est limitée aux relations entre des membres du

groupe et des membres n'appartenant pas au groupe qui sont des entreprises associées, telles qu'elles sont visées à l'article 56 de la directive 2016/xx/UE.

CHAPITRE XI

DISPOSITIONS FINALES

Article 75

Exercice de la délégation

1. Le pouvoir d'adopter des actes délégués conféré à la Commission est soumis aux conditions fixées au présent article.
2. Le pouvoir d'adopter les actes délégués visés à l'article 2, paragraphe 5, à l'article 3 et à l'article 69, paragraphe 3, est conféré à la Commission pour une durée indéterminée à compter de la date d'entrée en vigueur de la présente directive.
3. La délégation de pouvoirs visée à l'article 2, paragraphe 5, à l'article 3 et à l'article 69, paragraphe 3, peut être révoquée à tout moment par le Conseil. La décision de révocation met fin à la délégation de pouvoir qui y est précisée. La révocation prend effet le jour suivant celui de la publication de ladite décision au *Journal officiel de l'Union européenne* ou à une date ultérieure qui est précisée dans ladite décision. Elle ne porte pas atteinte à la validité des actes délégués déjà en vigueur.
4. Aussitôt qu'elle adopte un acte délégué, la Commission le notifie au Conseil.
5. Un acte délégué adopté en vertu de l'article 2, paragraphe 5, de l'article 3 et de l'article 69, paragraphe 3, n'entre en vigueur que s'il n'a donné lieu à aucune objection du Conseil pendant la période de 3 mois suivant sa notification au Conseil, ou avant l'expiration de ce délai si le Conseil a informé la Commission de son intention de ne pas formuler d'objections. Ce délai est prolongé de deux mois à l'initiative du Conseil.

Article 76

Information du Parlement européen

Le Parlement européen est informé de l'adoption d'actes délégués par la Commission, de toute objection formulée à l'égard de ces actes et de la révocation de cette délégation de pouvoirs par le Conseil.

Article 77

Procédure de comité

1. La Commission est assistée par un comité. Il s'agit d'un comité au sens du règlement (UE) n° 182/2011.

2. Lorsqu'il est fait référence au présent paragraphe, l'article 5 du règlement (UE) n° 182/2011 s'applique.

Article 78
Consultations relatives à l'article 29

Le comité institué par l'article 77 peut également discuter de l'application de l'article 29 dans un cas donné.

Article 79
Examen

La Commission examine l'application de la présente directive cinq ans après son entrée en vigueur et fait rapport au Conseil sur sa mise en œuvre. Le rapport inclut notamment une analyse de l'impact du mécanisme établi au chapitre VIII de la présente directive sur la répartition des assiettes imposables entre les États membres.

Article 80
Transposition

1. Les États membres adoptent et publient, au plus tard le 31 décembre 2020, les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive. Ils communiquent immédiatement à la Commission le texte de ces dispositions.

Ils appliquent ces dispositions à partir du 1^{er} janvier 2021.

Lorsque les États membres adoptent ces dispositions, celles-ci contiennent une référence à la présente directive ou sont accompagnées d'une telle référence lors de leur publication officielle. Les modalités de cette référence sont arrêtées par les États membres.

2. Les États membres communiquent à la Commission le texte des dispositions de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine régi par la présente directive.

Article 81
Entrée en vigueur

La présente directive entre en vigueur le vingtième jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Article 82
Destinataires

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Strasbourg, le

*Par le Conseil
Le président*