

**Rapport de synthèse sur les résultats de la consultation publique organisée par la DG "Fiscalité et union douanière" et concernant l'application des normes comptables internationales (IAS) en 2005 et ses conséquences en ce qui concerne l'instauration d'une base d'imposition consolidée pour les activités transeuropéennes des sociétés commerciales**

## **Introduction**

Le présent document résume les résultats d'une consultation publique organisée récemment.

Cette consultation a été ouverte en février 2003 et s'est officiellement clôturée le 30 avril. Certaines réponses ne sont parvenues à la DG qu'en mai, mais toutes ont été acceptées. Le document de consultation, mis à la disposition du public sur le site Web *fiscalité des entreprises*, comprenait une série de questions ciblées. Un atelier réunissant diverses fédérations et parties intéressées a également été organisé à Bruxelles, en mars, afin d'examiner le document, et un rapport de synthèse a été rendu public début avril.

45 contributions ont été reçues, émanant de diverses fédérations et organisations nationales et européennes, ainsi que d'universitaires et de particuliers. Une liste exhaustive des répondants est jointe en annexe 1, accompagnée d'une ventilation par catégorie. La plupart des contributions étaient relativement détaillées; le présent document propose cependant une synthèse globale, et non une analyse individuelle. Bon nombre de répondants ont accompagné leurs réponses aux questions d'observations générales sur la politique en matière de fiscalité des entreprises et, parfois, de comptabilité. La synthèse comprend une section générale résumant les observations pertinentes. Elle est complétée par une synthèse des réponses à chaque question contenue dans le document de consultation.

Tous les répondants n'ont pas systématiquement abordé chaque question, et les termes "la plupart", "la majorité", "quelques", "certains", "d'autres", etc.. désignent généralement la plupart de ceux qui ont répondu expressément à la question traitée.

La synthèse ne contient aucune conclusion. Elle résume simplement les réponses reçues par écrit. Le travail d'évaluation est en cours et les conclusions seront présentées dans une communication de la Commission sur la fiscalité des entreprises dont la publication est prévue pour l'automne 2003 (comme suite à la communication et au rapport sur la fiscalité des entreprises d'octobre 2001). Ces conclusions tiendront également compte des résultats d'une réflexion interne et d'entretiens informels avec les administrations et les parties intéressées.

La DG "Fiscalité et union douanière" aimerait remercier officiellement tous ceux et celles qui ont pris part à la consultation.

## **Observations générales**

La quasi-totalité des répondants se déclarent satisfaits de pouvoir commenter à un stade si précoce cet aspect de la politique communautaire en matière de fiscalité des entreprises. Presque tous expriment leur accord de principe en faveur de l'établissement d'une base d'imposition commune, à l'exception d'une faible minorité qui se déclare opposée au concept de départ d'une base commune à travers l' UE. Certains répondent aux questions en s' abstenant volontairement de prendre position sur la nécessité ou l'opportunité d'une base d'imposition commune.

Certains mettent en doute la nécessité ou l'opportunité d'asseoir la base d'imposition commune sur la consolidation: pour certains, des règles communes apporteraient une "plus-value" suffisante. Un répondant considère que si une base commune était instituée et assortie d'un mécanisme de répartition adéquat, les États membres devraient rester libres d'ajuster individuellement leur part de cette base consolidée.

Une minorité de répondants critiquent l'ordre suivi par la Commission. Selon eux, celle-ci ne doit pas réfléchir au moyen de définir une base d'imposition commune avant que les États membres n'aient donné leur accord de principe sur l'institution de cette base. Plusieurs doutent de la possibilité d'établir une base d'imposition commune, compte tenu de l'obligation actuelle d'obtenir l'unanimité. Beaucoup jugent prématuré d'évaluer les implications des IAS, alors même qu'un grand nombre de ces normes sont encore en cours d'examen et avant qu'une solide expérience n'ait été acquise concernant les conséquences du passage des normes nationales vers les IAS. Inversement, quelques-uns pressent la Commission d'agir rapidement, avant que les États membres ne réagissent individuellement et, le cas échéant, chacun à sa façon, à l'introduction des IAS, au risque de morceler davantage la base d'imposition dans l'Union européenne.

Nombre de répondants demandent des études complémentaires, notamment sur les différences spécifiques entre les IAS et les règles d'imposition des États membres; plusieurs souhaitent des simulations chiffrées. Certains proposent que l'on évalue la mesure dans laquelle les États membres se servent de l'impôt pour atteindre des objectifs politiques spécifiques, cet élément pouvant influencer grandement sur la définition d'une base commune. Certains insistent sur la neutralité qui devrait caractériser cette nouvelle base d'imposition. Un petit nombre saisit l'opportunité pour énumérer les opérations, généralement non déductibles fiscalement, qui devraient, dans tout nouveau système, devenir fiscalement déductibles.

Certains répondants se sont surtout intéressés à la situation de leur propre secteur. Les assureurs et les banquiers, notamment, sont préoccupés par les aspects de certaines IAS les concernant plus particulièrement et par la future IAS concernant la comptabilité des assurances. Un autre s'intéresse en particulier aux implications pour son secteur des règles d'évaluation des stocks de l'IASB. Plusieurs répondants, privilégiant une vision nationale des IAS, expriment des préoccupations nationales plutôt que communautaires; un répondant indique cependant que l'Union devrait tirer les enseignements de la situation des États-Unis et du Canada, où la base d'imposition est unique. Un certain nombre privilégient la solution de la "table rase": selon eux, une solution optimale n'est envisageable qu'à partir de principes fondamentaux sur lesquels reposerait la base d'imposition. Un répondant a calculé les effets de l'établissement d'une base d'imposition reposant sur les IAS sur la pression fiscale moyenne dans onze secteurs de quatre États membres. Il en conclut que l'introduction

de ladite base n'aurait qu'une incidence mineure sur la pression fiscale effective, si les IAS n'étaient appliquées qu'aux "éléments essentiels". Plusieurs considèrent les états financiers fondés sur les IAS comme le seul point de départ commun logique et neutre d'une base d'imposition commune. Certains estiment que les problèmes découlant du caractère évolutif des IAS pourraient être évités si la base commune, initialement définie par rapport aux IAS en vigueur, était ensuite découplée de l'évolution de celles-ci. Il n'y aurait alors plus aucun besoin de modifier la base d'imposition en fonction des créations ou modifications des normes internationales.

## **Réponses aux questions**

(les numéros renvoient aux paragraphes du document de consultation)

### **3.1**

Pour ce qui concerne le cadre "législatif" de la préparation des IAS -

*La procédure actuelle d'approbation des IAS garantit aux États membres le degré de "contrôle" nécessaire sur les futures normes comptables européennes. Pourrait-elle être élargie de manière à intégrer une dimension fiscale suffisante pour que les IAS puissent constituer le point de départ d'une base d'imposition européenne? (section 3.1)*

La majorité des répondants ne font aucun commentaire exprès sur le degré de contrôle dont jouissent actuellement les États membres, mais un petit nombre réfutent le fait que la procédure d'approbation actuelle leur confère un contrôle suffisant sur les normes comptables. Ils soulignent notamment la faiblesse du contrôle parlementaire (national et européen) et certains proposent, au lieu d'entériner les IAS, d'approfondir les directives comptables et de les étendre au domaine fiscal. Un petit nombre de répondants estiment par ailleurs que les entreprises ne sont pas adéquatement représentées dans la procédure d'approbation actuelle et qu'elles doivent être consultées davantage sur toute initiative fiscale (mais la majorité des répondants sont restés silencieux sur cet aspect).

La question de la responsabilité parlementaire, ou démocratique, est également soulevée s'agissant de la procédure d'adoption éventuelle d'une base d'imposition fondée sur les IAS. Le caractère privé du Conseil de l'IASB est expressément considéré par plusieurs répondants comme un problème. Beaucoup rappellent que le comité de réglementation comptable se prononce à la majorité qualifiée, ce qui leur paraîtrait totalement inacceptable dans le domaine de la politique fiscale, où l'unanimité est actuellement requise. Il est toutefois malaisé de déterminer si les répondants souhaitent maintenir la règle de l'unanimité ou s'ils observent simplement qu'aussi longtemps qu'elle s'appliquera, on ne pourra la tourner en déléguant certaines décisions à un comité fonctionnant à la majorité qualifiée. Un nombre limité de répondants indiquent expressément que, pour instituer une base d'imposition consolidée commune, il faudra soit un vote à la majorité qualifiée, soit une coopération renforcée.

D'une manière générale, la majorité conclut que l'extension de la procédure d'approbation en vigueur n'est pas souhaitable, l'approbation des normes comptables devant rester distincte de l'établissement d'une base d'imposition. Le dispositif (un comité d'experts examinant les questions en détail) pourrait cependant être utilement

développé, sous réserve de résoudre les problèmes du contrôle parlementaire et du choix entre vote majoritaire ou unanime.

### 3.2

Pour ce qui concerne les principes généraux sur lesquels reposent les IAS –

*Les IAS sont-elles trop axées sur l'investisseur pour permettre à l'administration fiscale de les utiliser comme premier instrument de la détermination de la base d'imposition? Dans quelle mesure les principes de l'importance relative, de la juste valeur et de la prééminence de la substance sur la forme sont-ils en conflit avec les principes d'imposition? Un conflit éventuel pourrait-il être résolu au moyen de documents explicatifs complémentaires à destination spécifiquement fiscale? (section 3.2)*

Il est généralement admis que les IAS sont principalement axée sur l'investisseur et que les trois principes mentionnés par la Commission sont particulièrement importants. La quasi-totalité des répondants rejettent l'imposition des bénéfices non réalisés, un certain nombre estimant qu'il serait relativement simple d'ajuster les documents établis sur la base des IAS de manière à les supprimer. [Le résumé introduisant le document de consultation indique en effet: "Il est évident que les comptes annuels élaborés selon les IAS représenteraient tout au plus un point de départ pour l'établissement d'une base d'imposition, et qu'ils ne sauraient constituer cette base elle-même".] Une faible minorité juge que si, théoriquement, la juste valeur pouvait être envisagée aux fins de la détermination d'une base d'imposition, cela ne serait guère acceptable ni souhaitable en pratique. Un certain nombre de répondants, appartenant principalement aux secteurs de la banque et de l'assurance, formulent des observations détaillées sur l'application comptable de la juste valeur dans leurs secteurs.

L'importance relative est moins considérée comme un obstacle: si certains y voient un problème, d'autres soulignent énergiquement que celui-ci pourrait être résolu sans grande difficulté. De même, les points de vue concernant le principe de la prééminence de la substance sur la forme sont mitigés. Certains y voient un problème majeur, générateur de grandes incertitudes, d'autres estiment que les solutions pourraient être assez faciles à trouver. Le principal risque perçu est celui d'un traitement inégal, dans l'hypothèse où les sociétés appliqueraient ces principes de façons différentes, et de la variabilité qui pourrait en découler au niveau des résultats. L'assouplissement des règles en matière de report en arrière et en avant est envisagé comme une solution possible à ce risque de variabilité.

La plupart des répondants qui mentionnent les documents explicatifs complémentaires conviennent que ceux-ci pourraient utilement résoudre certains, voire une bonne partie, des problèmes, en dépit de la surcharge administrative qui pourrait en résulter. Quelques-uns soulignent que ces documents doivent rester confidentiels et être intégrés aux déclarations fiscales plutôt qu'aux comptes. [Le document ne précise pas quels documents devraient être accessibles au public; il a été élaboré sur l'hypothèse d'un maintien des règles actuelles concernant la confidentialité des déclarations fiscales]

Les répondants se déclarent globalement préoccupés par les trois grands principes mentionnés par la Commission, mais seuls certains proposent des solutions. Celles-ci reposent surtout sur des mesures de transparence et sur une interprétation commune en vue de l'application desdits principes – le retrait de tout bénéfice non réalisés de la base d'imposition étant expressément mentionné. Pour un certain nombre de répondants, le principal problème réside dans l'inégalité entre petites et grandes sociétés qui résulterait d'une base d'imposition fondée sur les IAS (le problème est également abordé à la question 3.3, ci-après). La proposition de l'IASB concernant l'évaluation de la performance, qui devrait être publiée pour examen dans le courant de l'année et prévoit la publication en colonnes d'un "résultat ordinaire", de réévaluations, et d'un "résultat déclaré", est mentionné par un certain nombre de répondants comme une évolution potentiellement utile. L'approche des IAS, fondée sur des principes généraux, préoccupe une minorité des répondants, qui estiment que ces principes laissent aux sociétés une trop grande marge d'interprétation, contrairement à des règles d'imposition détaillées.

### 3.3

Pour ce qui concerne le nombre de sociétés susceptibles d'adopter les IAS -

***Si seul un petit nombre de sociétés applique les IAS, sera-t-il alors opportun d'établir une base d'imposition commune à partir de cette application? (section 3.3)***

Presque tous les répondants sont d'avis qu'une base commune reposant sur les IAS doit exister pour toutes les sociétés et que, pour que cette base soit acceptable, toutes les sociétés doivent pouvoir appliquer les IAS. Actuellement, en dehors des comptes consolidés d'environ 7 000 sociétés cotées de l'Union européenne, cette application reste soumise à l'autorisation des autorités nationales. Ces répondants estiment, selon le cas, qu'il y aurait discrimination et risque de concurrence déloyale et/ou d'inégalité de traitement si la base d'imposition commune n'existait pas pour toutes les sociétés. Un petit nombre considère que le problème ne se posera pas en pratique, parce que beaucoup d'États membres permettront finalement la généralisation des IAS et que, lorsque tel ne sera pas le cas, les normes et principes comptables généralement admis au niveau national évolueront inévitablement dans la direction des IAS, jusqu'au point où toutes les entreprises pourront être considérées comme appliquant les IAS et comme pouvant bénéficier d'une base d'imposition fondée sur ces normes. Pour quelques répondants, le fait que seul un nombre limité de sociétés bénéficie initialement de la base d'imposition commune ne constitue pas un problème.

### 3.4

Pour ce qui concerne l'attrait potentiellement le plus important d'une base d'imposition commune, à savoir le fait qu'elle est consolidée, et le fait que le règlement sur les IAS cible expressément les comptes consolidés –

***Laquelle des deux approches ci-dessus paraît-elle préférable - retraitement des comptes consolidés élaborés selon les IAS pour obtenir une base d'imposition consolidée ou création d'une méthode de consolidation fiscale spécifique? (section 3.4)***

Un certain nombre de répondants décrivent cette question de la consolidation comme la plus problématique. Certains ne pourront arrêter leur opinion que lorsque les

modalités de la consolidation, y compris la définition de la notion de groupe, le traitement des activités extracommunautaires, etc.. auront été étudiées de manière beaucoup plus approfondie. D'autres estiment que la consolidation doit être considérée comme une étape distincte et que l'établissement d'une base d'imposition commune, mise en œuvre individuellement par chaque État membre, doit constituer l'axe de la réflexion actuelle, la consolidation étant reportée à plus tard. Certains doutent franchement de l'opportunité de la consolidation, tandis que d'autres la considèrent comme importante et partie intégrante d'une stratégie fiscale européenne, nécessaire à la réalisation des objectifs annoncés au sommet de Lisbonne. Certains suggèrent que l'absence actuelle de consolidation transfrontalière pourrait être considérée comme contraire au traité [référence probable au droit d'établissement].

Certains sont d'avis que la méthode de répartition est au cœur de toute réflexion sur la consolidation et doit donc être examinée en même temps que celle-ci. Le coût potentiel de tout changement pour les sociétés est également considéré comme un facteur à analyser, de même que les implications en termes d'audit. Un répondant propose que le principe de pleine concurrence ("*arm's length principle*") soit pris en considération dans toute base commune consolidée et que seuls les gains et pertes nets constatés en vertu de comptabilités distinctes puissent être compensés, au motif qu'une répartition fondée sur une formule donnée serait inacceptable dans le cadre de bon nombre de traités de double imposition (elle pourrait, par exemple, occasionner au contribuable européen un problème de crédit d'impôt dans les pays tiers avec lesquels des traités de double imposition ont été conclus).

Sur la question posée - les comptes consolidés selon les IAS doivent-ils servir de point de départ ou une "consolidation fiscale" spécifique doit-elle être instituée? - les avis sont partagés. La majorité des répondants optent pour la deuxième solution, principalement en raison de questions restées sans réponse concernant la définition de la notion de groupe et le traitement des opérations extracommunautaires. Indépendamment de ces questions, il est globalement jugé peu probable que la consolidation fondée sur les IAS puisse être acceptée sans retraitements; or, l'ampleur des retraitements nécessaires paraît telle qu'il n'y aurait aucun avantage à choisir cette voie. D'aucuns estiment par ailleurs qu'il faut veiller à ce que les mesures tendant à simplifier les opérations sur le marché intérieur n'aient pas pour effet de rendre l'activité extracommunautaire plus difficile ou plus complexe - de la difficulté potentielle d'extraire les données communautaires de comptes consolidés à l'échelle mondiale.

### 3.5

Pour ce qui concerne la question de la "dépendance", qui n'est pas spécifique à l'établissement d'une base d'imposition commune fondée sur des comptes annuels conformes aux IAS –

***La "dépendance" resterait-elle viable si une base d'imposition commune était adoptée dans toute l'Union? Le maintien des caractéristiques découlant actuellement de la "dépendance" pourrait-il être assuré autrement? (section 3.5)***

Beaucoup de répondants ont abordé la question sous l'angle de leur propre expérience nationale. Ceux dont le système présente un degré élevé de dépendance craignent qu'un amoindrissement de celle-ci n'oblige les sociétés à tenir deux jeux de comptes,

l'un à des fins fiscales, l'autre à des fins comptables. Les autres, accoutumés à une corrélation moins étroite, tendent à considérer une moindre dépendance comme inévitable, même s'ils soulignent l'importance du rapprochement entre comptabilité économique et fiscale. Certains répondants européens sont indécis ou divisés. L'un d'entre eux juge impossible de maintenir la dépendance si les normes sont élaborées sans tenir compte des implications fiscales. D'autres estiment que la question ne se pose plus, puisque la dépendance s'érode progressivement dans toute l'UE. La nécessité d'une analyse approfondie de chaque IAS avant toute conclusion est également soulignée. Le traitement des dividendes, des plus-values et des réévaluations en fonction de la juste valeur est également ressenti comme méritant une étude plus poussée.

### 3.6

Étant donné le nombre de questions fondamentales que soulève l'exploitation des IAS, d'autres méthodes envisageables pour l'établissement d'une base d'imposition commune sont aussi brièvement abordées. En particulier, il est proposé d'émettre une série de "recommandations fiscales" pouvant elles-mêmes tirer parti des IAS –

*Si l'utilisation des IAS comme point de départ pour l'établissement d'une base commune paraît trop ambitieuse, la procédure instituée pour l'adoption des IAS au niveau européen fournit-elle un exemple utile des modalités possibles de l'émission de recommandations à caractère fiscal? Ces recommandations devraient-elles viser à définir directement la base d'imposition commune ou à expliquer le retraitement que doivent subir les données découlant de l'application des IAS pour obtenir la base d'imposition recommandée? (section 3.6)*

Les avis sont partagés quand aux mérites comparés des règlements, des directives et des recommandations. Certains considèrent le règlement comme la meilleure option, d'autres le jugent moins approprié, du fait qu'il écarte le contrôle parlementaire national, [les règlements sont directement applicables, les directives doivent être transposées dans la législation nationale par les parlements nationaux - bien qu'elles soient parfois directement applicables, et les recommandations n'ont aucune portée juridique réelle]. Les recommandations sont considérées par certains répondants comme le seul instrument réaliste, comme un bon point de départ, et potentiellement utiles. D'autres estiment qu'elles ne peuvent entraîner la convergence nécessaire et que, en dépit d'un certain degré de rapprochement, elles n'aboutiront jamais au traitement uniforme que requiert une base d'imposition commune.

Pour bon nombre de répondants, le facteur clé sera la propension des États membres à soutenir l'une ou l'autre approche. Il semble communément admis qu'une base d'imposition doit être fondée sur une législation, c'est-à-dire des directives ou des règlements, même si plusieurs intervenants semblent disposés à considérer la recommandation comme le moyen le plus raisonnable d'avancer dans la voie d'une base d'imposition consolidée commune. L'ampleur des efforts nécessaires pour obtenir un accord autour d'une directive est évoquée par plusieurs répondants et certains se contentent d'indiquer que le choix des modalités de l'institution d'une base commune incombe aux États membres. Un répondant refuse expressément la création d'un "comité fiscal de l'Union européenne" chargé de recenser les meilleures pratiques et d'émettre des recommandations ou des lignes directrices, qui ne lui semble guère souhaité par les sociétés et par les États membres.

Quant à la question de savoir si les instruments retenus doivent définir directement la base d'imposition ou prévoir le retraitement à appliquer aux données IAS afin de construire ladite base d'imposition, la plupart des répondants ne lui attachent guère d'importance. Ceux qui préconisent la voie des recommandations tendent cependant à supposer que celles-ci devraient indiquer comment il convient de retraiter les données issues des IAS, tandis que les partisans des directives semblent supposer que celles-ci devront définir la base d'imposition même – notamment en raison du caractère évolutif des IAS.

### 3.7

Enfin, le cas de la *Societas Europaea* est examiné; en raison de sa forme particulière, la SE pourrait fournir un exemple d'exploitation des IAS aux fins de l'établissement d'une base d'imposition, sans certaines des difficultés qu'une application plus étendue pourrait entraîner.

***La SE convient-elle à la mise en place d'un projet pilote tendant à établir une base d'imposition commune fondée sur les IAS? Dans l'affirmative, quels autres mesures pratiques conviendrait-il de prendre pour mettre cette solution en œuvre? (section 3.7)***

Les répondants sont divisés sur cette question. Certains manifestent une opposition de principe à l'idée d'un projet pilote, d'autres signalent que la nouveauté de la SE compliquerait l'évaluation des résultats de ce projet. D'autres encore répondent à la question par l'affirmative, en insistant pour que les conditions de l'expérience soient très clairement définies (durée, traitement en cas de liquidation du projet...). Bien que le risque pour les recettes fiscales des États membres soit considéré comme moindre si la SE devait servir de base au projet pilote, certains sont d'avis qu'une simulation serait préférable à une expérience "réelle". La nécessité d'une étude d'impact préalable est également évoquée. Un répondant souligne que les problèmes à résoudre seront les mêmes quel que soit le type de société retenu, et qu'il faudra notamment élaborer un mécanisme de répartition; il est cependant jugé que les questions de transition seront plus simples à régler avec la SE.

Les problèmes de concurrence et de discrimination sont également évoqués par certains répondants; l'existence d'inégalités analogues entre les différentes formes d'entités juridiques utilisées dans les systèmes en vigueur n'est cependant pas ignorée. Certains ne sont guère disposés à retenir la SE pour un traitement spécial, d'autres estiment qu'il convient d'assurer le succès de la SE en tant que forme sociale. Un répondant suggère que les incertitudes liées à une base d'imposition nouvelle, encore non éprouvée, pourraient dissuader les sociétés de constituer une SE. La suppression de l'aspect "consolidation" (une SE pourrait opérer en tant qu'entité unique dans toute l'UE, sans produire une comptabilité séparée pour ses succursales aux fins la consolidation) est perçue à la fois comme un avantage (simplicité) et comme un inconvénient (le projet pilote ne testerait aucune méthode de consolidation). Un répondant estime que l'imposition par l'État membre d'origine conviendrait mieux aux SE, mais que les très grandes entreprises ne devraient pas accéder au système.

## Liste des répondants

	<b>Nom</b>	<b>Type</b>	<b>Langue</b>	<b>Nationalité</b>	<b>Secteur</b>
1	EBIT	Association	EN	Européenne	Général
2	Fédération Bancaire Française	Association	F	Française	Assurance
3	Fédération Française des Sociétés d'Assurances	Association	F	Française	Assurance
4	Verband der Chemischen Industrie	Association	D	Allemande	Chimie
5	Association Française des Sociétés Financières (ASF)	Association	F	Française	Finance
6	Institute of Directors	Association	EN	Britannique	Général
7	Wirtschafts Vereinigung Metalle (WVM)	Association	D	Allemande	Métallurgie
8	Japanese Business Council in Europe (JBCE)	Association	EN	Japonaise	Général
9	Industriellen Vereinigung	Association	D	Autrichienne	Général
10	Association of British Insurers	Association	EN	Britannique	Assurance
11	Federation of Enterprises Belgium (FEB)	Association	EN	Belge	Général
12	Bundesverband Deutscher Banken (BDB)	Association	EN	Allemande	Banque
13	British Vehicle Rental & Leasing Association (BVRLA) }	Association	EN	Britannique	Leasing
14	European Car and Truck Rental Association (ECATRA) }	Association	EN	Européenne	Leasing
15	European Savings Bank Group	Association	EN	Européenne	Banque
16	Bundessteuerberater Kammer (BStBK)	Association	D	Allemande	Profession libérale

17	Comité Européen de Assurances (CEA)	Association	EN	Européenne	Assurance
18	Mouvement des Entreprises de France (MEDEF)	Association	F	Française	Général
19	General Association of German Insurers	Association	DE	Allemande	Assurance
20	Prof.Dr Andreas Oestreicher and PD Dr.Christoph Spengel	Particulier	EN	Allemande	Université
21	Jacek Safuta	Particulier	EN	Polonaise	Particulier
22	Dipl.-Kfm. Klaus Feinen	Particulier	EN	Allemande	Université
23	Professor Rädler	Particulier	EN	Allemande	Profession libérale
24	Professor Jaress	Particulier	DE	Allemande	Université
25	Mr Graeme Macdonald	Particulier	EN	Britannique	Université
26	Mr Adam Craig	Particulier	EN	Britannique	Particulier
27	Price Waterhouse Coopers	Profession libérale	EN	Européenne	Profession libérale
28	Law Society of England and Wales	Profession libérale	EN	Britannique	Profession libérale
29	Linklaters de Bandt	Profession libérale	EN	Belge	Profession libérale
30	Groupe d'études et développements (GED)	Profession libérale	F	Française	Profession libérale
31	ICAEW Tax Faculty	Profession libérale	EN	Britannique	Profession libérale
32	Confidential	État			État

33	European Banking Federation (FBE)	Association	EN	Européenne	Banque
34	Conseil Supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables	Profession libérale	FR	Française	Profession libérale
35	Confederation of Swedish Enterprise	Association	EN	Suédoise	Général
36	Fédération des Experts Comptables Européens (FEE)	Profession libérale	EN	Européenne	Profession libérale
37	VNO – NCW	Association	EN	Néerlandaise	Général
38	BITKOM	Association	DE	Allemande	Général
39	AFEP AGREF	Société	FR	Française	Société
40	European Association of Cooperative Banks (EACB)	Association	EN	Européenne	Banque
41	DATEV	Société	DE	Allemande	Général
42	Tax Executives Institute (TEI)	Association	EN	Européenne	Général
43	Chartered Institute of Taxation (COIT)	Profession libérale	EN	Britannique	Profession libérale
44	Union of Industrial and Employer's Confederation of Europe (UNICE)	Général	EN	Européenne	Général
45	German Association of Chambers of Commerce & Industry (DIHK)	Général	DE	Allemande	Général

		Europe	État	Autriche	Belgique	France	Allemagne	Pays-Bas	Japon	Suède	Pologne	Royaume- -Uni
Université	4						3					1
Particuliers	2										1	1
Banque	4	3					1					
Finance	1					1						
Assurance	5	1				2	1					1
Leasing	2	1										1
Chimie	1						1					
Métallurgie	1						1					
Général	15	4		1	1	2	3	1	1	1		1
Professions libérales	9	1			1	2	2					3
État	1		1									
	45	10	1	1	2	7	12		1	1	1	8