COMMISSION EUROPÉENNE
DIRECTION GÉNÉRALE FISCALITÉ ET UNION DOUANIÈRE
Analyses et politiques fiscales
Groupe de travail ACCIS

Bruxelles, le 27 mars 2008
Taxud TF1/TN

CCCTB/WP066\doc\fr
Orig. EN

GROUPE DE TRAVAIL SUR UNE ASSIETTE COMMUNE CONSOLIDÉE POUR L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS (GT ACCIS)

Divers aspects détaillés de l'ACCIS

Réunion des 14 et 15 avril 2008

Centre de Conférences Albert Borschette
Rue Froissart 36 - 1040 Bruxelles

DOCUMENT DE TRAVAIL

B-1049 Bruxelles / B-1049 Brussel - Belgique. Bureau: MO59 06/012.
Téléphone: (32-2) 299.11.11; ligne directe (32-2) 295.47.05 Fax: (32-2) 295.63.77.
E-mail: taxud-ccctb@ec.europa.eu

I. Introduction et objet du présent document

1. Depuis la présentation et la discussion du document CCCTB/WP/057 intitulé «ACCIS: ébauche d'un cadre technique» lors des réunions du groupe de travail tenues en septembre et décembre 2007, les travaux se sont poursuivis dans divers domaines de l'ACCIS. Le présent document a simplement pour but de rassembler certains points spécifiques que les services de la Commission estiment utile d'examiner lors de la réunion des 14 et 15 avril 2008.

2. Plusieurs experts sont d'avis qu'il est difficile de commenter certains points spécifiques sans avoir sous les yeux «l'ensemble de la proposition». Cependant, dans l'attente de cette proposition législative, tout commentaire et discussion sur des points de détail reste le bienvenu, car il contribue à cet «ensemble».

3. Par ailleurs, la présente liste de thèmes ne prétend pas être exhaustive et n'est pas classée par ordre de «priorité». Elle constitue simplement un échantillon de sujets qui requièrent un examen plus approfondi. Les experts sont toutefois invités à proposer d'autres thèmes qui pourraient être abordés lors de la réunion susmentionnée. Chacun des sujets sélectionnés sera ensuite présenté en détail par les services de la Commission.

4. **Principes fiscaux:** le document CCCTB/WP/057 envisageait de faire référence, en dernier recours, aux principes comptables nationaux (GAAP) dans les cas où la législation sur l'ACCIS s'avérait incomplète ou peu claire. Cette suggestion n'a toutefois reçu qu'un faible soutien de la part des experts amenés à s'exprimer sur ce sujet. Une autre possibilité a par conséquent été examinée: l'incorporation dans la directive de principes fiscaux explicites, destinés à faciliter l'interprétation de la législation en question sans devoir recourir à la moindre législation ou pratique nationale externe.

5. La disposition pourrait être formulée comme suit:

   PRINCIPLES FISCAUX
   Sauf disposition contraire, l'assiette fiscale est calculée en vertu des principes généraux suivants:
   (a) le principe de la comptabilité d'exercice (accruals principle) (en opposition à la comptabilité de caisse);
   (b) les profits et les pertes ne sont enregistrés qu'au moment de leur réalisation;
   (c) les transactions et autres opérations imposables sont évaluées individuellement;
   (d) le principe de la continuité dans le temps des méthodes appliquées pour le calcul de la base imposable sous réserve de circonstances exceptionnelles justifiant modification.

6. Les experts sont invités à soumettre leurs commentaires quant à la formulation de ces principes.

7. **«Entrées et sorties»**: le traitement fiscal de l'entrée d'une société dans le régime de l'ACCIS, qu'elle, ou le groupe auquel elle appartient, opte dès le départ pour l'ACCIS ou qu'elle devienne éligible via rachat ou fusion avec un groupe ACCIS existant, n'a, à ce jour, jamais été traité en profondeur. Le même type de question se pose lorsqu'une société quitte le régime de l'ACCIS, soit en cas de non-renouvellement de l'option au terme de la période minimale de validité suggérée de cinq ans, soit dans le

cadre de son rachat ou de sa fusion avec un groupe non ACCIS. Par ailleurs, étant donné que la proposition ACCIS doit être soumise à chacun des vingt-sept États membres, les services de la Commission n'envisagent pas, à ce stade, d'examiner la situation théorique des EM qui resteraient en dehors de l'ACCIS. Enfin, il est à noter que, de manière générale, la question des «entrées et sorties» est étroitement liée à celle des «réorganisations».

8. Les questions suivantes pourraient être examinées lors de l'entrée d'une société dans un groupe ACCIS:
   - **quelle valeur des actifs de la société devrait être prise en considération pour l'ACCIS?** La valeur prise en considération pourrait être (i) la valeur fiscale nette calculée en vertu du droit fiscal national applicable, ou (ii) la valeur de marché. Les services de la Commission penchent actuellement pour la première proposition;
   - **comment traiter les plus-values/moins-values latentes sous-jacentes réalisées sur le territoire de l'État membre concerné avant l'entrée de la société dans l'ACCIS?** (i) Une solution consiste à n'appliquer aucun traitement spécial aux plus-values/moins-values sous-jacentes. Elles seront alors imposées conformément aux règles ACCIS et partagées selon la formule adéquate. Cette solution pourrait être retenue en raison de sa facilité d'application; (ii) une autre solution consisterait à allouer les plus-values/moins-values latentes sous-jacentes à l'EM où elles ont été constituées et à les soumettre au taux d'imposition pratiqué par cet EM mais à reporter la taxation de ces dernières jusqu'à la réalisation effective des actifs/engagements correspondants. La plus-value réalisée et intégrée dans la base imposable de l'ACCIS doit être ajustée de manière à tenir compte du montant de cette plus-value/moins-value déjà imposée au niveau de l'État membre; et/ou (iii) une troisième solution consisterait à permettre à la société d'imposer ses plus-values/moins-values sous-jacentes de manière étalée au cours d'une période donnée (sans réalisation des actifs/engagements correspondants). Les services de la Commission penchent actuellement en faveur de la seconde option;
   - **comment traiter les disparités en matière de qualification et de valorisation des actifs/engagements entre les régimes fiscaux nationaux et l'ACCIS)?** Il conviendrait de prévoir des règles spéciales pour (i) les disparités au niveau de la qualification d'un élément d'actif amorti de façon individuelle ou regroupé dans un «pool», (ii) les dépenses classées en actifs aux termes des règles nationales et non considérés comme tels (charges) dans l'ACCIS, notamment les dépenses de R&D, (iii) les contrats longue durée en cas d'application d'une méthode de taxation à l'achèvement des travaux dans l'État membre concerné, et (iv) des conditions de dotation ou d'évaluation différentes en matière de provisions.

9. Les points suivants sont à examiner lorsqu'une société quitte l'ACCIS:

   (a) au niveau de la société qui cède les actions de sa filiale
   - **cession de participations financières importantes**: exonération des plus-values mais application éventuelle de la règle contre les abus en cas de transfert d'actifs vers la filiale au cours de l'année de la cession ou de l'année précédente;
   - **cession de participations en portefeuille**: imposition des plus-values;
   - **non-renouvellement de l'option ACCIS**: application éventuelle de la règle contre les abus en cas de transfert d'actifs au cours de l'année du non-renouvellement ou de l'année précédente.

(b) au niveau de la société qui quitte le groupe

- **Traitement fiscal des actifs de la société qui quittent l'ACCIS et (re)deviennent soumis à la législation nationale**: traitement identique à celui des actifs des sociétés qui rentrent dans l'ACCIS
    - règle générale: la valeur à retenir est la valeur fiscale nette dans l''ACCIS;
    - comment traiter les actifs amortis dans l'ACCIS de manière groupée (pooling) si la législation fiscale nationale ne prévoit pas ce mode d'amortissement?
- **anciennes plus-values/moins-values latentes sous-jacentes** c-à-d qui "appartiennent" à l'État membre dans lequel résidait la société au moment de son adhésion au régime ACCIS: elles doivent être transférées à cet État membre (à supposer qu'aucun transfert du siège de la société n'a eu lieu) et imposées conformément aux règles nationales applicables.
- **nouvelles plus-values/moins-values sous-jacentes** (réalisées dans le cadre du régime ACCIS): calcul des plus-values/moins-values sous-jacentes comme pour les sociétés optant pour l'ACCIS, attribution selon la formule applicable à la date de sortie de la société du régime ACCIS, évaluation de l'impôt dû ou de la créance d'impôt pour chaque élément d'actif éligible. Nécessité d'instaurer un système d'échange d'informations entre l'État membre où se situent les actifs et l'(ancienne) administration fiscale principale afin de signaler la cession (réalisation) des actifs en question.

10. **«Taxes locales»**: lors du débat sur ce thème en septembre 2006, la majorité des experts semblaient préférer que les taxes «locales» soient déduites, non de l'assiette fiscale consolidée, mais de la part de cette assiette revenant à chaque État membre. Ces points sont traités de manière plus approfondie dans les documents de travail CCCTB/WP/043 («Aperçu des principales questions évoquées à l'occasion de la quatrième réunion du sous-groupe sur le revenu imposable (SG3)») et CCCTB/WP/045 («Compte rendu de la réunion du groupe de travail sur une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés organisée à Bruxelles le 12 septembre 2006») (paragraphes 15 à 25).

11. Les services de la Commission comprennent la logique qui sous-tend ce choix de traitement des taxes locales. Il importe toutefois, pour intégrer cette suggestion dans une proposition législative, de définir précisément ces taxes «locales». Plus important encore, les sociétés doivent pouvoir identifier séparément chacune de ces taxes de manière pratique et sans coût de mise en conformité disproportionné. Un débat plus approfondi s'avère par conséquent nécessaire.

12. **Dons:** à diverses occasions, les experts ont demandé une clarification du traitement des dons proposé dans le document CCCTB/WP/057. Les services de la Commission prévoient d'expliquer en détail la proposition exposée dans ce document de travail et de mettre en évidence les domaines dans lesquels un traitement alternatif pourrait être envisagé (voir le tableau ci-dessous qui résume le document CCCTB/WP/057).

		Revenu imposable	Dépenses déductibles	Autres aspects / Clarification
DONATEUR	en numéraire	Non (ne constitue pas un revenu)	Non (par. 25)	
	en nature	Oui (par. 45) Réputé constituer une vente d'actifs, de biens ou de services à la valeur de marché	Oui (par. 45)	«Le coût de la réalisation de ce bien ou de ce service resterait déductible» fait référence à la valeur fiscale nette d'un élément d'actif (seule la plus-value nette est imposable), au coût des biens achetés ou au coût de production des biens manufacturés ou d'un service.
BÉNÉFICIAIRE	en numéraire	Oui (par. 22)	Non (ne constitue pas une dépense)	
	en nature	Oui (par. 22 & 47 / valeur de marché)	Absence de dépréciation (par. 47)	
DON À UNE «ORGANISATION CARITATIVE»				
DONATEUR	en numéraire	Non (ne constitue pas un revenu)	Déductible (par. 25)	Besoin de définir des critères communs pour les organisations caritatives.
	en nature	Non (par. 46: «la vente fictive à la valeur de marché ne serait pas imposée»)	Déductible (par. 46: «le coût resterait déductible»)	
BÉNÉFICIAIRE	en numéraire	Non couvert par l'ACCIS		

	en nature		

NB: Il est à noter que le parrainage et les avantages concédés à des salariés ne sont pas considérés comme des dons.

NB 2: Business Europe suggère la valorisation des dons en nature à la valeur comptable afin de faciliter la réalisation de dons de médicaments, etc. par des entreprises.