



COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

Bruxelles, le 2.5.2007
COM(2007) 223 final

**COMMUNICATION DE LA COMMISSION AU PARLEMENT EUROPÉEN, AU
CONSEIL ET AU COMITÉ ÉCONOMIQUE ET SOCIAL EUROPÉEN**

**Mise en œuvre du programme communautaire pour l'amélioration de la croissance et de
l'emploi et pour le renforcement de la compétitivité des entreprises de l'UE:
progrès accomplis en 2006 et étapes suivantes en vue de la proposition d'une assiette
commune consolidée pour l'impôt des sociétés (ACCIS)**

TABLE DES MATIÈRES

1.	Contexte	3
2.	État d'avancement	4
2.1.	Activités du groupe de travail «assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés (GT ACCIS)	4
2.2.	Progrès réalisés en dehors du groupe de travail – analyse d'impact	5
3.	Les prochaines étapes.....	6
4.	Conclusions	8
	ANNEXES	10
	Annexe 1	
	Quelques points techniques particuliers examinés lors de la réunion élargie du groupe de travail ACCIS de décembre 2006	10
	Annexe 2	
	Quelques questions techniques précises qui ont été examinées au sein du groupe de travail ACCIS et sur lesquelles la Commission poursuit sa réflexion	10

1. CONTEXTE

La présente communication expose les progrès accomplis à ce jour en ce qui concerne l'ACCIS, sur la base du programme de travail global établi en 2004. Principalement axée sur ce qui a été fait en 2006, elle met en évidence quelques-unes des questions les plus notables qui se sont posées et elle récapitule un certain nombre des problèmes essentiels relatifs à l'ACCIS.

La communication de 2006¹ situait l'ACCIS dans son contexte, en exposait les objectifs et annonçait qu'un prochain rapport sur l'état d'avancement serait préparé en 2007. Ces objectifs demeurent valables, car depuis lors il n'y a guère eu d'avancées décisives dans le sens d'une élimination des entraves fiscales qui subsistent dans le marché intérieur.

Le Conseil a examiné la communication en juin 2006, sans toutefois parvenir à des conclusions. La Commission a par ailleurs fait oralement rapport au Conseil en décembre 2006 sur les progrès accomplis. L'ACCIS est un objectif très ambitieux qui soulève un certain nombre de difficultés pour les Etats membres. Des efforts supplémentaires sont nécessaires pour atteindre le consensus. Quelques avancées ont été obtenues dans certains domaines très particuliers, par exemple l'adoption d'un Code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert², et de Lignes directrices relatives aux accords préalables dans l'UE³, ou encore le fait que la Commission a publié en décembre 2006 trois communications⁴ portant sur la nécessité d'une coordination plus poussée entre les États membres en ce qui concerne leurs systèmes fiscaux, ainsi qu'une communication concernant les incitations fiscales en faveur de la recherche et du développement⁵. La Commission demeure toutefois convaincue que, même si les mesures ciblées dont il vient d'être question sont de nature à éliminer un certain nombre d'obstacles, une approche globale passant par l'introduction de l'ACCIS peut apporter les améliorations globales les plus sensibles au regard des problèmes liés à l'imposition des profits des sociétés opérant dans le marché intérieur. Un travail de préparation fouillé est cependant nécessaire.

La mise en œuvre de l'ACCIS devrait contribuer grandement à la réussite du marché intérieur, à l'amélioration de la croissance et de l'emploi et au renforcement de la compétitivité des entreprises de l'UE dans le monde, conformément à la stratégie de

¹ Mise en œuvre du programme communautaire de Lisbonne - Avancement des travaux et programmes futurs pour une assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés (ACCIS) - COM(2006) 157.

² Code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'UE, publié avec la communication de la Commission concernant les travaux menés par le Forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert dans le domaine de la documentation en matière de prix de transfert pour les entreprises associées dans l'UE - COM(2005) 543 du 7.11.2005 - document adopté par le Conseil le 27 juin 2006.

³ Communication concernant l'activité du Forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert dans le domaine de la prévention et du règlement des différends et concernant des lignes directrices relatives aux accords préalables sur les prix de transfert dans l'UE - COM(2007) 71.

⁴ COM(2006) 823, COM(2006) 824 et COM(2006) 825 du 19.12.2006.

⁵ COM(2006) 728 du 22.11.2006.

Lisbonne renouvelée⁶. L'Union européenne deviendra de surcroît plus attractive pour les investisseurs, ce qui se soldera probablement par une progression des investissements intracommunautaires et des investissements étrangers directs.

Il s'agit, dans la présente communication:

- d'informer de l'état d'avancement le Conseil, le Parlement, le Comité économique et social européen et toute personne intéressée en général ;
- d'exposer comment il est prévu de poursuivre ces travaux;
- de récapituler et de mettre en lumière quelques-uns des aspects techniques spécifiques qui méritent une attention particulière, ainsi qu'un certain nombre de questions revêtant une importance spéciale et une dimension stratégique.

2. ÉTAT D'AVANCEMENT

2.1. Activités du groupe de travail «assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés (GT ACCIS)»

Le GT ACCIS a continué de se réunir tous les trois mois. Indépendamment des quatre premiers sous-groupes (actifs et dépréciation, provisions et réserves, revenus imposables, aspects internationaux, deux autres sous-groupes ont été créés, chargés d'étudier l'imposition des groupes et le mécanisme de répartition. Les principales questions examinées au sein du groupe de travail (hormis l'étude des rapports émanant des sous-groupes) ont été récapitulées dans un document de travail⁷ présenté à la réunion de décembre 2006.

Une partie de cette réunion de décembre 2006 s'est déroulée en formation «élargie» à des représentants du monde des affaires et de l'université, invités pour examiner les problèmes de l'ACCIS. Cette réunion élargie avait eu un précédent en 2005. En juin 2006 s'est tenue une réunion élargie plus spécialisée, à laquelle participaient des professionnels du secteur financier, invités à s'exprimer sur les spécificités dudit secteur. L'objet de ces réunions était de créer les conditions d'une concertation adéquate et d'offrir aux experts de la Commission et des États membres la possibilité de profiter de l'expertise collective de praticiens des affaires et de spécialistes universitaires.

Il a été expliqué dans la communication de 2006 que les réunions des sous-groupes ou du groupe de travail ne visent pas un accord formel sur les questions posées, mais des questions pour lesquelles il y a des perspectives d'accord raisonnables ont pu être identifiées de même que des questions qui devront faire l'objet de choix plus difficiles lorsque la Commission finalisera sa proposition législative. En l'occurrence,

⁶ Mise en œuvre du programme communautaire de Lisbonne – Communication de la Commission au Conseil et au Parlement européen – La contribution des politiques fiscale et douanière à la stratégie de Lisbonne - COM(2005) 532 du 25.11.2005.

⁷ CCCTB/WP/046 du 20 novembre 2006 «Progrès accomplis et programmes de travail futurs pour l' ACCIS», disponible sur la page web:
http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/company_tax/common_tax_base/article_3147_fr.htm

les avis d'experts extérieurs à la Commission et aux administrations nationales peuvent se révéler particulièrement précieux.

Le document de travail rendait compte de l'état d'avancement des travaux sur le revenu imposable, les aspects internationaux, le champ d'application des entités couvertes par l'ACCIS, les institutions financières, la consolidation et le cadre administratif. Certains points techniques spécifiques relatifs à chaque question ont été retenus comme méritant une attention particulière; certains d'entre eux sont résumés à l'annexe 1. Toutes les précisions requises à leur égard sont données dans les pages web y afférentes.

Pour consolider l'assiette, il faut se mettre d'accord sur une méthode permettant de la répartir. Le sujet a été évoqué pour la première fois lors de la réunion de décembre 2006 et les discussions n'ont commencé que récemment. Il convient de s'assurer que le mécanisme de répartition produit des résultats justes et équitables.

2.2. Progrès réalisés en dehors du groupe de travail – analyse d'impact

Conformément à la pratique actuelle, la proposition législative sera précédée d'une analyse d'impact respectant les principes fondamentaux des «Lignes directrices concernant l'analyse d'impact»⁸. L'analyse d'impact décrira les obstacles de nature fiscale qui dissuadent les sociétés de l'UE d'exploiter toutes les possibilités d'investissement dont elles pourraient bénéficier sur le marché intérieur dans leurs activités transfrontalières intracommunautaires; elle décrira aussi les failles du système actuel qui leur permettent d'échapper à l'impôt et les opportunités de fraude. La différence entre PME et multinationales en matière de coûts de conformité sera un des sujets traités dans l'analyse d'impact, laquelle définira les objectifs assignés à la réforme, à savoir non seulement l'objectif général qui est de simplifier les systèmes d'imposition des sociétés et d'en accroître l'efficacité pour que le marché intérieur fonctionne mieux, mais aussi des objectifs spécifiques et opérationnels: réduire les coûts de conformité/administratifs inhérents à l'imposition des sociétés tant pour les entreprises que pour les administrations fiscales; favoriser l'émergence de nouvelles activités transfrontalières, y compris notamment du côté des petites et moyennes entreprises, promouvoir la neutralité fiscale entre les investissements purement nationaux et les investissements réalisés à l'échelle de l'UE; réduire le plus possible les distorsions imputables au fait que la répartition des investissements et les bases d'imposition diffèrent selon les pays.

Un certain nombre de solutions alternatives seront identifiées et leurs effets respectifs d'ordre économique, environnemental ou social feront l'objet d'une étude – qualitative et, si possible, quantitative - approfondie. Ces alternatives incluront au moins un scénario fondé sur le statu quo, une base commune sans consolidation et une assiette commune consolidée. Cette étude aura pour objectif d'évaluer les conséquences macroéconomiques et microéconomiques les plus pertinentes de ces choix possibles de même que leur impact sur les recettes fiscales. Plusieurs voies possibles pour la mise en œuvre de l'ACCIS devront être évaluées, fondée sur une analyse de ses composantes principales. Une attention particulière sera accordée au principe selon lequel toute avancée en direction de l'ACCIS devra avoir un impact

⁸ SEC(2005) 791 du 15.6.2005, mis à jour en mars 2006.

juste sur les finances publiques des États membres voire même aboutir le cas échéant à une augmentation globale de recettes fiscales compte tenu du dynamisme renforcé de l'économie dans l'Union.

L'opération précitée a débuté en 2006 et l'analyse d'impact finale sera publiée lors de la présentation de la proposition. Le degré d'exhaustivité de l'évaluation quantitative dépendra dans une certaine mesure du nombre de données quantitatives que les administrations et les sociétés des États membres seront désireuses et capables de fournir en temps voulu.

3. LES PROCHAINES ETAPES

Les travaux actuels portent sur la plupart des grands éléments structurels de l'assiette, sur la consolidation et sur le mécanisme de répartition; la prochaine étape consisterait à considérer globalement tous ces domaines pour voir comment ils pourraient s'ajuster les uns aux autres. Cette «deuxième étape» consistera à faire en sorte qu'il n'y ait pas d'incohérences et que l'assiette telle qu'elle aura été conçue puisse être considérée comme une proposition viable, «adaptée à son objet».

Comme il a été indiqué dans la communication de 2006, la création d'une assiette unique se soldera inéluctablement par des différences entre le nouveau dispositif et les diverses bases d'imposition actuellement en vigueur. Les États membres devront admettre que l'ACCIS ne saurait reproduire toutes les caractéristiques de leur base d'imposition actuelle, et qu'elle impliquera dans certains cas, pour tel ou tel élément, un traitement autre que celui résultant de leur base d'imposition existante.

Pour bon nombre des questions techniques, la Commission devra arrêter des choix sans équivoque entre les possibilités envisageables, ce qu'elle fera en s'appuyant sur le groupe de travail et sur la recherche interne, et en consultant des spécialistes appartenant au monde des affaires ou à l'université. À l'annexe 2, il est fait mention de diverses questions techniques précises qui ont été examinées au sein du groupe de travail et sur lesquelles la Commission réfléchit encore.

Il y a une autre catégorie de choix que la Commission devra opérer, dans un contexte où il est clair que l'option en faveur de telle ou telle approche revêt une dimension plus «politique». Aux fins des décisions y afférentes, il sera absolument essentiel de prendre en compte aussi bien la politique économique générale que les intérêts prioritaires de la Communauté européenne, particulièrement en ce qui concerne le programme pour l'amélioration de la croissance et de l'emploi et pour une meilleure compétitivité des entreprises de l'UE et la stabilité des finances publiques. Quelques-uns des choix opérés ont été exposés dans la communication de 2006 et la Commission a expliqué comment elle était parvenue aux conclusions sous-jacentes à sa position. Deux grands principes se sont dégagés, à savoir que:

- l'assiette commune pour l'imposition des sociétés devrait impliquer la consolidation des assiettes afin de bénéficier pleinement des avantages de ce processus;
- le recours à l'ACCIS doit être optionnel (étant entendu qu'il serait possible pour les entreprises de rester soumises aux règles existantes lorsque les États membres

les ont maintenues concurremment avec l'ACCIS, ou bien d'opter pour l'ACCIS, pourvu que soient respectées les règles en matière d'aides d'État).

La Commission a aussi confirmé qu'elle n'entend pas étendre les travaux relatifs à l'assiette pour y adjoindre une discussion sur les taux et cette position reste d'actualité. L'ACCIS, a également noté la Commission, doit certes être uniforme, mais elle doit aussi, plus généralement, permettre de simplifier et d'élargir l'assiette de l'impôt sur les sociétés. Voilà pourquoi les principes d'uniformité et de simplification ont guidé le travail accompli jusqu'à présent; quant à la future assiette, elle devra être «large», plutôt qu'«étroite».

Bon nombre d'économistes s'accordent à penser qu'une formule combinant une large base d'imposition et des taux d'imposition modérés est la plus efficace économiquement en ce sens que c'est elle qui potentiellement engendre le moins de distorsions, lesquelles au demeurant sont moindres. Conséquence pratique, il y aura moins d'incitations et d'exceptions, étant donné notamment que la possibilité de consolidation transfrontalière réduira quelque peu la base d'imposition, car on pourra déduire les pertes plus rationnellement et plus rapidement qu'aujourd'hui. Dans ces conditions, les déductions et incitations spécifiques devraient être limitées en nombre, convenablement ciblées et dûment justifiées; les questions y afférentes, par exemple celle des incitations fiscales au titre de la recherche-développement, seront examinées au sein du groupe de travail. Les amendes revêtant un caractère de sanction ne seraient pas déductibles.

Deux questions politiques fondamentales ont surgi en 2006 en ce qui concerne secteur financier et l'encadrement administratif de l'ACCIS. Pour le secteur financier, lors de la réunion élargie à laquelle participaient des experts dudit secteur en juin 2006, il a été confirmé que l'idée d'inclure ce secteur dans l'ACCIS était assez bien accueillie. La solution de rechange - un système distinct ou l'exclusion complète - ne suscite guère d'enthousiasme actuellement. Relativement à la nature des règles spécifiques requises dans le cadre de l'ACCIS pour prendre en compte les caractéristiques du secteur financier, les avis sont toutefois plus partagés. Cette question doit faire l'objet d'un examen plus poussé. En particulier, il est très probable que toute méthode générale utilisée pour le mécanisme de répartition devrait également être adaptée aux spécificités du secteur financier.

Quant aux travaux sur l'encadrement administratif, ils n'ont pas encore beaucoup progressé. Il y a eu quelques discussions au sein du groupe de travail et certains, dans le monde de l'entreprise, ont vigoureusement plaidé en faveur d'une sorte de «guichet unique» permettant aux groupes de sociétés de l'UE de n'avoir à traiter directement qu'avec une seule autorité administrative. Dans les différents sous-groupes a également été évoquée la question de l'autorité qui doit être responsable de tel ou tel aspect des obligations fiscales, dans le cadre de discussions qui se poursuivront en 2007. Ces deux questions influenceront considérablement sur la forme de la proposition, et c'est pourquoi la Commission s'efforcera de tirer des conclusions concernant:

- le degré souhaitable et les modalités d'intégration du secteur financier dans l'ACCIS, dès que celle-ci aura été mise en place;

- l'encadrement administratif de l'ACCIS, en particulier les modalités envisageables pour améliorer la coopération et l'assistance mutuelle et pour introduire au niveau communautaire les nouvelles méthodes de travail qui s'imposent.

La proposition présentée en 2008 reflétera les conclusions auxquelles la Commission sera parvenue à la lumière des travaux en cours.

4. CONCLUSIONS

Le groupe de travail ACCIS qui a été mis en place permet de consulter des experts nationaux appartenant au monde de l'administration, de l'entreprise ou de l'université. La Commission continuera par ailleurs à consulter directement, en tant que de besoin, des experts extérieurs pour poursuivre ses travaux. Il a déjà été noté en 2006 que l'opération exige d'importants moyens en personnel tant au niveau de la Commission européenne que des États membres. Cela reste vrai, mais la Commission européenne persiste à penser qu'il vaut mieux impliquer le plus possible les experts des États membres dans le travail technique.

Pour conclure:

- L'ACCIS demeure nécessaire tant pour les petites et moyennes entreprises, où les coûts de conformité revêtent une importance particulière, que pour les grandes entreprises multinationales. La Commission s'est engagée à réaliser des avancées rapides destinées à supprimer les obstacles fiscaux au niveau du marché intérieur tout en tenant compte des préoccupations des États membres dans ce processus et elle réaffirme son engagement de présenter une proposition législative en 2008.
- La Commission continuera à coopérer techniquement avec le groupe de travail et des experts extérieurs afin de résoudre ces problèmes spécifiques et de parvenir à une proposition équilibrée. Plusieurs de ces questions spécifiques précédemment évoquées sont également traitées dans le document de travail CCCTB/WP/046 du 20 novembre 2006 intitulé «Avancement des travaux et programme futur pour une ACCIS».
- La Commission souhaiterait appeler l'attention du Conseil, du Parlement et du Comité économique et social européen au sujet des principaux aspects généraux de l'ACCIS et plus particulièrement au sujet des questions suivantes déjà exposées dans la présente communication:
 - la composante de la consolidation de l'ACCIS (y compris la nécessité d'un mécanisme de répartition juste et équitable et son impact sur les recettes fiscales des États membres);
 - le caractère optionnel de l'ACCIS;
 - le traitement du secteur financier;
 - le cadre administratif et juridictionnel de l'ACCIS.

Un éclairage des États membres serait également bienvenu sur la question de savoir si la création d'une ACCIS constitue la meilleure réponse à leurs préoccupations.

La proposition finale devra refléter les décisions prises au regard de l'approche globale à retenir pour l'ACCIS et par conséquent les orientations que seront données dès maintenant sont importantes. En tout état de cause, la Commission tient à rappeler qu'il n'est pas dans son intention d'étendre ces discussions pour couvrir la question des taux d'imposition.

ANNEXES

ANNEXE 1

QUELQUES POINTS TECHNIQUES PARTICULIERS EXAMINES LORS DE LA REUNION ELARGIE DU GROUPE DE TRAVAIL ACCIS DE DECEMBRE 2006

La déductibilité de certains éléments liés à des spécificités nationales telles que les contributions sociales et les impôts autres que ceux sur les revenus des sociétés. Comme l'assiette sera consolidée et répartie entre les États membres, il s'agit de savoir si les éléments spécifiques précités doivent être déduits de l'assiette consolidée, et donc répartis, ou uniquement déductibles des parts respectives des États membres concernés.

Le grand principe qui doit sous tendre l'imposition des résidents (régime mondial ou territorialité), et la méthode à appliquer pour éviter les doubles impositions (crédit ou exemption). Les États membres ne disposant pas actuellement d'une approche commune, il faut mettre au point une méthode assurant le degré d'unification requis pour sauvegarder une base d'imposition commune, sans perdre de vue le réseau existant de conventions bilatérales conclues par les États membres avec des pays tiers.

La définition de la notion de groupe (de sociétés) dans la perspective de l'ACCIS et le mécanisme de consolidation pour un groupe de sociétés. Quelles sociétés faisant partie d'un groupe devraient-elles être autorisées à et/ou tenues de consolider leurs pertes et profits? Comment éliminer l'impact des opérations intragroupe pour éviter les complexités liées à la fixation des prix conformément au principe de pleine concurrence?

ANNEXE 2

QUELQUES QUESTIONS TECHNIQUES PRECISES QUI ONT ETE EXAMINEES AU SEIN DU GROUPE DE TRAVAIL ACCIS ET SUR LESQUELLES LA COMMISSION POURSUIT SA REFLEXION

Questions examinées en 2005:

Actifs immobilisés et amortissement. Les actifs concernés peuvent être amortis soit individuellement, ce qui supposerait que la durée d'utilisation de chaque actif en cause soit estimée lors de l'achat (conformément aux règles communes applicables dans l'UE) et que l'actif considéré soit amorti sur ladite durée, à moins que les actifs concernés ne soient amortis en un ou plusieurs «pools» auxquels serait attribuée une durée d'amortissement commune. La Commission estime que le développement de la méthode de l'amortissement global dans l'ACCIS présente des avantages significatifs.

Déductions pour provisions. Les provisions peuvent être en règle générale soit fiscalement non déductibles, sous réserve d'une liste d'exceptions impliquant la déductibilité, soit fiscalement déductibles sous réserve d'une liste d'exceptions impliquant la non-déductibilité. Aux yeux de la Commission, les provisions fiscalement déductibles devraient être définies, et assorties d'une liste d'exceptions impliquant la non-déductibilité.

Méthodologie générale. Le point de départ initial pour le calcul de l'assiette fiscale d'une société peut être déterminé sur la base d'une référence à la comparaison entre bilans d'ouverture et de clôture ou sur la base d'un compte de résultat fiscal établi par la société. Dans le premier cas, il faut préparer un «bilan fiscal» selon des règles communément définies, bilan intégrant le compte de résultat. Dans le second, il suffit d'établir une définition commune du compte de résultat dans la législation concernant l'ACCIS; on peut alors vérifier l'information figurant au bilan en se référant aux comptes sociaux. La Commission considère qu'un bilan fiscal ne s'impose pas et qu'il constitue une charge administrative supplémentaire.

Questions examinées en 2006:

Impôts locaux. Dans certains États membres, il y a des impôts locaux, fixés à un niveau relativement élevé. Ils peuvent être soit déductibles par rapport à l'assiette consolidée, et de ce fait inclus dans le mécanisme de répartition, soit retenus au niveau national et déduits uniquement par rapport à la part de l'assiette consolidée de l'État membre considéré. Aux yeux de la Commission, il est généralement préférable de prévoir un ensemble de règles aussi complet que possible, en évitant autant qu'il se peut les «déroptions» ou impôts supplémentaires nationaux. Il convient toutefois de procéder à un examen plus poussé de toutes les conséquences possibles, eu égard aux incohérences susceptibles de découler du fait que l'on «répartirait» les déductions liées aux impôts locaux dans l'UE, mais non les impôts nationaux prélevés.

Revenus d'origine étrangère. Ces revenus peuvent être soit complètement exclus de l'ACCIS; soit y être incorporés; une méthode peut être mise au point pour les inclure dans le mécanisme de consolidation et de répartition. La question se pose parce qu'il faut tenir compte des différentes méthodes qu'appliquent les États membres pour éviter la double imposition, sur la base de leur législation actuelle et des traités bilatéraux conclus avec des pays tiers. La Commission juge préférable d'élaborer une méthode incorporant les revenus d'origine étrangère dans l'ACCIS, en prévoyant de surcroît, en tant que de besoin, tel ou tel type d'allègement fiscal pour éviter la double imposition. La Commission poursuit actuellement sa réflexion sur le détail des dispositions à prendre en la matière.

Définition de la notion de groupe. Aux fins de la consolidation, il faudra mettre au point une définition précise de ce qu'est un groupe de sociétés. Outre qu'il convient de définir ce qui est communément acceptable quant au critère de détention à retenir, la variété des situations particulières d'empilement de structures peut créer dans certains cas des difficultés. Lorsque par exemple une société étrangère possède une série de sociétés dans l'UE et qu'elle-même appartient à une société de l'UE, il semble préférable que toutes les sociétés de l'UE faisant partie du groupe soient consolidées. Certains experts préfèrent toutefois que les sociétés de l'UE restent distinctes lorsque la chaîne de propriété est rompue par une entité étrangère et qu'il faut trouver un moyen de résoudre ce problème.

Opérations intragroupe. La consolidation présente un grand avantage en ce sens qu'elle permet d'éviter des problèmes de prix de transfert. Il y a toutefois plusieurs manières d'éliminer l'impact des opérations intragroupe lors de la consolidation de l'assiette. Ces opérations pourraient être ignorées, enregistrées à prix coûtant ou comptabilisées au prix actuel établi selon le principe de la pleine concurrence. Chaque méthode a ses avantages et ses inconvénients et c'est à la Commission qu'il appartient de décider laquelle doit être préférée, ou s'il est possible de permettre à chaque groupe de choisir parmi ces méthodes.

Mécanisme de répartition. La question fondamentale est de savoir s'il convient d'adopter une approche fondée sur un élément macroéconomique, sur la valeur ajoutée ou sur une formule ou encore une approche mixte. Mais plusieurs autres questions précises se posent également en matière de définitions. Par exemple, avec une approche fondée sur une formule, les pondérations de chaque facteur envisageable et les éléments exacts à y inclure doivent être examinés très attentivement avant qu'une quelconque décision puisse être prise. Même un facteur apparemment aussi simple que la main-d'œuvre fait surgir un certain nombre de questions, par exemple à propos de la main-d'œuvre «sous-traitée» ou de l'État membre à prendre en considération pour les salariés travaillant dans plusieurs États membres.