



Bruxelles, le 28.1.2016
COM(2016) 26 final

2016/0011 (CNS)

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur

[...]

TABLE DES MATIÈRES

EXPOSÉ DES MOTIFS.....	3
1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION	3
• Motivation et objectifs de la proposition	3
• Cohérence avec les dispositions en vigueur dans le domaine d'action.....	3
2. BASE JURIDIQUE, SUBSIDIARITÉ ET PROPORTIONNALITÉ	4
• Base juridique.....	4
• Subsidiarité (en cas de compétence non exclusive)	4
• Proportionnalité.....	5
• Choix de l'instrument.....	5
3. RÉSULTATS DES ÉVALUATIONS EX POST, DES CONSULTATIONS DES PARTIES INTÉRESSÉES ET DES ANALYSES D'IMPACT	5
• Consultation des parties intéressées	5
• Analyse d'impact	6
4. INCIDENCES BUDGÉTAIRES	6
5. AUTRES ÉLÉMENTS	6
• Explication détaillée des différentes dispositions de la proposition	6
 DIRECTIVE DU CONSEIL établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur	10
CHAPITRE I DISPOSITIONS GÉNÉRALES	14
CHAPITRE II MESURES VISANT À LUTTER CONTRE L'ÉVASION FISCALE	16
CHAPITRE III DISPOSITIONS FINALES	22
 FICHE FINANCIÈRE LÉGISLATIVE.....	23
1. CADRE DE LA PROPOSITION/DE L'INITIATIVE.....	23
2. MESURES DE GESTION	23
3. INCIDENCE FINANCIÈRE ESTIMÉE DE LA PROPOSITION/DE L'INITIATIVE	23
1. CADRE DE LA PROPOSITION/DE L'INITIATIVE.....	24
2. MESURES DE GESTION	27
3. INCIDENCE FINANCIÈRE ESTIMÉE DE LA PROPOSITION/DE L'INITIATIVE	28

EXPOSÉ DES MOTIFS

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

• Motivation et objectifs de la proposition

Le Conseil européen, dans ses conclusions du 18 décembre 2014, estime qu'il est «urgent de redoubler d'efforts dans la lutte contre l'évasion fiscale et la planification fiscale agressive, à la fois au niveau mondial et au niveau de l'Union européenne». La Commission a rapidement, dès décembre 2014, posé les jalons d'une approche européenne. Dans l'intervalle, l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) a achevé ses travaux portant sur la définition des règles et normes mondiales à ces fins.

La présente directive, qui est souvent désignée comme la directive sur la lutte contre l'évasion fiscale, établit des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur. Elle est l'un des éléments constitutifs du paquet de mesures de la Commission visant à lutter contre l'évasion fiscale, qui traite de certaines évolutions et priorités politiques importantes dans le domaine de la fiscalité des entreprises requérant une réaction rapide au niveau de l'Union. Plus particulièrement, elle intervient à la suite de la finalisation par le G20 et l'OCDE du projet de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires (BEPS) et en réponse aux demandes formulées par le Parlement européen, par plusieurs États membres, par des entreprises et la société civile ainsi que par certains partenaires internationaux en faveur de l'adoption d'une approche plus ferme et plus cohérente au niveau de l'Union pour lutter contre les pratiques fiscales abusives auxquelles se livrent les entreprises.

Les régimes visés par la présente directive concernent des situations dans lesquelles les agissements des contribuables, profitant des disparités entre les systèmes fiscaux nationaux pour réduire leur contribution fiscale, vont à l'encontre du véritable objectif de la législation. Les contribuables peuvent bénéficier de taux d'imposition faibles ou de doubles déductions ou faire en sorte que leurs revenus ne soient jamais taxés en les rendant déductibles dans une juridiction sans pour autant les inclure dans la base d'imposition de l'autre côté de la frontière. Ces situations ont pour effet de fausser les décisions des entreprises au sein du marché intérieur et, à moins de lutter efficacement contre ce phénomène, ce dernier pourrait créer un environnement de concurrence fiscale déloyale. L'objectif étant de lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur, la présente directive établit des règles pour lutter contre l'évasion fiscale dans six domaines spécifiques: la déductibilité des intérêts; l'imposition à la sortie; une clause de «switch-over» (passage de l'exonération au crédit d'impôt); une clause anti-abus générale; des règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées (SEC); et un cadre pour lutter contre les dispositifs hybrides.

• Cohérence avec les dispositions en vigueur dans le domaine d'action

La présente directive se fonde sur le plan d'action pour une fiscalité des entreprises juste et efficace, présenté par la Commission le 17 juin 2015. Elle établit des règles juridiquement contraignantes afin de permettre aux États membres de lutter efficacement contre l'évasion fiscale des entreprises de sorte que leur compétitivité collective soit préservée et que le marché unique, les libertés garanties par le traité, la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne et le droit de l'Union en général soient respectés. À cet égard, elle s'articule autour de deux grands domaines de travail à l'échelle de l'Union et au niveau international.

Premièrement, dans le cadre du projet BEPS de l'OCDE, la plupart des États membres se sont engagés à mettre en œuvre les mesures figurant dans les rapports finaux sur le projet BEPS, qui ont été publiés le 5 octobre 2015 et approuvés par les dirigeants du G20 en novembre 2015. Cependant, si chaque État membre met en œuvre le projet BEPS de manière unilatérale et divergente, cela pourrait fragmenter le marché unique en entraînant l'adoption de mesures contradictoires au niveau des politiques nationales ainsi que des distorsions et des entraves fiscales pour les entreprises au sein de l'Union. Cette situation pourrait également engendrer de nouvelles lacunes et asymétries susceptibles d'être exploitées par les sociétés qui cherchent à éluder l'impôt, mettant ainsi à mal les efforts déployés par les États membres pour empêcher ce type de pratiques. Il est dès lors essentiel pour le bon fonctionnement du marché unique que les États membres, au moins, transposent les mesures prévues dans le projet BEPS de l'OCDE dans leurs systèmes nationaux d'une manière cohérente et coordonnée.

Par ailleurs, la Commission a annoncé dans le plan d'action de juin 2015 qu'elle allait relancer sa proposition concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés (ACCIS) en tant que solution globale pour mettre en place une fiscalité plus juste et plus efficace. Elle a également invité les États membres à poursuivre leurs travaux sur certains aspects internationaux de l'assiette commune, liés au projet BEPS de l'OCDE, pendant que la proposition de révision relative à l'ACCIS était en cours d'élaboration. La présente directive tient compte des résultats des discussions en la matière menées par les États membres au sein du Conseil.

L'objectif de la présente directive est de parvenir à un équilibre entre la nécessité d'assurer un certain degré d'uniformité dans la mise en œuvre des résultats du projet BEPS dans l'ensemble de l'Union et la nécessité pour les États membres de concilier les spécificités de leurs systèmes fiscaux avec ces nouvelles règles. Le texte établit donc des règles fondées sur des principes et laisse le soin aux États membres de les mettre en œuvre, étant donné que ces derniers sont mieux placés pour définir les éléments précis des règles de la manière la mieux adaptée à leur système d'imposition des sociétés. Dans ce contexte, la directive devrait mettre les systèmes d'imposition des sociétés de tous les États membres sur un pied d'égalité en termes de protection minimale.

La directive présente une large portée et vise à inclure tous les contribuables soumis à l'impôt sur les sociétés dans un État membre. Son champ d'application englobe également les établissements stables, situés dans l'Union, des entreprises contribuables qui ne relèvent pas elles-mêmes de la directive.

2. BASE JURIDIQUE, SUBSIDIARITÉ ET PROPORTIONNALITÉ

• Base juridique

La législation en matière de fiscalité directe relève de l'article 115 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE). Il est établi que les mesures législatives de rapprochement adoptées en vertu de cet article revêtent la forme légale d'une directive.

• Subsidiarité (en cas de compétence non exclusive)

La proposition est conforme au principe de subsidiarité. La nature de l'objet requiert une initiative commune sur l'ensemble du marché intérieur.

Les règles de la présente directive visent à lutter contre les pratiques d'évasion fiscale transfrontières et à fournir un cadre commun pour la transposition dans le droit national des États membres des réalisations du projet BEPS d'une manière coordonnée. Ces objectifs ne

peuvent pas être atteints de manière suffisante par une action menée isolément par chaque État membre. Une approche de ce type ne ferait en réalité que reproduire, voire probablement aggraver la fragmentation existante sur le marché intérieur et perpétuer le manque d'efficacité et les distorsions actuelles dans l'interaction d'une mosaïque de mesures distinctes. Si l'objectif est d'adopter des solutions qui fonctionnent pour le marché intérieur dans son ensemble (par exemple, la suppression des asymétries découlant des disparités entre les systèmes fiscaux nationaux) et d'améliorer sa résistance (interne et externe) face à la planification fiscale agressive, la bonne voie à suivre passe par des initiatives coordonnées au niveau de l'Union.

De plus, une initiative de l'Union apporterait une valeur ajoutée par rapport à ce qu'une multitude de méthodes de mise en œuvre nationales permettrait d'obtenir. Étant donné que les règles anti-abus envisagées ont une dimension transfrontière, il est impératif que toute proposition permette de concilier des intérêts divergents au sein du marché unique et tienne compte de l'ensemble du contexte pour recenser les solutions et objectifs communs. Cela n'est possible que si la législation est élaborée au niveau central. Enfin, si les mesures visant à mettre en œuvre le projet BEPS sont adoptées conformément à l'acquis, les contribuables peuvent avoir la sécurité juridique qu'elles respectent le droit de l'Union.

Une telle approche est dès lors conforme au principe de subsidiarité énoncé à l'article 5 du traité sur l'Union européenne.

- **Proportionnalité**

Les mesures envisagées se limitent à garantir le niveau minimal de protection nécessaire au marché intérieur. La directive ne prévoit donc pas une harmonisation complète mais uniquement une protection minimale pour les systèmes d'imposition des sociétés. La directive assure donc le degré essentiel de coordination au sein de l'Union dans le but de concrétiser ses objectifs. Dans ce contexte, la proposition ne va pas au-delà de ce qui est nécessaire à la réalisation de ses objectifs et est donc conforme au principe de proportionnalité.

- **Choix de l'instrument**

La proposition est une proposition de directive, qui est le seul instrument disponible en vertu de la base juridique de l'article 115 du TFUE.

3. RÉSULTATS DES ÉVALUATIONS EX POST, DES CONSULTATIONS DES PARTIES INTÉRESSÉES ET DES ANALYSES D'IMPACT

- **Consultation des acteurs concernés**

Les thèmes traités par la présente directive ont été examinés avec les parties concernées dans le cadre de la proposition de directive concernant une ACCIS présentée il y a quelques années. Les représentants des États membres ont régulièrement fait part de leurs observations lors de réunions du groupe technique «Questions fiscales» au sein du Conseil. Depuis l'adoption, par le Collège, de la proposition concernant une ACCIS en mars 2011, le groupe s'est réuni à plusieurs reprises pendant chaque présidence afin d'examiner en profondeur des questions techniques et politiques. En outre, les services de la Commission ont été en contact avec toutes les grandes entreprises concernées et ont entendu leur point de vue à propos de différents points couverts par la proposition. De même, de nombreux thèmes (essentiellement d'ordre technique) de la directive ont été débattus lors de conférences d'experts auxquelles les services de la Commission ont participé.

La plupart des États membres sont membres de l'OCDE et ont participé entre 2013 et 2015 à de longues discussions approfondies sur les actions visant à lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, y compris sur l'élaboration des aspects techniques. L'OCDE a organisé de vastes consultations publiques avec les parties concernées sur chacune des actions visant à lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. De plus, la Commission a débattu en interne et avec les experts de l'OCDE plusieurs points du projet BEPS (par exemple, la législation applicable aux sociétés étrangères contrôlées), en particulier lorsque la Commission avait des doutes quant à la compatibilité avec le droit de l'Union de certaines idées et/ou solutions proposées.

Au cours du second semestre 2014, la présidence italienne du Conseil a lancé l'idée d'une «feuille de route BEPS de l'Union». Le Conseil a examiné la proposition concernant une ACCIS et s'est essentiellement concentré sur ses éléments internationaux et liés à l'érosion de la base d'imposition et au transfert de bénéfices. Dans ce contexte, la présidence a encouragé la cohérence avec les initiatives menées parallèlement par l'OCDE, tout en respectant le droit de l'Union. Cette approche a été approuvée par le groupe à haut niveau sur la fiscalité et suivie par les présidences ultérieures. Les discussions sur la feuille de route BEPS de l'Union se sont poursuivies en 2015. L'objectif était d'apporter une contribution au débat de l'OCDE et de préparer le terrain pour une mise en œuvre harmonieuse des recommandations futures de l'OCDE, tout en tenant compte des spécificités de l'Union.

Les éléments de la présente proposition de directive ont été présentés dans les grandes lignes et discutés avec les délégations des États membres et des représentants des entreprises et des organisations non gouvernementales lors d'une réunion de la plateforme concernant la bonne gouvernance dans le domaine fiscal le 30 novembre 2015.

- **Analyse d'impact**

Après la publication, au début de 2013, de son rapport intitulé *Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices* et après l'approbation par les dirigeants du G20 en septembre 2013 du *plan d'action BEPS*, l'OCDE s'est lancée dans une période de travail intensif de deux ans qui a conduit à la publication de 13 rapports en novembre 2015. Ces rapports prévoient des normes internationales nouvelles ou renforcées ainsi que des mesures concrètes pour aider les pays à lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Dans ce cadre, les membres de l'OCDE et du G20 ont pris des engagements en ce qui concerne ce paquet de mesures complet et sa mise en œuvre cohérente.

De nombreux États membres, en tant que membres de l'OCDE, se sont engagés à transposer les résultats du projet BEPS dans leur législation nationale, et ce, de toute urgence. Cela étant dit, il est primordial de progresser rapidement sur l'adoption de règles pour coordonner la mise en œuvre des conclusions concernant le projet BEPS au sein de l'Union. Compte tenu du risque majeur de fragmentation du marché intérieur qui pourrait résulter de mesures unilatérales non coordonnées prises par les États membres, la Commission a présenté, dans la présente proposition, des solutions minimales communes pour la mise en œuvre. La Commission a tout mis en œuvre pour répondre simultanément à l'urgence d'agir et à la nécessité impérieuse d'éviter que le fonctionnement du marché intérieur ne soit compromis par des mesures unilatérales adoptées isolément par les États membres (membres de l'OCDE ou non) ou par l'inaction de tous les autres États membres. La possibilité de proposer des mesures non contraignantes a également été envisagée mais a été écartée car elle était inappropriée pour garantir une approche coordonnée.

Afin de fournir une analyse et des éléments probants à jour, un document de travail des services de la Commission (SWD) distinct accompagnant le projet de directive donne un large aperçu des travaux de recherche et des données économiques existants dans le domaine de l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. Ce document s'appuie sur de récentes études réalisées, entre autres, par l'OCDE, la Commission européenne et le Parlement européen. Ce document de travail met en évidence les facteurs et les mécanismes les plus fréquemment recensés qui, selon les rapports de l'OCDE, sont liés à la planification fiscale agressive. Il résume les conclusions d'un examen approfondi des principaux mécanismes de planification fiscale agressive sur la base d'une analyse par État membre, réalisée pour le compte de la Commission en 2015. Le document de travail expose la manière dont la directive vient compléter d'autres initiatives visant à mettre en œuvre les conclusions des rapports de l'OCDE relatifs au projet BEPS et contribuer à l'instauration d'un niveau minimum commun de protection contre l'évasion fiscale.

Dans ce contexte, aucune analyse d'impact n'a été effectuée pour la présente proposition pour les motifs suivants: il existe un lien étroit avec les travaux de l'OCDE concernant BEPS; le document de travail fournit un vaste ensemble d'éléments probants et une analyse; les parties concernées ont largement participé aux consultations sur les aspects techniques des règles proposées à un stade antérieur; et, plus particulièrement, il existe actuellement une demande d'urgence d'action coordonnée au niveau de l'Union sur cette question qui constitue une priorité politique internationale.

4. INCIDENCES BUDGÉTAIRES

La présente proposition de directive n'a aucune incidence sur le budget de l'Union.

5. AUTRES ÉLÉMENTS

• Explication détaillée des différentes dispositions de la proposition

La directive présente une large portée et vise à inclure tous les contribuables soumis à l'impôt sur les sociétés dans un État membre. Son champ d'application englobe également les établissements stables, situés dans l'Union, des entreprises contribuables qui ne relèvent pas elles-mêmes de la directive.

Les régimes visés par la présente directive concernent des situations dans lesquelles les agissements des contribuables, profitant des disparités entre les systèmes fiscaux nationaux pour réduire leur contribution fiscale, vont à l'encontre du véritable objectif de la législation. Les contribuables peuvent bénéficier de taux d'imposition faibles ou de doubles déductions ou faire en sorte que leurs revenus ne soient jamais taxés en les rendant déductibles dans une juridiction sans pour autant les inclure dans la base d'imposition de l'autre côté de la frontière. Ces situations ont pour effet de fausser les décisions des entreprises sur le marché intérieur et, à moins de lutter efficacement contre ce phénomène, il pourrait créer un environnement de concurrence fiscale déloyale. L'objectif étant de lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur, la présente directive établit des règles pour lutter contre l'évasion fiscale dans six domaines spécifiques: la déductibilité des intérêts; l'imposition à la sortie; une clause de «switch-over» (passage de l'exonération au crédit d'impôt); une clause anti-abus générale; les règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées; et un cadre pour lutter contre les dispositifs hybrides.

- La déductibilité des intérêts

Les groupes multinationaux financent souvent leurs entités dans des juridictions à forte imposition par des titres de dette et font en sorte que ces entreprises remboursent des intérêts «gonflés» à des filiales résidant dans des juridictions à faible imposition. Ainsi, la base d'imposition du groupe (ou plus précisément, des entités payant des intérêts «gonflés») diminue dans les juridictions à forte imposition alors qu'elle augmente dans l'État à faible imposition où le paiement des intérêts est reçu. En général, il en résulte une base d'imposition réduite pour le groupe multinational dans son ensemble.

L'objectif de la règle proposée est de dissuader les entreprises à recourir à la pratique susmentionnée en limitant le montant des intérêts que le contribuable a le droit de déduire au cours d'un exercice fiscal. De cette manière, on devrait également pouvoir atténuer les distorsions liées au financement par des fonds propres. À cette fin, les charges d'intérêts nettes ne seront déductibles qu'à concurrence d'un ratio fixe déterminé sur la base du bénéfice brut d'exploitation du contribuable. La présente directive établissant un niveau minimal de protection du marché intérieur, il est envisagé de fixer le taux de déductibilité au niveau maximal recommandé par l'OCDE, à savoir entre 10 et 30 %. Les États membres ont ensuite la possibilité d'instaurer des règles plus strictes.

Bien qu'il soit généralement admis que les entreprises financières, à savoir les institutions financières et les compagnies d'assurance, devraient aussi être soumises à des limitations de la déductibilité des intérêts, il est également reconnu que ces deux secteurs présentent des caractéristiques particulières qui requièrent une approche plus adaptée à leurs besoins. La principale raison en est que, contrairement à d'autres secteurs de l'économie, les entreprises financières perçoivent des revenus financiers ou supportent des coûts financiers dans le cadre de leurs activités commerciales de base. Étant donné que les discussions dans ce domaine ne sont pas encore assez concluantes au niveau international et de l'Union, il n'a pas encore été possible de prévoir des règles spécifiques dans les secteurs de la finance et des assurances. Il convient toutefois de préciser qu'en dépit de l'exclusion temporaire de ces entreprises financières, l'intention est de parvenir à terme à une règle de limitation des intérêts qui ait une large portée et ne soit pas assortie d'exceptions.

- Imposition à la sortie

Les contribuables peuvent essayer de réduire leur contribution fiscale en transférant leur résidence fiscale et/ou leurs actifs vers une juridiction à faible imposition. Les pratiques de ce type faussent le marché car elles érodent la base d'imposition de l'État de départ et transfèrent les bénéfices potentiels imposables vers la juridiction de destination à faible imposition. Si les contribuables transfèrent leur résidence fiscale en dehors d'un État membre donné, celui-ci sera privé de son droit d'imposer à l'avenir les revenus de ces contribuables, qui peuvent avoir déjà été générés mais sont encore latents. Le même problème se pose lorsque les contribuables transfèrent leurs actifs (sans les céder) hors d'un État membre et que ces actifs comprennent des bénéfices latents.

L'imposition à la sortie a pour objectif d'empêcher l'érosion de la base d'imposition dans l'État d'origine lorsque des actifs comprenant des plus-values latentes sont transférés, sans changement de propriété, hors de la juridiction fiscale dudit État. L'application de l'imposition à la sortie au sein de l'Union devant être conforme aux libertés fondamentales et à la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE), la présente directive traite également les aspects juridiques au niveau de l'Union de l'imposition à la sortie en offrant la possibilité aux contribuables d'étaler le paiement du montant de l'impôt sur plusieurs années et de verser le solde par paiements échelonnés.

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

Compte tenu des difficultés inhérentes à l'octroi d'un crédit fiscal pour les impôts payés à l'étranger, les États ont de plus en plus tendance à exonérer les revenus étrangers. L'effet négatif involontaire de cette approche est que celle-ci est susceptible d'encourager l'entrée sur le marché de revenus non taxés ou faiblement taxés, qui circulent ensuite, dans de nombreux cas en exonération, au sein de l'Union, en ayant recours aux instruments disponibles en vertu du droit de l'Union.

Les clauses de «switch-over» sont couramment utilisées pour lutter contre ces pratiques. Dans les faits, le contribuable est soumis à l'impôt (au lieu d'être exonéré) et bénéficie d'un crédit pour les impôts payés à l'étranger. Ainsi, les entreprises sont dissuadées de transférer leurs bénéfices hors des juridictions à forte imposition vers des territoires à faible imposition, à moins que des motifs commerciaux suffisants justifient ces transferts.

Seuil de faible imposition

Dans sa proposition de directive concernant une ACCIS, la Commission a introduit une clause de «switch-over» afin de tenir compte de situations dans lesquelles les flux de revenus entrant sur le marché intérieur en provenance d'un pays tiers ont été soumis à un impôt sur les bénéfices dans le pays tiers, qui correspond à un taux légal d'imposition sur les sociétés inférieur à 40 % de la moyenne des taux légaux d'imposition sur les sociétés au sein de l'Union. Cette clause garantirait que les revenus provenant d'un pays tiers entrent dans l'Union après avoir été taxés à un niveau qui est au moins égal au niveau de taxation le plus faible auquel ce paiement aurait été soumis s'il provenait d'un État membre. À cette fin, la proposition concernant une ACCIS renvoie, à titre de comparaison, à la moyenne des taux légaux d'imposition sur les sociétés au sein de l'Union.

Étant donné que la présente directive ne met pas en place un système d'imposition des sociétés autonome et qu'elle ne comprend pas non plus un mécanisme de consolidation des bases d'imposition des sociétés faisant partie d'un groupe dans l'ensemble de l'Union de telle sorte que, dans le cadre de la proposition concernant une ACCIS, il serait logique d'utiliser, comme référence, le taux légal d'imposition sur les sociétés appliqué dans l'État membre du contribuable percevant les revenus étrangers, au moins jusqu'à ce que les projets concernant une ACCIS soient effectivement relancés, comme annoncé par la Commission.

Le régime proposé tient compte du fait que les taux d'imposition sur les sociétés ne sont pas harmonisés au sein de l'Union. Afin de cibler les pratiques d'évasion fiscale, il convient, en tout état de cause, de fixer le seuil à un niveau permettant de prendre en considération des situations où l'imposition se situe à un niveau inférieur à 50 % par rapport au taux appliqué dans l'État du contribuable bénéficiaire. Cependant, le seuil ne devrait pas non plus être fixé à un niveau tellement bas qu'il viderait la mesure de son sens en englobant uniquement les juridictions aux pratiques fiscales les plus agressives. Dans ce contexte, un essai dans le cadre duquel le taux légal d'imposition sur les sociétés dans le pays de résidence de l'entité ou le pays dans lequel se situe l'établissement stable est inférieur à 40 % du taux légal d'imposition sur les sociétés dans l'État membre du contribuable permettrait de parvenir à un équilibre entre la reconnaissance de la possibilité de concurrence fiscale loyale et la nécessité d'empêcher les pratiques d'évasion fiscale.

En outre, l'application de la clause de «switch-over» permettrait à l'État membre du contribuable de taxer les flux de revenus provenant d'un pays tiers qui entrent dans l'Union au

même taux que les revenus nationaux, ce qui assurerait l'égalité de traitement entre les paiements originaires de l'Union et ceux en provenance de pays tiers. Ainsi, les États membres continueraient à respecter les obligations qui leur incombent au titre du droit européen et du droit international.

- Clause anti-abus générale

Les mécanismes de planification fiscale sont très élaborés et la législation fiscale n'évolue généralement pas assez vite pour intégrer toutes les défenses spécifiques nécessaires pour enrayer ces mécanismes. C'est pourquoi une clause anti-abus générale est utile dans un système fiscal; elle permet donc de prendre en considération des pratiques fiscales abusives malgré l'absence de règle spécifique pour lutter contre l'évasion fiscale.

La clause anti-abus générale est conçue pour combler les lacunes que peuvent présenter les clauses anti-abus spécifiques adoptées par un pays pour lutter contre l'évasion fiscale. Les autorités seraient ainsi habilitées à refuser aux contribuables le bénéfice de dispositifs fiscaux abusifs. Conformément à l'acquis, la clause anti-abus générale proposée est conçue pour tenir compte des tests d'artificialité de la CJUE lorsque ceux-ci sont appliqués au sein de l'Union.

- Règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées (SEC)

Les contribuables détenant des filiales contrôlées dans des juridictions à faible imposition peuvent se livrer à des pratiques de planification fiscale leur permettant de transférer une grande partie des bénéfices de la société mère (fortement taxée) vers des filiales soumises à une faible imposition. Il s'ensuit une diminution de la charge fiscale globale du groupe. L'analyse ci-dessus concernant le seuil de faible imposition est également valable pour les règles relatives aux SEC.

Les revenus transférés vers la filiale sont généralement des revenus passifs mobiles. À titre d'exemple, un mécanisme courant consisterait à transférer dans un premier temps, au sein d'un groupe, la propriété des actifs incorporels (par exemple, la propriété intellectuelle) vers la SEC et, dans un deuxième temps, à transférer une grande partie des revenus sous la forme de paiement de redevances en contrepartie du droit d'utiliser les actifs détenus et gérés par la SEC. Ces pratiques de transfert des bénéfices ont une incidence manifeste sur le fonctionnement du marché intérieur, surtout lorsque les revenus sont transférés hors de l'Union vers des pays tiers à faible imposition.

Les règles relatives aux SEC réaffectent les revenus d'une filiale étrangère contrôlée soumise à une faible imposition à sa société mère. Il s'ensuit que la société mère est redevable de l'impôt sur ces revenus dans son État de résidence; il s'agit habituellement d'un État à forte imposition. La législation relative aux SEC vise donc à supprimer les incitations au transfert de revenus afin que ceux-ci soient taxés à un taux faible dans une autre juridiction.

- Cadre pour lutter contre les dispositifs hybrides

Les dispositifs hybrides sont la conséquence de différences dans la qualification juridique des paiements (instruments financiers) ou des entités lorsque deux systèmes juridiques interagissent. Ces dispositifs peuvent souvent entraîner des doubles déductions (une déduction des deux côtés de la frontière, par exemple) ou une déduction des revenus d'un côté de la frontière sans que ceux-ci soient pris en compte de l'autre côté. Les contribuables, en particulier ceux exploitant des structures transfrontières, tirent souvent parti de ces disparités entre les systèmes fiscaux nationaux et réduisent leur charge fiscale globale dans l'Union.

Le groupe «Code de conduite (fiscalité des entreprises)» ainsi que l'OCDE se sont penchés sur ce problème. Afin de s'assurer que les États membres instaurent des règles permettant de lutter efficacement contre ces dispositifs, la présente directive prévoit que la qualification juridique d'un instrument ou d'une entité hybride donnée par l'État membre d'origine d'un paiement, des charges ou des pertes, selon le cas, est appliquée par l'autre État membre concerné par le dispositif.

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur

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 européen¹,

vu l'avis du Comité économique et social européen²,

statuant conformément à une procédure législative spéciale,

considérant ce qui suit:

- (1) Les priorités politiques actuelles dans le domaine de la fiscalité internationale mettent en lumière la nécessité de veiller à ce que l'impôt soit payé là où les bénéficiaires et la valeur sont générés. Il est dès lors impératif de restaurer la confiance dans l'équité des systèmes fiscaux et de permettre aux États d'exercer efficacement leur souveraineté fiscale. Ces nouveaux objectifs politiques ont été traduits en recommandations en vue d'actions concrètes dans le cadre de l'initiative pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires (BEPS) menée par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). En réponse à la nécessité d'une fiscalité plus juste, la Commission, dans sa communication du 17 juin 2015, établit un plan d'action pour une fiscalité des entreprises juste et efficace dans l'Union européenne³ (ci-après le «plan d'action»).
- (2) La plupart des États membres, en leur qualité de membres de l'OCDE, se sont engagés à mettre en œuvre les résultats des travaux sur les 15 actions de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires, publiés le 5 octobre 2015. Il est dès lors essentiel pour le bon fonctionnement du marché unique que les États membres, au minimum, mettent en œuvre leurs engagements au titre de l'initiative BEPS et, plus globalement, prennent des mesures pour décourager les pratiques d'évasion fiscale et pour assurer une fiscalité juste et efficace dans l'Union d'une manière qui soit suffisamment cohérente et coordonnée. Dans un marché caractérisé par une forte intégration des économies, il est nécessaire d'adopter des approches stratégiques communes et de mener une action coordonnée pour améliorer le fonctionnement du marché intérieur et optimiser les retombées positives de l'initiative pour lutter contre

¹ JO C , , p. .

² JO C , , p. .

³ Communication de la Commission au Parlement européen et au Conseil intitulée «Un système d'imposition des sociétés juste et efficace au sein de l'Union européenne: 5 domaines d'action prioritaires» [COM(2015) 302 final du 17 juin 2015].

l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices. En outre, seul un cadre commun pourrait empêcher une fragmentation du marché et mettre un terme aux asymétries et aux distorsions de marché qui existent actuellement. Enfin, des mesures de mise en œuvre nationales qui suivent une ligne commune dans l'ensemble de l'Union apporteraient aux contribuables la sécurité juridique que ces mesures seraient compatibles avec le droit de l'Union.

- (3) Il est nécessaire d'établir des règles afin de renforcer le niveau moyen de protection contre la planification fiscale agressive au sein du marché intérieur. Étant donné que ces règles devraient s'adapter à 28 systèmes distincts d'imposition des sociétés, il convient qu'elles soient limitées à des dispositions générales et qu'il soit laissé aux États membres le soin de les mettre en œuvre puisqu'ils sont mieux placés pour définir les éléments spécifiques de ces règles de la manière la mieux adaptée à leur système d'imposition des sociétés. Cet objectif pourrait être atteint en instaurant un niveau minimal de protection pour les systèmes nationaux d'imposition des sociétés dans toute l'Union. Il est dès lors nécessaire de coordonner les actions des États membres dans le cadre de la mise en œuvre des résultats des 15 actions de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices en vue d'améliorer l'efficacité du marché intérieur dans son ensemble pour mettre un terme aux pratiques d'évasion fiscale. Il convient donc de définir un niveau minimal commun de protection pour le marché intérieur dans des domaines spécifiques.
- (4) Il y a également lieu d'établir des règles applicables à tous les contribuables soumis à l'impôt sur les sociétés dans un État membre. Ces règles devraient aussi s'appliquer aux établissements stables de ces entreprises contribuables qui peuvent être situés dans d'autres États membres. Les entreprises contribuables peuvent avoir leur résidence fiscale dans un État membre ou être constituées en vertu de la législation d'un État membre. Ces règles devraient également concerner les établissements stables des entités ayant leur résidence fiscale dans un pays tiers, si ceux-ci se situent dans un ou plusieurs États membres.
- (5) Il convient d'établir des règles pour lutter contre l'érosion des bases d'imposition au sein du marché intérieur et contre le transfert de bénéfices hors du marché intérieur. Des règles dans les domaines suivants sont nécessaires pour contribuer à la réalisation de cet objectif: des limitations de la déductibilité des intérêts, l'imposition à la sortie, une clause de «switch-over», une clause anti-abus générale, des règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées et un cadre pour lutter contre les dispositifs hybrides. Lorsque l'application de ces règles donne lieu à une double imposition, les contribuables devraient bénéficier d'un allègement sous la forme d'une déduction correspondant à l'impôt payé dans un autre État membre ou pays tiers, selon le cas. Par conséquent, l'objectif de ces règles ne devrait pas se limiter à lutter contre les pratiques d'évasion fiscale mais aussi viser à empêcher la création d'autres obstacles au marché, tels que la double imposition.
- (6) Afin de réduire leur charge fiscale globale, des groupes d'entreprises transfrontières ont de plus en plus recours au transfert de bénéfices, souvent sous la forme de paiements d'intérêts gonflés, depuis des juridictions à forte imposition vers des pays appliquant des régimes fiscaux plus avantageux. La règle de limitation des intérêts est nécessaire pour décourager de telles pratiques en limitant la déductibilité des coûts financiers nets des contribuables (à savoir le montant du dépassement des charges financières par rapport aux revenus financiers). Il convient dès lors de déterminer un ratio de déductibilité qui tient compte du résultat avant intérêts, impôts, dépréciation et amortissement (EBITDA) du contribuable. Les revenus financiers exonérés ne

devraient pas être imputés sur les charges financières. C'est pourquoi seuls les revenus imposables devraient être pris en considération lors de la détermination du montant maximal des intérêts déductibles. Pour faciliter la tâche des contribuables qui présentent peu de risques en ce qui concerne l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, les intérêts nets devraient toujours être déductibles à concurrence d'un montant maximal fixe, qui est appliqué lorsqu'il entraîne une déduction supérieure au ratio établi sur la base de l'EBITDA. Lorsque le contribuable fait partie d'un groupe qui présente des comptes consolidés légaux, il y a lieu de prendre en considération l'endettement du groupe dans son ensemble aux fins de l'octroi aux contribuables du droit à déduction de montants supérieurs aux coûts financiers nets. Il convient d'appliquer la règle de limitation des intérêts pour les coûts financiers nets d'un contribuable, indépendamment du fait que les coûts sont à l'origine d'une dette contractée au niveau national, transfrontière au sein de l'Union ou auprès un pays tiers. Bien qu'il soit généralement admis que les entreprises financières, à savoir les institutions financières et les compagnies d'assurance, devraient aussi être soumises à des limitations de la déductibilité des intérêts, il est également reconnu que ces deux secteurs présentent des caractéristiques particulières qui requièrent une approche plus adaptée à leurs besoins. Étant donné que les discussions dans ce domaine ne sont pas encore assez concluantes au niveau international et de l'Union, il n'est pas encore possible de prévoir des règles spécifiques dans les secteurs de la finance et des assurances.

- (7) Les taxes de sortie permettent de garantir que lorsqu'un contribuable transfère des actifs ou sa résidence fiscale hors de la juridiction fiscale d'un État, ce dernier taxe la valeur économique de toute plus-value en capital générée sur son territoire même si cette plus-value est encore latente au moment de la sortie. Il est dès lors nécessaire de préciser les cas dans lesquels les contribuables sont soumis aux règles sur l'imposition à la sortie et taxés sur les plus-values en capital latentes qui ont été intégrées dans leurs actifs transférés. Afin de comptabiliser les montants, il est primordial de fixer une valeur de marché pour les actifs transférés sur la base du principe de pleine concurrence. Au sein de l'Union, il est opportun de se pencher sur l'application de l'imposition à la sortie et d'illustrer les conditions à remplir pour se conformer au droit de l'Union. Dans ces circonstances, les contribuables devraient avoir le droit soit de payer immédiatement le montant de la taxe de sortie calculé soit d'étaler le paiement du montant de la taxe, éventuellement assorti d'intérêts et d'une garantie, sur plusieurs années et de régler leur charge fiscale par paiements échelonnés. La taxe de sortie ne devrait pas être prélevée lorsque le transfert d'actifs a un caractère temporaire et tant que les actifs sont supposés revenir à l'État membre du contribuable à l'origine du transfert, lorsque le transfert est effectué pour satisfaire aux obligations prudentielles, à des fins de gestion des liquidités ou lorsqu'il s'agit d'opérations de financement sur titres ou d'actifs placés en collatéral.
- (8) Compte tenu des difficultés inhérentes à l'octroi d'un crédit fiscal pour les impôts payés à l'étranger, les États ont de plus en plus tendance à exonérer les revenus étrangers dans l'État de résidence. L'effet négatif involontaire de cette approche est toutefois que celle-ci encourage des situations dans lesquelles des revenus non taxés ou faiblement taxés entrent sur le marché intérieur et circulent ensuite, dans de nombreux cas en exonération, au sein de l'Union, en ayant recours aux instruments disponibles en vertu du droit de l'Union. Les clauses de «switch-over» sont couramment utilisées pour lutter contre ces pratiques. Il est donc nécessaire de prévoir une clause de «switch-over» ciblée contre certains types de revenus étrangers, tels que les distributions de bénéfices, le produit de la cession de parts et les bénéfices des

établissements stables qui sont exonérés dans l'Union et proviennent de pays tiers. Ces revenus devraient être imposables dans l'Union s'ils ont été taxés en dessous d'un certain seuil dans le pays tiers. Étant donné que la clause de «switch-over» n'impose pas de contrôler l'entité soumise à faible imposition et, par conséquent, qu'il est possible de ne pas avoir accès aux comptes légaux de l'entité, le calcul du taux d'imposition effectif peut s'avérer un exercice très complexe. Les États membres devraient donc utiliser le taux légal d'imposition lorsqu'ils appliquent la clause de «switch-over». Les États membres qui appliquent cette clause devraient accorder un crédit pour les impôts payés à l'étranger afin d'éviter la double imposition.

- (9) Des clauses anti-abus générales sont prévues dans les systèmes fiscaux pour lutter contre les pratiques fiscales abusives qui n'ont pas encore été traitées par des dispositions spécifiques. Les clauses anti-abus générales servent donc à combler des lacunes, qui ne devraient pas avoir d'incidence sur l'applicabilité des clauses anti-abus spécifiques. Au sein de l'Union, il convient de limiter l'application des clauses anti-abus générales aux montages «entièrement artificiels» (non authentiques); dans le cas contraire, le contribuable aurait le droit de choisir la structure la plus avantageuse sur le plan fiscal pour ses affaires commerciales. Il est en outre important de s'assurer que les clauses anti-abus générales s'appliquent de manière uniforme à des situations nationales, au sein de l'Union et à l'égard des pays tiers, de sorte que leur champ d'application et les résultats de leur application à des situations nationales et transfrontières soient identiques.
- (10) Les règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées (SEC) ont pour effet de réaffecter les revenus d'une filiale contrôlée soumise à une faible imposition à sa société mère. Ensuite, la société mère devient imposable pour les revenus qui lui ont été affectés dans l'État membre où elle a sa résidence fiscale. En fonction des priorités politiques de cet État, les règles relatives aux SEC peuvent viser une filiale entière soumise à une faible imposition ou se limiter aux revenus qui ont été artificiellement détournés vers la filiale. Il est souhaitable de remédier à ces situations aussi bien dans les pays tiers qu'au sein de l'Union. Afin de respecter les libertés fondamentales, il convient de limiter l'incidence des règles au sein de l'Union aux montages qui se traduisent par un transfert artificiel de bénéfices hors de l'État membre de la société mère vers la SEC. Dans ce cas, il y a lieu d'ajuster les montants des revenus affectés à la société mère selon le principe de pleine concurrence, de sorte que l'État de la société mère ne taxe que les montants des revenus de la SEC dans la mesure où ceux-ci ne sont pas conformes à ce principe. Les règles relatives aux SEC devraient exclure les entreprises financières de leur champ d'application lorsque celles-ci ont leur résidence fiscale sur le territoire de l'Union, y compris les établissements stables de ces entreprises situés dans l'Union. La raison en est que le champ d'application légitime des règles relatives aux SEC au sein de l'Union devrait se limiter aux situations artificielles sans substance économique et que, partant, les secteurs de la finance et des assurances, fortement réglementés, échapperaient probablement à ces règles.
- (11) Les dispositifs hybrides sont la conséquence de différences dans la qualification juridique des paiements (instruments financiers) ou des entités et ces différences apparaissent lors de l'interaction entre les systèmes juridiques de deux juridictions. Ces dispositifs se traduisent souvent par une double imposition (à savoir une déduction dans les deux États) ou par une déduction des revenus dans un État sans les inclure dans la base d'imposition de l'autre. Pour empêcher que cela ne se produise, il est nécessaire d'établir des règles selon lesquelles l'une des deux juridictions intervenant dans un dispositif devrait donner une qualification juridique à l'instrument ou entité

hybride et que l'autre juridiction devrait accepter cette qualification. Bien que les États membres aient approuvé, dans le cadre du groupe «Code de conduite (fiscalité des entreprises)», des lignes directrices sur le traitement fiscal des entités hybrides⁴ et des établissements stables hybrides⁵ au sein de l'Union ainsi que sur le traitement fiscal des entités hybrides liées à des pays tiers, il demeure nécessaire d'adopter des règles contraignantes. Enfin, il y a lieu de limiter le champ d'application de ces règles aux dispositifs hybrides entre États membres. Les dispositifs hybrides entre États membres et pays tiers doivent encore faire l'objet d'un examen approfondi.

- (12) Il convient de préciser que la mise en œuvre des règles visant à lutter contre l'évasion fiscale prévues dans la présente directive ne devrait pas avoir d'incidence sur l'obligation qui incombe aux contribuables de respecter le principe de pleine concurrence ni sur le droit de l'État membre d'ajuster à la hausse une charge fiscale conformément audit principe, le cas échéant.
- (13) 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 Conseil⁶. Le droit à la protection des données à caractère personnel en vertu de l'article 8 de la Charte des droits fondamentaux de l'Union européenne et de la directive 95/46/CE du Parlement européen et du Conseil⁷ s'applique au traitement des données à caractère personnel effectué dans le cadre de la présente directive.
- (14) Un des principaux objectifs de la présente directive étant d'améliorer la résistance du marché intérieur dans son ensemble face aux pratiques d'évasion fiscale transfrontières, celui-ci ne peut pas être atteint de manière suffisante par une action menée isolément par les États membres. Les systèmes nationaux d'imposition des sociétés sont disparates et une action individuelle des États membres ne ferait que reproduire la fragmentation existante du marché intérieur en matière de fiscalité directe. Des lacunes et des distorsions pourraient ainsi subsister dans l'interaction de mesures nationales différentes. Il s'ensuivrait un manque de coordination. En revanche, du fait qu'une grande partie de l'inefficacité au sein du marché intérieur se traduit essentiellement par des problèmes de nature transfrontière, il convient d'adopter des mesures correctives à l'échelle de l'Union. Il est par conséquent crucial d'adopter des solutions qui fonctionnent pour le marché intérieur dans son ensemble et cet objectif peut être mieux réalisé au niveau de l'Union. L'Union a donc la possibilité d'adopter des mesures conformément au principe de subsidiarité énoncé 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 cet objectif. En fixant un niveau minimal de protection du marché intérieur, la présente directive vise uniquement à parvenir au degré minimal essentiel de coordination au sein de l'Union dans le but de concrétiser ses objectifs.
- (15) Il convient que la Commission évalue la mise en œuvre de la présente directive trois ans après son entrée en vigueur et en rende compte au Conseil. Il est opportun que les

⁴ Code de conduite (fiscalité des entreprises) - Rapport au Conseil, 16553/14, FISC 225, 11.12.2014.

⁵ Code de conduite (fiscalité des entreprises) - Rapport au Conseil, 9620/15, FISC 60, 11.6.2015.

⁶ 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).

⁷ 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).

États membres communiquent à la Commission toutes les informations nécessaires à cette évaluation,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

CHAPITRE I

DISPOSITIONS GÉNÉRALES

Article premier

Champ d'application

La présente directive s'applique à tous les contribuables soumis à l'impôt sur les sociétés dans un ou plusieurs États membres, y compris les établissements stables d'entités ayant leur résidence fiscale dans un pays tiers situés dans un ou plusieurs États membres.

Article 2

Définitions

Aux fins de la présente directive, on entend par:

- (1) «coûts d'emprunt»: les charges d'intérêts et autres coûts équivalents supportés par un contribuable dans le cadre d'un emprunt de fonds, y compris toute différence entre les fonds empruntés et le montant à l'échéance, la fraction du loyer correspondant aux intérêts dans le cadre d'un contrat de crédit-bail lorsque le propriétaire économique est en droit de déduire lesdits intérêts et les charges supportées dans le cadre de la levée de capitaux;
- (2) «surcoûts d'emprunt»: le montant du dépassement des coûts d'emprunt supportés par un contribuable par rapport aux revenus d'intérêts et autres revenus imposables équivalents provenant d'actifs financiers perçus par ce contribuable;
- (3) «actif financier»: un instrument financier au sens de l'article 4, paragraphe 1, point 15), de la directive 2014/65/UE du Parlement européen et du Conseil⁸ ainsi que les dépôts et dépôts structurels, les créances de prêts et les produits d'investissement fondés sur l'assurance;
- (4) «entreprise financière»: l'une des entités suivantes:
 - (a) un établissement de crédit ou une entreprise d'investissement au sens de l'article 4, point 1), de la directive 2004/39/CE du Parlement européen et du Conseil⁹;
 - (b) une entreprise d'assurance au sens de l'article 13, point 1), de la directive 2009/138/CE du Parlement européen et du Conseil¹⁰;

⁸ Directive 2014/65/UE du Parlement européen et du Conseil du 15 mai 2014 concernant les marchés d'instruments financiers et modifiant la directive 2002/92/CE et la directive 2011/61/UE (JO L 173 du 12.6.2014, p. 349).

⁹ Directive 2004/39/CE du Parlement européen et du Conseil du 21 avril 2004 concernant les marchés d'instruments financiers, modifiant les directives 85/611/CEE et 93/6/CEE du Conseil et la directive 2000/12/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 93/22/CEE du Conseil (JO L 145 du 30.4.2004, p. 1).

- (c) une entreprise de réassurance au sens de l'article 13, point 4), de la directive 2009/138/CE;
 - (d) une institution de retraite professionnelle relevant du champ d'application de la directive 2003/41/CE du Parlement européen et du Conseil¹¹, sauf si un État membre a choisi de ne pas appliquer ladite directive en tout ou partie à cette institution conformément à l'article 5 de cette directive, ou le délégué d'une institution de retraite professionnelle visé à l'article 19, paragraphe 1, de la directive 2003/41/CE;
 - (e) un fonds d'investissement alternatif géré par un gestionnaire de fonds d'investissement alternatifs au sens de l'article 4, paragraphe 1), point b), de la directive 2011/61/UE du Parlement européen et du Conseil¹²;
 - (f) les organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 2, de la directive 2009/65/CE du Parlement européen et du Conseil¹³;
 - (g) les contreparties centrales au sens de l'article 2, point 1), du règlement (UE) n° 648/2012¹⁴;
 - (h) les dépositaires centraux de titres au sens de l'article 2, paragraphe 1, point 1), du règlement (UE) n° 909/2014 du Parlement européen et du Conseil¹⁵;
- (5) «transfert d'actifs»: une opération par laquelle le droit d'imposer les actifs transférés est transmis à un autre État membre ou à un pays tiers, tandis que les actifs restent la propriété effective du même contribuable, à l'exclusion des transferts d'actifs à caractère temporaire tant que les actifs sont supposés revenir à l'État membre du contribuable à l'origine du transfert;
- (6) «transfert de résidence fiscale»: une opération par laquelle un contribuable cesse d'être résident fiscal sur le territoire d'un État membre, tout en obtenant la résidence fiscale dans un autre État membre ou un pays tiers;
- (7) «transfert d'établissement stable»: une opération par laquelle un contribuable cesse d'avoir une présence fiscale dans un État membre, tout en obtenant une telle présence dans un autre État membre ou un pays tiers, sans pour autant devenir résident fiscal dudit État membre ou pays tiers.

¹⁰ Directive 2009/138/CE du Parlement européen et du Conseil du 25 novembre 2009 sur l'accès aux activités de l'assurance et de la réassurance et leur exercice (solvabilité II) (JO L 335 du 17.12.2009, p. 1).

¹¹ Directive 2003/41/CE du Parlement européen et du Conseil du 3 juin 2003 concernant les activités et la surveillance des institutions de retraite professionnelle (JO L 235 du 23.9.2003, p. 10).

¹² Directive 2011/61/UE du Parlement européen et du Conseil du 8 juin 2011 sur les gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs et modifiant les directives 2003/41/CE et 2009/65/CE ainsi que les règlements (CE) n° 1060/2009 et (UE) n° 1095/2010 (JO L 174 du 1.7.2011, p. 1).

¹³ Directive 2009/65/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 juillet 2009 portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant certains organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) (JO L 302 du 17.11.2009, p. 32).

¹⁴ Règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil du 4 juillet 2012 sur les produits dérivés de gré à gré, les contreparties centrales et les référentiels centraux (JO L 201 du 27.7.2012, p. 1).

¹⁵ Règlement (UE) n° 909/2014 du Parlement européen et du Conseil du 23 juillet 2014 concernant l'amélioration du règlement de titres dans l'Union européenne et les dépositaires centraux de titres, et modifiant les directives 98/26/CE et 2014/65/UE ainsi que le règlement (UE) n° 236/2012 (JO L 257 du 28.8.2014, p. 1).

Article 3
Niveau minimal de protection

La présente directive n'exclut pas l'application de dispositions nationales ou conventionnelles visant à préserver un niveau plus élevé de protection des bases d'imposition nationales pour l'impôt sur les sociétés.

CHAPITRE II

MESURES CONTRE L'ÉVASION FISCALE

Article 4
Règle de limitation des intérêts

1. Les coûts d'emprunt sont toujours déduits à hauteur des intérêts ou autres revenus imposables provenant d'actifs financiers que le contribuable perçoit.
2. Les surcoûts d'emprunt sont déductibles pendant l'exercice fiscal au cours duquel ils ont été supportés mais uniquement à hauteur de 30 % du résultat avant intérêts, impôts, dépréciation et amortissement (EBITDA) du contribuable ou d'un montant de 1 000 000 EUR, le montant le plus élevé étant retenu. L'EBITDA est calculé en rajoutant au revenu imposable les montants ajustés à des fins fiscales correspondant aux charges d'intérêts nettes et autres coûts équivalents aux intérêts ainsi que les montants ajustés à des fins fiscales correspondant à la dépréciation et l'amortissement.
3. Par dérogation au paragraphe 2, le contribuable peut se voir autoriser à déduire l'intégralité des surcoûts d'emprunt s'il peut démontrer que le ratio entre ses fonds propres et l'ensemble de ses actifs est égal ou supérieur au ratio équivalent du groupe.

Le premier alinéa s'applique sous réserve des conditions suivantes:

- (a) le ratio entre les fonds propres d'un contribuable et l'ensemble de ses actifs est considéré comme égal au ratio équivalent du groupe si le ratio entre les fonds propres du contribuable et l'ensemble de ses actifs est inférieur de 2 points de pourcentage au maximum;
- (b) le groupe est constitué de toutes les entités mentionnées dans les états financiers consolidés et vérifiés qui sont établis conformément aux normes internationales d'information financière, au système national d'information financière d'un État membre ou aux principes comptables généralement admis (GAAP) des États-Unis;
- (c) l'ensemble des actifs et des passifs sont valorisés selon la même méthode que celle utilisée dans les états financiers consolidés;
- (d) les fonds propres et l'ensemble des actifs du contribuable sont diminués des contributions effectuées au cours des six mois précédant la date de clôture du bilan pertinente dans la mesure où ces contributions correspondent à des retraits ou des distributions au cours des six mois qui suivent la date de clôture du bilan pertinente;

- (e) les paiements à des entreprises associées ne dépassent pas 10 % de la charge d'intérêts nette totale du groupe.
- 4. L'EBITDA d'un exercice fiscal qui n'est pas entièrement absorbé par les coûts d'emprunt supportés par le contribuable au cours de cet exercice ou des exercices fiscaux précédents peut être reporté sur les exercices fiscaux suivants.
- 5. Les coûts d'emprunt qui ne peuvent pas être déduits durant l'exercice fiscal en cours conformément au paragraphe 2 sont déductibles à concurrence de 30 % de l'EBITDA au cours des exercices fiscaux suivants de la même manière que les coûts d'emprunt pour ces exercices.
- 6. Les paragraphes 2 à 5 ne s'appliquent pas aux entreprises financières.

Article 5
Imposition à la sortie

- 1. Le contribuable est soumis à une imposition calculée sur la base d'un montant égal à la valeur de marché des actifs transférés, au moment de la sortie, diminué de la valeur fiscale desdits actifs, dans l'une des situations suivantes:
 - (a) le contribuable transfère des actifs de son siège vers son établissement stable situé dans un autre État membre ou dans un pays tiers;
 - (b) le contribuable transfère des actifs de son établissement stable situé dans un État membre vers son siège ou un autre établissement stable situé dans un autre État membre ou dans un pays tiers;
 - (c) le contribuable transfère sa résidence fiscale vers un autre État membre ou un pays tiers, à l'exception des actifs qui restent effectivement rattachés à un établissement stable situé dans le premier État membre;
 - (d) le contribuable transfère son établissement stable hors d'un État membre.Aux fins du point c) du premier alinéa, tout transfert ultérieur, vers un pays tiers, d'actifs de l'établissement stable qui est situé dans le premier État membre et auquel les actifs sont effectivement rattachés est considéré comme une cession à la valeur du marché.
- 2. Le contribuable peut reporter le paiement de la taxe de sortie visée au paragraphe 1 en échelonnant les versements sur au moins cinq ans, dans l'une des situations suivantes:
 - (a) le contribuable transfère des actifs de son siège vers son établissement stable situé dans un autre État membre ou dans un pays tiers qui est partie à l'accord sur l'espace économique européen (ci-après l'«accord EEE»);
 - (b) le contribuable transfère des actifs de son établissement stable situé dans un État membre vers son siège ou un autre établissement stable situé dans un autre État membre ou dans un pays tiers qui est partie à l'accord EEE;
 - (c) le contribuable transfère sa résidence fiscale dans un autre État membre ou dans un pays tiers qui est partie à l'accord EEE;
 - (d) le contribuable transfère son établissement stable dans un autre État membre ou dans un pays tiers qui est partie à l'accord EEE.
- 3. Si le contribuable reporte le paiement en application du paragraphe 2, des intérêts peuvent être dus conformément à la législation de l'État membre du contribuable ou

de l'établissement stable, selon le cas, et dans la mesure nécessaire pour préserver la valeur de la charge fiscale déterminée.

S'il existe un risque vérifiable et réel de non-recouvrement, le contribuable peut également être tenu de constituer une garantie pour pouvoir reporter le paiement en application du paragraphe 2.

Le deuxième alinéa ne s'applique pas lorsque la législation dans l'État membre du contribuable ou de l'établissement stable prévoit la possibilité de recouvrer la dette fiscale par l'intermédiaire d'un autre contribuable faisant partie du même groupe et ayant sa résidence fiscale dans cet État membre.

4. Le report de paiement en application du paragraphe 2 est immédiatement interrompu et la dette fiscale devient recouvrable dans les situations suivantes:
 - (a) les actifs transférés font l'objet d'une cession;
 - (b) les actifs transférés sont transférés ultérieurement vers un pays tiers;
 - (c) la résidence fiscale du contribuable ou son établissement stable sont transférés ultérieurement vers un pays tiers;
 - (d) le contribuable fait faillite ou est mis en liquidation.
5. Lorsque les actifs, la résidence fiscale ou l'établissement stable sont transférés vers un autre État membre, ce dernier accepte la valeur de marché établie par l'État membre du contribuable ou de l'établissement stable comme valeur fiscale de départ des actifs.
6. Aux fins des paragraphes 1 à 5, la «valeur de marché» désigne le montant en contrepartie duquel un actif peut être échangé ou pour lequel des obligations mutuelles peuvent être définies entre des acheteurs et des vendeurs indépendants et consentants dans le cadre d'une opération directe.
7. Le présent article ne s'applique pas aux transferts d'actifs à caractère temporaire lorsque les actifs sont supposés revenir à l'État membre du contribuable à l'origine du transfert.

Article 6

Clause de «switch-over»

1. Les États membres n'exonèrent pas un contribuable de l'impôt sur les revenus étrangers qu'il perçoit sous la forme d'une distribution de bénéfices de la part d'une entité située dans un pays tiers, de produit de la cession de parts détenues dans une entité située dans un pays tiers ou de revenus provenant d'un établissement stable situé dans un pays tiers lorsque l'entité ou l'établissement stable est soumis, dans le pays de résidence de l'entité ou le pays où se situe l'établissement stable, à un impôt sur les bénéfices à un taux légal d'imposition sur les sociétés inférieur à 40 % du taux légal d'imposition qui aurait été appliqué dans le cadre du système d'imposition des sociétés en vigueur dans l'État membre du contribuable. Dans ces circonstances, le contribuable est soumis à l'impôt sur les revenus étrangers et peut déduire l'impôt payé dans le pays tiers de sa charge fiscale dans l'État de sa résidence fiscale. La déduction n'excède pas le montant de l'impôt, tel que calculé avant la déduction, qui est imputable aux revenus imposables.
2. Le paragraphe 1 ne s'applique pas aux types de pertes suivants:

- (a) les pertes supportées par l'établissement stable d'un contribuable résident situé dans un pays tiers;
- (b) les pertes découlant de la cession de parts dans une entité ayant sa résidence fiscale dans un pays tiers.

Article 7

Clause anti-abus générale

1. Les montages non authentiques ou séries de montages non authentiques mis en place essentiellement dans le but d'obtenir un avantage fiscal allant à l'encontre de l'objet ou de la finalité des dispositions fiscales normalement applicables ne sont pas pris en compte aux fins du calcul de la charge fiscale des sociétés. Un montage peut comprendre plusieurs étapes ou parties.
2. Aux fins du paragraphe 1, un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique lorsque ce montage ou cette série de montages n'est pas mis en place pour des motifs commerciaux valables qui reflètent la réalité économique.
3. Lorsqu'un montage ou une série de montages n'est pas pris en compte conformément au paragraphe 1, la charge fiscale est calculée sur la base de la substance économique conformément à la législation nationale.

Article 8

Législation relative aux sociétés étrangères contrôlées

1. La base d'imposition d'un contribuable comprend les revenus non distribués d'une entité lorsque les conditions suivantes sont remplies:
 - (a) le contribuable, à lui seul ou conjointement avec ses entreprises associées, telles que définies dans le cadre du système d'imposition des sociétés applicable, détient une participation directe ou indirecte de plus de 50 % des droits de vote, possède plus de 50 % du capital ou est en droit de recevoir plus de 50 % des bénéfices de cette entité;
 - (b) dans le cadre du régime général applicable dans le pays de l'entité, les bénéfices sont soumis à un taux d'imposition effectif sur les sociétés inférieur à 40 % du taux d'imposition effectif qui aurait été appliqué dans le cadre du système d'imposition des sociétés applicable dans l'État membre du contribuable;
 - (c) plus de 50 % des revenus générés par l'entité relèvent de l'une des catégories suivantes:
 - i) les intérêts ou tout autre revenu provenant d'actifs financiers;
 - ii) les redevances ou tout autre revenu provenant de la propriété intellectuelle ou de permis négociables;
 - iii) les dividendes et revenus provenant de la cession de parts;
 - iv) les revenus provenant de baux financiers;
 - v) les revenus immobiliers, à moins que l'État membre de la contribuable ne soit pas habilité, en application d'une convention conclue avec un pays tiers, à imposer ces revenus;

- vi) les revenus provenant d'activités d'assurance, d'activités bancaires ou d'autres activités financières;
 - vii) les revenus provenant de services fournis au contribuable ou à ses entreprises associées;
- (d) l'entité n'est pas une société dont la principale catégorie d'actions est régulièrement négociée sur une ou plusieurs places boursières officielles.

Le point c) du premier alinéa s'applique aux entreprises financières uniquement si plus de 50 % des revenus de l'entité relevant de ces catégories proviennent d'opérations effectuées avec le contribuable ou ses entreprises associées.

2. Les États membres n'appliquent pas les dispositions du paragraphe 1 lorsqu'une entité a sa résidence fiscale dans un État membre ou un pays tiers qui est partie à l'accord EEE ou à l'égard d'un établissement stable d'une entité d'un pays tiers qui se situe dans un État membre, à moins que l'établissement de l'entité soit entièrement artificiel ou dans la mesure où l'entité participe, dans le cadre de ses activités, à des montages non authentiques mis en place essentiellement dans le but d'obtenir un avantage fiscal.

Le paragraphe 1 ne s'applique pas aux entreprises financières ayant leur résidence fiscale dans un État membre ou un pays tiers qui est partie à l'accord EEE ni à l'égard de leurs établissements stables situés dans un ou plusieurs États membres.

Aux fins du premier alinéa, un montage ou une série de montages est considéré comme non authentique lorsque l'entité ne posséderait pas les actifs qui sont la source de tout ou partie de ses revenus ni n'aurait pris les risques qui y sont associés si elle n'était pas contrôlée par une société où les fonctions de dirigeants liées à ces actifs et risques sont assurées et jouent un rôle essentiel dans la création des revenus de la société contrôlée.

Lorsque l'entité participe à des montages non authentiques, les revenus à inclure dans la base d'imposition de la société exerçant le contrôle sont limités aux montants générés par les actifs et les risques liés aux fonctions de dirigeants assumées par la société exerçant le contrôle. L'affectation des revenus d'une société étrangère contrôlée est calculée selon le principe de pleine concurrence.

Article 9

Calcul des revenus des sociétés étrangères contrôlées

1. Les revenus à inclure dans la base d'imposition sont calculés selon les règles du droit régissant l'impôt sur les sociétés de l'État membre où le contribuable a sa résidence fiscale. Les pertes subies par l'entité ne sont pas incluses dans la base d'imposition mais sont reportées et prises en considération lors de l'application des dispositions de l'article 8 au cours des exercices fiscaux ultérieurs.
2. Les revenus à inclure dans la base d'imposition sont calculés au prorata des droits du contribuable sur les bénéfices de l'entité.
3. Les revenus sont inclus dans l'exercice fiscal au cours duquel l'exercice fiscal de l'entité prend fin.
4. Lorsque l'entité distribue des bénéfices au contribuable, les montants des revenus précédemment inclus dans la base d'imposition au titre de l'article 8 sont déduits de la

base d'imposition lors du calcul du montant de l'impôt dû sur les bénéficiaires distribués afin de garantir l'absence de double imposition.

5. Lorsque le contribuable cède sa participation dans l'entité, la part du produit afférent à cette cession précédemment incluse dans la base d'imposition au titre de l'article 8 qui n'a pas encore été distribuée est déduite de la base d'imposition lors du calcul du montant de l'impôt dû sur ce produit afin de garantir l'absence de double imposition.

Article 10
Dispositifs hybrides

Lorsque deux États membres donnent une qualification juridique différente au même contribuable (entité hybride), y compris ses établissements stables situés dans un ou plusieurs États membres, et que cela conduit soit à une situation où le même paiement, les mêmes charges ou les mêmes pertes font l'objet d'une déduction aussi bien dans l'État membre d'origine du paiement, des charges ou des pertes que dans un autre État membre, soit à une situation où le paiement fait l'objet d'une déduction dans l'État membre où il a été effectué sans prise en compte correspondante du même paiement dans l'autre État membre, la qualification juridique donnée à l'entité hybride par l'État membre d'origine du paiement, des charges ou des pertes est appliquée par l'autre État membre.

Lorsque deux États membres donnent une qualification juridique différente au même paiement (instrument hybride) et que cela conduit à une situation où une déduction est appliquée dans l'État membre d'origine du paiement sans prise en compte correspondante du même paiement dans l'autre État membre, la qualification juridique donnée à l'instrument hybride par l'État membre d'origine du paiement est appliquée par l'autre État membre.

CHAPITRE III

DISPOSITIONS FINALES

Article 11
Réexamen

1. La Commission évalue la mise en œuvre de la présente directive trois ans après son entrée en vigueur et en rend compte au Conseil.
2. Les États membres communiquent à la Commission toutes les informations nécessaires à l'évaluation de la mise en œuvre de la présente directive.

Article 12
Transposition

1. Les États membres adoptent et publient, au plus tard le [...], 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 compter du [...].

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 essentielles de droit interne qu'ils adoptent dans le domaine couvert par la présente directive.

Article 13
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 14
Destinataires

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le

Par le Conseil
Le président

FICHE FINANCIÈRE LÉGISLATIVE

1. CADRE DE LA PROPOSITION/DE L'INITIATIVE

- 1.1. Dénomination de la proposition/de l'initiative
- 1.2. Domaine(s) politique(s) concerné(s) dans la structure ABM/ABB
- 1.3. Nature de la proposition/de l'initiative
- 1.4. Objectif(s)
- 1.5. Justification(s) de la proposition/de l'initiative
- 1.6. Durée et incidence financière
- 1.7. Mode(s) de gestion prévu(s)

2. MESURES DE GESTION

- 2.1. Dispositions en matière de suivi et de compte rendu
- 2.2. Système de gestion et de contrôle
- 2.3. Mesures de prévention des fraudes et irrégularités

3. INCIDENCE FINANCIÈRE ESTIMÉE DE LA PROPOSITION/DE L'INITIATIVE

- 3.1. Rubrique(s) du cadre financier pluriannuel et ligne(s) budgétaire(s) de dépenses concernée(s)
- 3.2. Incidence estimée sur les dépenses
 - 3.2.1. *Synthèse de l'incidence estimée sur les dépenses*
 - 3.2.2. *Incidence estimée sur les crédits opérationnels*
 - 3.2.3. *Incidence estimée sur les crédits de nature administrative*
 - 3.2.4. *Compatibilité avec le cadre financier pluriannuel actuel*
 - 3.2.5. *Participation de tiers au financement*
- 3.3. Incidence estimée sur les recettes

FICHE FINANCIÈRE LÉGISLATIVE

1. CADRE DE LA PROPOSITION/DE L'INITIATIVE

1.1. Dénomination de la proposition/de l'initiative

Proposition de directive du Conseil établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur

1.2. Domaine(s) politique(s) concerné(s) dans la structure ABM/ABB¹⁶

14
14.03

1.3. Nature de la proposition/de l'initiative

- La proposition/l'initiative porte sur une **action nouvelle**
- La proposition/l'initiative porte sur une **action nouvelle suite à un projet pilote/une action préparatoire**¹⁷
- La proposition/l'initiative est relative à la **prolongation d'une action existante**
- La proposition/l'initiative porte sur une **action réorientée vers une nouvelle action**

1.4. Objectif(s)

1.4.1. Objectif(s) stratégique(s) pluriannuel(s) de la Commission visé(s) par la proposition/l'initiative

Le programme de travail de la Commission pour 2015 inclut dans ses priorités une approche plus juste de la fiscalité. Dans le prolongement de cette initiative, l'un des domaines d'action prioritaires figurant dans le programme de travail de la Commission pour 2016 consiste à améliorer le cadre juridique relatif à l'imposition des bénéfices des sociétés en proposant des mesures pour lutter contre les formes inacceptables de planification fiscale, de transfert de bénéfices et d'érosion de la base d'imposition.

1.4.2. Objectif(s) spécifique(s) et activité(s) ABM/ABB concernée(s)

Objectif spécifique

Instaurer, par des mesures coordonnées, un niveau minimal de protection du marché intérieur contre les stratégies de planification fiscale les plus importantes qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché.

Activité(s) ABM/ABB concernée(s)

ABB 3

¹⁶ ABM: activity-based management (gestion par activité); ABB: activity-based budgeting (établissement du budget par activité).

¹⁷ Tel(le) que visé(e) à l'article 54, paragraphe 2, point a) ou b), du règlement financier.

1.4.3. *Résultat(s) et incidence(s) attendus*

Préciser les effets que la proposition/l'initiative devrait avoir sur les bénéficiaires/la population visée.

L'imposition aura lieu dans la juridiction où les bénéfices et la valeur sont générés. Cela permettra d'assurer une plus grande équité dans la répartition de la charge fiscale entre les entreprises au sein de l'Union. Par conséquent, les groupes d'entreprises internationaux ne bénéficieront plus de possibilités de planification fiscale qui ne sont pas disponibles pour l'ensemble des contribuables (en particulier, les PME) exerçant leurs activités uniquement au niveau national.

Les bases d'imposition des États membres seront mieux protégées contre les pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices.

La confiance du grand public, des citoyens et des contribuables en général dans l'équité des systèmes fiscaux sera renforcée.

1.4.4. *Indicateurs de résultats et d'incidences*

Préciser les indicateurs permettant de suivre la réalisation de la proposition/de l'initiative.

La proposition sera régie par les dispositions des articles 11 (réexamen) et 12 (transposition).

1.5. **Justification(s) de la proposition/de l'initiative**

1.5.1. *Besoin(s) à satisfaire à court ou à long terme*

Mieux protéger le marché intérieur contre les stratégies de planification fiscale les plus importantes qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché.

Convenir d'une approche commune de l'Union pour mettre en œuvre les résultats de l'initiative BEPS.

1.5.2. *Valeur ajoutée de l'intervention de l'UE*

Assurer la cohérence et éviter les asymétries au moyen de règles et procédures communes dans tous les États membres. Des incohérences et des lacunes dans la mise en œuvre par les États membres mettraient en péril la réussite de l'ensemble du projet.

1.5.3. *Leçons tirées d'expériences similaires*

Dès 1990, le Conseil a adopté deux directives sur la fiscalité des entreprises en vue de remédier aux obstacles entravant le fonctionnement du marché intérieur. D'autres textes législatifs dans le domaine de la fiscalité des entreprises, et plus précisément en ce qui concerne les activités transfrontières dans l'Union, ont été adoptés à la fin des années 90.

1.5.4. *Compatibilité et synergie éventuelle avec d'autres instruments appropriés*

La proposition fait partie d'un paquet de mesures comprenant plusieurs initiatives. Des effets de synergies positifs peuvent découler de l'interaction entre les mesures relevant du paquet et avec les propositions qui figurent dans le paquet sur la transparence de mars 2015 et le plan d'action de juin 2015.

1.6. Durée et incidence financière

- Proposition/initiative à **durée limitée**
- Proposition/initiative en vigueur à partir de [JJ/MM]AAAA jusqu'en [JJ/MM]AAAA
- Incidence financière de AAAA jusqu'en AAAA
- Proposition/initiative à **durée illimitée**

Mise en œuvre avec une période de montée en puissance de AAAA jusqu'en AAAA, puis un fonctionnement en rythme de croisière au-delà.

1.7. Mode(s) de gestion prévu(s)¹⁸

- Gestion directe** par la Commission
- dans ses services, y compris par l'intermédiaire de son personnel dans les délégations de l'Union;
- par les agences exécutives
- Gestion partagée** avec les États membres
- Gestion indirecte** en confiant des tâches d'exécution budgétaire:
- à des pays tiers ou aux organismes qu'ils ont désignés;
- à des organisations internationales et à leurs agences (à préciser);
- à la BEI et au Fonds européen d'investissement;
- aux organismes visés aux articles 208 et 209 du règlement financier;
- à des organismes de droit public;
- à des organismes de droit privé investis d'une mission de service public, pour autant qu'ils présentent les garanties financières suffisantes;
- à des organismes de droit privé d'un État membre qui sont chargés de la mise en œuvre d'un partenariat public-privé et présentent les garanties financières suffisantes;
- à des personnes chargées de l'exécution d'actions spécifiques relevant de la PESC, en vertu du titre V du traité sur l'Union européenne, identifiées dans l'acte de base concerné.
- *Si plusieurs modes de gestion sont indiqués, veuillez donner des précisions dans la partie «Remarques».*

Remarques

La proposition ayant un caractère législatif, il n'y a pas de mode de gestion ni des tâches d'exécution budgétaire pour la Commission.

¹⁸

Les explications sur les modes de gestion ainsi que les références au règlement financier sont disponibles sur le site BudgWeb: http://www.cc.cec/budg/man/budgmanag/budgmanag_fr.html

2. MESURES DE GESTION

2.1. Dispositions en matière de suivi et de compte rendu

Préciser la fréquence et les conditions de ces dispositions.

Néant

2.2. Système de gestion et de contrôle

2.2.1. Risque(s) identifié(s)

Néant

2.2.2. Informations concernant le système de contrôle interne mis en place

Néant

2.2.3. Estimation du coût et des avantages des contrôles et évaluation du niveau attendu de risque d'erreur

Sans objet

2.3. Mesures de prévention des fraudes et irrégularités

Préciser les mesures de prévention et de protection existantes ou envisagées.

Sans objet

3. INCIDENCE FINANCIÈRE ESTIMÉE DE LA PROPOSITION/DE L'INITIATIVE

3.1. Rubrique(s) du cadre financier pluriannuel et ligne(s) budgétaire(s) de dépenses concernée(s)

- Lignes budgétaires existantes

Dans l'ordre des rubriques du cadre financier pluriannuel et des lignes budgétaires.

Rubrique du cadre financier pluriannuel	Ligne budgétaire	Nature de la dépense	Participation			
	Numéro Néant [Libellé.....]	CD/CND ¹⁹	de pays AELE ²⁰	de pays candidats ²¹	de pays tiers	au sens de l'article 21, paragraphe 2, point b), du règlement financier
	Néant	CD/CND	OUI/NON	OUI/NON	OUI/NON	OUI/NON

- Nouvelles lignes budgétaires, dont la création est demandée

Dans l'ordre des rubriques du cadre financier pluriannuel et des lignes budgétaires.

Rubrique du cadre financier pluriannuel	Ligne budgétaire	Nature de la dépense	Participation			
	Numéro Néant	CD/CND	de pays AELE	de pays candidats	de pays tiers	au sens de l'article 21, paragraphe 2, point b), du règlement financier
	Néant		OUI/NON	OUI/NON	OUI/NON	OUI/NON

¹⁹ CD = crédits dissociés / CND = crédits non dissociés.

²⁰ AELE: Association européenne de libre-échange.

²¹ Pays candidats et, le cas échéant, pays candidats potentiels des Balkans occidentaux.

3.2. Incidence estimée sur les dépenses

[Cette partie est à compléter en utilisant la **feuille de calcul sur les données budgétaires de nature administrative** (second document en de l'annexe à cette fiche financière) à charger dans CISNET pour les besoins de la consultation interservices]

3.2.1. Synthèse de l'incidence estimée sur les dépenses

En Mio EUR (à la 3^e décimale)

Rubrique du cadre financier pluriannuel	Numéro	Non pertinent.....]
--	--------	---------------------

DG: TAXUD			Année N ²²	AnnéeN+1	AnnéeN+2	AnnéeN+3	Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)			TOTAL
• Crédits opérationnels										
Numéro de ligne budgétaire	Engagements	(1)								
	Paievements	(2)								
Numéro de ligne budgétaire	Engagements	(1a)								
	Paievements	(2 a)								
Crédits de nature administrative financés par l'enveloppe de certains programmes spécifiques ²³										
Numéro de ligne budgétaire		(3)								
TOTAL des crédits	Engagements	=1+1a +3								

²² L'année N est l'année du début de la mise en œuvre de la proposition/de l'initiative.

²³ Assistance technique et/ou administrative et dépenses d'appui à la mise en œuvre de programmes et/ou d'actions de l'UE (anciennes lignes «BA»), recherche indirecte, recherche directe.

pour la DG TAXUD	Paiements	=2+2a +3								

• TOTAL des crédits opérationnels	Engagements	(4)								
	Paiements	(5)								
• TOTAL des crédits de nature administrative financés par l'enveloppe de certains programmes spécifiques		(6)								
TOTAL des crédits pour la RUBRIQUE Non pertinent du cadre financier pluriannuel	Engagements	=4+ 6								
	Paiements	=5+ 6								

Si plusieurs rubriques sont concernées par la proposition/l'initiative:

• TOTAL des crédits opérationnels	Engagements	(4)								
	Paiements	(5)								
• TOTAL des crédits de nature administrative financés par l'enveloppe de certains programmes spécifiques		(6)								
TOTAL des crédits pour les RUBRIQUES 1 à 4 du cadre financier pluriannuel (Montant de référence)	Engagements	=4+ 6								
	Paiements	=5+ 6								

Rubrique du cadre financier pluriannuel	5	«Dépenses administratives»
--	----------	----------------------------

En Mio EUR (à la 3^e décimale)

		AnnéeN	AnnéeN+1	AnnéeN+2	AnnéeN+3	Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)			TOTAL
DG: TAXUD									
• Ressources humaines									
• Autres dépenses administratives									
TOTAL DG TAXUD	Crédits								

TOTAL des crédits pour la RUBRIQUE 5 du cadre financier pluriannuel	(Total engagements = Total paiements)								
--	---------------------------------------	--	--	--	--	--	--	--	--

En Mio EUR (à la 3^e décimale)

		AnnéeN ²⁴	AnnéeN+1	AnnéeN+2	AnnéeN+3	Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)			TOTAL
TOTAL des crédits pour les RUBRIQUES 1 à 5 du cadre financier pluriannuel	Engagements								
	Paiements								

²⁴ L'année N est l'année du début de la mise en œuvre de la proposition/de l'initiative.

3.2.2. Incidence estimée sur les crédits opérationnels

- La proposition/l'initiative n'engendre pas l'utilisation de crédits opérationnels
- La proposition/l'initiative engendre l'utilisation de crédits opérationnels, comme expliqué ci-après:

Crédits d'engagement en Mio EUR (à la 3^e décimale)

Indiquer les objectifs et les réalisations ↓			AnnéeN	AnnéeN+1	AnnéeN+2	AnnéeN+3	Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)										TOTAL	
	RÉALISATIONS (outputs)																	
	Type ²⁵	Coût moyen	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre	Coût	Nbre total	Coût total
OBJECTIF SPÉCIFIQUE n° 1 ²⁶ ...																		
- Réalisation																		
- Réalisation																		
- Réalisation																		
Sous-total objectif spécifique n° 1																		
OBJECTIF SPÉCIFIQUE n° 2...																		
- Réalisation																		
Sous-total objectif spécifique n° 2																		
COÛT TOTAL																		

²⁵ Les réalisations se réfèrent aux produits et services qui seront fournis (par exemple: nombre d'échanges d'étudiants financés, nombre de km de routes construites, etc.).

²⁶ Tel que décrit dans la partie 1.4.2. «Objectif(s) spécifique(s)...».

3.2.3. Incidence estimée sur les crédits de nature administrative

3.2.3.1. Synthèse

- La proposition/l'initiative n'engendre pas l'utilisation de crédits de nature administrative.
- La proposition/l'initiative engendre l'utilisation de crédits de nature administrative, comme expliqué ci-après:

En Mio EUR (à la 3^e décimale)

	AnnéeN ²⁷	AnnéeN+1	AnnéeN+2	AnnéeN+3	Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)	TOTAL
--	----------------------	----------	----------	----------	---	-------

RUBRIQUE 5 du cadre financier pluriannuel							
Ressources humaines							
Autres dépenses administratives							
Sous-total RUBRIQUE 5 du cadre financier pluriannuel							

hors RUBRIQUE 5²⁸ du cadre financier pluriannuel							
Ressources humaines							
Autres dépenses de nature administrative							
Sous-total hors RUBRIQUE 5 du cadre financier pluriannuel							

TOTAL							
--------------	--	--	--	--	--	--	--

Les besoins en crédits pour les ressources humaines et les autres dépenses de nature administrative seront couverts par les crédits de la DG déjà affectés à la gestion de l'action et/ou redéployés en interne au sein de la DG, complétés le cas échéant par toute dotation additionnelle qui pourrait être allouée à la DG gestionnaire dans le cadre de la procédure d'allocation annuelle et compte tenu des contraintes budgétaires existantes.

²⁷ L'année N est l'année du début de la mise en œuvre de la proposition/de l'initiative.

²⁸ Assistance technique et/ou administrative et dépenses d'appui à la mise en œuvre de programmes et/ou d'actions de l'UE (anciennes lignes «BA»), recherche indirecte, recherche directe.

3.2.3.2. Besoins estimés en ressources humaines

- La proposition/l'initiative n'engendre pas l'utilisation de ressources humaines.
- La proposition/l'initiative engendre l'utilisation de ressources humaines, comme expliqué ci-après:

Estimation à exprimer en équivalents temps plein

	AnnéeN	AnnéeN+1	Année N+2	Année N+3	Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)			
•								
• Emplois du tableau des effectifs (fonctionnaires et agents temporaires)								
• XX 01 01 01 (au siège et dans les bureaux de représentation de la Commission)								
• XX 01 01 02 (en délégation)								
• XX 01 05 01 (recherche indirecte)								
• 10 01 05 01 (recherche directe)								
• Personnel externe (en équivalent temps plein: ETP)²⁹								
•								
• XX 01 02 01 (AC, END, INT de l'enveloppe globale)								
• XX 01 02 02 (AC, AL, END, INT et JED dans les délégations)								
• X X 01 04 yy 30								
•								
• - en délégation								
• XX 01 05 02 (AC, END, INT sur recherche indirecte)								
• 10 01 05 02 (AC, END, INT sur recherche directe)								
• Autres lignes budgétaires (à préciser)								
• TOTAL								

XX est le domaine politique ou le titre concerné.

²⁹ AC = agent contractuel; AL = agent local; END = expert national détaché; INT = intérimaire; JED = jeune expert en délégation.

³⁰ Sous-plafonds de personnel externe financés sur crédits opérationnels (anciennes lignes «BA»).

Les besoins en ressources humaines seront couverts par les effectifs de la DG déjà affectés à la gestion de l'action et/ou redéployés en interne au sein de la DG, complétés le cas échéant par toute dotation additionnelle qui pourrait être allouée à la DG gestionnaire dans le cadre de la procédure d'allocation annuelle et compte tenu des contraintes budgétaires existantes.

Description des tâches à effectuer:

Fonctionnaires et agents temporaires	
Personnel externe	

3.2.4. *Compatibilité avec le cadre financier pluriannuel actuel*

- La proposition/l'initiative est compatible avec le cadre financier pluriannuel actuel.
- La proposition/l'initiative nécessite une reprogrammation de la rubrique concernée du cadre financier pluriannuel.

Expliquez la reprogrammation requise, en précisant les lignes budgétaires concernées et les montants correspondants.
[...]

- La proposition/l'initiative nécessite le recours à l'instrument de flexibilité ou la révision du cadre financier pluriannuel.

Expliquez le besoin, en précisant les rubriques et lignes budgétaires concernées et les montants correspondants.
[...]

3.2.5. *Participation de tiers au financement*

- La proposition/l'initiative ne prévoit pas de cofinancement par des tierces parties.
- ~~La proposition/l'initiative prévoit un cofinancement estimé ci après:~~

Crédits en Mio EUR (à la 3^e décimale)

	AnnéeN	AnnéeN+1	AnnéeN+2	AnnéeN+3	Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)			Total
Préciser l'organisme de cofinancement								
TOTAL crédits cofinancés								

3.3. Incidence estimée sur les recettes

- La proposition/l'initiative est sans incidence financière sur les recettes.
- La proposition/l'initiative a une incidence financière décrite ci-après:
 - sur les ressources propres
 - sur les recettes diverses

En Mio EUR (à la 3^e décimale)

Ligne budgétaire de recettes:	Montants inscrits pour l'exercice en cours	Incidence de la proposition/de l'initiative ³¹					Insérer autant d'années que nécessaire, pour refléter la durée de l'incidence (cf. point 1.6)
		AnnéeN	AnnéeN+1	AnnéeN+2	AnnéeN+3		
Article							

Pour les recettes diverses qui seront «affectées», préciser la (les) ligne(s) budgétaire(s) de dépenses concernée(s).

Sans objet

Préciser la méthode de calcul de l'incidence sur les recettes.

Sans objet

³¹ En ce qui concerne les ressources propres traditionnelles (droits de douane, cotisations sur le sucre), les montants indiqués doivent être des montants nets, c'est-à-dire des montants bruts après déduction de 25 % de frais de perception.