

Annexe au document CCCTB/WP/060 Synthèse des règles de répartition éventuelles

Principes généraux

1. L'ensemble de l'assiette fiscale consolidée serait réparti entre les différents contribuables d'un groupe et les différents établissements stables (ES) de chacun de ces contribuables situés dans un État membre, pour chaque exercice d'imposition, afin de déterminer le revenu imposable assujéti à l'impôt au niveau de l'État membre. Dans les articles qui suivent, le terme «entité imposable» désignera chacun des contribuables du groupe et chacun des ES des contribuables de ce groupe situés dans un État membre. Par «groupe», on entend toutes les entités imposables d'un groupe consolidé tel qu'il est défini à l'article [voir partie consolidation].
2. La répartition serait effectuée selon une formule uniforme énoncée dans les articles qui suivent.
3. L'assiette fiscale consolidée d'un groupe ne serait répartie que lorsqu'elle est positive.
4. Les calculs en vue de la répartition de l'assiette fiscale seraient effectués après la clôture de l'exercice d'imposition du groupe.
5. Les éléments de la formule de répartition seraient les suivants:
 - (i) le facteur «travail», qui se composerait de deux éléments pondérés de manière égale, à savoir la masse salariale et le nombre de salariés,
 - (ii) le facteur «actifs» et
 - (iii) le facteur «ventes».

L'assiette fiscale de chaque entité imposable serait déterminée selon la formule suivante, où A représente une entité imposable et le groupe représente le groupe consolidé¹:

$$\text{Assiette fisc. A} = \left(\frac{1}{3} \left(\frac{1}{2} \frac{\text{Masse sal.}^A}{\text{Masse sal.}^{\text{Groupe}}} + \frac{1}{2} \frac{\text{Nbre salariés}^A}{\text{Nbre salariés}^{\text{Groupe}}} \right) + \frac{1}{3} \frac{\text{Actifs}^A}{\text{Actifs}^{\text{Groupe}}} + \frac{1}{3} \frac{\text{Ventes}^A}{\text{Ventes}^{\text{Groupe}}} \right) * \text{ACCIS}$$

6. Les règles de répartition de l'assiette fiscale des entités imposables actives dans les secteurs économiques tels que les services financiers, les services de transport (y compris les compagnies aériennes et les chemins de fer), les services de télévision et de radiodiffusion seraient soumis à des ajustements décrits aux articles 26 et suivants.

¹ L'hypothèse est ici celle de la pondération égale des facteurs. Cet élément pourra être discuté dans le cadre du forum approprié.

Clause de sauvegarde

7. Si le résultat de la répartition pour une entité imposable ne représente pas équitablement l'étendue de ses activités commerciales dans un État membre, le contribuable principal ou une autorité compétente du territoire où le groupe déploie ses activités pourraient solliciter, dans des cas exceptionnels, le recours à une méthode alternative de répartition de l'assiette fiscale consolidée. Toutes les autorités fiscales compétentes du territoire où le groupe exerce des activités devraient approuver cette méthode alternative, sans quoi la méthode classique serait appliquée.²

Règles spéciales pour les entités imposables qui entrent dans le groupe et pour celles qui le quittent

8. Les entités imposables qui entrent dans un groupe et celles qui le quittent dans le courant d'un exercice d'imposition appliqueraient la formule de répartition tout en utilisant des facteurs pondérés au prorata du temps. Ces derniers, dans le cas du facteur «ventes» et de l'élément «travail» du facteur «main-d'œuvre», désigneraient l'ensemble des ventes et de la masse salariale de la période au cours de laquelle l'entité imposable a fait partie du groupe consolidé. En ce qui concerne le facteur «actifs» et l'élément «nombre de salariés» du facteur «travail» lorsqu'une entité imposable entre dans le groupe, les facteurs pondérés au prorata du temps désigneraient le nombre total de salariés et des actifs de l'entité au cours de l'exercice d'imposition, auquel serait appliqué une fraction «mois d'appartenance de l'entité imposable au groupe», divisée par douze. Dans le cas du facteur «actifs» et de l'élément «nombre de salariés» du facteur «travail» lorsqu'une entité imposable quitte le groupe, les facteurs pondérés au prorata du temps désigneraient le nombre total de salariés et des actifs de l'entité au moment où elle quitte le groupe – à supposer que la moyenne du nombre de salariés et des actifs ne variera pas significativement au cours du reste de l'exercice d'imposition –, auquel serait appliqué une fraction «mois d'appartenance de l'entité imposable au groupe», divisée par douze, sauf si l'entité communique des variations du nombre de ses salariés et du volume de ses actifs à la fin de son exercice d'imposition.

Partenariat dans la chaîne de participation

9. Si les opérations d'une entité imposable étaient, fût-ce partiellement, déployées à travers une entité transparente (parfois appelée "association momentanée ou de fait") laquelle compterait d'autres associés, la masse salariale, le nombre de salariés, les actifs et les ventes de l'entité imposable au cours d'un exercice fiscal et relatifs aux opérations de l'entité transparente comprendraient la part du total de la masse

² Si cette clause de sauvegarde était intégrée, les règles administratives sur les délais et la procédure d'approbation devront être traitées dans la partie administrative de la proposition.

salariale, du nombre de salariés, des actifs et des ventes de cette entité au cours de l'exercice concerné qui revient à l'entité imposable à concurrence de la quote-part qui revient à ce dernier dans le total des bénéfices ou des pertes de l'entité transparente au cours de cet exercice.

Facteur «travail»

10. Les éléments «masse salariale» et «nombre de salariés» du facteur «travail» seraient calculés comme suit:

- 10.1 le numérateur de l'élément «masse salariale» serait le montant total de tous les salaires, primes et autres rémunérations versés par l'entité imposable à ses salariés au cours de l'exercice fiscal, tandis que le dénominateur serait le montant total de tous les salaires, primes et autres rémunérations versés par le groupe à ses salariés au cours de cet exercice;
- 10.2 le numérateur de l'élément «nombre de salariés» serait le nombre total de salariés de l'entité imposable au cours de l'exercice fiscal, et le dénominateur serait le nombre total de salariés du groupe au cours de cet exercice fiscal.

11. Champ d'application

- 11.1 Pour le calcul des éléments «masse salariale» et «nombre de salariés» [une moyenne de]³ tous les salariés employés par une entité imposable serai[en]t pris[e] en considération. Un salarié serait défini conformément à la législation nationale de l'État membre où il travaille (ces définitions devront faire l'objet d'une reconnaissance mutuelle entre les États membres). Un salarié qui ne travaillerait pas à temps plein serait pris en considération proportionnellement aux heures réellement travaillées par rapport aux heures travaillées par un salarié équivalent temps plein.
- 11.2 Les collaborateurs intérimaires ou temporaires qui ne figurent pas au registre du personnel de l'entité imposable mais qui effectuent le même travail que celui normalement effectué par les salariés ordinaires du contribuable seraient intégrés dans le calcul de l'élément «masse salariale» et dans le numérateur et le dénominateur de l'élément «nombre de salariés».
- 11.3 Lorsque l'entité imposable a sous-traité une part de ses activités, les salariés qui fournissent des services au nom d'une société tierce seraient inclus dans les éléments «masse salariale» et «nombre de salariés» de l'entité imposable qui a sous-traité l'activité et non parmi ceux de la société qui les emploie dans le seul cas où les deux entreprises font partie du même groupe consolidé. L'article 14, paragraphe 2 serait alors applicable. La sous-traitance désignerait la mission confiée à une entité externe d'exécuter des tâches de production qui ne constituent pas le cœur de métier du donneur d'ordre.

³ L'inclusion dans l'article 11 du terme «moyenne» entre crochets dépend de l'ajout de l'article 13 à la proposition.

- 11.4 La masse salariale comprendrait le coût des salaires, des primes et des autres rémunérations des travailleurs, y compris les coûts des régimes de retraite et de sécurité sociale à charge de l'employeur qui constituent une dépense déductible au sens des règles de calcul de l'assiette fiscale consolidée.
12. **Évaluation:** la masse salariale serait évaluée au montant du coût qui est pris en considération en tant que dépense déductible pour l'employeur au cours d'un exercice fiscal, conformément aux règles de calcul de l'assiette fiscale consolidée pour un salarié, un collaborateur intérimaire et/ou temporaire ou un travailleur détaché.
13. [**Calcul de la moyenne:** le nombre moyen de salariés serait déterminé en calculant le nombre moyen de salariés au début et à la fin de l'exercice fiscal.]

14. Localisation

- 14.1 Les salariés seraient inclus dans le facteur «travail» pour le calcul de ce facteur pour l'entité imposable qui les a inscrits à son registre du personnel.
- 14.2 Par dérogation à l'article 14, paragraphe 1, les salariés qui travaillent ailleurs qu'au lieu d'activité de l'entité imposable qui a les inscrits à son registre du personnel seraient inclus dans le facteur «travail» de l'entité où ils travaillent. Si le groupe ne possède aucune entité imposable sur le territoire où ces salariés travaillent, seul l'article 14, paragraphe 1, serait d'application.
- 14.3 L'article 14, paragraphe 2, s'appliquerait uniquement si les salariés inclus dans le facteur «travail» conformément à ses dispositions représentaient plus de 5 % de l'ensemble des salariés inscrits au registre de l'entité imposable.
- 14.4 Les salariés qui travaillent pour plusieurs entités imposables ou pour des non-contribuables au cours d'un exercice d'imposition seraient inclus dans le facteur «travail» des entités concernées sur la base du nombre de mois au cours desquels ils ont travaillé pour ces entités.
- 14.5 L'article 14, paragraphe 2, s'appliquerait uniquement si les salariés qui ne travaillent pas au lieu d'activité de l'entité imposable qui les a inscrits à son registre du personnel ont travaillé pendant une durée ininterrompue d'au moins trois mois au même endroit.

Facteurs «actifs» / "immobilisations"

15. Le facteur «actifs» serait calculé comme suit: le numérateur serait la valeur [moyenne]⁴ de tous les actifs corporels fixes d'exploitation de l'entité imposable détenus ou loués/pris en crédit-bail (/leasing) par l'entité au cours de l'exercice fiscal, tandis que le dénominateur serait la valeur [moyenne] de tous les actifs

⁴ L'inclusion dans l'article 15 du terme «moyenne» entre crochets est subordonnée à l'ajout de l'article 19 à la proposition.

corporels fixes d'exploitation détenus ou loués/pris en crédit-bail (/leasing) par le groupe au cours de cet exercice.

16. **Champ d'application:** les actifs corporels fixes désigneraient les terrains, les immeubles, une usine, les machines, les autres installations et appareillages, outils et équipements de l'entité. Les actifs incorporels, les actifs financiers et les actifs circulants ne seraient pas pris en considération dans le facteur «actifs».
17. **Actifs loués/loués à bail:** les actifs corporels fixes d'exploitation intragroupe loués/pris en crédit-bail (/leasing) seraient uniquement inclus dans le facteur «actifs» de l'entité imposable s'ils sont inclus dans le facteur «actifs» en vertu de l'article 20. Les actifs corporels fixes d'exploitation loués/ pris en crédit-bail (/leasing) à ou par des entités imposables non consolidées ou par des non-contribuables seraient inclus dans le facteur «actifs» de l'entité imposable lorsque celle-ci est le bailleur et lorsqu'elle est le preneur.

18. Évaluation

- 18.1 Les terrains et les autres actifs corporels fixes d'exploitation non amortissables seraient évalués à leur coût initial.
 - 18.2 Les actifs corporels fixes d'exploitation amortis individuellement seraient évalués à leur valeur fiscale nette à la fin de l'exercice d'imposition.
 - 18.3 Les actifs corporels fixes d'exploitation regroupés en «pool» seraient évalués à la valeur fiscale nette du "pool" à la fin de l'exercice d'imposition.
 - 18.4 Le preneur évaluerait les actifs loués/ pris en crédit-bail (/leasing) à huit fois le montant net annuel du bail. Ce montant désignerait le montant annuel de la location diminué du montant annuel de sous-locations éventuelles.
19. **[Calcul de la moyenne:** la valeur moyenne des actifs corporels fixes d'exploitation serait déterminée en calculant la moyenne des valeurs de la valeur fiscale nette individuelle au début et à la fin de l'exercice d'imposition. La valeur moyenne du "pool" serait déterminée en calculant la moyenne de la valeur du pool au début et à la fin de l'exercice.]

20. Localisation

- 20.1 Les actifs seraient inclus dans le facteur «actifs» aux fins du calcul du facteur «actifs» de l'entité imposable qui a le droit de les amortir (leur propriétaire économique).
- 20.2 Si un actif n'est pas utilisé effectivement sur le territoire où se situe l'entité imposable qui a le droit de l'amortir, il sera inclus dans le facteur «actifs» de l'entité imposable où il est effectivement utilisé.

- 20.3 L'article 20, paragraphe 2, s'appliquerait uniquement si les actifs inclus dans le facteur conformément aux dispositions de cet article représentent plus de 5 % de la valeur fiscale nette de tous les actifs corporels fixes d'exploitation de l'entité imposable.
- 20.4 Si, du fait de l'application des règles ci-dessus, des actifs sont inclus le facteur «actifs» de différentes entités imposables ou non imposables au cours d'un même exercice d'imposition, leur valeur nette fiscale serait prise en compte dans le facteur "actifs" des entités concernées au prorata du nombre de mois d'utilisation par chacune des entités oncernées.
21. **Mesure de lutte contre l'évasion fiscale:** lorsqu'une entité imposable vend hors du groupe consolidé un actif qui lui a été cédé par une entité imposable appartenant au même groupe au cours du même exercice fiscal ou du précédent, ledit actif restera inclus dans le facteur «actifs» de l'entité imposable d'origine et non dans celui de l'entité qui le vend, sauf si les entités imposables sont en mesure de démontrer que le transfert a été réalisé pour d'authentiques motifs commerciaux.

Facteurs «ventes»

22. Le facteur «ventes» serait calculé comme suit: le numérateur serait le total des ventes de l'entité imposable au cours de l'exercice d'imposition, et le dénominateur serait le total des ventes du groupe au cours dudit exercice.
23. **Champ d'application:** le total des ventes désignerait tous les produits des ventes de biens et de la prestation de services (chiffre d'affaires net) après remises et ristournes, hors TVA et autres taxes et droits. Les produits exonérés, extraordinaires et passifs, comme les intérêts, les dividendes, les droits d'auteur et les plus-values ne seraient pas inclus – à moins qu'ils ne constituent des produits acquis dans l'exercice normal des activités économiques et commerciales de l'entreprise. La vente intragroupe de biens ou la prestation intragroupe de services ne seraient pas incluses non plus dans le facteur «ventes».
24. **Évaluation:** les ventes seraient évaluées conformément aux règles normales de calcul de l'assiette fiscale consolidée.

25. Localisation

- 25.1 L'inclusion des ventes dans le facteur «ventes» serait déterminée selon le principe de destination énoncé dans les paragraphes ci-dessous.
- 25.2 Les ventes de biens seraient incluses dans le facteur «ventes» de l'entité imposable située dans l'État membre où se trouve le lieu de la livraison physique finale du bien. Si ce lieu ne peut être identifié, les ventes seraient incluses dans le facteur «ventes» de l'entité imposable située dans l'État membre où se trouve la dernière entité imposable non consolidée ou le dernier non-contribuable identifiable dans la chaîne de vente et où a eu lieu la livraison physique du bien.

- 25.3 Une prestation de services serait localisée dans l'entité imposable située dans l'État membre où leurs destinataires les utilisent ou en jouissent effectivement.
- 25.4 Conformément à la procédure énoncée à l'article 5 de la décision 1999/468/CE du Conseil du 28 juin 1999, ce dernier pourrait charger la Commission d'adopter de nouvelles règles détaillées mettant en œuvre des dispositions ci-dessus concernant la détermination du principe de destination en matière de vente de biens et de prestation de services.
- 25.5 Si la destination des ventes ou des services se situe dans un État membre où ne se trouve aucune entité imposable du groupe ou dans un pays tiers, lesdits ventes ou services seraient inclus dans le facteur «ventes» de toutes les entités imposables du groupe proportionnellement à leurs facteurs «main-d'œuvre» et «actifs» (*spread throw-back*).
- 25.6 Si la destination des ventes ou des services se situe dans un État membre où se trouvent plusieurs entités imposables du groupe, lesdits ventes ou services seraient inclus dans le facteur «ventes» de toutes les entités imposables situées dans cet État membre proportionnellement à leurs facteurs «main-d'œuvre» et «actifs».

Formules sectorielles

26. Définition des secteurs économiques: non inclus dans ce document

27. Ajustement des facteurs: non inclus dans ce document